



Numero registro generale 10185/2025

Numero sezionale 2395/2026

Numero di raccolta generale 14584/2026

Data pubblicazione 17/05/2026

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Giuseppe Fuochi Tinarelli	Presidente
Tania Hmeljak	Consigliera
Francesco Federici	Consigliere
Giacomo Maria Nonno	Consigliere
Raffaella Brogi	Consigliera Rel.

Oggetto:

Atti impositivi -
Notifica a mezzo pec
- Art. 60, comma 7,
d.P.R. n. 600 del
1973 - Casella di
posta elettronica
piena o indirizzo
invalido o inattivo -
Spedizione della
raccomandata
informativa -
Necessità.

A.C. 12/03/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10185/2025 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore,
rappresentato e difeso dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO
-ricorrente-

contro

██████████ SOC. COOP.A.R.L. in persona del legale rappresentante pro
tempore, ADER-AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE in persona del
Direttore pro tempore

-intimati-

avverso la sentenza della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO della
LOMBARDIA n. 2925/2024 depositata il 08/11/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/03/2026 dalla
Consigliera Raffaella Brogi.



FATTI DI CAUSA

1. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (*hinc*: CGT2), con la sentenza n. 2925/2024 depositata in data 08/11/2024, ha respinto sia l'appello principale (proposto dall'Agenzia delle Entrate) che quello incidentale (proposto da ██████████ soc. coop. a.r.l., *hinc*: la contribuente o la società contribuente) contro la sentenza n. 3472/2022 con la quale la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano (*hinc*: CGT1) aveva accolto il ricorso proposto dalla contribuente contro due intimazioni di pagamento.

2. Ai fini del presente giudizio è sufficiente evidenziare, con riferimento alla notifica delle cartelle di pagamento indicate negli atti di intimazione, che ad avviso della CGT2, l'amministrazione finanziaria non aveva prodotto l'unico documento indispensabile per poter verificare la regolarità della notifica delle cartelle, ovvero la raccomandata con ricevuta di ritorno prevista dall'art. 7-*quater* d.l. n. 193 del 2016 nel caso di deposito telematico su ██████████ per ogni atto ivi depositato.

Mancava, quindi, un adempimento fondamentale per il rispetto dell'iter notificatorio.

Inoltre, ad avviso della CGT2, una volta ricevuto l'esito negativo delle notifiche a mezzo pec, che recavano distintamente il rifiuto del messaggio da parte del sistema per "indirizzo non valido" l'Ufficio, o meglio l'Agenzia della Riscossione, trattandosi di rilevanti importi (euro 2.685.558,00 l'importo complessivo dell'intimazione di pagamento), doveva attivarsi per verificare il corretto indirizzo pec della società, senza limitarsi alla sola consultazione della visura camerale, o, meglio, avrebbe dovuto procedere con la notifica a mezzo del servizio postale.

3. Contro la sentenza della CGT2 l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso in cassazione con un motivo.

4. La società contribuente e l'agente della riscossione sono rimasti intimati.



RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso è stata denunciata la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7-*quater* d.l. 22/10/2016 n. 193 convertito dalla legge 1/12/2016 n. 225, che ha aggiunto il comma 7 all'art. 60 d.P.R. 600/1973, e dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.

1.1. Con tale motivo la sentenza impugnata viene censurata sia per aver ritenuto indispensabile, ai fini del perfezionamento della notifica delle cartelle di pagamento, la prova dell'invio della raccomandata informativa (precisando che doveva essere anche con ricevuta di ritorno), da inviare al contribuente, ai sensi dell'art. 7-*quater* d.l. n. 193 del 2016, per informarlo dell'avvenuto deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società [REDACTED] Scpa e della pubblicazione del relativo avviso nello stesso sito per quindici giorni, sia per aver affermato che l'amministrazione finanziaria – riscontrato l'esito negativo delle notifica a mezzo pec – avrebbe dovuto attivarsi per verificare il corretto indirizzo pec della società o procedere con la notifica a mezzo del servizio postale.

1.2. Rileva, quindi, che dagli atti di causa risulta che:

- l'Agente della riscossione ha notificato le tre cartelle di pagamento n.

[REDACTED] n. [REDACTED] e n. [REDACTED] rispettivamente nei giorni 8/08/2019, 30/08/2019 e 20/11/2019, all'utente all'indirizzo [REDACTED]

- tali tentativi si sono conclusi con un errore (5.1.1 - [REDACTED] S.p.A.- indirizzo non valido);

- in esito a ciò l'agente della riscossione ha eseguito il deposito telematico in camera di commercio con la conseguente pubblicazione degli atti e degli avvisi ai sensi dell'art. 7 *quater* d.l. 22/10/2016, n. 193, convertito dalla legge 01/12/2016, n.225.

1.3. La ricorrente, richiamato il testo dell'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973, così come modificato dall'art. 7-*quater*, *cit.* – ha evidenziato che la



notificazione eseguita a mezzo pec si intende perfezionata nel quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet della società [REDACTED] Scpa.

Ne consegue che se l'indirizzo di posta elettronica del destinatario non risulta valido, come avvenuto nel caso di specie, il notificante non è affatto onerato – diversamente da quanto affermato dalla CGT2 - di verificare nuovamente l'indirizzo p.e.c., né tantomeno di rinnovare la notifica affidandosi al servizio postale.

Se l'indirizzo di posta elettronica del destinatario non risulta valido, la notifica va eseguita secondo il procedimento in concreto osservato dall'amministrazione finanziaria, ovvero con il deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della [REDACTED] Scpa e pubblicazione, entro due giorni, del relativo avviso nel medesimo sito per quindici giorni.

Non è previsto inoltre che il destinatario sia avvisato dell'avvenuta notifica mediante raccomandata con avviso di ricevimento, perché la norma prevede solo una raccomandata semplice senza avviso di ricevimento, né è consentito affermare che il notificante debba dare in giudizio la prova della spedizione del suddetto avviso al destinatario perché tale avviso è comunque successivo al perfezionarsi della notificazione stessa (come emerge dall'uso dell'espressione «dare notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto» suggerisce), con la conseguenza che tale attività resta comunque al di fuori dal procedimento notificatorio e non ne condiziona minimamente il completamento. È evidente, infatti, che il legislatore non ha inteso ancorare il perfezionamento della notifica al momento della spedizione della raccomandata informativa, bensì all'intervenuto decorso del termine di giorni quindici dalla data di pubblicazione dell'avviso di deposito sul sito internet della società [REDACTED] Scpa. La mancata spedizione della lettera raccomandata costituisce solo una mera irregolarità, dovendosi ritenere perfezionata la notifica solo con lo spirare dei quindici giorni dal deposito



telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società [REDACTED] Scpa e pubblicazione del relativo avviso nello stesso sito.

2. Passando all'esame del ricorso occorre premettere che, sia dalla lettura della sentenza impugnata che dal ricorso, emerge che la notificazione delle cartelle di pagamento indicate negli atti di intimazione impugnate sia avvenuta, in primo luogo a mezzo pec ai sensi dell'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973 e che all'esito negativo di tali notifiche sia seguito il deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della [REDACTED] Scpa e pubblicazione, entro due giorni, del relativo avviso nel medesimo sito per quindici giorni. La sentenza impugnata afferma, infatti, che: *«si deve osservare che l'Ufficio, nonostante i due gradi di giudizio, non ha prodotto l'unico documento indispensabile per poter verificare la regolarità della notifica delle cartelle, ovvero la raccomandata con ricevuta di ritorno prevista dall'art. 7 quater del DL 193/2016 nel caso di deposito telematico su [REDACTED] per ogni atto ivi depositato. Manca, quindi, un adempimento fondamentale per il rispetto dell'iter notificatorio.»*

5. Il ricorso è infondato.

5.1. Partendo dal testo dell'art. 60, comma 7, d.P.R. n. 600 del 1973 (riconducibile all'art. 7-quater, comma 6, d.l. n. 193 del 2016): *«In deroga all'articolo 149-bis del codice di procedura civile e alle modalità di notificazione previste dalle norme relative alle singole leggi d'imposta non compatibili con quelle di cui al presente comma, la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e ai professionisti iscritti in albi o elenchi istituiti con legge dello Stato può essere effettuata direttamente dal competente ufficio con le modalità previste dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo di posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC). All'ufficio sono consentite la consultazione telematica e l'estrazione, anche in forma*



massiva, di tali indirizzi. Se la casella di posta elettronica risulta satura, l'ufficio effettua un secondo tentativo di consegna decorsi almeno sette giorni dal primo invio. Se anche a seguito di tale tentativo la casella di posta elettronica risulta satura oppure se l'indirizzo di posta elettronica del destinatario non risulta valido o attivo, la notificazione deve essere eseguita mediante deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società [REDACTED] Scpa e pubblicazione, entro il secondo giorno successivo a quello di deposito, del relativo avviso nello stesso sito, per la durata di quindici giorni; l'ufficio inoltre dà notizia al destinatario dell'avvenuta notificazione dell'atto a mezzo di lettera raccomandata, senza ulteriori adempimenti a proprio carico. Ai fini del rispetto dei termini di prescrizione e decadenza, la notificazione si intende comunque perfezionata per il notificante nel momento in cui il suo gestore della casella di posta elettronica certificata gli trasmette la ricevuta di accettazione con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio, mentre per il destinatario si intende perfezionata alla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della casella di posta elettronica certificata del destinatario trasmette all'ufficio o, nei casi di cui al periodo precedente, nel quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet della società [REDACTED] Scpa.»

5.2. In merito a tale norma questa Corte (Cass., 22/01/2025, n. 1621) ha precisato che la notificazione di un atto impositivo a mezzo di p.e.c. ai sensi dell'art. 60, comma 7, del d.P.R. n. 600 del 1973, applicabile ratione temporis, si esegue - quando l'indirizzo di posta è inabile alla ricezione delle comunicazioni per negligenza del contribuente - mediante il deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società [REDACTED] Scpa e l'invio di una raccomandata informativa al destinatario dell'avvenuta notificazione dell'atto, senza la necessità di provare l'avvenuta ricezione della stessa, a differenza di quanto previsto per la notifica a mezzo posta ordinaria a destinatario temporaneamente assente,



rispetto alla quale vige l'obbligo di produrre la relata di notifica della raccomandata informativa dell'avvenuto deposito (CAD).

Deve, quindi, ritenersi, in caso di notifiche a mezzo pec, eseguite ai sensi dell'art. 60, comma 7, d.P.R. n. 600 del 1973 (nella versione risultante a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 7-quater, comma 6, d.l. n. 193 del 2016), sebbene, ai fini della validità, non sia necessaria la prova della ricezione della cd. raccomandata informativa (che non ne condiziona, neppure il perfezionamento che avviene, in casi di casella postale satura o di invalidità o inattività dell'indirizzo di posta elettronica certificata, decorsi quindici giorni dalla pubblicazione dell'avviso sul sito di ██████████ Scpa, v. Cass., 17/01/2025, n. 13132) è necessaria, comunque, la prova della sua spedizione, il cui onere, in caso di contestazioni da parte del contribuente, grava sull'amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie è, quindi, sufficiente la mera correzione della sentenza impugnata, nella parte in cui afferma che: *«l'Ufficio, nonostante i due gradi di giudizio, non ha prodotto l'unico documento indispensabile per poter verificare la regolarità della notifica delle cartelle, ovvero la raccomandata con ricevuta di ritorno prevista dall'art. 7 quater del DL 193/2016 nel caso di deposito telematico su ██████████ per ogni atto ivi depositato. Manca, quindi, un adempimento fondamentale per il rispetto dell'iter notificatorio»*. Non è, infatti, necessaria, diversamente da quanto ritenuto dal giudice di seconde cure, la prova della ricezione della raccomandata informativa, ma solamente quella della sua spedizione. Quest'ultima resta, tuttavia, un adempimento che condiziona la validità della notificazione eseguita ex art. 60, comma 7, d.P.R. n. 600 del 1973. Di conseguenza, il motivo di ricorso proposto non può essere accolto, non essendo stata fornita, comunque, la prova della spedizione della raccomandata da parte della ricorrente.

6. Alla luce di quanto sin qui evidenziato il ricorso è infondato e deve essere rigettato, senza alcuna statuizione sulle spese di lite, stante la mancata costituzione della parte intimata.



P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 12/03/2026.

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

