CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **258/2012** (ECLI:IT:COST:2012:258)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **QUARANTA** - Redattore: **GALLO F.**
Udienza Pubblica del ; Decisione del **19/11/2012**
Deposito del **22/11/2012**; Pubblicazione in G. U. **28/11/2012**
Norme impugnate: Combinato disposto degli artt. 26, c. 3°, del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 602, e 60, c. 1°, alinea e lett. e), del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 600.
Massime: **36725 36726 36727 36728 36729**
Atti decisi: **ord. 365/2010**

SENTENZA N. 258

ANNO 2012

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Alfonso QUARANTA; Giudici : Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO, Giuseppe FRIGO, Alessandro CRISCUOLO, Paolo GROSSI, Giorgio LATTANZI, Aldo CAROSI, Marta CARTABIA, Sergio MATTARELLA, Mario Rosario MORELLI,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 26, «comma 1» [recte: terzo comma, nel testo applicabile ratione temporis], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), e 60, «comma 1» [rectius: «primo

comma, alinea e lettera e)], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), promosso dal giudice del lavoro del Tribunale di Padova nel giudizio civile vertente tra la s.c. a r.l. Cooperativa Quadrifoglio, l'INPS, la s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS (SCCI) e la s.p.a. Equitalia Polis, con ordinanza del 26 luglio 2010, iscritta al n. 365 del registro ordinanze 2010 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 49, prima serie speciale, dell'anno 2010.

Visti gli atti di costituzione dell'INPS e della s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS (SCCI), nonché l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 23 ottobre 2012 il Giudice relatore Franco Gallo;

uditi l'avvocato Antonino Sgroi per l'INPS e per la s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS (SCCI), l'avvocato Marcello Cecchetti per la s.p.a. Equitalia Nord (successore della s.p.a. Equitalia Polis), nonché l'avvocato dello Stato Vincenzo Rago per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1.– Nel corso di un giudizio di opposizione contro il ruolo sotteso ad una cartella di pagamento relativa a debiti previdenziali promosso da una società cooperativa a responsabilità limitata nei confronti dell'INPS e della s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS (hinc s.p.a. SCCI), ai sensi dell'art. 24, comma 5, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'articolo 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337), il giudice del lavoro del Tribunale di Padova, con ordinanza del 26 luglio 2010, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione, questione di legittimità del combinato disposto degli artt. 26, «comma 1» [recte: terzo comma, nel testo applicabile ratione temporis], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), e 60, «comma 1» [rectius: «primo comma, alinea e lettera e)»], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), nella parte in cui, individuando per i «casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile» il momento di perfezionamento della notificazione della cartella di pagamento «nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune», rende applicabili alla notificazione di detta cartella le modalità di notificazione mediante deposito nella casa comunale ed affissione del relativo avviso nell'albo comunale non solo nell'ipotesi in cui nel Comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario, ma anche nell'ipotesi in cui sia noto il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario.

1.1.– Il giudice rimettente premette, in punto di fatto, che: a) la cartella di pagamento era stata notificata alla società cooperativa ai sensi delle disposizioni denunciate, come espressamente affermato dall'agente della riscossione, non costituito nel giudizio principale; b) l'agente notificatore, «dopo aver constatato la temporanea assenza del destinatario» presso l'indirizzo, «noto ed effettivo», della sede legale della società, aveva depositato la cartella nella casa comunale di Chioggia ed aveva affisso nell'albo comunale, dal 13 agosto al 14 agosto 2009, l'avviso di deposito; c) detto agente aveva spedito alla medesima società una lettera raccomandata contenente l'avviso di deposito (come da avviso postale di spedizione prodotto in giudizio); d) non era stata fornita in giudizio la prova del «momento di ricevimento» di tale lettera; e) l'opposizione alla cartella di pagamento era stata proposta dalla società con ricorso depositato nella cancelleria del Tribunale di Padova il 25 settembre 2009, cioè oltre 40 giorni dopo il 14 agosto 2009.

1.2.– Lo stesso giudice rimettente premette altresí, in punto di diritto, che: a) in forza delle

disposizioni denunciate, nel caso di irreperibilità o incapacità o rifiuto delle persone indicate nell'art. 139 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si perfeziona nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del Comune e non nel momento di ricevimento della raccomandata prevista dall'art. 140 cod. proc. civ. e comunque non nel momento risultante dall'applicazione dei princípi indicati dalla Corte costituzionale – con specifico riferimento alla notificazione effettuata ai sensi di tale ultimo articolo – nella sentenza n. 3 del 2010; b) le medesime impugnate disposizioni escludono che il procedimento notificatorio della cartella si perfezioni in una data diversa da quella da esse stabilita e non prevedono, «a rigore», l'invio di una lettera raccomandata contenente l'avviso di deposito; c) nella specie, pertanto, la notificazione si era perfezionata in data 14 agosto 2009 e, di conseguenza, l'opposizione alla cartella di pagamento è inammissibile, perché presentata il 25 settembre 2009, cioè dopo la scadenza del termine perentorio decadenziale di 40 giorni, decorrente dalla notificazione della cartella, stabilito dall'art. 24, comma 5, del d.lgs. n. 46 del 1999 (sulla natura perentoria di tale termine vengono richiamate le pronunce della Corte di cassazione n. 11274 e n. 4506 del 2007; n. 21863 del 2004).

1.3.– Poste tali premesse, il giudice a quo afferma che le disposizioni denunciate contrastano con l'art. 3 Cost., sia perché irragionevoli in sé, sia perché introducono una ingiustificata disparità di trattamento rispetto alla disciplina della notificazione degli avvisi di accertamento.

L'irragionevolezza deriverebbe dal fatto che la notificazione mediante deposito dell'atto nella casa comunale ed affissione del relativo avviso nell'albo comunale, benché originariamente prevista per l'ipotesi in cui v'è «impossibilità pratica di notificazione presso il domicilio fiscale» (data la mancanza, nel Comune, dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, come precisato al primo comma, alinea e lettera e, dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973), si applica, in forza del richiamo contenuto nel denunciato terzo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, anche alla ben diversa ipotesi in cui sussiste ancora la suddetta possibilità di notificazione (data la mancanza, l'incapacità od il rifiuto, al momento dell'accesso in loco del notificatore, di soggetti legittimati alla ricezione dell'atto).

L'ingiustificata disparità di trattamento, sempre ad avviso del rimettente, deriverebbe invece dal fatto che, con riguardo all'ipotesi di irreperibilità cosiddetta "relativa" del destinatario e degli altri soggetti legittimati alla ricezione, trovano irragionevolmente applicazione due diversi procedimenti notificatori, a seconda che la notificazione riguardi un atto di accertamento od una cartella di pagamento: a) con riferimento all'atto di accertamento, infatti, si applica la disciplina di cui all'art. 140 cod. proc. civ. (come «correttamente […] la giurisprudenza di legittimità ritiene»), con conseguente perfezionamento della notificazione al momento del ricevimento della lettera contenente l'avviso di deposito (nei sensi precisati dalla sentenza della Corte costituzionale n. 3 del 2010), secondo un criterio di effettiva conoscibilità dell'atto (art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973); b) con riferimento alla cartella di pagamento, invece, si applica la disciplina censurata, secondo un criterio legale tipico di conoscenza. Il rimettente sottolinea che l'omogeneità di tali due situazioni (riguardanti entrambe rapporti «autoritativi, caratterizzati dalla soggezione all'unilaterale potere autoritativo dell'ente impositore») non giustifica la indicata difformità di disciplina e che le disposizioni censurate non garantiscono al destinatario l'effettiva conoscenza degli atti notificati, senza che a tale diminuita garanzia corrisponda un apprezzabile interesse dell'amministrazione finanziaria notificante a non subire eccessivi aggravi, posto che l'applicazione dell'art. 140 cod. proc. civ. anche alla notificazione della cartella di pagamento non provocherebbe alcun aggravio procedimentale rispetto alle modalità di notificazione degli atti di accertamento previste dall'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 (viene citata, al riguardo, la sentenza della Corte costituzionale n. 366 del 2007).

Il giudice a quo afferma, inoltre, che le disposizioni denunciate violano anche l'art. 24 Cost., perché il debitore – nonostante sia noto il luogo della sua abitazione, ufficio od azienda –

non è messo nelle condizioni, con le modalità di notificazione previste da dette disposizioni, di pervenire ad una tempestiva ed effettiva conoscenza della cartella di pagamento notificata e, pertanto, subisce una ingiustificata compressione del suo diritto di difesa (vengono citate le pronunce della Corte costituzionale n. 366 del 2007; n. 360 del 2003; n. 346 del 1998).

1.4.– In punto di rilevanza, infine, il Tribunale rimettente afferma che l'accoglimento della questione renderebbe inapplicabile alla notificazione della cartella di pagamento il denunciato primo comma, lettera e), dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 nei casi previsti dall'art. 140 cod. proc. civ., con conseguente esclusione della tardività dell'opposizione al ruolo, in quanto la fattispecie sarebbe disciplinata da tale ultimo articolo e quindi, in base ai «principi espressi dalla […] sentenza n. 3 del 2010 della Corte cost.», dalla regola secondo cui la notificazione si perfeziona al momento del ricevimento della lettera raccomandata contenente l'avviso di deposito. Il giudice a quo precisa che, poiché in giudizio è stata documentata solo la data di spedizione e non anche quella di ricevimento della lettera raccomandata contenente l'avviso di deposito della cartella nella casa comunale, non sarebbe stato adempiuto l'onere, gravante sull'ente previdenziale, di provare l'intervenuta decadenza dall'opposizione.

2.– Si sono costituite nel giudizio di legittimità costituzionale l'INPS e la s.p.a. SCCI, parti opposte nel giudizio principale, deducendo l'inammissibilità e l'infondatezza della sollevata questione.

Quanto all'inammissibilità, viene osservato che, nel giudizio principale, l'agente della riscossione s.p.a Equitalia Polis, pur rimanendo contumace, aveva prodotto, su richiesta del giudice, la relata di notificazione della cartella opposta, dalla quale risultava che alla società cooperativa debitrice era stata inviata – tramite un'agenzia di recapito – una lettera raccomandata con ricevuta di ritorno. Ad avviso di tali parti, pertanto, l'agente della riscossione avrebbe potuto richiedere all'ufficio postale, in mancanza della ricevuta di ritorno, l'esito della spedizione ed il momento del recapito, con la conseguenza che le risposte a tale richiesta «avrebbero potuto essere risolutive della questione di merito, senza necessità alcuna di promuovere giudizio di legittimità costituzionale».

Quanto alla dedotta infondatezza, viene affermato che: a) il «quarto» [recte: terzo] comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, con l'espressione «nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile», opera un richiamo di tale articolo «limitato all'individuazione dell'ambito di efficacia della disposizione, ovverosia l'irreperibilità o il rifiuto a ricevere la copia»; b) nella specie, era stata data notizia al notificando del deposito nella casa comunale, «quale conclusione del procedimento di notificazione», mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, come previsto dall'art. 140 cod. proc. civ.; c) la fattispecie presa in esame nella sentenza della Corte costituzionale n. 366 del 2007 era diversa, perché in quel caso la notificazione si era risolta in un mero deposito nella casa comunale, non seguíto nemmeno dalla spedizione di un avviso con lettera raccomandata, tanto che le cartelle non erano di fatto pervenute a conoscenza della destinataria; d) non sussisteva la violazione degli evocati parametri costituzionali, perché «le concrete modalità di notificazione della cartella esattoriale a persona irreperibile garantiscono che lo stesso abbia conoscenza della notifica, essendo il concessionario onerato non solo del deposito presso la casa comunale, ma anche dell'invio di raccomandata con ricevuta di ritorno al debitore».

3.– È intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dell'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che la questione sia dichiarata inammissibile o, in via subordinata, manifestamente infondata.

L'inammissibilità è eccepita sotto tre profili: in primo luogo, perché il dubbio di illegittimità costituzionale viene riferito, nell'ordinanza di rimessione, al «comma 1» dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, mentre il perfezionamento della notificazione della cartella di pagamento è disciplinato dal successivo «comma 4» [recte: «terzo comma»] dello stesso articolo; in secondo

luogo, perché il rimettente – richiamando talora gli artt. 17 e 19 del d.lgs. n. 46 del 1999 e talora l'art. 24 dello stesso decreto – non precisa la natura del credito posto in riscossione (in particolare, se di diritto pubblico o di diritto privato) e, quindi, non chiarisce se sussista o no una posizione di parità tra le parti; in terzo luogo, infine, perché la mancata produzione in giudizio della documentazione idonea a provare l'avvenuto ricevimento dell'avviso di deposito comporta l'inadempimento dell'onere probatorio gravante sull'ente previdenziale di dimostrare la tardività del ricorso e, quindi, rende «nulla la notifica della cartella e pertanto inoperante la tardività del ricorso», con conseguente irrilevanza della sollevata questione.

La manifesta infondatezza della questione è dedotta dall'Avvocatura generale sul rilievo che il regime previsto per il perfezionamento della notificazione dal denunciato art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 è espressione della discrezionalità del legislatore in materia.

4.– Con memoria depositata il 15 dicembre 2011, in prossimità della pubblica udienza del 10 gennaio 2012, l'INPS, «in proprio e quale mandatario» della s.p.a. SCCI, osserva che: a) alla s.p.a. Equitalia Polis (nel frattempo incorporata dalla s.p.a. Equitalia Sud), parte non costituita del giudizio principale, non risulta notificata – da parte della cancelleria del giudice a quo – l'ordinanza di rimessione; b) il giudice a quo ha impugnato sia l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, sia l'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973; c) lo stesso giudice rimettente non ha esercitato i poteri riconosciutigli dall'art. 421 cod. proc. civ. per acquisire ex officio l'avviso di ricevimento della lettera raccomandata informativa del deposito inviata alla s.c. a r.l. debitrice. Da tali osservazioni l'INPS fa derivare l'inammissibilità della questione perché, rispettivamente: a) il difetto di notificazione dell'ordinanza di rimessione alla parte rimasta contumace nel giudizio principale (la s.p.a. Equitalia Polis) comporta la mancanza di un essenziale adempimento della speciale procedura prevista dal quarto comma dell'art. 23 della legge n. 87 del 1953 (secondo cui il giudice deve ordinare la notificazione dell'ordinanza «alle parti in causa»), con lesione del diritto di tale parte di costituirsi tempestivamente e di esercitare il proprio diritto di difesa nel giudizio di legittimità costituzionale (art. 25 della medesima legge n. 87 del 1953), come affermato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale (da ultimo, con la sentenza n. 13 del 2006); b) i due articoli impugnati regolano fattispecie diverse; c) la mancata acquisizione, da parte del giudice, mediante i suoi poteri istruttori, dell'avviso di ricevimento della lettera raccomandata informativa rende irrilevante la questione.

5.– All'esito della pubblica udienza, questa Corte, con ordinanza n. 47 del 2012, ha ordinato – richiamando come precedente l'ordinanza n. 81 del 1964 – la restituzione degli atti al rimettente affinché provvedesse alla notificazione dell'ordinanza di rimessione all'agente della riscossione s.p.a. Equitalia Polis, rimasta contumace nel giudizio principale. Il giudice a quo, effettuata la suddetta notifica all'agente della riscossione in data 13 aprile 2012, ritrasmetteva gli atti a questa Corte per la decisione.

6.– A séguito della restituzione degli atti, il giudice rimettente ha provveduto in data 13 aprile 2012 a notificare all'agente della riscossione s.p.a. Equitalia Polis (non costituita nel giudizio principale) o suoi successori l'ordinanza di rimessione.

7.– Ricevuti gli atti ritrasmessi dal giudice a quo, il Presidente della Corte ha fissato per la nuova discussione l'udienza pubblica del 23 ottobre 2012.

8.– In prossimità di tale udienza si è costituita in giudizio l'agente della riscossione s.p.a. Equitalia Nord – in qualità di cessionaria, con decorrenza dal 23 giugno 2011, del ramo d'azienda relativo alla riscossione dei tributi della Provincia di Padova, in forza di atto intervenuto tra detta società e la cedente s.p.a. Equitalia Polis – chiedendo che la questione sia dichiarata «inammissibile e infondata», perché, a suo avviso, è possibile pervenire ad una interpretazione conforme a Costituzione della normativa denunciata. In particolare, la parte sostiene che l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, per i casi di notificazione a destinatario relativamente irreperibile, rinvia non già esclusivamente alle modalità di notificazione previste

dal comma 1, lettera e), dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 per i casi di irreperibilità assoluta del destinatario, ma all'intero art. 60, consentendo cosí di applicare, appunto nell'ipotesi di irreperibilità relativa, il comma 1 di tale articolo e, quindi, attraverso il testuale rinvio alla disciplina di cui agli «artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile», l'art. 140 cod. proc. civ. In base a tale interpretazione (accolta, secondo l'agente della riscossione, «dalla giurisprudenza costante» e dalla quale «si sente vincolata»), si eviterebbe che la notificazione dell'avviso di accertamento avvenga con modalità diverse da quelle della cartella di pagamento; tanto piú che, nella specie, «l'avviso di deposito presso la casa comunale è stato oggetto di invio al destinatario della notifica mediante lettera raccomandata», con conseguente scissione del momento perfezionativo della notificazione per la notificante agente della riscossione e per il notificato, «alla luce di quanto statuito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 3 del 2010».

Considerato in diritto

1.– Il giudice del lavoro del Tribunale di Padova dubita – in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione – della legittimità del combinato disposto degli artt. 26, «comma 1» [recte: terzo comma, nel testo applicabile ratione temporis, anteriore alle modifiche apportate dall'art. 38, comma 4, lettera b, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, recante «Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica», convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), e 60, «comma 1» [rectius: «primo comma, alinea e lettera e)»], del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), nella parte in cui stabilisce che la notificazione della cartella di pagamento si perfeziona nel giorno successivo a quello in cui l'avviso dell'avvenuto deposito di tale atto nella casa comunale è affisso nell'albo del Comune anche «nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile» e non solo, quindi, nei casi in cui nel Comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario.

In particolare, le disposizioni impugnate stabiliscono, rispettivamente, che: 1) «Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune» (terzo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973); 2) «La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche: […] e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione» (primo comma, alinea e lettera e, dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973).

Ad avviso del giudice rimettente, il censurato combinato disposto víola gli evocati parametri perché l'applicazione del suddetto procedimento notificatorio anche nell'ipotesi in cui la consegna della cartella di pagamento sia stata impedita dalla cosiddetta "irreperibilità relativa" del destinatario (cioè dalla sua temporanea assenza dal domicilio fiscale e dalla mancanza, incapacità o rifiuto di altri soggetti legittimati alla ricezione dell'atto): a) è irragionevole, in quanto rende applicabile una modalità di notificazione che presuppone la cosiddetta "irreperibilità assoluta" del destinatario (per essere ignoto il luogo in cui egli effettivamente abita, lavora od ha sede la sua azienda) ad una ipotesi in cui, invece, è noto il

suo effettivo domicilio fiscale; b) crea una ingiustificata disparità di trattamento rispetto all'analoga ipotesi di notificazione di un atto di accertamento a soggetto solo "relativamente irreperibile", nella quale la notificazione va effettuata, invece, con le modalità di cui all'art. 140 cod. proc. civ., predisposte per consentire all'interessato l'effettiva conoscibilità dell'atto notificato; c) lede il diritto di difesa del destinatario, il quale non è posto nella condizione di avere conoscenza della cartella, senza che a ciò corrisponda un apprezzabile interesse del soggetto notificante.

2.– In via preliminare, l'Avvocatura generale dello Stato (per l'intervenuto Presidente del Consiglio dei ministri) e le parti costituite nel giudizio di legittimità costituzionale (l'INPS; la s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS; l'agente della riscossione s.p.a. Equitalia Nord) hanno eccepito l'inammissibilità della questione sotto vari profili.

2.1.– L'INPS eccepisce l'inammissibilità della questione assumendo che il difetto di notificazione dell'ordinanza di rimessione alla parte rimasta contumace nel giudizio principale (la s.p.a. Equitalia Polis) impedisce di ritenere perfezionata la speciale procedura di cui al quarto comma dell'art. 23 della legge 11 marzo 1953, n. 87 (in forza del quale il giudice deve ordinare la notificazione dell'ordinanza «alle parti in causa») ed evidenzia la lesione del diritto della parte di costituirsi e di esercitare il proprio diritto di difesa nel giudizio di legittimità costituzionale (art. 25 della medesima legge n. 87 del 1953).

L'eccezione non è fondata per le ragioni già esposte nell'ordinanza n. 47 del 2012 alle quali si fa qui integrale richiamo.

2.2.– La difesa dello Stato eccepisce, poi, che la questione è inammissibile perché il rimettente è incorso in una aberratio ictus, avendo indicato, quale disposizione censurata, il «comma 1» dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, relativo alle forme di notificazione della cartella di pagamento e rispetto al quale non sono pertinenti le prospettate censure, e non il successivo «comma 4» [recte: «terzo comma»] dello stesso articolo, il quale precisa le denunciate modalità e il momento di perfezionamento della notificazione di pagamento nei casi previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.

Anche tale eccezione non è fondata.

Dal complessivo tenore dell'ordinanza di rimessione risulta chiaramente, infatti, che il giudice a quo ha inteso censurare l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 nella parte in cui dispone che, «nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile», la notificazione della cartella di pagamento si perfeziona «nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune». Ne deriva che l'oggetto della sollevata questione è costituito esclusivamente dal terzo comma di detto art. 26, il quale ha appunto tale contenuto normativo, a nulla rilevando che nell'ordinanza di rimessione sia erroneamente indicato, per un evidente lapsus calami, il «comma 1», anziché il solo «terzo comma», dell'articolo («terzo», beninteso, in relazione al testo applicabile alla fattispecie di causa ratione temporis, corrispondente all'attuale «quarto» comma, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 38, comma 4, lettera b, del decreto-legge n. 78 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 del 2010).

2.3.– L'Avvocatura generale dello Stato eccepisce, altresí, l'inammissibilità della questione per omessa descrizione della fattispecie, perché il rimettente non ha precisato la natura del credito posto in riscossione (in particolare, se di diritto pubblico o di diritto privato) e, quindi, non chiarisce se sussista una posizione di parità tra le parti.

Neppure tale eccezione è fondata.

Innanzi tutto, diversamente da quanto sostenuto dalla difesa dello Stato, nell'ordinanza di rimessione è espressamente affermato sia che il giudizio principale ha ad oggetto la

riscossione di crediti previdenziali dell'INPS, sia che l'opposizione è stata proposta dal debitore ai sensi dell'art. 24, comma 5, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, recante «Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'articolo 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337»), cioè davanti al giudice del lavoro avverso l'iscrizione a ruolo di crediti di enti previdenziali. Non sussiste, dunque, dubbio alcuno circa la natura previdenziale e non tributaria dei crediti menzionati nella cartella di pagamento oggetto di opposizione nel giudizio principale.

Oltre a ciò, va rilevato, in punto di diritto, che il denunciato combinato disposto degli artt. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 e 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 si applica alle notificazioni delle cartelle di pagamento riguardanti tutte le entrate riscosse mediante ruolo previste dagli artt. 17 e 18 del d.lgs. n. 46 del 1999 e, quindi, anche le entrate non tributarie dello Stato e degli altri enti pubblici, anche previdenziali, esclusi quelli economici. In particolare, poiché gli artt. 19 e 20 del medesimo d.lgs. n. 46 del 1999 non ricomprendono i censurati articoli nell'elenco di quelli applicabili alle sole entrate tributarie, è irrilevante – ai fini della questione di legittimità costituzionale – se i crediti indicati nella cartella siano di natura previdenziale o tributaria, dovendo il giudice a quo far applicazione in ogni caso della denunciata normativa.

2.4.– L'INPS, la s.p.a. Società di cartolarizzazione dei crediti INPS (SCCI) e l'intervenuto Presidente del Consiglio dei ministri deducono l'inammissibilità della questione per difetto di rilevanza, perché il mancato raggiungimento, nel giudizio principale (secondo quanto segnalato dallo stesso rimettente), della prova dell'avvenuto ricevimento, da parte del debitore, della lettera raccomandata spedita dall'agente della riscossione recante la notizia del deposito della cartella nella casa comunale avrebbe dovuto indurre, alternativamente: a) l'agente della riscossione (contumace nel giudizio a quo) a fornire tale prova, al fine di rendere inutile la questione medesima (eccezione sollevata dall'INPS e dalla predetta società per azioni); b) il giudice rimettente a prendere atto dell'inadempimento dell'onere probatorio gravante sull'ente previdenziale di dimostrare la tardività del ricorso e, quindi, a dichiarare «nulla la notifica della cartella» e tempestivo il ricorso, con conseguente irrilevanza della questione (eccezione sollevata dalla difesa dello Stato).

Neanche questa eccezione è fondata.

2.4.1.– Come puntualmente osserva il giudice rimettente, il denunciato combinato disposto non prevede, «nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile», alcun invio al debitore di una lettera raccomandata recante la notizia del deposito nella casa comunale della cartella di pagamento non potuta notificare per la sua irreperibilità "relativa" (dovuta, come visto, alla temporanea assenza dalla casa di abitazione o dal luogo in cui ha l'ufficio od esercita l'industria o il commercio, nonché alla mancanza, incapacità o rifiuto di altri soggetti legittimati alla ricezione dell'atto). L'univoco e dettagliato contenuto delle impugnate disposizioni esclude, infatti, la possibilità di interpretarle nel senso che, nei casi di irreperibilità meramente "relativa" del destinatario della notificazione, si applichino le modalità notificatorie previste dal citato art. 140 cod. proc. civ., quali precisate dalla sentenza di questa Corte n. 3 del 2010. L'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 − stabilendo in modo inequivoco che, nei casi suddetti, la notificazione della cartella si perfeziona il giorno successivo a quello in cui è stato affisso nell'albo comunale l'avviso di deposito della cartella nella casa comunale − è palesemente incompatibile con il disposto dell'art. 140 cod. proc. civ., secondo cui la notificazione si perfeziona soltanto con la ricezione della lettera raccomandata contenente la notizia del deposito della cartella nella casa comunale o, comunque, decorsi dieci giorni dalla spedizione di detta lettera. Ne deriva l'impossibilità di una interpretazione adeguatrice che consenta di applicare integralmente alla fattispecie di causa il medesimo art. 140 cod. proc. civ. Va precisato che non risulta essersi formato un diritto vivente al riguardo, perché nella giurisprudenza di legittimità si rinviene una sola pronuncia sullo specifico tema, la quale sembra ammettere l'applicazione delle formalità di cui all'art. 140 cod. proc. civ. nella notificazione della cartella di pagamento al contribuente "relativamente" irreperibile

(ordinanza n. 14316 del 2011), limitandosi ad affermare, senza specifica motivazione e nell'àmbito di un discorso meramente ipotetico, che in tal caso il deposito nella casa comunale della cartella costituisce un adempimento ulteriore («un quid pluris») rispetto a quelli previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.

2.4.2.– Nella specie, ove la notificazione della cartella di pagamento si fosse perfezionata – in base all'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, come sopra interpretato – in data 14 agosto 2009 (cioè il giorno successivo a quello in cui è stato affisso nell'albo comunale l'avviso di deposito della cartella nella casa comunale), l'opposizione al ruolo dovrebbe considerarsi tardiva, perché proposta il 25 settembre 2009, cioè dopo la scadenza del termine decadenziale di 40 giorni decorrente dalla notificazione della cartella, previsto dall'art. 24, comma 5, del d.lgs. n. 46 del 1999 per le opposizioni avverso l'iscrizione a ruolo di crediti previdenziali. Sussiste, perciò, la rilevanza della sollevata questione, perché le modalità di notificazione stabilite dall'art. 140 cod. proc. civ., delle quali il rimettente invoca l'applicazione quale conseguenza della richiesta pronuncia di illegittimità costituzionale, renderebbero tempestiva l'opposizione, altrimenti tardiva.

2.4.3.– Le parti costituite e l'intervenuto Presidente del Consiglio dei ministri obiettano a tale conclusione che, con riguardo alla cartella di pagamento oggetto del giudizio principale, l'agente della riscossione ha comunque applicato, di fatto, il procedimento notificatorio previsto dall'art. 140 cod. proc. civ., in quanto ha inviato al debitore una lettera raccomandata contenente la notizia del deposito nella casa comunale, anche se a tale invio non era obbligato dal denunciato art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973.

L'obiezione non può accogliersi.

In proposito, va preliminarmente osservato che la questione sarebbe irrilevante soltanto a condizione che, nel caso concreto, l'opposizione al ruolo previdenziale proposta dal debitore fosse tardiva anche ove si applicasse – per individuare il momento perfezionativo della notificazione della cartella e, quindi, il dies a quo del termine previsto per proporre l'azione – l'art. 140 cod. proc. civ. È evidente, infatti, che se, alla stregua di quest'ultimo articolo, l'azione del debitore fosse, invece, tempestiva, la questione sarebbe rilevante, perché il giudice a quo potrebbe esaminare il merito della controversia previdenziale solo per effetto della dichiarazione di illegittimità costituzionale delle disposizioni censurate, in base alle quali si sarebbe maturata, come visto, la decadenza dall'azione.

Nella fattispecie, l'applicabilità delle modalità previste dall'art. 140 cod. proc. civ. alla notificazione della cartella di pagamento renderebbe tempestiva l'opposizione e, pertanto, rilevante la questione. A tale conclusione si giunge attraverso due distinte argomentazioni, procedenti entrambe dalla circostanza, riferita dal rimettente, che nel giudizio principale non è stata raggiunta la prova della ricezione della raccomandata informativa dell'avvenuto deposito della cartella nella casa comunale.

In primo luogo, occorre sottolineare che l'art. 140 cod. proc. civ. richiede non solo che al destinatario sia data notizia del deposito nella casa comunale mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ma anche che l'avviso del deposito sia affisso, in busta chiusa e sigillata, alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario medesimo. Nel caso in esame, la notificazione sarebbe viziata, ai sensi del predetto articolo, perché l'affissione alla porta del destinatario non risulta essere stata effettuata e perché al vizio derivante da tale omissione non sarebbe applicabile – proprio per il riferito difetto di prova della ricezione della lettera raccomandata – la sanatoria per raggiungimento dello scopo derivante, secondo la consolidata giurisprudenza di legittimità, dalla ricezione della lettera informativa del deposito nella casa comunale (ex plurimis, le pronunce della Corte di cassazione, n. 11713 del 2011 e n. 15856 del 2009, che consolidano l'orientamento in precedenza espresso, tra le tante, dalle sentenze n. 14817 e n. 5450 del 2005, nonché n. 8929 del 1998). L'invalidità della notificazione

della cartella renderebbe tempestiva, cosí, l'opposizione al ruolo e rilevante la questione di legittimità costituzionale.

In secondo luogo, va osservato che, ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ., nel testo risultante a séguito della sentenza di questa Corte n. 3 del 2010, la notificazione si perfeziona, per il destinatario, il giorno del ricevimento della lettera raccomandata informativa o, comunque, con il decorso del termine di dieci giorni dalla data di spedizione di tale raccomandata (nello stesso senso si è espressa anche la sentenza della Corte di cassazione n. 11713 del 2011, in dichiarata adesione alla citata pronuncia della Corte costituzionale). Dalla mancata prova della ricezione della lettera raccomandata discende che la notificazione della cartella – anche a voler considerare comunque valida tale notificazione ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ. ed a voler computare il suo momento perfezionativo nel modo piú favorevole per l'ente previdenziale – può ritenersi perfezionata non prima del decimo giorno successivo alla spedizione della notizia del deposito (deposito avvenuto il 13 agosto 2009) e, pertanto, non prima del 23 agosto 2009, con conseguente tempestività dell'opposizione, proposta il successivo 25 settembre, prima della scadenza del termine di 40 giorni decorrente dalla notificazione della cartella stessa. Ne deriverebbe, anche per questo aspetto, la rilevanza della questione proposta dal rimettente, intesa a rendere applicabile l'art. 140 cod. proc. civ. alla notificazione della cartella di pagamento.

2.5.– L'agente della riscossione s.p.a. Equitalia Nord (successore della s.p.a. Equitalia Polis), infine, ha eccepito l'inammissibilità della questione perché il rimettente non ha tentato di pervenire ad una interpretazione conforme a Costituzione della normativa denunciata. La parte sostiene che l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, nel rinviare, per la notificazione a destinatario relativamente irreperibile, all'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, richiama tale articolo nel suo complesso e non esclusivamente alla lettera e) del primo comma. Ciò consentirebbe di applicare la disciplina di cui agli «artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile» (come recita l'alinea del primo comma dell'art. 60), ivi compreso l'art. 140 cod. proc. civ., e, quindi, di pervenire in via interpretativa allo stesso risultato che deriverebbe dalla richiesta dichiarazione di illegittimità costituzionale.

L'eccezione non è fondata, perché la normativa denunciata non consente – come sottolineato dal rimettente – la prospettata interpretazione adeguatrice a Costituzione, secondo quanto risulta dall'esame delle disposizioni denunciate e dai diversi significati ad esse ascrivibili.

2.5.1.– Con riguardo alla notificazione degli atti di accertamento, l'alinea e la lettera e) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 stabiliscono che «La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche: […] e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione».

Tali disposizioni sono costantemente interpretate dalla giurisprudenza di legittimità e di merito, ormai assurta a diritto vivente (ex plurimis, Corte di cassazione, sentenze n. 14030 del 2011; n. 3426 del 2010; n. 15856 e n. 10177 del 2009; n. 28698 del 2008; n. 22677 e n. 20425 del 2007), nel senso che, se il destinatario dell'atto di accertamento è temporaneamente assente dal (noto) suo domicilio fiscale (sia esso la casa di abitazione, l'ufficio od il luogo in cui esercita l'industria o il commercio) e se non è possibile consegnare l'atto per irreperibilità, incapacità o rifiuto delle persone legittimate alla ricezione (in altri termini: se ricorrono i casi di irreperibilità cosiddetta "relativa", previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.), la notifica si perfeziona con il compimento delle attività stabilite dall'art. 140 cod. proc. civ., richiamato

dall'alinea del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 («La notificazione […] è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile»). Occorrono, dunque, per perfezionare la notificazione di un atto di accertamento ad un destinatario "relativamente" irreperibile: a) il deposito di copia dell'atto, da parte del notificatore, nella casa del Comune dove la notificazione deve eseguirsi; b) l'affissione dell'avviso di deposito (avviso avente il contenuto precisato dall'art. 48 delle disposizioni di attuazione al codice di procedura civile), in busta chiusa e sigillata, alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario; c) la comunicazione, mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, dell'avvenuto deposito nella casa comunale dell'atto di accertamento; d) il ricevimento della lettera raccomandata informativa o, comunque, il decorso del termine di dieci giorni dalla data di spedizione della raccomandata informativa (sentenza n. 3 del 2010 di questa Corte).

Le modalità di notificazione dell'atto di accertamento previste dalla lettera e) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 sono applicabili, invece, nella diversa ipotesi di cosiddetta "irreperibilità assoluta" del destinatario (quando, cioè, il domicilio fiscale risulti oggettivamente inidoneo, per effetto della mancanza, nel Comune in cui deve essere eseguita la notificazione, dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del contribuente). In tal caso occorrono, per perfezionare la notificazione: a) il deposito di copia dell'atto di accertamento, da parte del notificatore, nella casa del Comune dove la notificazione deve eseguirsi; b) l'affissione dell'avviso di deposito (avviso avente lo stesso contenuto di quello indicato negli artt. 140 cod. proc. civ. e 48 disp. att. cod. proc. civ.), in busta chiusa e sigillata, nell'albo del medesimo Comune; c) il decorso del termine di otto giorni dalla data di affissione nell'albo comunale. L'irreperibilità "assoluta" del destinatario impedisce, ovviamente, di inviargli la raccomandata informativa dell'avvenuto deposito nella casa comunale. Secondo questo procedimento, dunque, la notificazione di un atto di accertamento ad un destinatario "assolutamente" irreperibile si perfeziona nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione nell'albo comunale.

2.5.2.– Con riguardo alla diversa ipotesi di notificazione delle cartelle di pagamento, il censurato terzo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 stabilisce che, «Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile», la notificazione si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 e «si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune».

Il suddetto terzo comma dell'art. 26 (corrispondente al quarto comma del testo attualmente vigente dello stesso articolo), nel menzionare l'affissione nell'albo comunale dell'avviso di deposito e nel fissare il momento perfezionativo della notificazione nel giorno successivo a quello di detta affissione, si riferisce evidentemente soltanto alle modalità notificatorie previste dalla sopra esaminata lettera e) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973. Tale letterale e specifico riferimento all'affissione nell'albo comunale impedisce, cioè, di ritenere, nel caso di destinatario relativamente irreperibile, che il richiamo alle modalità di notificazione stabilite dal citato art. 60 possa intendersi alla stregua di un richiamo alle modalità previste dall'art. 140 cod. proc. civ. Tra queste, infatti, è prevista non l'affissione all'albo comunale, ma solo l'affissione alla porta del destinatario ed il deposito nella casa comunale. Ne deriva l'impraticabilità dell'interpretazione prospettata dall'agente della riscossione, in quanto essa appare basata su una lettura palesemente contrastante sia con la lettera della legge che con l'intento del legislatore di ridurre le formalità della notificazione agli irreperibili delle cartelle di pagamento. Poiché, contrariamente a quanto affermato dalla s.p.a. Equitalia Nord, non risulta neppure che detta interpretazione antiletterale costituisca diritto vivente, occorre scrutinare nel merito la questione, valutando la conformità a Costituzione delle denunciate disposizioni, interpretate – come di norma – secondo il senso fatto palese dal significato proprio delle parole, secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore.

3.– Nel merito, il rimettente deduce, tra l'altro, che la disciplina della notificazione da effettuarsi a soggetto temporaneamente assente dalla sua casa di abitazione o dal luogo in cui ha l'ufficio od esercita l'industria o il commercio è ingiustificatamente diversa (nel caso in cui non sia possibile consegnare l'atto per irreperibilità, incapacità o rifiuto delle persone abilitate alla ricezione), a seconda che oggetto della notificazione sia un atto di accertamento oppure una cartella di pagamento. Nel primo caso, infatti, si applicherebbero le modalità di notificazione previste dall'art. 140 cod. proc. civ.; nel secondo, invece, solo quelle previste dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, che garantiscono al destinatario una minore conoscibilità dell'atto.

La questione è fondata.

3.1.– Come emerge dalla sopra ricordata ricostruzione del quadro normativo in cui si inseriscono le censurate disposizioni, nell'ipotesi di irreperibilità meramente "relativa" del destinatario (cioè «nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile», come recita il denunciato terzo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973), la cartella di pagamento va notificata applicando non l'art. 140 cod. proc. civ., ma le formalità previste per la notificazione degli atti di accertamento a destinatari "assolutamente" irreperibili (lettera e del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973). Pertanto, nonostante che il domicilio fiscale sia noto ed effettivo, non sono necessarie, per la validità della notificazione della cartella, né l'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, né la comunicazione del deposito mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

Inoltre, in forza dell'ultimo comma (quinto comma, trasfuso nel piú ampio attuale sesto comma) dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 – secondo cui «Per quanto non è regolato dal presente articolo, si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto» n. 600 del 1973 –, le sopra ricordate modalità di notificazione previste dalla menzionata lettera e) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 sono applicabili non solo, come visto, nell'ipotesi in cui il destinatario della cartella di pagamento sia solo "relativamente" irreperibile («nei casi previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.»), ma anche in quella in cui detto destinatario sia "assolutamente" (cioè oggettivamente e permanentemente) irreperibile.

3.2.– Da quanto precede risulta, dunque, che – come esattamente rilevato dal rimettente – nella medesima ipotesi di irreperibilità "relativa" del destinatario (cioè nei casi previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.), la notificazione si esegue con modalità diverse, a seconda che l'atto da notificare sia un atto di accertamento oppure una cartella di pagamento: nel primo caso, si applicano le modalità previste dall'art. 140 cod. proc. civ.; nel secondo caso, quelle previste dalla lettera e) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Tale peculiarità della normativa riguardante la notificazione a soggetto "relativamente" irreperibile comporta che, nella notificazione di un atto di accertamento, l'avvenuto deposito di tale atto nella casa comunale viene comunicato al destinatario sia con l'affissione di un avviso alla porta dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda, sia con l'invio di una lettera raccomandata con avviso di ricevimento e, quindi, secondo modalità improntate al criterio dell'effettiva conoscibilità dell'atto. Viceversa, nella notificazione di una cartella di pagamento, l'avvenuto deposito di questa nella casa comunale non viene comunicato al destinatario, né con l'affissione alla porta, né con l'invio di una raccomandata informativa, ma – essendo prevista solo l'affissione nell'albo del Comune – secondo modalità improntate ad un criterio legale tipico di conoscenza della cartella. Tale disciplina, con riferimento alla cartella di pagamento, non assicura, dunque, né l'«effettiva conoscenza da parte del contribuente», né, quale mezzo per raggiungere tale fine, la comunicazione «nel luogo di effettivo domicilio del contribuente, quale desumibile dalle informazioni in possesso della [...] amministrazione» finanziaria; finalità queste fissate dal comma 1 dell'art. 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente).

3.3.– Siffatta evidente diversità della disciplina di una medesima situazione (notificazione a soggetto "relativamente" irreperibile) non appare riconducibile ad alcuna ragionevole ratio, con violazione dell'evocato art. 3 Cost. Per ricondurre a ragionevolezza il sistema, è necessario pertanto, nel caso di irreperibilità "relativa" del destinatario, uniformare le modalità di notificazione degli atti di accertamento e delle cartelle di pagamento. A questo risultato si perviene restringendo la sfera di applicazione del combinato disposto degli artt. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 e 60, primo comma, alinea e lettera e), del d.P.R. n. 600 del 1973 alla sola ipotesi di notificazione di cartelle di pagamento a destinatario "assolutamente" irreperibile e, quindi, escludendone l'applicazione al caso di destinatario "relativamente" irreperibile, previsto dall'art. 140 cod. proc. civ. In altri termini, la notificazione delle cartelle di pagamento con le modalità indicate dal primo comma, alinea e lettera e), dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 deve essere consentita solo ove sussista lo stesso presupposto richiesto dalla medesima lettera e) per la notificazione degli atti di accertamento: la mancanza, nel Comune, dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario (irreperibilità "assoluta").

Ne consegue che, in accoglimento della sollevata questione di costituzionalità, deve essere dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'impugnato terzo comma (corrispondente all'attualmente vigente quarto comma) dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 nella parte in cui dispone che, «Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600», invece che: «Quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, la notificazione della cartella di pagamento si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60, primo comma, alinea e lettera e), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600». Per effetto di tale pronuncia, nei casi di irreperibilità "relativa" (cioè nei casi di cui all'art. 140 cod. proc. civ.), sarà applicabile, con riguardo alla notificazione delle cartelle di pagamento, il disposto dell'ultimo comma dello stesso art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, in forza del quale – come visto – «Per quanto non è regolato dal presente articolo, si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto» n. 600 del 1973 e, quindi, in base all'interpretazione data a tale normativa dal diritto vivente, quelle dell'art. 140 cod. proc. civ., cui anche rinvia l'alinea del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Resta assorbita la censura basata sulla violazione dell'art. 24 Cost.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara l'illegittimità costituzionale del terzo comma (corrispondente all'attualmente vigente quarto comma) dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), nella parte in cui stabilisce che la notificazione della cartella di pagamento «Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile […] si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600», anziché «Nei casi in cui nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario […] si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60, primo comma, alinea e lettera e), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600».

Cosí deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 19 novembre 2012.

F.to:

Alfonso QUARANTA, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Gabriella MELATTI, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 22 novembre 2012.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Gabriella MELATTI

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.