



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 8, riunita in udienza il 15/10/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

PICONE LUCIA, Presidente
AQUINO VINCENZO, Relatore
NISPI LANDI MARIO, Giudice

in data 15/10/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 5743/2023 depositato il 27/11/2023

proposto da

Ag.entrare - Riscossione - Roma

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Resistente_1 - CF_Resistente_1

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 7893/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado ROMA sez. 40 e pubblicata il 13/06/2023

Atti impositivi:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 09720210084570936000 REGISTRO 2013
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 09720210084570936000 REGISTRO 2014

- sull'appello n. 166/2024 depositato il 10/01/2024

proposto da

Resistente_1 - CF_Resistente_1

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

contro

Ag. entrate - Riscossione - Roma - Via G Grezar 14 00142 Roma RM

elettivamente domiciliato presso Email_3

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 7893/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado ROMA sez. 40 e pubblicata il 13/06/2023

Atti impositivi:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 09720210084570936000 REGISTRO 2013

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 09720210084570936000 REGISTRO 2014

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 2986/2025 depositato il 21/10/2025

Richieste delle parti:

come in atti

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di ROMA Sezione 40, con sentenza n. 7893/2023, depositata in data 13/6/2023, ha accolto, compensando le spese, il ricorso del Sig. Resistente_1 avverso la cartella di pagamento n. 097 2021 0084570936000 per imposta registro anni 2013 e 2014, notificatagli dall'AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE via pec in data 16/3/2022, eccependo la mancata notifica degli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro ad essa presupposti e conseguentemente la decadenza e la prescrizione nonché vizi propri della cartella e della sua notifica via pec.

2. Il primo giudice, tra l'altro, ha motivato: *"Va peraltro rilevata la tardività della notifica della cartella relativamente all'imposta di registro in quanto sono decorsi circa 8 anni dalla richiesta e non risulta prova che la cartella sia stata preceduta da notifica di atti interruttivi della prescrizione, come da giurisprudenza di legittimità in materia. L'accoglimento di tale punto di domanda rende superfluo l'esame delle altre questioni di fatto e diritto esposte in ricorso"*.

3. L'AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE ha proposto appello, avverso la suddetta sentenza chiedendone la riforma, con vittoria delle spese, assumendo, previo deposito documentale, la regolarità dell'iter notificatorio degli atti, non essendo incorsa in decadenza né essendo decorso il termine di prescrizione per due delle tre partite iscritte a ruolo, sottese alla cartella n. 09720210084570936000 impugnata e più precisamente per le partite di cui ai ruoli n.224/2021 e n.89/2021.

4. Il Sig. Resistente_1 costituendosi in appello, ha concluso per il rigetto dell'impugnazione con vittoria delle spese, contestando punto per punto i motivi svolti.

5. Il Sig. Resistente_1, con appello autonomo notificato via pec l'8/1/2024 e rubricato con RG n. 166/2024, ha chiesto la riforma parziale della suddetta sentenza in ordine alla disposta compensazione delle spese assumendone il contrasto con gli artt. 91 E 92 CPC, stante l'accoglimento in toto del ricorso.

5. Il presente ricorso è venuto in decisione all'udienza del 15/10/2025.

MOTIVI DELLA DECISIONE

DIRITTO

1. In via preliminare, il Collegio dispone la riunione dei procedimenti RGA 5743/2023 ed RGA 166/2024, stante la connessione soggettiva e oggettiva. Riunire con 166/2024

2. Il Collegio ancora preliminarmente osserva, in ordine al deposito documentale dell'Ufficio, che la Corte Costituzionale con la sentenza n. 36 del 27/3/2025 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 4, comma 2, D.Lgs. n. 220/2023, laddove dispone che le nuove regole sulle prove in appello di cui al comma 3 dell'art. 58 D.Lgs. n. 546/92 si applicano anche ai giudizi di appello pendenti alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 220/2023, anziché "ai giudizi di appello il cui primo grado sia instaurato successivamente all'entrata in vigore del d.lgs. n. 220/2023". Ciò in quanto, come chiarito dal giudice delle leggi, la successione di leggi processuali nel tempo non può pregiudicare situazioni verificatesi nei giudizi iniziati nel vigore della precedente normativa e ancora pendenti.

3. Tanto posto, per quanto documentato in atti dall'Ufficio, le partite di cui ai ruoli n. 224/2021 e n. 89/2021 risultano notificate dal messo comunale "mediante deposito presso la casa Comunale di Tivoli: "anzi ai sensi dell'art. 140/60 cpc. C.P.C. ed affissione di avviso di deposito nel relativo albo on line, poiché, effettuate le ricerche anche anagrafiche, nello stesso Comune non risulta abitazione, ufficio o azienda del contribuente".

Il Collegio osserva che l'insegnamento di legittimità (Cass. civ., Sez. VI - 5, Ordinanza, 29/08/2022, n. 25430) è nel senso che la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi va eseguita ai sensi dell'art. 140 c.p.c. solo ove sia conosciuta la residenza o l'indirizzo del destinatario che, per temporanea irreperibilità, non sia stato rinvenuto al momento della consegna dell'atto, mentre va effettuata ex art. 60, lett. e), del D. P.R. n.600 del 1973 quando il notificatore non reperisca il contribuente perché trasferitosi in luogo sconosciuto, sempre che abbia accertato, previa ricerche, attestate nella relata, che il trasferimento non sia consistito nel mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso comune del domicilio fiscale.

Prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), in luogo di quella ex art. 140 c.p.c., il messo notificatore deve svolgere e dar conto, come è avvenuto, di aver svolto ricerche finalizzate a verificare l'irreperibilità assoluta del ricorrente (Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 6799 del 15/03/2017). La Corte, al riguardo, ha più volte precisato che "In tema di notificazione degli atti impositivi, prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), in luogo di quella ex art. 140 c.p.c., il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario devono svolgere ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia

più nè l'abitazione nè l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale (Sez. 6-5, Ordinanza n. 2877 del 07/02/2018).

4. Ne consegue, come lamentato dall'Ufficio nell'atto di appello, che l'iter notificatorio degli atti per due delle tre partite iscritte a ruolo, sottese alla cartella n. 09720210084570936000 impugnata e più precisamente per le partite di cui ai ruoli n.224/2021 e n.89/2021, risulta regolare.

Quanto alla decadenza, eccepita dal contribuente, i suddetti due avvisi di liquidazione, rispettivamente per imposte 2013 e 2014, sono stati notificati in data 11 febbraio 2016 e dunque tempestivamente nel termine quinquennale di cui all'art. 76, c1, del DPR 131/1986

Inoltre, per il periodo ricompreso tra la data delle dette notifiche (11/2/2016) e quella della cartella di pagamento impugnata (via pec in data 16/3/2022) trova applicazione la disciplina emergenziale con la sospensione del termine di prescrizione decennale di cui alla fattispecie (Corte di Cassazione, ordinanza n. 27.698 del 3 dicembre 2020).

4. Per quanto concerne la notifica dell'atto impugnato tramite pec, il Collegio, come più volte chiarito in precedenti decisioni, evidenzia che tale modalità è espressamente consentita, quanto agli atti della riscossione, dall'art 26 del D.P.R. n. 602/73, a mente del quale: "La notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC), ovvero, per i soggetti che ne facciano richiesta, diversi da quelli obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata da inserire nell'INI-PEC, all'indirizzo dichiarato all'atto della richiesta. In tali casi, si applicano le disposizioni dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600." La notifica effettuata con la PEC, al pari di quella direttamente realizzata tramite il servizio postale per raccomandata con avviso di ricevimento, fornisce certezza in ordine al giorno ed orario esatto della spedizione e della ricezione, nonché in merito all'integrità del contenuto e degli eventuali allegati. A tal riguardo, si rilevi che con la sentenza n. 146/2016, resa nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 15, comma 3, R.D. 267/1942, la stessa Corte costituzionale ha significativamente affermato come la notifica telematica consenta pienamente la conoscibilità effettiva dell'atto da notificare. In particolare, per la Corte, il risultato conseguibile con la suddetta modalità di notifica è "sostanzialmente equipollente" a quello ottenibile con i meccanismi ordinari (notifica a mezzo ufficiale giudiziario e agente postale). In ragione di tale equipollenza e alla luce delle allegature ricevute di avvenuta consegna della PEC, si evince come, nel caso di specie, l'atto debba dirsi pacificamente entrato nella sfera di conoscibilità dell'odierno ricorrente.

Per quanto concerne, invece, l'estraneità dell'indirizzo del mittente dal registro INI-Pec, il Collegio evidenzia che l'insegnamento di legittimità è nel senso che detta circostanza non inficia la presunzione di riferibilità della notifica al soggetto da cui essa risulta provenire; occorre invece che il contribuente, a differenza del caso in esame, evidenzi quali pregiudizi sostanziali al diritto di difesa siano dipesi dalla ricezione della notifica della cartella di pagamento da un indirizzo diverso da quello telematico presente in tale registro (Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 17/07/2024, n. 19677). D'altra parte, la normativa esattoriale, ed in particolare l'articolo 26 del D.P.R. n. 600 del 1973, non sancisce alcun obbligo di utilizzare per la notifica via pec l'indirizzo presente su "IPA". L'art. 26, D.P.R. n. 602 del 1973, al comma secondo dispone: "La notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC), ovvero, per i soggetti che ne fanno richiesta, diversi da quelli obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata da inserire nell'INI-PEC, all'indirizzo dichiarato all'atto della richiesta. In tali casi, si applicano le disposizioni dell'articolo 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600."

Detta normativa, in combinato disposto con l'articolo 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, è speciale rispetto alla normativa civilistica e pertanto non vi è alcun obbligo, per l'A-DER, di utilizzo esclusivo degli indirizzi pubblicati nei registri INIPEC ovvero RE-GINDE, a pena di invalidità della notifica, bensì solo l'onere di notifica

all'indirizzo del destinatario pubblicato nei registri pubblici. Inoltre, la riconducibilità del documento al mittente è comprovata, oltre che dagli elementi propri della cartella di pagamento (es. intestazione, logo ecc.) anche dai dati di certificazione contenuti - con carattere immodificabile - nelle buste di trasporto e nelle varie ricevute emesse e firmate dallo stesso Ge-store (es. ricevuta di presa in carico, di accettazione e di avvenuta consegna) nonché dall'indirizzo e dal dominio di posta elettronica dal quale il messaggio è stato inviato. È pertanto valida la notifica proveniente da un indirizzo PEC dal quale sia chiaramente evincibile il mittente pur se diverso da quello risultante dai pubblici registri e una diversa valutazione risulta anche contraria rispetto ai principi di buona fede, correttezza e solidarietà di cui agli artt. 1175 e 1375 cod. civ. e 2 Cost. tant'è che è stata ritenuta inammissibile l'impugnazione con la quale si lamenta un mero vizio del processo, senza prospettare anche le ragioni per le quali l'erronea applicazione della regola processuale abbia comportato, per la parte, una lesione del diritto di difesa o altro pregiudizio per la decisione di merito (Cass. n. 26419 del 2020; Cass. n. 29879 del 2021).

Il Collegio, infine, in ordine alla ritualità della notificazione dell'avviso impugnato, non può non richiamare la disposizione di cui all'art. 156 cpc in base al quale: "Non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è comminata dalla legge. Può tuttavia essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo. La nullità non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato" e tanto anche a seguito della sentenza della Cassazione civ., Sez. Unite, Sent., 18/04/2016, n.7665 che ha ribadito detto enunciato. Quanto, invece, alla notifica delle cartelle di pagamento, la Cassazione ha anche chiarito che "la natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria, sicché il rinvio operato dall'art. 26, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973 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 irrivalenza della notificazione della cartella di pagamento, in ragione della avvenuta trasmissione di un file con estensione "pdf" anziché ".p7m", l'applicazione dell'istituto della sanatoria del vizio dell'atto per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156 c.p.c." (Cfr. Cassazione civile, sez. VI, con la sentenza n. 6417 del 5.3.2019; Cass. S.U. 28/09/2018, n. 23620; Cass. S.U. 18/04/2016, n. 7665).

6. L'appello dell'ufficio è pertanto fondato limitatamente alle pretese fatte valere, con il conseguente rigetto dell'appello svolto dalla parte privata. Le spese restano compensate per entrambi i gradi in considerazione dell'alternanza delle decisioni nonché della parziale impugnazione della cartella cui ha proceduto l'Ufficio.

P.Q.M.

La CGT di 2° grado del Lazio, definitivamente pronunciando sugli appelli riuniti nn. RGA 5743/2023 e RGA 166/2024 accoglie l'appello dell'Agenzia delle Entrate Riscossione e rigetta l'appello di Resistente_1 . Regolazione delle spese come da parte motiva. Così deciso in Roma il 15 ottobre 2025

Così deciso in Roma il 15/10/2025

IL RELATORE

Vincenzo Aquino

IL PRESIDENTE

Lucia Picone

