

Parti:

- ric FLLI GUGLIELMI Snc DI GIULIO E ALBERTO
- res AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE

Collegi:

- pres NONNO Giacomo Maria
- rel LEUZZI Salvatore
- gen PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA Maria Giulia
- gen GRASSO Gianluca
- gen GALASSO Giovanni

Media:

- Online

Materie:

- Commercialista
- Materia Default
- Memento Light

Sentenza

FATTI DI CAUSA

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione notificò alla F.Ili Gu. Snc di Gi. e Al. l'intimazione di pagamento (Omissis), relativa al mancato pagamento di plurime cartelle di pagamento e avvisi di addebito, per un importo complessivo indicato dalla contribuente in Euro 1.062.079,17, dei quali Euro 738.401,66 riferiti alle cartelle di natura tributaria specificamente contestate. La società impugnò l'intimazione innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Perugia, deducendo, da un lato, l'omessa o irrituale notificazione delle cartelle presupposte, anche per essere state alcune di esse trasmesse a mezzo posta elettronica certificata da indirizzi non risultanti dai pubblici registri, e, dall'altro, l'intervenuta prescrizione delle pretese, nonché delle sanzioni e degli interessi.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione si costituì, chiedendo il rigetto del ricorso e sostenendo la ritualità delle notificazioni, oltre che la conoscenza degli atti da parte della contribuente per effetto di pregresse istanze di rateizzazione e di ulteriori atti riscossivi notificati. La Commissione tributaria provinciale di Perugia, con sentenza n. 152/2/2020, depositata il 2 luglio 2020, rigettò il ricorso, ritenendo regolarmente notificate le cartelle e interrotti i termini di prescrizione. Avverso tale decisione la contribuente propose appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria, insistendo, in particolare, sull'inesistenza o nullità delle notificazioni eseguite via PEC da indirizzi non censiti nei pubblici elenchi, nonché sulla prescrizione delle pretese azionate. L'Agenzia delle Entrate-Riscossione si costituì nel giudizio di secondo grado, eccependo anche l'inammissibilità delle deduzioni introdotte in appello e difendendo, nel merito, la validità delle notifiche telematiche. La Commissione tributaria regionale dell'Umbria, con sentenza n. 7/1/2022, pronunciata il 27 settembre 2021 e depositata il 13 gennaio 2022, rigettò l'appello e confermò la pronuncia di primo grado, condannando l'appellante alla rifusione delle spese del grado. Contro la sentenza d'appello la F.Ili Gu. Snc di Gi. e Al. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi. L'Agenzia delle Entrate-Riscossione si è costituita con controricorso, chiedendo il rigetto dell'avversaria impugnazione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso si censura, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 3-bis, comma 1, secondo periodo, della legge n. 53 del 1994, per avere la Commissione tributaria regionale ritenuto che la disciplina richiamata riguardasse esclusivamente le notificazioni eseguite dagli avvocati con modalità telematica e non anche le notifiche degli atti tributari effettuate dagli enti pubblici. La ricorrente assume, in particolare, che la notifica delle cartelle di pagamento a mezzo PEC dovrebbe essere eseguita nel rispetto delle norme che regolano le notificazioni telematiche e che impongono l'utilizzo di indirizzi risultanti da pubblici elenchi, al fine di garantire la certezza della riferibilità dell'atto all'amministrazione procedente; deduce, quindi, che le cartelle indicate in ricorso sarebbero state trasmesse da indirizzi di posta elettronica certificata non presenti nei registri INI-PEC, REGINDE e IPA, con conseguente inesistenza o nullità delle relative notificazioni.

Il primo motivo è infondato.

La censura muove dall'assunto secondo cui la regola posta dall'art. 3-bis, comma 1, secondo periodo, della legge n. 53 del 1994, là dove stabilisce che la notificazione con modalità telematica può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi, costituirebbe principio generale immediatamente applicabile anche alle notificazioni delle cartelle di pagamento eseguite direttamente dall'agente della riscossione. Tale presupposto interpretativo non può essere condiviso, poiché non tiene conto né dell'ambito soggettivo e funzionale proprio della legge n. 53 del 1994, né della disciplina speciale dettata, per la notificazione della cartella di pagamento, dall'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973.

La legge n. 53 del 1994 disciplina, infatti, la facoltà di notificazione di atti civili, amministrativi e stragiudiziali da parte degli avvocati e dei procuratori legali, delineando un modulo notificatorio che abilita il difensore, al ricorrere delle condizioni previste dalla legge, a procedere direttamente alla notificazione dell'atto, senza l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario. L'art. 3-bis della medesima legge, introdotto per regolare l'esercizio di tale facoltà mediante posta elettronica certificata, si colloca coerentemente in questo sistema e presidia, con riferimento all'attività notificatoria del difensore, i requisiti soggettivi e formali dell'indirizzo telematico utilizzabile dal notificante. La sua previsione, dunque, non può essere isolata dal contesto normativo cui appartiene, né trasformata, per via interpretativa, in regola generale di validità di qualunque notificazione telematica compiuta da qualsiasi soggetto pubblico.

Diversa è la fattispecie in esame, nella quale la notificazione non è stata eseguita da un avvocato nell'esercizio della facoltà riconosciutagli dalla legge n. 53 del 1994, ma dall'agente della riscossione nell'ambito del procedimento di riscossione mediante ruolo. Per tale ipotesi opera la disposizione speciale contenuta nell'art. 26, secondo comma, del D.P.R. n. 602 del 1973, secondo cui la notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al D.P.R. n. 68 del 2005, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata. La disposizione individua, quindi, il parametro legale di riferimento della notificazione telematica della cartella e concentra espressamente la prescrizione della risultanza dal pubblico elenco sull'indirizzo del destinatario dell'atto, non già su quello del soggetto mittente.

Il dato letterale è significativo. L'art. 26 citato non si limita a consentire genericamente la notificazione a mezzo PEC, ma specifica che essa deve essere indirizzata alla casella del destinatario risultante dall'INI-PEC, ovvero, nei casi previsti, all'indirizzo dichiarato dall'interessato. La norma, pertanto, mostra di ricollegare la funzione di certezza e conoscibilità dell'atto alla corretta individuazione del domicilio digitale del destinatario, che è il luogo telematico legalmente deputato alla ricezione della cartella. Da tale assetto non può desumersi, in assenza di un'espressa previsione, l'ulteriore requisito invalidante della necessaria iscrizione nei pubblici elenchi anche dell'indirizzo PEC di provenienza dell'agente della riscossione.

La specialità della disciplina della riscossione impedisce, del resto, di sovrapporre meccanicamente regole dettate per un diverso procedimento notificatorio. L'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973 regola la notificazione della cartella quale atto tipico della riscossione, emesso da un soggetto pubblico investito di specifiche funzioni e destinato a portare a conoscenza del contribuente una pretesa iscritta a ruolo. In tale ambito il legislatore ha predisposto una disciplina autonoma, che richiama le modalità tecniche della posta elettronica certificata e individua il domicilio digitale del destinatario quale elemento necessario del procedimento. Non è consentito, pertanto, integrare tale disciplina con un requisito ulteriore, tratto da una normativa avente diverso oggetto e diversa sfera soggettiva di applicazione, fino a farne discendere l'inesistenza o la nullità della notificazione.

Né conduce a diversa conclusione l'argomento, valorizzato dalla ricorrente, secondo cui l'utilizzo di un indirizzo PEC non presente nei pubblici elenchi pregiudicherebbe la certezza della provenienza dell'atto. Tale esigenza, certamente rilevante nel sistema delle comunicazioni digitali, non giustifica tuttavia l'estensione analogica di una causa di invalidità non prevista dalla disciplina speciale applicabile. La questione della riconducibilità del messaggio al soggetto pubblico notificante può assumere rilievo ove si allegghi e si dimostri una situazione di effettiva e assoluta incertezza circa la provenienza dell'atto, tale da impedire al destinatario di comprenderne l'origine e di esercitare consapevolmente le proprie difese. Essa non consente, invece, di affermare in via generale che ogni notifica di cartella proveniente da un indirizzo non censito nei pubblici elenchi sia per ciò solo inesistente o nulla, quando il procedimento si sia svolto mediante posta elettronica certificata e l'atto sia stato indirizzato al domicilio digitale del destinatario secondo la previsione dell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973.

Va aggiunto che l'inesistenza della notificazione è configurabile, secondo il consolidato insegnamento di questa Corte, solo nei casi in cui manchi del tutto un'attività riconoscibile come notificazione, perché priva degli elementi essenziali idonei a identificarla come tale, mentre ogni altra difformità dal modello legale, ove non determini assoluta incertezza sull'atto o sul suo destinatario, si colloca nell'area della nullità, suscettibile di sanatoria per raggiungimento dello scopo (Cass., Sez. U., n. 14916/2016; Cass., Sez. U., n. 23620/2018). In questa prospettiva, la dedotta mancata iscrizione dell'indirizzo PEC mittente nei pubblici elenchi, anche ove ritenuta irregolarità del procedimento notificatorio, non integra di per sé un'ipotesi di inesistenza della notificazione, non venendo meno né l'attività di trasmissione a mezzo PEC, né l'individuazione del destinatario, né la riferibilità dell'atto al procedimento di riscossione. Tale conclusione è coerente con l'indirizzo espresso da questa Corte, secondo cui l'eventuale incompletezza dell'elenco dei domicili digitali non inficia, di per sé, la regolare provenienza dell'attività notificatoria da indirizzo PEC comunque riconducibile all'amministrazione, ove non vi sia incertezza sulla provenienza dell'atto e la notificazione abbia raggiunto il proprio scopo (Cass., Sez. U., n. 15979/2022; conf. Cass. n. 16719/2025; in termini, Cass. n. 18684/2023, secondo cui, quando l'indirizzo del mittente sia comunque *ictu oculi* riferibile all'agente della riscossione, la mancata risultanza nei pubblici registri non determina *ex se* nullità della notifica, occorrendo l'allegazione di uno specifico pregiudizio difensivo).

La decisione impugnata si è dunque correttamente sottratta all'applicazione diretta dell'art. 3-bis della legge n. 53 del 1994 alla notificazione delle cartelle esattoriali eseguita dall'agente della riscossione e ha individuato nell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973 la disposizione regolatrice della fattispecie. Essa ha altresì coerentemente rilevato che la norma speciale richiede la risultanza nei pubblici elenchi dell'indirizzo del destinatario, non anche di quello del mittente. Ne consegue che il primo motivo, fondato sull'erronea premessa della immediata applicabilità al caso di specie della disciplina dettata per le notificazioni telematiche degli avvocati, deve essere rigettato.

Con il secondo motivo di ricorso si censura, ancora ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 6-ter, comma 1, del D.Lgs. n. 82 del 2005, per avere la Commissione tributaria regionale affermato che l'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973 richiede la risultanza nei pubblici elenchi del solo indirizzo PEC del destinatario e non anche di quello del mittente. Secondo la ricorrente, i pubblici elenchi assolvono anche alla funzione di consentire al destinatario di verificare la provenienza dell'atto, sicché la notificazione telematica dovrebbe provenire da un indirizzo PEC del notificante inserito nei pubblici registri; diversamente, il destinatario non sarebbe posto in condizione di accertare con

certezza l'autenticità del messaggio ricevuto, con pregiudizio delle esigenze di sicurezza, affidabilità e riconoscibilità della comunicazione telematica.

Anche il secondo motivo è infondato.

La doglianza, pur prendendo le mosse da un diverso parametro normativo, ripropone nella sostanza la medesima tesi invalidante, assumendo che l'art. 6-ter del D.Lgs. n. 82 del 2005 imporrebbe, quale condizione di efficacia della notificazione telematica, l'utilizzo, da parte dell'amministrazione notificante, di un indirizzo PEC previamente inserito nell'indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi. Tale lettura attribuisce, però, alla disposizione richiamata una portata sanzionatoria che il suo testo non esprime e che non può essere ricavata in via sistematica.

L'art. 6-ter del codice dell'amministrazione digitale è norma di organizzazione e di pubblicità dei riferimenti telematici delle amministrazioni. Esso istituisce il pubblico elenco dei domicili digitali destinato a rendere conoscibili gli indirizzi utilizzabili per le comunicazioni, lo scambio di informazioni e l'invio di documenti tra pubbliche amministrazioni, gestori di pubblici servizi e privati. La sua funzione primaria è dunque quella di assicurare reperibilità, trasparenza e affidabilità dei canali digitali dell'ente pubblico; non quella di introdurre, in via generale, una causa di invalidità della notificazione ogniqualvolta l'atto sia spedito da una casella PEC non coincidente con quella risultante dall'indice.

La disposizione, infatti, non contiene alcuna previsione espressa di nullità, né qualifica l'iscrizione dell'indirizzo del mittente nell'indice come elemento costitutivo della fattispecie notificatoria. Essa contempla obblighi di alimentazione, aggiornamento e gestione dell'elenco, riconducibili al corretto funzionamento dell'amministrazione digitale, ma non stabilisce che l'eventuale disallineamento tra indirizzo utilizzato e indirizzo censito determini automaticamente l'inesistenza o la nullità degli atti trasmessi. La violazione di obblighi organizzativi o di corretta tenuta degli indici pubblici non può, pertanto, essere convertita, senza una specifica base normativa, in un vizio radicale della notificazione.

Il rilievo è confermato dall'impostazione seguita dalle Sezioni Unite, le quali, con riferimento alla notificazione proveniente da indirizzo PEC istituzionale non risultante dal registro evocato dalla parte, hanno precisato che l'eventuale incompletezza dell'elenco dei domicili digitali può assumere rilievo sul piano della responsabilità dell'amministrazione tenuta all'aggiornamento, ma non incide, di per sé, sulla regolare provenienza dell'attività notificatoria da un indirizzo comunque riferibile all'ente pubblico, specie quando non sia ravvisabile incertezza sulla provenienza dell'atto e la parte destinataria abbia potuto esercitare le proprie difese (Cass., Sez. U., n. 15979/2022). Il principio, benché affermato in un contesto processuale diverso, esprime una regola di portata generale in ordine al rapporto tra pubblici elenchi, provenienza della comunicazione digitale e validità dell'attività notificatoria.

Neppure l'argomento relativo alla funzione di garanzia svolta dai pubblici registri consente di approdare alla conclusione prospettata dalla ricorrente. È vero che la pubblicità degli indirizzi telematici concorre alla sicurezza delle comunicazioni digitali e agevola l'identificazione dell'amministrazione mittente; tuttavia, nel sistema della posta elettronica certificata, la riconducibilità della trasmissione non dipende esclusivamente dall'inserimento della singola casella nell'indice, ma può risultare anche dal complesso degli elementi tecnici e documentali propri del messaggio certificato, delle ricevute di accettazione e consegna, del dominio utilizzato, nonché dal contenuto e dalla forma dell'atto trasmesso. La mancanza di iscrizione dell'indirizzo mittente nel pubblico elenco non equivale, dunque, automaticamente a impossibilità di identificare il soggetto da cui l'atto proviene.

Nel caso della cartella di pagamento, poi, l'atto notificato si inserisce in un procedimento tipizzato, riferibile all'agente della riscossione e regolato da una disciplina speciale. L'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973, nel consentire la notifica a mezzo PEC, individua il domicilio digitale del destinatario come presidio essenziale della conoscibilità dell'atto e non subordina la validità della notificazione alla preventiva iscrizione del singolo indirizzo mittente in un pubblico registro. L'art. 6-ter del D.Lgs. n. 82 del 2005, letto in coordinamento con tale disciplina, non può essere inteso come fonte di un requisito ulteriore di

validità, destinato a operare in via automatica e generalizzata per tutti gli atti provenienti da pubbliche amministrazioni o da soggetti incaricati di funzioni pubbliche.

La prospettazione della ricorrente, là dove richiama i rischi connessi a fenomeni di phishing o di invio di messaggi apparentemente provenienti dall'amministrazione finanziaria, valorizza un'esigenza di prudenza certamente avvertita nelle comunicazioni digitali, ma resta estranea al piano della qualificazione giuridica della notificazione qui in esame. Tali rischi possono assumere rilievo solo ove si traducano, nel caso concreto, in un'effettiva incertezza sull'origine dell'atto, in un'incapacità del destinatario di riconoscere la comunicazione come proveniente dal soggetto pubblico competente, ovvero in una lesione del diritto di difesa. Non è invece sufficiente il richiamo astratto alla necessità di prevenire possibili abusi informatici per introdurre una nullità non prevista dalla legge e per trasformare ogni difformità dell'indirizzo mittente rispetto agli elenchi pubblici in vizio invalidante della notificazione.

La stessa vicenda processuale esclude, peraltro, che la contribuente sia rimasta priva della possibilità di riconoscere l'atto o di contestarlo. La questione concernente la provenienza delle PEC è stata dedotta nei giudizi di merito e riproposta in sede di legittimità, segno che l'atto è stato ricondotto al procedimento di riscossione e al soggetto pubblico procedente. In difetto di un'allegazione specifica di assoluta incertezza sulla provenienza della notificazione o di concreto pregiudizio difensivo, la mera non coincidenza dell'indirizzo di spedizione con quello indicato nei pubblici elenchi non è idonea a travolgere gli effetti della notificazione (v. Cass. n. 18684/2023 cit., secondo cui occorre indicare il pregiudizio sostanziale derivato dalla ricezione della cartella da un indirizzo diverso da quello presente nei registri pubblici).

Ne deriva che la sentenza impugnata ha correttamente escluso che dall'art. 6-ter del D.Lgs. n. 82 del 2005 possa ricavarsi l'obbligo, assistito da sanzione di invalidità, di utilizzare, per la notificazione delle cartelle, esclusivamente un indirizzo PEC del mittente risultante dai pubblici elenchi. Anche sotto tale profilo, la censura non individua un errore di diritto nella decisione della Commissione tributaria regionale e deve, pertanto, essere respinta.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.700,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 9 luglio 2026.

Depositato in Cancelleria il 29 luglio 2026.

Utente: arcuri