Civile Ord. Sez. 5 Num. 27416 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: LEUZZI SALVATORE
Data pubblicazione: 20/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11375/2022 R.G. proposto da:

Rio Di Marano Mario E C. Snc in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Corrado Morrone

-ricorrente-

contro

Agenzia Delle Entrate - Riscossione in persona del legale rappresentante pro tempore, Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentati e difesi dall'Avvocatura Generale Dello Stato .

-controricorrenti-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Calabria n. 3438/2021 depositata il 25/10/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22/09/2026 dal Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

La società Rio di Marano Mario & C. s.n.c. impugnò innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Cosenza la cartella di pagamento n. 03420140031760640, relativa all'IVA per l'anno d'imposta 2010, emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione contenuta nel Modello Unico 2011 ai sensi degli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, deducendo, tra l'altro, l'illegittimità della notificazione della cartella, la mancata sottoscrizione dell'atto, la carenza della qualifica dirigenziale del delegante o del sottoscrittore, l'omessa notificazione dell'avviso di accertamento o comunque dell'atto prodromico, l'insufficiente indicazione degli interessi e il difetto di motivazione. Si costituirono l'agente della riscossione e l'ente impositore, contestando il ricorso e chiedendone il rigetto. La Commissione tributaria provinciale, con sentenza n. 2613/2019, dopo avere ritenuto infondate le censure concernenti la notificazione della cartella, la sottoscrizione dell'atto e il calcolo degli interessi, accolse tuttavia il ricorso sul rilievo che la cartella fosse stata emessa senza la preventiva notificazione dell'avviso di accertamento o dell'atto presupposto, ritenendo insufficiente, a fronte della specifica contestazione della contribuente, la documentazione prodotta dall'Agenzia delle entrate, consistente in una stampa interna attestante il deposito della raccomandata presso l'ufficio postale per assenza del destinatario. L'Agenzia delle entrate propose appello, deducendo l'erroneità della decisione di primo grado e sostenendo, da un lato, che la comunicazione degli esiti del controllo ex art. 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 era stata notificata per compiuta giacenza il 25 maggio 2013 e, dall'altro, che, anche in difetto di tale comunicazione, la cartella non sarebbe stata invalida, trattandosi di omesso versamento di IVA dichiarata, privo di profili di incertezza rilevante. La società contribuente si costituì nel giudizio di appello, eccependo in via pregiudiziale l'inammissibilità del gravame per inesistenza o insanabile invalidità della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

notificazione dell'atto di appello, asseritamente eseguita da un indirizzo di posta elettronica certificata non risultante dai pubblici registri, e contestando nel merito le deduzioni dell'Ufficio. La Commissione tributaria regionale della Calabria, con sentenza n. 3438/01/21, depositata il 25 ottobre 2021, rigettò l'eccezione pregiudiziale, ritenendo operante il principio del raggiungimento dello scopo della notificazione telematica, e accolse l'appello dell'Agenzia delle entrate, affermando la legittimità della cartella emessa a seguito di controllo automatizzato in assenza di obbligo di previo invio della comunicazione di irregolarità quando non emergano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, con conseguente riforma della decisione di primo grado e condanna della contribuente alle spese di entrambi i gradi. Avverso tale sentenza la società Rio di Marano Mario & C. s.n.c. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi; l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate-Riscossione si sono costituite con controricorso, chiedendo la dichiarazione di inammissibilità o comunque il rigetto del ricorso.

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 degli artt. 16-ter del d.l. n. 179 del 2012, conv. dalla l. n. 221 del 2012, 6-bis, 6-quater e 62 del d.lgs. n. 82 del 2005, 16, comma 12, del d.l. n. 179 del 2012, 16, comma 6, del d.l. n. 185 del 2008, conv. dalla l. n. 2 del 2009, 149-bis cod. proc. civ., 26, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973, 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 3-bis della l. n. 53 del 1994, nonché, sempre ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 113, primo comma, e 132, n. 4, cod. proc. civ., per avere la Commissione tributaria regionale ritenuto sanata, in forza del raggiungimento dello scopo, la notificazione dell'appello dell'Ufficio, benché effettuata, secondo la ricorrente, da una casella PEC non risultante

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dai pubblici registri e quindi non oggettivamente riferibile all'Amministrazione notificante, con conseguente dedotta inesistenza o nullità insanabile della notificazione e dell'atto di gravame, nonché la mera apparenza della motivazione per avere il giudice regionale confuso tale questione con quella, diversa, del formato del file notificato.

Il **primo motivo** è infondato.

Occorre premettere che, secondo il principio ormai stabilizzato nella giurisprudenza di questa Corte, l'inesistenza della notificazione è configurabile, oltre che nell'ipotesi di totale mancanza materiale dell'attività notificatoria, soltanto quando difetti uno degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile l'atto come notificazione, ossia l'attività di trasmissione posta in essere da un soggetto astrattamente munito del relativo potere e la fase di consegna, intesa come raggiungimento di uno degli esiti positivi previsti dall'ordinamento; ogni altra difformità dal modello legale ricade, invece, nella categoria della nullità, suscettibile di sanatoria ove l'atto abbia raggiunto il proprio scopo. Tale distinzione, elaborata in funzione del principio di strumentalità delle forme e del giusto processo, impone di verificare, anche nelle notificazioni telematiche, se il vizio denunciato abbia inciso sull'identificabilità soggettiva del notificante, sulla riconoscibilità dell'atto trasmesso e sulla concreta instaurazione del contraddittorio, non potendo la categoria dell'inesistenza essere dilatata sino a comprendere ogni irregolarità del procedimento notificatorio (Cass. n. 14916/2016).

Nella specie, la censura della ricorrente muove dall'assunto che l'appello dell'Agenzia delle entrate sia stato notificato da un indirizzo PEC non risultante dai pubblici registri e, per ciò solo, radicalmente inidoneo a produrre effetti processuali. Tale assunto non consente, tuttavia, di pervenire alla conclusione invocata. Dalla stessa prospettazione processuale e dalla sentenza impugnata risulta, infatti, che l'atto di appello fu trasmesso da un indirizzo recante la denominazione istituzionale

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

della Direzione provinciale di Cosenza dell'Agenzia delle entrate, indirizzato ai difensori della società contribuente, e che quest'ultima ricevette l'atto, si costituì tempestivamente nel giudizio di appello, spiegò compiutamente le proprie difese, propose eccezioni pregiudiziali e controdeduzioni di merito. Non viene, dunque, in rilievo una notificazione priva di qualunque collegamento con il soggetto pubblico appellante, né un'attività materialmente mancante, né una trasmissione rimasta senza esito, bensì una notificazione telematica la cui ritualità viene contestata in relazione alla verifica dell'elenco pubblico dal quale l'indirizzo del mittente sarebbe stato tratto.

In tale contesto, la questione non può essere risolta attraverso l'automatica qualificazione del vizio in termini di inesistenza. L'utilizzo, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di una casella di posta elettronica certificata istituzionalmente riferibile all'ufficio autore dell'impugnazione, accompagnato dalla ricezione dell'atto da parte del destinatario e dalla sua piena partecipazione al giudizio, esclude il difetto assoluto degli elementi minimi della fattispecie notificatoria. Il vizio denunciato, ove anche sussistente nei termini prospettati dalla società, attiene alla regolarità del mezzo impiegato e alla sua conformità alle prescrizioni sui pubblici elenchi, ma non elide né l'attività di trasmissione proveniente da un soggetto titolare del potere di impugnazione, né il conseguimento dell'effetto conoscitivo proprio della notificazione, né la possibilità del destinatario di approntare una difesa effettiva.

La doglianza confonde, inoltre, il piano della verifica della provenienza dell'atto con quello della validità dell'impugnazione. La notificazione dell'appello non assolve alla funzione di attribuire all'Agenzia delle entrate il potere di proporre il gravame, che deriva direttamente dalla legge e dalla posizione processuale assunta nel giudizio, ma è strumentale a portare l'atto a conoscenza della controparte e a consentirle l'esercizio del diritto di difesa. Una volta accertato che l'atto è stato ricevuto e che la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

parte appellata si è costituita, sollevando proprio l'eccezione relativa alla notificazione e difendendosi anche nel merito, l'eventuale irregolarità del procedimento notificatorio resta assorbita dalla sanatoria per raggiungimento dello scopo, ai sensi dell'art. 156, terzo comma, cod. proc. civ., applicabile anche al processo tributario in virtù del rinvio generale alle norme del codice di procedura civile, in quanto compatibili (Cass. n. 4505/2019).

Né può condividersi l'assunto secondo cui, nelle notificazioni a mezzo PEC, la mancata risultanza dell'indirizzo del mittente da un pubblico elenco determinerebbe sempre e comunque un vizio insanabile. Una simile conclusione, oltre a non confrontarsi con la nozione restrittiva di inesistenza della notificazione, finirebbe per attribuire alla violazione formale un effetto demolitorio sproporzionato anche quando siano certe la provenienza sostanziale dell'atto, la sua ricezione e l'integrale esplicazione del contraddittorio. Resta fermo che l'impiego degli indirizzi risultanti dai pubblici elenchi costituisce regola di legalità e di certezza del sistema delle notificazioni telematiche; tuttavia la sua violazione, quando non si traduca nell'impossibilità di individuare il soggetto notificante o nell'assenza di consegna dell'atto al destinatario, integra un vizio di nullità, non di inesistenza, e come tale è sanato dalla tempestiva costituzione della parte destinataria.

Correttamente, pertanto, la Commissione tributaria regionale ha escluso che l'eccezione pregiudiziale potesse condurre alla declaratoria di inammissibilità dell'appello. La motivazione della sentenza impugnata, pur richiamando anche il principio del raggiungimento dello scopo con riferimento alle notificazioni telematiche, consente di individuare la ratio decidendi nel rilievo che la notificazione dell'atto di gravame aveva comunque determinato la piena conoscenza dell'impugnazione da parte della società e la regolare instaurazione del contraddittorio. Non ricorre, dunque, né la dedotta violazione delle norme in tema di notificazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

telematica, nei termini decisivi prospettati dalla ricorrente, né il vizio di motivazione apparente, poiché il giudice regionale ha espresso una ragione effettiva, intelligibile e coerente con la decisione adottata, a nulla rilevando che la parte non la condivida o che la sentenza abbia richiamato precedenti concernenti ipotesi non perfettamente sovrapponibili.

Il primo motivo va, quindi, rigettato.

Con il **secondo motivo** di ricorso si censura, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 26, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973, 36-bis e 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 e 6 e 7 della l. n. 212 del 2000, per avere la sentenza impugnata escluso la necessità della preventiva comunicazione di irregolarità o di altro atto prodromico, nonostante, ad avviso della contribuente, la comunicazione degli esiti del controllo fosse dovuta in ragione dei profili di incertezza della pretesa e della necessità di consentire il contraddittorio preventivo, nonché per avere ritenuto sufficiente la motivazione della cartella con il richiamo alla dichiarazione, omettendo di considerare le censure relative alla mancata specificazione dei criteri di calcolo di imposte, interessi e sanzioni e alla dedotta violazione degli obblighi di chiarezza e motivazione degli atti tributari.

Il **secondo motivo** è infondato.

La censura non coglie la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, la quale ha ricondotto la cartella oggetto di causa non già all'esercizio di un autonomo potere accertativo, implicante valutazioni discrezionali o rettifiche sostanziali della dichiarazione, bensì alla liquidazione automatizzata di quanto risultante dalla dichiarazione presentata dalla stessa contribuente. La Commissione tributaria regionale ha, infatti, accertato che la cartella era stata emessa a seguito di controllo ex art. 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 sul Modello Unico 2011, per l'anno d'imposta 2010, e che dall'esito del controllo era emerso l'omesso versamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'IVA dichiarata a debito, senza alcuna rettifica del contenuto dichiarativo.

Il giudice regionale ha espresso tale accertamento in termini chiari, affermando che *«Nel caso di specie l'obbligo di invio non ricorre, in quanto la cartella risulta essere stata emessa a seguito di controllo ex art. 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 sul Modello Unico 2011 per l'anno d'imposta 2010, in esito al quale è emerso che il contribuente ha dichiarato IVA a debito senza procedere al relativo versamento "senza alcuna rettifica delle predette imposte e senza che emergessero errori ovvero irregolarità nella dichiarazione" sanabili sotto il profilo formale ovvero, in ogni caso, necessariamente da rimettere all'attenzione del contribuente al fine di evitare il riproporsi dei medesimi errori»*. Si tratta di un accertamento in fatto, non specificamente aggredito nei limiti consentiti dall'art. 360 cod. proc. civ., che costituisce il presupposto logico-giuridico della decisione e che impedisce di assimilare la cartella a un atto consequenziale a un avviso di accertamento non notificato.

In tema di controlli automatizzati, gli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 consentono all'Amministrazione di procedere alla liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti sulla base dei dati direttamente desumibili dalla dichiarazione e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria. In tale ambito, la comunicazione di irregolarità non costituisce un passaggio sempre necessario della sequenza procedimentale, ma è richiesta quando dal controllo emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione ovvero quando sussistano incertezze su aspetti rilevanti della stessa, secondo la previsione dell'art. 6, comma 5, della l. n. 212 del 2000. Non sussiste, invece, l'obbligo di preventiva interlocuzione quando l'iscrizione a ruolo discenda dal mero omesso o tardivo versamento di somme che il contribuente ha egli stesso indicato come dovute, poiché in tale ipotesi non vi è alcuna incertezza dichiarativa da chiarire né alcun

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

profilo valutativo da sottoporre al contraddittorio (Cass. n. 4024/2012; Cass. n. 8342/2012; Cass. n. 459/2014).

Correttamente, pertanto, la Commissione tributaria regionale ha escluso che fosse necessario un avviso di accertamento prodromico o un atto equivalente, osservando che *«l'accertamento formale delle dichiarazioni è avvenuto mediante determinazione e liquidazione della pretesa tributaria secondo l'art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 su procedura automatizzata di verifica dell'imposta della società contribuente, che ha dichiarato IVA a debito senza procedere al relativo versamento, perciò non vi è obbligo di emissione di un avviso di accertamento prodromico alla cartella di pagamento impugnata in quanto la liquidazione dell'imposta dovuta è una fase autonoma»*. Il riferimento, contenuto nella doglianza, alla mancata notificazione di avvisi di accertamento o di liquidazione resta, dunque, privo di decisività, poiché muove da una premessa non coerente con la natura dell'atto impugnato e con il procedimento dal quale esso trae origine.

Non è decisiva neppure la circostanza, valorizzata dalla ricorrente, che l'Amministrazione abbia dedotto in appello l'avvenuta notificazione della comunicazione degli esiti del controllo per compiuta giacenza. Tale allegazione, quand'anche diretta a sostenere in via rafforzativa la ritualità del procedimento, non muta la natura della pretesa iscritta a ruolo né trasforma in necessario un adempimento che, secondo la disciplina applicabile e l'accertamento compiuto dal giudice di merito, non era imposto a pena di invalidità della cartella. La debenza o meno della comunicazione preventiva va verificata in relazione al tipo di controllo effettuato e all'esistenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, non già in base alla scelta difensiva dell'Ufficio di allegarne comunque l'invio.

La censura è infondata anche nella parte in cui deduce la violazione dell'art. 7 della l. n. 212 del 2000 e il difetto di motivazione della cartella.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

In caso di liquidazione automatizzata fondata sui dati indicati dal contribuente nella dichiarazione, l'obbligo di motivazione dell'atto di riscossione può ritenersi assolto mediante il richiamo alla dichiarazione medesima e agli esiti del controllo, poiché il contribuente è già in grado di conoscere sia il presupposto fattuale della pretesa, rappresentato dall'imposta dichiarata, sia la ragione giuridica dell'iscrizione a ruolo, costituita dal mancato versamento. La necessità di una motivazione più analitica sorge quando l'Amministrazione introduca elementi ulteriori, rettifichi dati dichiarati, svolga valutazioni non immediatamente desumibili dalla dichiarazione o pretenda somme fondate su presupposti ignoti al contribuente; evenienze che la sentenza impugnata ha escluso nel caso in esame.

La Commissione tributaria regionale ha, sul punto, richiamato il principio secondo cui *«in ipotesi di controllo cartolare d.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-bis, e d.P.R. n. 633 del 1972, art. 54-bis com'è quello di specie, a seguito del quale si procede alla liquidazione dell'imposta in base ai dati contenuti nella dichiarazione o rinvenibili negli archivi dell'anagrafe tributaria, l'atto con cui siano rettificati i risultati della dichiarazione e, quindi, sia esercitata una vera e propria potestà impositiva, può essere motivato con mero richiamo alla dichiarazione, poiché il contribuente è già in grado di conoscere i presupposti della pretesa»*. Tale affermazione, letta nel contesto complessivo della motivazione, va intesa nel senso che, quando la pretesa derivi direttamente dai dati dichiarati e dall'omesso versamento, non è richiesta l'allegazione di un previo atto accertativo né l'esposizione di una motivazione equiparabile a quella dell'avviso di accertamento.

Parimenti generica è la doglianza relativa agli interessi e alle sanzioni. La ricorrente non indica quale specifico criterio di calcolo sarebbe stato applicato in violazione di legge, né quale concreta impossibilità di ricostruzione della pretesa sarebbe derivata dalla cartella, limitandosi a

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dedurre l'assenza di un'analisi dettagliata dei conteggi. Ma, ove siano individuabili l'imposta dichiarata e non versata, l'anno d'imposta, il titolo della pretesa e la fonte legale degli accessori, la mancata esposizione analitica di ogni passaggio aritmetico non determina, di per sé, la nullità dell'atto, in difetto di una specifica allegazione di errore o di pregiudizio difensivo. La contestazione, pertanto, non scalfisce la ratio della sentenza impugnata, che ha reputato sufficiente la conoscibilità della pretesa in ragione della sua derivazione dalla dichiarazione della stessa contribuente.

Va infine escluso che l'omessa o irrituale comunicazione di irregolarità, ove pure ipotizzabile, possa comportare l'invalidità della cartella nella fattispecie dedotta. La sentenza impugnata ha correttamente ricordato che *«l'omesso invio di tale comunicazione, anche ove dovuta, determina non l'invalidità della cartella ma una mera irregolarità e non preclude al contribuente, una volta ricevuta la notifica della stessa, di corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione, sempre che non si tratti di omessi o tardivi versamenti (come è invece nel caso in esame), perché in tali ipotesi non spetta la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi del d.lgs. n. 462 del 1997, articolo 2, comma 2»* (Cass. n. 13759/2016; Cass. n. 11292/2016; Cass. n. 12023/2015). Anche tale passaggio conferma che la pretesa non è stata fondata su un accertamento non conosciuto, ma sulla liquidazione di imposta dichiarata e non versata, rispetto alla quale la comunicazione preventiva non assume efficacia invalidante.

Il secondo motivo va, pertanto, rigettato.

Con il **terzo motivo** di ricorso si censura, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. e del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, nonché la nullità della sentenza per omessa pronuncia, assumendosi che la Commissione tributaria regionale avrebbe integralmente trascurato il primo motivo del ricorso introduttivo, riproposto in appello, con il quale la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

società aveva dedotto l'inesistenza della notificazione della cartella di pagamento eseguita direttamente dall'agente della riscossione mediante raccomandata con avviso di ricevimento, senza l'intermediazione dei soggetti abilitati dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, e la conseguente invalidità radicale dell'atto impugnato.

Il **terzo motivo** è infondato.

Occorre anzitutto escludere che ricorra il denunciato vizio di omessa pronuncia. Tale vizio sussiste soltanto quando il giudice ometta completamente di adottare una statuizione su una domanda, un'eccezione o un motivo di gravame che imponga una decisione, mentre non è configurabile quando la decisione adottata contenga una statuizione implicita di rigetto incompatibile con la pretesa o l'eccezione non espressamente esaminata. In altri termini, il silenzio su un singolo argomento difensivo non integra, di per sé, violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., qualora la soluzione accolta dal giudice sia logicamente e giuridicamente inconciliabile con l'accoglimento della censura asseritamente trascurata.

Nella specie, la Commissione tributaria provinciale aveva esaminato la doglianza relativa alla notificazione della cartella e l'aveva respinta, affermando la ritualità della notificazione eseguita mediante invio diretto, da parte del concessionario, di raccomandata con avviso di ricevimento ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973. La Commissione tributaria regionale, investita dell'appello dell'Agenzia delle entrate e delle difese della contribuente, ha accolto il gravame dell'Ufficio, ha riformato la decisione di primo grado nella sola parte in cui aveva annullato la cartella per mancata notificazione dell'atto prodromico e ha affermato la legittimità della cartella di pagamento. Tale statuizione presuppone necessariamente il rigetto delle censure incompatibili con la validità dell'atto impugnato, ivi compresa quella concernente la dedotta inesistenza della sua notificazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Non può, dunque, ravvisarsi una mancata decisione su un capo autonomo rimasto estraneo al giudizio, giacché la questione della validità della cartella e della sua notificazione era logicamente assorbita nella statuizione finale di accoglimento dell'appello erariale e di rigetto delle ragioni della contribuente. Al più, potrebbe prospettarsi una motivazione non analitica su tutti gli argomenti svolti dalla parte, ma ciò attiene al profilo della sufficienza o correttezza della motivazione e non integra il vizio di omessa pronuncia, tanto più quando, come nel caso in esame, il punto controverso era già stato risolto dal primo giudice in senso sfavorevole alla contribuente e la decisione di appello non ha posto in discussione quel capo della ricostruzione processuale.

Il motivo è, comunque, infondato anche nel merito. L'assunto secondo cui l'agente della riscossione non potrebbe provvedere direttamente alla notificazione della cartella mediante raccomandata con avviso di ricevimento non è conforme al consolidato orientamento di questa Corte. L'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 prevede, infatti, che la cartella possa essere notificata dagli ufficiali della riscossione, da altri soggetti abilitati dal concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale, e dispone altresì che la notificazione possa essere eseguita anche mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Tale formulazione consente al concessionario, oggi agente della riscossione, di procedere direttamente alla notificazione postale della cartella, senza necessità dell'intermediazione dell'ufficiale giudiziario o di altro soggetto notificatore (Cass. n. 5898/2015; Cass. n. 6395/2014; Cass. n. 11708/2011; Cass. n. 14327/2009; Cass. n. 8321/2013).

In tale ipotesi, la disciplina applicabile non è quella della notificazione eseguita dall'ufficiale giudiziario ai sensi della l. n. 890 del 1982, bensì quella concernente il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, con la conseguenza che la notificazione si perfeziona con la ricezione del plico da parte del destinatario o di persona abilitata alla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ricezione, alla data risultante dall'avviso di ricevimento. Non è, pertanto, necessaria la redazione di una relata di notificazione, essendo l'avviso di ricevimento l'atto destinato a documentare la consegna e a fornire la prova del perfezionamento del procedimento notificatorio.

La tesi della ricorrente, fondata sulla necessità che anche l'invio postale sia materialmente curato da uno dei soggetti indicati nella prima parte dell'art. 26, non tiene conto dell'autonomia della modalità notificatoria prevista dalla seconda parte della disposizione, la quale attribuisce rilievo all'invio diretto della raccomandata con avviso di ricevimento quale forma alternativa e semplificata di notificazione della cartella. L'interpretazione restrittiva proposta dalla società finirebbe per svuotare di contenuto tale previsione e per reintrodurre, in via ermeneutica, un'intermediazione soggettiva che la norma non richiede.

Né può ritenersi che il ricorso introduttivo della contribuente, pur avendo dato prova della conoscenza della cartella, fosse irrilevante ai fini della sanatoria del vizio denunciato. Una volta esclusa l'inesistenza della notificazione e ricondotta l'eventuale irregolarità alla categoria della nullità, la tempestiva impugnazione dell'atto da parte del destinatario dimostra il pieno raggiungimento dello scopo della notificazione, che è quello di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa e di esercitare il diritto di difesa. Nel caso in esame, peraltro, non è neppure necessario fare esclusivo affidamento sulla sanatoria, poiché la notificazione diretta a mezzo posta della cartella deve ritenersi in sé conforme al modello legale delineato dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973.

Il terzo motivo va, pertanto, rigettato.

Il ricorso va, in ultima analisi, rigettato. Le spese seguono la soccombenza.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento, in favore delle controricorrenti, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.600,00 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 22/09/2026.

La Presidente

Giulia Iofrida

Corte di Cassazione - copia non ufficiale