



Numero registro generale 3958/2025

Numero sezionale 4238/2026

Numero di raccolta generale 22668/2026

Data pubblicazione 03/07/2026

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Giacomo Maria Nonno	Presidente
Roberto Succio	Consigliere
Gianluca Grasso	Consigliere
Giovanni Galasso	Consigliere
Raffaella Brogi	Consigliera Relatrice

Oggetto:

Processo tributario -
Appello - Notificazione a
mezzo posta elettronica
certificata - Art. 22 del
d.lgs. n. 546 del 1992 -
Interpretazione conforme
all'art. 6 CEDU - Necessità
- Conseguenze in tema di
ammissibilità
dell'impugnazione -
Principio di diritto.

A.C. 15/05/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3958/2025 R.G. proposto da:

EREDI [REDACTED] DI [REDACTED] A. & C. SNC in
persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso
dall'avvocato [REDACTED]

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE in persona del direttore pro
tempore, rappresentato e difeso dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO

-controricorrente-

avverso la sentenza della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO della
SICILIA n. 5507/2024 depositata il 12/07/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 15/05/2026 dalla
Consigliera Raffaella Brogi.

FATTI DI CAUSA



1. Il presente giudizio – avente per oggetto l'impugnazione della sentenza n. 5507/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia (*hinc*: CGT2), depositata in data 12/07/2024 – trae origine dall'impugnazione dell'intimazione di pagamento n.

emessa nei confronti di Eredi Di A. & C. Snc e notificata via pec il 28/02/2022, conseguente alla cartella di pagamento n. relativa a recupero crediti di imposta, IVA e altro relativi al 2015, per Euro 196.390,16.

2. La CGT2 ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate – Riscossione (*hinc*: ADER) e ha riformato la sentenza n. 493/2022 con la quale la Commissione tributaria provinciale di Caltanissetta aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente.

3. In sintesi e ai fini del presente giudizio è sufficiente evidenziare che la CGT2 ha ritenuto:

- infondata l'eccezione della società contribuente relativa al difetto di rappresentanza processuale del procuratore speciale di ADER, non essendo condivisibile la prospettazione della parte appellata in ordine al fatto che dall'art. 5 dello statuto di ADER fosse ricavabile una regola che impone, indefettibilmente, in capo al Direttore la rappresentanza processuale dell'ente, considerato che l'art. 1, comma 2, dello stesso statuto prevede anche che *«l'attività dell'Agenzia è regolata dal d.l. n. 193/2016, dal presente Statuto, dalle norme del Codice civile e dalle altre leggi relative alle persone giuridiche private»*;
- inammissibile, in quanto nuova e da proporre nell'ambito del giudizio di prime cure, l'eccezione prospettata dalla società contribuente di inammissibilità dell'appello per caducazione dell'atto impositivo in conseguenza della mancata trasmissione da parte di ADER agli enti impositori dell'istanza di annullamento/sospensione inviata il 03/03/2022 e ricevuta il 07/03/2022;



- infondata l'eccezione della società contribuente circa l'invalidità della notificazione dell'atto impositivo presupposto (cartella di pagamento), perché proveniente da un indirizzo pec non inserito nei pubblici registri, non essendo ricavabile, né dall'art. 6-ter d.lgs. n. 82 del 2005, né da altre disposizioni, la conclusione dell'inesistenza della notifica. L'art. 3 bis legge 21/01/1994 n. 53 è inserito in una legge che disciplina, specificamente, la *«facoltà di notificazioni di atti civili, amministrativi e stragiudiziali per gli avvocati e procuratori legali»*, mentre il d.P.R. 29/09/1973 n. 602 (recante «disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito») all'art. 26 (relativo proprio alla «notificazione delle cartelle di pagamento») stabilisce, al comma 2, che: *«la notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al DPR 11.02.2005 n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC).... In tali casi, si applicano le disposizioni dell'art. 60 del DPR 29.09.73 n. 600»*. Non è, quindi, previsto che l'atto debba essere anche spedito da un indirizzo PEC risultante in uno di quegli elenchi. Tale notifica non è nulla - e tantomeno "inesistente" - ove abbia consentito, comunque, al destinatario, come nel caso in esame, *«di svolgere compiutamente le proprie difese, senza alcuna incertezza in ordine alla provenienza ed all'oggetto»* (Cass. 21/10/2022 n. 31160). Anche l'art. 16-ter d.l. n. 179 del 2012 si applica alle notificazioni alle pubbliche amministrazioni e non viceversa;
- inammissibile (perché non tempestivamente proposta al momento dell'impugnazione della cartella) e, comunque, infondata l'eccezione dell'appellata di «nullità radicale della cartella di pagamento opposta per difetto di attribuzione e/o carenza di potere di ADER-agente della riscossione provincia di Caltanissetta», posto che, a seguito dell'entrata in vigore del d.l. n. 193 del 2016 dal 1° luglio 2017, gli



atti della riscossione possono essere legittimamente adottati: A) dall'Agenzia delle entrate-Riscossione con sede in Roma, quale unico Ente legittimato a tale scopo; B) o, al massimo, dalle Direzioni Regionali. Anche dopo le modifiche normative succedutesi (art. 76 d.l. n. 73 del 2021) la competenza territoriale dell'ADER, cui è legata quella del giudice tributario, rimane, considerato anche quanto previsto dagli artt. 12 e 24 d.P.R. n. 602 del 1973.

3. Contro la sentenza della CGT2 la società contribuente ha proposto ricorso in cassazione con quattro motivi.

4. L'ADER ha resistito con controricorso.

5. La ricorrente ha depositato memoria ex art. 380-bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso è stata denunciata, quale *error in procedendo* ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione degli artt. 22, commi 1 e 2, 53, comma 2, e 61 d.lgs. n. 546 del 1992 - Nullità della sentenza per non aver dichiarato la CGT2 l'inammissibilità dell'appello in mancanza di deposito delle ricevute di notifica dell'appello.

1.1. Ad avviso di parte ricorrente l'appello promosso da ADER doveva essere dichiarato inammissibile per violazione degli art. 22, commi 1 e 2, 53, comma 2, e 61 d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto l'appellante Agente della riscossione non aveva prodotto in giudizio alcuna ricevuta telematica (o non) attestante la notificazione del gravame. Riproduce, quindi, analogicamente, a pag. 9-10 del ricorso in cassazione, quanto prodotto dall'appellante, da cui emerge che non sono state depositate le ricevute telematiche di notifica del Ricorso in appello (FILE EML ricevuta di accettazione e FILE EML ricevuta di avvenuta consegna). La ricorrente evidenzia, quindi, come l'art. 53, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 richiami proprio l'art. 22, commi 1 e 2, d.lgs. n. 546 del 1992, dove è prevista l'inammissibilità del ricorso, qualora entro 30 giorni dalla proposizione dello stesso non venga depositata la *prova* della sua notificazione.



1.2. In via preliminare, il motivo è ammissibile – posto che la novità della censura non è dirimente, trattandosi di questione rilevabile d’ufficio – ma è infondato.

1.3. L’art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992 stabilisce che: *«il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d’inammissibilità deposita, nella segreteria della corte di giustizia tributaria di primo e secondo grado adita, o trasmette a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, l’originale del ricorso notificato a norma degli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione con raccomandata a mezzo del servizio postale»*.

1.4. Tale disposizione – come rilevato da questa Corte (Cass., 08/08/2025, n. 22921) – sebbene funzionale ad assicurare l’ordinato e celere svolgimento del giudizio d’appello, finisce per porre, tuttavia, un limite in ordine all’accesso al giudizio di impugnazione in capo alla parte risultata soccombente nel giudizio di primo grado. Ne consegue la necessità di verificarne l’interpretazione conforme (o comunque coordinata) con l’art. 6 CEDU (che costituisce parametro interposto di costituzionalità della norma interna – quale è l’art. 22 d.lgs. n.546 del 1992 – in relazione all’art. 117 Cost.), considerato (anche) il principio generale di sussidiarietà, di cui al preambolo della Convenzione Europea dei Diritti dell’Uomo (come modificato a seguito dell’entrata in vigore del Protocollo XV), secondo il quale spetta agli Stati contraenti il compito di garantire, all’interno dei rispettivi ordinamenti, i diritti tutelati dalla CEDU. Non vi possono essere dubbi sul fatto che all’attuazione di tale compito concorrano (anche) gli organi giurisdizionali, attraverso l’interpretazione del diritto interno in modo conforme alle disposizioni della CEDU o la rimessione degli atti alla Corte costituzionale nel caso in cui il contrasto della norma interna con l’art. 117 Cost., in relazione al parametro interposto costituito dalla norma



convenzionale (C. cost. 24/10/2007, n. 348 e 349), non sia superabile neppure attraverso l'interpretazione costituzionalmente orientata.

1.5. La Corte EDU con riferimento all'interpretazione dell'art. 6 CEDU (sentenza 23/05/2024, Patricolo e altri c. Italia, § 69-70) ha precisato che: *«the right of access to the courts is not absolute but may be subject to limitations; these are permitted by implication since the right of access by its very nature calls for regulation by the State, which enjoys a certain margin of appreciation in this regard. Whilst the final decision as to observance of the Convention's requirements rests with the Court, it is no part of the Court's function to substitute for the assessment of the national authorities any other assessment of what might be the best policy in this field. Nonetheless, the limitations applied must not restrict the access left to the individual in such a way or to such an extent that the very essence of the right is impaired. Furthermore, a limitation will not be compatible with Article 6 § 1 if it does not pursue a legitimate aim and if there is not a reasonable relationship of proportionality between the means employed and the aim sought to be achieved (see Zubac, cited above, § 78; Dos Santos Calado and Others, cited above, §§ 109-10).*

In order to determine the proportionality of restriction of access to superior courts, the Court has taken account of three factors, namely (i) the foreseeability of the restriction, (ii) whether it is the applicant or the respondent State who should bear the adverse consequences of the errors made during the proceedings that led to the applicant's being denied access to the supreme court, and (iii) whether the restrictions in question could be said to involve "excessive formalism" (see Zubac, cited above, § 85; Dos Santos Calado and Others, cited above, §§ 113-16; and Xavier Lucas, cited above, § 43).»

Per quanto il diritto di accesso ai tribunali non sia assoluto, ma possa essere sottoposto a limitazioni (sussistendo un certo margine di apprezzamento da parte dello Stato contraente), queste ultime «non



*devono restringere l'accesso di cui dispone la persona in modo e misura tale da compromettere la sostanza stessa del diritto.» Perché ciò non si verifichi è necessario che la limitazione persegua un *fine legittimo* e che vi sia un *ragionevole rapporto di proporzionalità tra i mezzi impiegati e i fini che si intende perseguire*.*

1.6. Il precedente di cui si è occupata la Corte EDU appena menzionato, pur non riguardando specificamente l'art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992, è comunque rilevante (anche) nel caso in esame. La norma convenzionale deve essere interpretata, infatti, secondo il significato attribuito, o comunque ricostruibile in assenza di precedenti specifici, nell'ambito della giurisprudenza della Corte EDU, considerata la funzione interpretativa eminente che gli Stati contraenti hanno riconosciuto alla Corte europea, contribuendo con ciò a precisare i loro obblighi internazionali nella specifica materia (C. cost. n. 348 del 2007, considerato 4.6; sul punto v. anche Cass., n. 22921 del 2025 *cit.*).

1.7. Ciò premesso, occorre evidenziare che non emerge alcun dubbio sul fatto che il legislatore, con l'art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992, persegua uno *scopo legittimo*, che è quello di assicurare l'ordinato e celere svolgimento del giudizio d'appello (e di attuare il principio della *res iudicata*), mettendo il giudice di seconde cure in grado di riscontrare, *in limine litis*, l'eventuale tardività dell'impugnazione e di far passare, immediatamente, la causa in fase decisoria, nella misura in cui la questione di rito si riveli astrattamente idonea a definire il giudizio, dando atto della formazione del giudicato.

La compatibilità dell'art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992 con l'art. 6 CEDU si gioca, quindi, sulla verifica del rapporto di proporzionalità tra mezzo e fine, dovendosi porre particolare attenzione al fatto se la restrizione all'accesso al tribunale (da ricondurre, nel caso di specie, al fatto che le ricevute della notificazione a mezzo pec dell'atto di appello siano state prodotte in file pdf in luogo delle ricevute telematiche) pecchi, o meno, di *eccessivo formalismo*.



1.8. Nel caso di specie assume rilievo quanto rilevato dalla Corte EDU (sentenza 23/05/2024, *cit.*, § 98) in relazione all'interpretazione e applicazione dell'art. 369, comma 2, n. 2, c.p.c. (nella parte in cui, nel giudizio di cassazione, richiede il deposito di copia autentica della sentenza o della decisione impugnata con la relazione di notificazione), con riferimento a due precedenti di questa Corte nei quali erano stati dichiarati improcedibili i ricorsi in cassazione. In particolare, nel primo caso era stata ritenuta determinante l'assenza dell'attestazione della conformità all'originale della relazione di notificazione della sentenza impugnata così come inviata per posta elettronica certificata (CEDU, 23/04/2024, §§ 11-15). Nel secondo caso era stata depositata, unitamente al ricorso una copia cartacea della sentenza notificata per posta elettronica certificata insieme alla relazione di notificazione, senza la produzione da parte del ricorrente, dell'attestazione di conformità delle copie ai documenti telematici relativi alla notificazione (CEDU, 23/05/2024, §§ 16-22).

In ordine a tali decisioni del giudice di legittimità la Corte EDU (sentenza 23/04/2024, *cit.*, § 98) ha rilevato che: *«the date of service of the contested judgments was included in the case file from the earliest stage of the proceedings. The Court of Cassation was thus able to check without taking any further steps and without delay that their appeals had been lodged with the time-limits set out in Articles 325 and 326 of the Code of Civil Procedure. As to the risk that the paper copies might be inconsistent with the electronic originals, the Court notes at the outset that, under national law, the integrity of documents filed with a court is generally ensured by the criminal and disciplinary sanctions available in case of a breach of duty (see paragraph 42). Moreover, whether paper copies are true copies of electronic originals can easily be checked by inviting the applicants to file the appropriate attestation at a later stage in the proceedings.»*

La Corte EDU ha, quindi, dato rilievo al fatto che la Corte di cassazione nei precedenti che riguardavano l'interpretazione e applicazione dell'art.



369 c.p.c. – fosse stata in grado, sin dall’inizio del procedimento, di controllare la tempestività dei ricorsi. Richiama, inoltre, le sanzioni penali e disciplinari previste a garanzia dell’integrità dei documenti presentati alla Corte.

Viene, inoltre, rilevato (§ 101) che nei casi esaminati le parti che avevano notificato la sentenza erano comparse e avevano confermato o almeno non contestato la data di notificazione della sentenza («*the Court observes that by the time the Court of Cassation was able to take a decision (that is, after the time-limit set out in Article 370 of the Code of Civil Procedure had expired; see paragraphs 26 and 34 above), the parties who had served the contested judgments on the applicants had appeared in the proceedings in the Court of Cassation (see paragraphs 14 and 20 above) and confirmed (as to application no. 54009/18) or, at least, not disputed (as to application no. 20655/19) the date of service*» (sul punto v. anche § 102).

1.9. Declinando nell’interpretazione dell’art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992 quanto affermato dalla Corte EDU (sentenza 23/05/2024, *cit.*) in ordine all’interpretazione dell’art. 6 CEDU, occorre richiamare, in primo luogo, lo scopo della norma interna, che è quello – già evidenziato, *supra* sub 1.7.– di mettere la Corte di giustizia tributaria di secondo grado in condizioni di verificare, *in limine litis*, che l’appello sia stato proposto nei termini di legge e che, conseguentemente, la sentenza impugnata non sia passata in giudicato.

Nel caso di specie le copie delle ricevute della notifica a mezzo posta elettronica certificata del ricorso in appello (riprodotte a pag. 9 ss. del ricorso in cassazione) consentivano tale verifica al giudice di seconde cure, riportando la data di perfezionamento della notificazione.

1.10. In secondo luogo, nell’illustrazione del primo motivo di ricorso in cassazione, non risulta che la parte appellata (odierna parte ricorrente) abbia contestato la data di notificazione dell’atto di appello e, con essa, la



sua tardività e il conseguente passaggio in giudicato della sentenza di primo grado. Diversamente, la parte ricorrente incentra l'eccezione di inammissibilità dell'appello sul (mero) dato formale della riproduzione analogica in file pdf, in luogo delle ricevute telematiche della notificazione dell'atto di appello. Nel fare ciò, senza contestare la ricezione di quest'ultimo nella data indicata nelle ricevute riprodotte analogicamente a pag. 9 ss. del ricorso in cassazione, prospetta un'interpretazione che contrasta con la sentenza 23/05/2024, *cit.* della Corte EDU, laddove, al § 94, afferma che: *«the Court reiterates that, in applying procedural rules, national courts must avoid excessive formalism that can run counter to the requirement of securing a practical and effective right of access to a court under Article 6 § 1 of the Convention. The Court further reiterates that the right of access to a court is impaired when the rules cease to serve the aims of legal certainty and the proper administration of justice and form a sort of barrier preventing the litigant from having his or her case determined on the merits by the competent court (see Zubac, cited above, § 98). The Court has also held that domestic courts should avoid excessive formalism by taking into account the practical obstacles that applicants may face in using new technologies (see Xavier Lucas, cited above, § 57). In the context of the rise of digitalisation of justice within the Contracting States, the Court takes note of the views expressed by the CCJE (see paragraphs 44 and 46 above) in respect of the use of digital technologies in the administration of justice. The CCJE considered that new technologies should be used as a tool to improve effective and practical access to justice and that there should be judicial oversight of their implementation to ensure parties' procedural rights.»*

L'interpretazione dell'art. 22 d.lgs. n. 546 del 1992 prospettata dal ricorrente non è, infatti, funzionale a conseguire i fini della certezza del diritto e della retta amministrazione della giustizia - da ricondurre nel caso di specie all'osservanza del principio della *res iudicata*, al principio di



economia dei mezzi processuali (che impongono di rilevare, sin dalla fase iniziale del giudizio d'appello l'eventuale passaggio in giudicato della sentenza impugnata) - e la sua attuazione è tale da configurare, sul piano applicativo, una barriera che impedisce ai litiganti di ottenere una determinazione nel merito della causa da parte di un tribunale competente, compromettendo il diritto di accesso a un tribunale tutelato dall'art. 6 CEDU.

1.11. Deve, quindi, affermarsi il seguente principio di diritto: *«Nel processo tributario, l'art. 22, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 deve essere interpretato in senso conforme all'art. 6 della CEDU, secondo l'interpretazione di tale ultima disposizione fornita dalla giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'Uomo (sentenza 23/05/2024, Patricolo e altri c. Italia), volta ad evitare formalismi eccessivi non funzionali allo scopo per il quale la disposizione è stata dettata, che è quello di consentire al giudice di riscontrare, in limine litis, l'eventuale tardività dell'impugnazione. Pertanto, nel caso in cui l'appellante depositi, nel termine previsto dalla menzionata disposizione, le ricevute di accettazione e di avvenuta consegna della notificazione del ricorso eseguita a mezzo posta elettronica in formato analogico (.pdf) e non digitale, l'appello non va dichiarato inammissibile ove, anche in assenza di una specifica dichiarazione di conformità all'originale della copia analogica prodotta, la data di notificazione emergente dai documenti depositati non sia oggetto di specifica contestazione».*

2. Con il secondo motivo di ricorso è stata denunciata, quale error in procedendo rilevante ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione e falsa applicazione art. 1 d.l. n. 193 del 2016, art. 5 Statuto ADER ed art. 1387 c.c.

2.1. Con tale motivo la sentenza impugnata viene censurata per non aver dichiarato inammissibile l'appello di ADER, in ragione del palese difetto di rappresentanza del sig. [REDACTED] La ricorrente – richiamate, a pag.



12 del ricorso in cassazione, le controdeduzioni svolte davanti al giudice di seconde cure – rileva che:

- dal 01/07/2017, mediante l'art. 1 d.l. n. 193 del 2016 è stato istituito l'ente pubblico economico denominato Agenzia delle entrate-Riscossione, ente sottoposto alle disposizioni del codice civile e delle altre leggi relative alle persone giuridiche (art. 1, comma 6, d.l. 193/2016), nonché allo statuto, che regola, tra l'altro, le funzioni e le competenze degli organi (art. 1, comma 5, d.l. 193/2016);
- l'art. 5 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 05/06/2017 (*Approvazione dello statuto dell'Agenzia delle entrate-Riscossione*) stabilisce che il presidente (*oggi Direttore*) rappresenta l'Agenzia e la dirige, rappresentandola in giudizio dinanzi ad ogni autorità giudiziaria con facoltà di promuovere e resistere alle liti (*comma 5*). Ciò significa che l'amministrazione agisce o resiste in giudizio in persona del presidente. Conseguentemente, è tale organo che conferisce l'incarico ai difensori. In altre parole, ai fini della legittimazione processuale ADER deve dare prova di resistere in giudizio tramite il presidente; nell'ipotesi in cui non sia tale figura a rappresentare l'amministrazione, deve fornire la prova che tale potere sia stato conferito ad un procuratore speciale.

2.2. Ad avviso di parte ricorrente la CGT2 ha, quindi, errato nel ritenere ammissibile la costituzione in primo grado di ADER, nonostante la mancata produzione della procura notarile legittimante la costituzione in giudizio dell'asserito procuratore [REDACTED] ADER non si era costituita in persona del suo Direttore, né tanto meno risultava che il direttore avesse delegato il sig. [REDACTED] come si ricava chiaramente dal ricorso in appello. Mancava, quindi, un tassello fondamentale costituito dalla procura speciale rilasciata dal direttore di ADER in favore dell'asserito e contestato procuratore speciale sig. [REDACTED] In virtù di tale mancanza la società



appellata aveva tempestivamente sollevato l'eccezione di difetto di rappresentanza processuale di quest'ultimo, asserito procuratore speciale.

2.3. Il motivo è inammissibile sotto più profili, a partire dal mancato confronto con la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, dove si legge che: *«In quest'ottica, l'appellata rileva che "ai sensi dell'art. 5 dello Statuto di ADER, il suo Direttore rappresenta l'Agenzia anche in giudizio, in quanto unico e solo soggetto deputato a rappresentare ADER senza alcuna facoltà di delega in favore di terzi. Ciò sta a significare che l'Ente agisce o resiste in giudizio unicamente in persona del suo Direttore e giammai attraverso un procuratore speciale, come illegittimamente avvenuto nel caso di specie". In considerazione del fatto che l'appellata non dubita dell'esistenza della procura, ma della stessa possibilità giuridica di delegare la difesa dell'ente ad altro soggetto, e premesso che, se fosse stata messa in dubbio proprio l'esistenza della procura, questo giudice avrebbe dovuto assegnare all'AdER un termine per regolarizzare la rappresentanza, ex art. 182, comma 2, cpc, l'eccezione è infondata. Il fatto che l'art. 5 dello statuto dell'AdER, al comma 3, preveda che "il direttore: a) rappresenta l'Agenzia anche in giudizio dinanzi ad ogni autorità giudiziaria con facoltà di promuovere e resistere alle liti", è irrilevante, perché, come ammesso dalla stessa appellata, l'art. 1, comma 2, dello stesso statuto prevede anche che "l'attività dell'Agenzia è regolata dal d.l. n. 193/2016, dal presente Statuto, dalle norme del Codice civile e dalle altre leggi relative alle persone giuridiche private". E pertanto trovano applicazione le norme del codice civile in materia di rappresentanza, con particolare riferimento all'art. 1387, ai sensi del quale "il potere di rappresentanza è conferito dalla legge ovvero dall'interessato".»*

2.4. Come correttamente evidenziato dalla controricorrente nel caso di specie l'eccezione prospettata dalla contribuente era incentrata sul fatto che il direttore generale – in base all'art. 5 dello Statuto di ADER, prodotto agli atti e approvato con D.M. 11/07/2022 - fosse l'unico soggetto legittimato a



rappresentare l'ente in giudizio, mentre nessuna questione era prospettata in ordine al rilascio della procura (al punto che la CGT2 affermava come la parte appellata non ne avesse contestato l'esistenza, v. *supra*, 2.3) e alla sua produzione in giudizio. Di conseguenza, l'eccezione sollevata sotto quest'ultimo profilo nell'illustrazione del secondo motivo di ricorso è inammissibile, in quanto proposta tardivamente. Sul punto le Sezioni Unite di questa Corte hanno, infatti, precisato che, in tema di rappresentanza processuale delle persone giuridiche, la persona fisica che ha conferito il mandato al difensore non ha l'onere di dimostrare tale sua qualità, neppure nel caso in cui l'ente si sia costituito in giudizio per mezzo di persona diversa dal legale rappresentante e l'organo che ha conferito il potere di rappresentanza processuale derivi tale potestà dall'atto costitutivo o dallo statuto, poiché i terzi hanno la possibilità di verificare il potere rappresentativo consultando gli atti soggetti a pubblicità legale e, quindi, spetta a loro fornire la prova negativa. Solo nel caso in cui il potere rappresentativo abbia origine da un atto della persona giuridica non soggetto a pubblicità legale, incombe a chi agisce l'onere di riscontrare l'esistenza di tale potere a condizione, però, che la contestazione della relativa qualità ad opera della controparte sia tempestiva, non essendo il giudice tenuto a svolgere di sua iniziativa accertamenti in ordine all'effettiva esistenza della qualità spesa dal rappresentante, dovendo egli solo verificare se il soggetto che ha dichiarato di agire in nome e per conto della persona giuridica abbia anche asserito di farlo in una veste astrattamente idonea ad abilitarlo alla rappresentanza processuale della persona giuridica stessa (Cass., Sez. U, 01/10/2007, n. 20596; sul punto v. anche Cass., 20/11/2025, n. 30655).

2.5. Alla luce di quanto precisato dalle Sezioni Unite, nel caso di specie, la mancata produzione della procura rilasciata dal direttore generale al sig. [REDACTED] non può essere rilevata *ex officio* e avrebbe dovuto essere eccepita dalla società contribuente nella prima difesa utile successiva alla



costituzione in giudizio e riproposta anche nelle controdeduzioni davanti al giudice di seconde cure. Dalla lettura di queste ultime risulta, tuttavia, prospettata la (sola) questione, infondata in diritto, come correttamente ritenuto dalla sentenza impugnata, in ordine al fatto che solamente il direttore generale di ADER fosse munito, ai sensi dell'art. 5 dello Statuto approvato con d.m. 11/07/2022, della rappresentanza processuale dell'ente.

3. Con il terzo motivo di ricorso è stata denunciata, quale *error in procedendo* rilevante ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione e falsa applicazione art. 1, commi 538, 539 e 540, legge n. 228 del 2012.

3.1. Con tale motivo la ricorrente censura la sentenza impugnata per la violazione dell'art. 1, commi 538, 539 e 540, legge n. 228 del 2012, atteso che l'ecceputa intervenuta caducazione *ex lege* del ruolo portato dalla cartella di pagamento n. [REDACTED] a far data dal 13/10/2022, non integrava un rilievo inammissibile, trattandosi di fatto sopravvenuto rispetto alla notifica del ricorso di primo grado avvenuta in data 27/04/2022 e rilevato tempestivamente nelle controdeduzioni davanti al giudice di seconde cure, riportate a pag. 16 ss. del ricorso in cassazione. La ricorrente, riporta, poi, a pag. 19 del ricorso in cassazione, l'istanza di annullamento ex art. 1, comma 538, d.l. n. 228 del 2012, con la prova della spedizione, concludendo di non aver avuto alcun riscontro da parte di ADER nel termine di 220 giorni dalla ricezione di tale istanza.

3.2. La ricorrente evidenzia, infine, che nella specie il motivo eccepito dalla società contribuente rientrava nella casistica tipizzata dall' art. 1 comma 538 (nello specifico lettera a) e non si era in presenza di motivi diversi da quelli tassativamente prescritti dall'art. 1 comma 540 Legge n. 228/2012 affinché non potesse operare l'annullamento *ex lege*, evidenziando come la norma innanzi richiamata faccia esclusivamente riferimento ai motivi e non assolutamente ai fatti.



3.3. Il motivo di ricorso è fondato non essendo stata fatta alcuna verifica da parte del giudice di seconde cure in ordine all'esistenza o meno dei requisiti previsti dall'art. 1, comma 538 *cit.* La CGT2 si è, infatti, limitata a rilevare la tardività della questione che, ove fondata, avrebbe costituito un fatto estintivo sopravvenuto che era compito del giudice di seconde cure esaminare.

3.4. Sono, tuttavia, necessarie alcune precisazioni in merito all'interpretazione dell'art. 1, commi 537 ss., legge 24/12/2012 n. 228. Tale norma (nella versione risultante dalle modifiche ex art. 1, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 159 del 2015, applicabile *ratione temporis* al caso in esame, alla luce di quanto previsto dall'art. 15 del testo normativo appena richiamato) prevede che: *«Ai fini di quanto stabilito al comma 537, a pena di decadenza entro sessanta giorni dalla notifica, da parte del concessionario per la riscossione, del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva eventualmente intrapresa dal concessionario il contribuente presenta al concessionario per la riscossione una dichiarazione anche con modalità telematiche, con la quale venga documentato che gli atti emessi dall'ente creditore prima della formazione del ruolo, ovvero la successiva cartella di pagamento o l'avviso per i quali si procede, sono stati interessati: a) da prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo; b) da un provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore; c) da una sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore; d) da una sospensione giudiziale, oppure da una sentenza che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore, emesse in un giudizio al quale il concessionario per la riscossione non ha preso parte; e) da un pagamento effettuato, riconducibile al ruolo in oggetto, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore.»*



Lo stesso d.lgs. n. 159 del 2015 ha modificato l'art. 1, comma 540, legge n. 228 del 2012, il quale stabilisce, all'ultimo periodo, che: *«L'annullamento non opera in presenza di motivi diversi da quelli elencati al comma 538 ovvero nei casi di sospensione giudiziale o amministrativa o di sentenza non definitiva di annullamento del credito.»*

Con l'art. 1, commi 537-542, legge n. 228 del 2012 il legislatore ha cristallizzato una prassi già esistente (in tal senso direttiva Equitalia n. 10 del 6-5-2010), con l'obiettivo di migliorare la relazione con i debitori, che hanno subito, iscrizioni a ruolo, e quindi con l'esigenza di attivare la riscossione solo in presenza di un valido titolo esecutivo (Cass., 05/11/2019, n. 28354). In merito all'interpretazione di tali disposizioni occorre dare continuità all'indirizzo di questa Corte, secondo il quale la facoltà di presentare istanza di sospensione è finalizzata ad ottenere l'annullamento d'ufficio della pretesa creditoria, se azionata in difetto di un valido titolo esecutivo, con l'obiettivo di salvaguardare il principio di economicità dell'azione impositiva e rimediare ai difetti di comunicazione tra l'ente creditore e l'agente della riscossione. Sono, tuttavia, idonee a tale scopo soltanto le ipotesi di sospensione tipizzate all'art. 1, comma 538, lett. f), della l. 228 del 2012, come modificato dall'art. 1 del d.lgs. n. 159 del 2015, in quanto riferibili all'ente impositore o al suo credito, non già ad attività dell'agente della riscossione, al quale resta comunque demandata una delibazione sommaria delle istanze al fine di rigettare quelle apertamente dilatorie (Cass., 23/04/2024, n. 10939).

Di conseguenza, non ogni e qualsivoglia istanza presentata evocando l'art. 1, comma 538, legge n. 228 del 2012 può determinare, nei casi previsti dall'art. 1, comma 540, legge n. 228 del 2012, l'annullamento delle partite, essendo necessario, per la produzione di tale effetto che ricorra una delle ipotesi tipizzate dall'art. 1, comma 538, legge n. 228 del 2012.

3.5. In conclusione, nel caso di specie non è stata condotta dal giudice di seconde cure, né la verifica circa la ricorrenza di una delle ipotesi stabilite



nella norma appena richiamata, né quella relativa alla presenza di un'inerzia qualificata ai sensi dell'art. 1, comma 540, legge n. 288 del 2012, rendendo, pertanto, necessario un nuovo accertamento da parte del giudice del rinvio.

4. Con il quarto motivo è stata denunciata, quale *error in procedendo* rilevante ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione e falsa applicazione art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. nonché art. 118 disp. att. c.p.c. e dell'omologo art. 36, comma 2, n. 4 e 61 d.lgs. n. 546/1992 – Nullità della sentenza per motivazione apparente.

4.1. Con tale motivo la sentenza impugnata viene censurata nella parte in cui ha affermato che: «*In assenza della costituzione dell'AdER, la Corte di 1° grado ha accolto il ricorso per la mancanza di prova della notifica della presupposta cartella. In appello l'AdER documenta ora l'avvenuta notifica della cartella, via pec, l'01.03.2019.*», ritenendo infondate le eccezioni prospettate dalla contribuente. Ad avviso di quest'ultima la sentenza sarebbe incorsa nel vizio di motivazione apparente, risolvendosi in apodittiche affermazioni di principio. La CGT2, infatti, afferma genericamente che: «*In appello l'AdER documenta ora l'avvenuta notifica della cartella, via pec, l'01.03.2019*», omettendo, tuttavia, di indicare qualunque considerazione sull'indirizzo PEC del destinatario e, cioè, se lo stesso fosse stato o meno estratto da un pubblico registro ai fini della validità della notificazione a mezzo PEC, tenuto conto che proprio l'art. 26 del d.P.R. 602/1973 impone precipuamente – ai fini della legittimità della notificazione a mezzo posta elettronica certificata – che l'indirizzo PEC del destinatario sia estratto da un pubblico registro. Si tratta, ad avviso di parte ricorrente, di omissioni, che impediscono di cogliere la effettiva *ratio decidendi* della sentenza, poiché non consente di comprendere i presupposti di fatto e di diritto in base ai quali l'asserita notificazione sia stata ritenuta corretta e perfezionata, tenuto conto di quanto eccepito dalla contribuente nelle controdeduzioni (richiamate a pag. 24 ss. del ricorso in cassazione).



4.2. Il motivo è infondato, non solo perché la CGT2 ha motivato in ordine alla correttezza della notificazione della cartella di pagamento proveniente da un indirizzo di posta elettronica certificata dell'agente della riscossione diverso da quello iscritto nei pubblici registri, come emerge dalla lettura della terza e della quarta pagina della sentenza impugnata, dove le argomentazioni sulla questione prospettata dal ricorrente sono conformi alla giurisprudenza di questa Corte (Cass., 03/07/2023, n. 18684).

5. Alla luce di quanto sin qui emerso, deve essere accolto il terzo motivo di ricorso, mentre devono essere rigettati gli altri motivi.

6. La sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il terzo motivo di ricorso e rigetta gli altri motivi;
cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 15/05/2026.

Il Presidente

Giacomo Maria Nonno

