



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

LUNELLA CARADONNA	Presidente
TANIA HMELJAK	Consigliere
ROBERTO SUCCIO	Consigliere
ANDREA ANTONIO	Consigliere
SALEMME	
RAFFAELLA BROGI	Consigliera Relatrice

Oggetto:

Atto di intimazione -
Notificazione - Art.
60, comma 1, lett.
b-bis, d.P.R. n. 602
del 1973 -
Raccomandata
informativa -
Spedizione
mediante operatore
privato -
Inesistenza -
Esclusione.

Ud.24/10/2024

CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5141/2021 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA
DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO (ADS80224030587) che lo rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

[REDACTED], elettivamente domiciliato in ROMA VIA [REDACTED]
[REDACTED], presso lo studio dell'avvocato [REDACTED]



[REDACTED] che lo rappresenta e difende unitamente
all'avvocato [REDACTED]

-controricorrente-

avverso la SENTENZA della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
della CAMPANIA n. 3536/2020 depositata il 08/07/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24/10/2024
dalla Consigliera RAFFAELLA BROGI.

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione Tributaria Regionale della Campania, con sentenza n. 3536/2020 depositata in data 08/07/2020, ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate contro la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli che aveva accolto il ricorso proposto dal sig. [REDACTED] contro l'atto di intimazione n. [REDACTED]
2. La CTR ha ritenuto che la notificazione dell'atto di intimazione eseguita ai sensi dell'art. 60, comma 1, b-bis, d.P.R. n. 600 del 1973 mediante consegna a persona diversa del destinatario fosse da ritenere inesistente nell'ipotesi in cui la cd. raccomandata informativa fosse spedita da un servizio privato e non dal concessionario esclusivo del servizio postale per la notifica degli atti impositivi e giudiziari, cioè [REDACTED] s.p.a., considerato che l'art. 4, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 261 del 1999 – che aveva liberalizzato i servizi postali – stabiliva che per esigenze di ordine pubblico erano comunque affidate in via esclusiva a [REDACTED] s.p.a. le notificazioni a mezzo posta degli atti giudiziari di cui alla



legge n. 890 del 1982, tra i quali dovevano essere menzionati gli atti tributari sostanziali e processuali.

2.1. La CTR ha, poi, precisato che, a decorrere dal 10/09/2017, con la liberalizzazione dei servizi postali, fino a quando non erano rilasciate le licenze individuali relative allo svolgimento dei servizi già oggetto di riserva sulla base delle disposizioni ad opera dell'AGCOM, gli operatori privati non erano legittimati alla notificazione degli atti tributari e sostanziali. Di conseguenza le notifiche eseguite da operatori postali privati erano inesistenti e insuscettibili di sanatoria. Queste licenze individuali speciali erano state rilasciate ad alcuni operatori postali tra cui [REDACTED] s.p.a. a decorrere dall'anno 2019. Tutte le notifiche eseguite prima di tale data, ad avviso della CTR, erano nulle, poiché eseguite con modalità non contemplate dall'ordinamento e richiamava, a tal fine la pronuncia di Cass., Sez. U, n. 299 del 2020. Era, pertanto, da ritenere irregolare la notifica eseguita dall'Ente postale privato [REDACTED] s.p.a., in quanto non dotato di licenza individuale speciale rilasciata dal Ministero dello Sviluppo Economico in ragione dei dettami e requisiti disciplinati nella Delibera n. 77/18/CONS e nel d.m. 19/07/2018. L'art. 1, comma 57, legge n. 124 del 2017, abrogativo, a decorrere dal 10/09/2017, dell'attribuzione, in via esclusiva, a [REDACTED] s.p.a. dei servizi inerenti le notificazioni e comunicazioni degli atti giudiziari, doveva essere letto in combinato disposto con il comma 58 della medesima norma, con la conseguente possibilità per l'amministrazione finanziaria di avvalersi di licenziatari privati nella sola ipotesi in cui avessero ottenuto dal Ministero la licenza individuale speciale in grado di comprovare il possesso dei requisiti di affidabilità, professionalità e onorabilità richiesti dalla legge per la fornitura di servizi postali. Fino a quando non fossero state rilasciate apposite



licenze individuali la notifica a mezzo posta privata doveva essere ritenuta inesistente.

3. Contro la sentenza della CTR l'Agencia delle Entrate ha proposto ricorso in cassazione con due motivi.

4. Il contribuente ha resistito con controricorso e ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agencia delle Entrate ha contestato la violazione e la falsa applicazione degli artt. 4 d.lgs. n. 261 del 1999, 60 d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 139 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

1.1. Nel caso di specie oggetto di impugnazione sono degli avvisi di intimazione di pagamento. Di conseguenza, è errata la decisione che equipara la notifica di atti amministrativi a quella degli atti giudiziari.

1.2. La CTR afferma l'inesistenza della notificazione, in quanto in data 12/12/2017, l'operatore di posta [REDACTED] sarebbe stato privo della licenza speciale introdotta dalla legge n. 124 del 2017 per la notifica degli atti giudiziari. Nella specie, tuttavia, il vizio contestato della notificazione riguarda un atto amministrativo. L'art. 1, comma 4, d.lgs. n. 261 del 1999 separa le sorti delle notifiche degli atti giudiziari da quelle degli atti amministrativi. Dalla data di entrata in vigore della norma appena evocata – 30/04/2011, così come modificata dal d.lgs. n. 58 del 2011 – gli atti tributari diversi da quelli giudiziari in senso stretto possono essere oggetto di notifica anche tramite operatore privato.

2. Con il secondo motivo è stata contestata la violazione e falsa applicazione degli artt. 4 d.lgs. n. 261 del 1999, 60 d.P.R. n. 600 del 1973, 139 e 156, comma 3, cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.



2.1. La ricorrente rileva che, anche a voler applicare al caso in esame la normativa prevista per la notifica degli atti giudiziari, la CTR non avrebbe potuto dichiarare la notifica inesistente, ma al più nulla, secondo quanto precisato da Cass., Sez. U, 10/01/2020, n. 299. Al momento della notificazione non era entrata in vigore la nuova disciplina regolante la cd. licenza speciale, considerato che il regolamento è stato approvato con delibera AGCOM n. 77 del 20/02/2018.

3. L'esame delle esposte censure porta all'accoglimento del secondo motivo, la cui trattazione è prioritaria, con assorbimento del primo motivo.

3.1. In caso di notificazione di atti processuali (rientranti nell'ambito di applicazione prima dell'art. 4, d.lgs. n. 261 del 1999 e successivamente dell'art. 1, commi 57 e 58, legge n. 124 del 2017), le Sezioni Unite di questa Corte hanno ritenuto che la notifica eseguita tramite un operatore postale privato non determini l'inesistenza della notificazione. Difatti, è stato affermato che: *«In tema di notificazioni di atti processuali, posto che nel quadro giuridico novellato dalla direttiva n. 2008/6/CE del Parlamento e del Consiglio del 20 febbraio 2008 è prevista la possibilità per tutti gli operatori postali di notificare atti giudiziari, a meno che lo Stato non evidenzi e dimostri la giustificazione oggettiva ostativa, è nulla e non inesistente la notificazione di atto giudiziario eseguita dall'operatore di posta privata senza relativo titolo abilitativo nel periodo intercorrente fra l'entrata in vigore della suddetta direttiva ed il regime introdotto dalla l. n. 124 del 2017. La sanatoria della detta nullità per raggiungimento dello scopo dovuto alla costituzione della controparte non rileva però ai fini della tempestività del ricorso, a fronte della mancanza di certezza legale della data di consegna del ricorso medesimo all'operatore, dovuta all'assenza di poteri*



certificativi dell'operatore, perché sprovvisto di titolo abilitativo.» (Cass., Sez. U., 10/01/2020, n. 299).

Ciò in applicazione dei principi statuiti da questa Corte, applicabili anche al caso in esame, secondo cui l'inesistenza della notificazione è configurabile, in base ai principi di strumentalità delle forme degli atti processuali e del giusto processo, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità e che: *«Tali elementi consistono: a) nell'attività di trasmissione, svolta da un soggetto qualificato, dotato, in base alla legge, della possibilità giuridica di compiere detta attività, in modo da poter ritenere esistente e individuabile il potere esercitato; b) nella fase di consegna, intesa in senso lato come raggiungimento di uno qualsiasi degli esiti positivi della notificazione previsti dall'ordinamento (in virtù dei quali, cioè, la stessa debba comunque considerarsi, "ex lege", eseguita), restando, pertanto, esclusi soltanto i casi in cui l'atto venga restituito puramente e semplicemente al mittente, così da dover reputare la notificazione meramente tentata ma non compiuta, cioè, in definitiva, omessa»* (Cass., Sez. U., 20 luglio 2016, nn. 14916 e 14917).

Inoltre, questa Corte ha affermato che: *«In tema di notificazioni a mezzo posta, nel regime posteriore all'entrata in vigore della legge n. 124 del 2017, è nulla la notifica di un atto processuale effettuata per il tramite di un operatore di posta privata sprovvisto della licenza individuale relativa allo svolgimento del servizio di recapito postale, in quanto solo il rilascio del titolo abilitativo comporta la soggezione a un regime giuridico particolare, fonte di conferimento di diritti, ma*



anche di assunzione di obblighi specifici» (Cass., 25 marzo 2024, n. 7978).

La Corte di Cassazione ha pure chiarito che: *«La natura sostanziale e non processuale (né assimilabile a quella processuale) dell'avviso di accertamento tributario - che costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'amministrazione enuncia le ragioni della pretesa tributaria - non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù dell'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del regime delle nullità e delle sanatorie per quelle dettato, con la conseguenza che la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ.» (Cass., Sez. U, 5 ottobre 2004, n. 19854; v. anche Cass., 29 settembre 2021, n. 26310; Cass., 24 agosto 2018, n. 21071; Cass., 24 aprile 2015, n. 8374).*

In ultimo, è stato precisato che, analogamente a quanto avviene per gli avvisi di accertamento, la proposizione del ricorso del contribuente avverso una cartella esattoriale produce l'effetto di sanare le nullità della notificazione della cartella stessa per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ.; la natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento non osta, infatti, all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria, sicché il rinvio disposto dall'art. 26, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973 (in tema di notifica della cartella di pagamento) all'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 (in



materia di notificazione dell'avviso di accertamento), il quale, a sua volta, rinvia alle norme sulle notificazioni nel processo civile, comporta, in caso di nullità della notificazione della cartella di pagamento, l'applicazione dell'istituto della sanatoria (Cass., 5 marzo 2019, 6417; Cass., 30 ottobre 2018, n. 27561).

3.2 La Commissione tributaria regionale, laddove ha affermato che le notifiche eseguite da operatori postali privati erano inesistenti e insuscettibili di sanatoria, non è conforme ai superiori principi. In base alle pronunce appena richiamate, infatti, il ricorrente, nel proporre ricorso avverso l'atto di intimazione, ha sanato ogni nullità della sua notificazione, in virtù del raggiungimento dello scopo conoscitivo dell'atto impugnato.

4. In conclusione, deve essere accolto il secondo motivo, con assorbimento del primo motivo di ricorso. La sentenza impugnata deve essere cassata, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado della Campania che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso e dichiara assorbito il primo motivo. Cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Campania che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 24/10/2024.

Il Presidente

LUNELLA CARADONNA

