



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

FRANCESCO FEDERICI	Presidente
LUCIO LUCIOTTI	Consigliere
GIACOMO MARIA NONNO	Consigliere
GIOVANNI GALASSO	Consigliere Rel.
RAFFAELLA BROGI	Consigliere

Oggetto:

Cartelle	di
pagamento	-
prova	della
notifica	-
efficacia	
probatoria	delle
copie	
Ad 12/11/2025 CC	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15604/2019 R.G. proposto da:
AGENZIA DELLE ENTRATE – RISCOSSIONE (c.f. 13756881002),
rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO
(ADS80224030587);

-ricorrente-

contro

██████████ ██████████ rappresentato e difeso dagli avvocati
██████████ ██████████ (c.f. ██████████ e ██████████
██████████ (c.f. ██████████

-controricorrente-

avverso la SENTENZA di COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
CATANZARO n. 3539/2018 depositata il 12/11/2018.
Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/11/2025
dal Consigliere GIOVANNI GALASSO.



FATTI DI CAUSA

1. Con ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Cosenza, [REDACTED] impugnava 36 intimazioni di pagamento relative al mancato pagamento dei crediti oggetto di altrettante cartelle esattoriali, lamentando l'omessa notifica delle cartelle presupposte. La CTP accoglieva il ricorso ed annullava gli atti impugnati in quanto l'Agente per la riscossione aveva esibito solo le copie degli estratti di ruolo e degli avvisi di ricevimento, essendo invece necessaria la produzione in originale della documentazione in questione e delle cartelle.

2. Proponeva appello l'Agente della riscossione, deducendo che era sufficiente il deposito della suddetta documentazione, non disconosciuta dalla controparte, per la prova della notifica delle cartelle.

Con sentenza n. 3539/2018, la Commissione Tributaria Regionale della Calabria rigettava l'appello, condannando l'appellante al pagamento delle spese di lite. Osservava, infatti, che l'Agente della riscossione ha l'obbligo di conservare la documentazione indicata nell'art. 26, comma 4°, d.P.R. 602/1973 e di esibirla su richiesta del contribuente; pertanto, era tenuto a provare la notifica di tali atti depositando *«le matrici o le copie delle cartelle di pagamento munite dei relativi referti di notifica che possono identificarsi nella relazione dell'avvenuta notificazione o nell'avviso di ricevimento»*. Rilevava, invece, che l'appellante pretendeva di fornire la prova depositando in copia, benché la norma richiedesse gli originali, le sole relazioni di notifica.

3. Avverso tale sentenza l'Agenzia delle Entrate – Riscossione ha proposto ricorso per cassazione articolato in cinque motivi. Ha resistito, con controricorso notificato (secondo la disciplina *ratione temporis* applicabile) oltre il termine di cui all'art. 370 c.p.c., il Tallarico.



RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente, occorre osservare che il ricorso è ~~tempestivo~~, lo stesso, proposto avverso la sentenza di appello depositata il 12/11/2018, è stato notificato il 13/5/2019, ma il 12/5/2019 era domenica, sicché opera la proroga di cui all'art. 155, comma 4°.

Il contribuente, invece, ha notificato tardivamente il suo controricorso solo in data 26/11/2019, ma ritiene che lo stesso possa comunque essere preso in considerazione quale memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c., richiamando una pronuncia di questa Corte che si è espressa in tal senso (Cass. n. 13093/2017).

Orbene, tale orientamento è stato ripensato in quanto, successivamente, si è affermato che *«nell'ambito del procedimento camerale di cui all'art. 380 bis.1 c.p.c., introdotto dall'art. 1 bis del d.l. n. 168 del 2016, conv. con modif. dalla l. n. 196 del 2016 e con riferimento ai giudizi introdotti con ricorso depositato successivamente all'entrata in vigore della predetta legge di conversione, l'inammissibilità del controricorso tardivo rende inammissibili anche le memorie depositate dalla parte intimata ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., in quanto, divenuta la regola la trattazione camerale e quella in udienza pubblica l'eccezione, deve trovare comunque applicazione la preclusione dell'art. 370 c.p.c., di cui la parte inosservante delle regole del rito non può che subire le conseguenze pregiudizievoli, salvo il parziale recupero delle difese orali nel caso in cui sia fissata udienza di discussione, con la conseguenza che venuta a mancare tale udienza alcuna attività difensiva è più consentita»*. (Cass. n. 23921/2020; cfr. anche Cass. n. 4428/2022).

Non può quindi tenersi conto delle considerazioni contenute nel controricorso.

2.1 Passando all'esame del ricorso, va osservato che, con il primo motivo, l'Agenzia delle Entrate - Riscossione ha denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 4) c.p.c. per nullità della sentenza,



per violazione e falsa applicazione degli artt. 22 e 58 d.lgs. 546/1992, 2712 e 2719 c.c., 214 e 215 c.p.c.. Ha osservato, in particolare, che l'art. 22, comma 4°, d.lgs. 546/1992 prevede la possibilità per le parti di depositare in copia i documenti; tali copie hanno pieno valore probatorio, a meno che la loro conformità agli originali non venga disconosciuta dalla controparte in maniera specifica; nel presente processo non era intervenuto il disconoscimento con tali modalità e, dunque, le copie in atti erano idonee a dimostrare l'avvenuta notifica delle cartelle.

2.2 Con il secondo motivo ha denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 3) c.p.c. per violazione e falsa applicazione degli artt. 2719 e 2697 c.c., 140 c.p.c. e 26 d.P.R. 602/1973. Ha dedotto, al riguardo, che il disconoscimento della conformità della copia all'originale non produce gli stessi effetti di quello della sottoscrizione, in quanto il Giudice può comunque ritenere che la copia sia conforme all'originale.

2.3 Con il terzo motivo ha lamentato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 3) c.p.c., per violazione e falsa applicazione degli artt. 2719 c.c., 137, 138, 139, 140, 143 e 149 c.p.c., 26 d.P.R. 602/1973, 60 d.P.R. 600/1973 e 7 l. 890/1982. Ha rilevato, infatti, che aveva provveduto al deposito in copia dell'estratto di ruolo, delle cartelle di pagamento e delle copie degli avvisi di ricevimento relativi alle raccomandate con le quali gli atti erano stati trasmessi; tale documentazione era idonea a dimostrare l'avvenuta notifica delle cartelle, gravando sul destinatario l'onere di provare che il plico consegnato non contiene alcun atto o un atto diverso da quello indicato dal mittente. Pertanto, ad avviso della ricorrente, dalla prova della ricezione del plico poteva desumersi la ricezione e la conoscenza dell'atto trasmesso.

2.4 Con il quarto motivo di ricorso – da valutarsi, però, solo «*nella denegata ipotesi di reiezione dei precedenti motivi di ricorso e ove si dovesse ritenere la statuizione contenuta a pag. 3 della sentenza*



impugnata», riguardante la mancata produzione di documentazione idonea alla dimostrazione delle notifiche, «*espressione di un accertamento in fatto*» – ha lamentato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 5) c.p.c. per omesso esame di un fatto decisivo del giudizio oggetto di discussione tra le parti. Ad avviso della ricorrente, infatti, la CTR non avrebbe esaminato la circostanza che le cartelle di pagamento erano state notificate al contribuente ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973, come risultava dalla documentazione in atti; tale circostanza, se adeguatamente valutata, avrebbe condotto la CTR ad accogliere l'appello, essendo le copie dell'estratto di ruolo e degli atti attestanti l'avvenuta notifica idonee alla dimostrazione della regolare notifica delle cartelle.

2.5 Con il quinto motivo di ricorso è stato dedotto il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 4) c.p.c. per violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21 d.lgs. 546/1992, in quanto la CTR avrebbe dovuto rilevare l'inammissibilità dell'originario ricorso ai sensi e per gli effetti degli artt. 19, comma 3°, e 21 d.lgs. 546/1992, in quanto lo stesso, benché rivolto avverso le intimazioni di pagamento, conteneva esclusivamente contestazioni relative alle cartelle sulle quali tali intimazioni si fondavano, ormai precluse per effetto della corretta notifica e della mancata tempestiva impugnazione delle cartelle.

3. I primi tre motivi possono essere esaminati congiuntamente, riguardando tutti la stessa questione: la possibilità di provare la notifica delle cartelle mediante il deposito in copia delle relazioni di notifica o degli avvisi di ricevimento e dell'estratto di ruolo.

Essi sono fondati.

3.1 In ordine all'efficacia probatoria delle copie dei documenti, valgono nel processo tributario le medesime regole stabilite per il processo civile. Costituisce principio consolidato quello per il quale «*in tema di prova documentale, l'onere di disconoscere la*



conformità tra l'originale della scrittura e la copia fotostatica prodotta in giudizio, pur non implicando necessariamente l'uso di formule sacramentali, va assolto mediante una dichiarazione di chiaro e specifico contenuto: tale, cioè, che possano da essa desumersi in modo inequivoco gli estremi della negazione della genuinità della copia. Ne consegue che la copia fotostatica non autentica di una scrittura si ha per riconosciuta conforme all'originale ai sensi dell'art. 215, n. 2 cod. proc. civ., se la parte comparsa contro cui è stata prodotta, non la disconosce in modo formale e specifico nella prima udienza o nella prima risposta successiva alla sua produzione» (Cass. n. 5461/2006; nello stesso senso cfr., ex multis, Cass. n. 29909/2008; Cass. n. 6187/2009).

Peraltro, la «contestazione della conformità all'originale di un documento prodotto in copia non può avvenire con clausole di stile e generiche, quali "impugno e contesto" ovvero "contesto tutta la documentazione perché inammissibile ed irrilevante", ma va operata - a pena di inefficacia - in modo chiaro e circostanziato, attraverso l'indicazione specifica sia del documento che si intende contestare, sia degli aspetti per i quali si assume differisca dall'originale» (Cass. 7775/2014; in senso conforme Cass. n. 7105/2016; 12730/2016; 29993/2017; 27633/2018; 16557/2019; 14279/2021 40750/2021; 8604/2025). Ciò si spiega in quanto il disconoscimento non determina automaticamente l'inefficacia probatoria dei documenti depositati in fotocopia; essa, infatti, «non ha gli stessi effetti del disconoscimento previsto dall'art. 215, comma secondo cod. proc. civ., perché mentre quest'ultimo, in mancanza di richiesta di verifica e di esito positivo di questa, preclude l'utilizzazione della scrittura, il primo non impedisce che il giudice possa accertare la conformità all'originale anche attraverso altri mezzi di prova, comprese le presunzioni. Ne consegue che l'avvenuta produzione in giudizio della copia fotostatica di un documento, se impegna la parte contro la quale il documento è



prodotto a prendere posizione sulla conformità della copia all'originale, tuttavia, non vincola il giudice all'avvenuto disconoscimento della riproduzione, potendo egli apprezzarne l'efficacia rappresentativa» (Cass. n. 4395/2004; nello stesso senso, cfr. Cass. n. 23426/2020; Cass. n. 12737/2018; Cass. n. 6090/2000; Cass. n. 940/1996).

3.2 Elementi di segno contrario non si traggono né dalla disciplina del processo tributario, in quanto l'art. 22, comma 4°, d.lgs. 546/1992 ammette la produzione, di regola, della documentazione in copia, né dall'art. 26, comma 4°, del d.P.R. 602/1973. Tale norma, pure richiamata nella sentenza impugnata, stabilisce infatti che *«Il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione»*.

In realtà, dalla stessa non può trarsi alcuna regola probatoria, come si evince dalla formulazione letterale che, pur stabilendo l'obbligo di conservazione degli originali della cartella e degli atti riguardanti la sua notifica, non fa alcun riferimento al processo, né alla disciplina della prova. Si tratta, evidentemente, di una disposizione che riguarda il diritto di accesso agli atti, non la disciplina della prova.

A tale conclusione, del resto, si giunge anche sulla base della stessa pronuncia del Consiglio di Stato menzionata nella sentenza impugnata (n. 5410/2015), nonché di altre pronunce del giudice amministrativo sul punto (Cons. Stato Ad. Pl. 4/2022) che hanno stabilito l'obbligo di conservazione delle cartelle e della documentazione attestante la notifica, escludendo la possibilità di sostituzione di tali documenti con l'estratto di ruolo in sede di accesso agli atti da parte del contribuente. Tali pronunce, però, non contrastano affatto con quanto affermato. È evidente, infatti, che anche nel processo tributario la sola produzione dell'estratto di



ruolo non sarebbe sufficiente a dimostrare la corretta notifica delle cartelle o degli atti successivi, ove questa fosse contestata dal contribuente.

Per la prova della notifica delle cartelle è però sufficiente la sola produzione, anche in copia, delle relazioni di notifica o degli avvisi di ricevimento (come avvenuto nel presente processo), sempre che da tali atti sia possibile risalire ai documenti ai quali si riferiscono attraverso l'indicazione a stampa del numero di questi ultimi (cfr. Cass. n. 23902/2017; Cass. n. 20444/2019). Ove viceversa tale indicazione manchi, sarà necessaria la produzione di ulteriori documenti che consentano di abbinare con certezza le relazioni o gli avvisi agli atti notificati.

Il ricevimento del plico, poi, lascia presumere la sua conoscenza da parte del destinatario, sul quale eventualmente grava l'onere di dimostrare che lo stesso era vuoto o conteneva un atto diverso (Cass. n. 6251/2025; Cass. n. 30787/2019; Cass. n. 16528/2018; Cass. n. 20027/2011).

Nel caso di specie, risultano prodotte le copie degli avvisi di ricevimento e delle relazioni di notifica; non essendone stata disconosciuta la conformità agli originali specificamente, con le modalità sopra indicate, le stesse erano idonee a costituire prova della notifica, sicché la CTR avrebbe dovuto esaminarle, onde valutare le modalità di esecuzione delle notificazioni e la loro validità.

I primi tre motivi risultano quindi fondati.

4. L'accoglimento dei primi tre motivi assorbe il quarto, peraltro formulato in via subordinata, per l'ipotesi del mancato accoglimento dei primi tre, ed assorbe il quinto.

5. Conseguentemente, la sentenza va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, che dovrà provvedere all'esame della documentazione depositata in copia dall'Agenzia delle Entrate quale



prova delle notifiche, onde valutare la validità delle notificazioni ed alla decisione sulle spese anche del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo, il secondo ed il terzo motivo di ricorso e dichiara assorbiti il quarto ed il quinto; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Calabria in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 12/11/2025.

Il Presidente
FRANCESCO FEDERICI

