



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

ANGELINA-MARIA PERRINO	Presidente
GIAN PAOLO MACAGNO	Consigliere
ROSANNA ANGARANO	Consigliere rel.
LUIGI LA BATTAGLIA	Consigliere
ANDREA ANTONIO SALEMME	Consigliere

Oggetto

Art. 16-bis d.lgs. n. 546 del 1992
- notifica - nullità -
raggiungimento dello scopo -
principio di diritto.

AC - 20/01/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10648/2021 R.G. proposto da:

██████████ S.R.L., rappresentata e difesa dagli Avv.
██████████ e dall'Avv. ██████████

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato

- controricorrente-

avverso la sentenza della COMM. TRIB. REG. CAMPANIA, n.
2356/2021, depositata il 15/02/2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 20
gennaio 2026 dal consigliere Rosanna Angarano;



lette le conclusioni scritte rassegnate dal Sostituto Procuratore generale, Stefano Pepe, il quale ha chiesto l'accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, e la cassazione con rinvio della sentenza impugnata.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle entrate, in data 25 ottobre 2018, notificava a [REDACTED] s.r.l. avviso di accertamento, relativo all'anno di imposta 2014, con il quale rideterminava il reddito di impresa, ai fini irpef e irap. In particolare, l'Ufficio riprendeva a tassazione la quota di competenza dell'esercizio relativa ad una plusvalenza che la società aveva dichiarato nel quadro RF del Modello Unico SC per l'anno 2011, rispetto alla quale aveva esercitato l'opzione della rateizzazione in cinque anni con quote costanti.

2. La società impugnava l'atto impositivo innanzi alla C.t.p. di Napoli che rigettava il ricorso ritenendo, nel merito, che l'atto impositivo fosse legittimo.

La società contribuente proponeva appello, notificato il 30 settembre 2019, a mezzo Ufficiale giudiziario.

La C.t.r. dichiarava inammissibile l'impugnazione in accoglimento dell'eccezione preliminare sollevata dall'Ufficio. Affermava, sul punto, che, in ragione delle modifiche all'art. 16-*bis* d.lgs. n. 546 del 1992 apportate dall'art. 16, comma 1, lettera a) num. 4 d.l. n. 119 del 2018 le notifiche ed il deposito degli atti del processo tributario dovevano avvenire esclusivamente con modalità telematiche; che «tale regime di obbligatorietà» si applicava dal 1° luglio 2019 e riguardava tutti i giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, a decorrere da tale data; che, di conseguenza, gli atti introduttivi dovevano essere notificati alla controparte tramite la posta elettronica certificata (PEC) e, nel termine dei successivi trenta giorni, depositati con modalità telematiche.



3. La società contribuente ricorre per cassazione affidato a due motivi avverso la sentenza della C.t.r., di cui all'epigrafe, e l'Agenzia delle entrate si difende a mezzo controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la società contribuente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c. «errore di procedura».

Censura la sentenza impugnata per aver ritenuto inammissibile l'appello in quanto la notifica non era avvenuta con modalità telematiche. Osserva che la stessa non poteva considerarsi inesistente e che l'eventuale nullità doveva ritenersi sanata per raggiungimento dello scopo in quanto l'Agenzia delle entrate aveva avuto piena e tempestiva cognizione del ricorso e, infatti, si era costituita nel giudizio difendendosi anche nel merito.

2. Il motivo è fondato.

2.1. La C.t.r. ha dichiarato inammissibile l'appello proposto dalla contribuente, in quanto notificato a mezzo ufficiale giudiziario, in formato cartaceo, successivamente al 1° luglio 2019, data a partire della quale è stata invece prevista l'obbligatorietà della notificazione a mezzo posta elettronica certificata, in forza dell'art. 16-bis, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992, come modificato dall'art. 16, comma 1, lett. a), d.l. n. 119 del 2018 conv. con mod. dalla legge n. 136 del 2018. Il giudice del secondo grado, in particolare, ha affermato che l'impianto normativo, laddove prevede che la notifica avvenga «esclusivamente» a mezzo pec, induce a ritenere *tamquam non esset* il ricorso notificato a mezzo ufficiale giudiziario, come tale inidoneo ad introdurre validamente il giudizio di appello.

L'inammissibilità è stata pronunciata dalla CTR sebbene l'Agenzia delle entrate si fosse costituita tempestivamente, eccependo in via preliminare l'inammissibilità della notifica e comunque proponendo le proprie deduzioni sul merito delle questioni trattate.



2.2. L'art. 16, d.l. n. 119 del 2018, conv. con modif. dalla legge n. 136 del 2018, titolato «giustizia tributaria digitale», ha introdotto rilevanti modifiche in merito alle notifiche nel processo tributario, intervenendo sull'art. 16-*bis* d.l.gs. n. 546 del 1992:

- il comma 1, lett. a), num. 4) ha sostituito integralmente la disposizione di cui all'art. 16-*bis*, comma 3, d.l.gs. n. 546 del 1992 prevedendo che: «le parti, i consulenti e gli organi tecnici indicati nell'articolo 7, comma 2, notificano e depositano gli atti processuali i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con modalità telematiche, secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e nei successivi decreti di attuazione. In casi eccezionali, il Presidente della Commissione tributaria o il Presidente di sezione, se il ricorso è già iscritto a ruolo, ovvero il collegio se la questione sorge in udienza, con provvedimento motivato possono autorizzare il deposito con on modalità diverse da quelle telematiche»;

- il comma 1, lett. a) num. 5) d.l. ha introdotto il comma 3-*bis* nell'art. 16-*bis* d.l.gs. n. 546 del 1992, così statuendo che «i soggetti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica ai sensi dell'articolo 12, comma 2, hanno facoltà di utilizzare, per le notifiche e i depositi, le modalità telematiche indicate nel comma 3, previa indicazione nel ricorso o nel primo atto difensivo dell'indirizzo di posta elettronica certificata al quale ricevere le comunicazioni e le notificazioni.».

- il comma 2, ha previsto che l'art. 16-*bis* ante modifica (ovvero nel testo vigente antecedentemente alla data di entrata in vigore del decreto) si interpreta nel senso che le parti possono utilizzare in ogni grado di giudizio la modalità prevista dal d.m. Economia e Finanze n. 163 del 2013 e dai relativi decreti attuativi (contenente la disciplina dell'uso di strumenti informativi e telematici nel processo tributario) indipendentemente dalla modalità prescelta da controparte nonché



dall'avvenuto svolgimento del giudizio di primo grado con modalità analogiche.

- infine, il comma 5, ha previsto che le disposizioni sopra richiamate – ovvero quelle di cui al comma 1 lett. a) num 4) e 5) – si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato a decorrere dal 1° luglio 2019.

2.3. In ragione di quanto previsto dal citato comma 2, la possibilità della notificazione sia cartacea che telematica è stata riconosciuta dal legislatore solo ove trovi applicazione l'articolo 16-*bis*, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992, nel testo vigente antecedentemente alle modifiche apportate.

Nella fattispecie in esame, è pacifico che la notifica è avvenuta in forma cartacea in data successiva al 1° luglio 2019. Di qui la questione controversa se, dopo la sostituzione dell'art. 16-*bis*, comma 3, d.lgs. n. 1992 n. 546, la notifica non avvenuta con modalità telematiche ivi previste, ma in forma cartacea secondo le regole previgenti sia inesistente o semplicemente nulla e, come tale, suscettibile di sanatoria per raggiungimento dello scopo ex art. 156, terzo comma c.p.c.

2.4. Le Sezioni Unite della Corte hanno precisato, in termini generali, che 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. 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. n. 14916/2016).

Nello stesso senso – occupandosi della notifica eseguita da ufficiale giudiziario diverso da quello territorialmente competente *ex lege* – le Sezioni Unite hanno ribadito che l'inesistenza giuridica degli atti di notificazione si caratterizza per la completa esorbitanza dallo schema generale e che elemento costitutivo essenziale, idoneo a rendere un atto qualificabile come notificazione – la cui mancanza determina l'inesistenza della notifica – è rappresentato dallo svolgimento dell'attività di notificazione da parte di 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. (Cass. Sez. U. n. 17533/2018). Si è aggiunto – occupandosi della notificazione di atto giudiziario eseguita dall'operatore di posta privata senza relativo titolo abilitativo – che non vi è inesistenza ove l'attività svolta appartenga al tipo contemplato dal complesso sistema normativo; che, viceversa, la difformità che si traduca nella violazione di specifici vincoli normativi configura una mera nullità dell'attività notificatoria (Cass. Sez. U., nn. 299 e 300/2020).

2.5. Tornando alla questione rilevante nel presente giudizio, con orientamento maggioritario, al quale si intende dare continuità, questa Corte ha già precisato che nel processo tributario, la notifica del ricorso eseguita a mezzo posta, e non con la modalità telematica, pur nella vigenza del nuovo art. 16-*bis*, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992, non



è inesistente, ma nulla, come tale sanabile, per il principio del raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156, comma 3, c.p.c., in caso di costituzione della parte» (cfr., Cass. n. 585/2025).

Nella stessa direzione si è anche affermato che il ricorso introduttivo del giudizio, redatto e sottoscritto dal difensore in formato cartaceo e trasformato in copia-immagine per la notifica all'Amministrazione a mezzo pec, in violazione dell'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, post-riforma non è inesistente, ma affetto da nullità e, pertanto, sanabile per il raggiungimento dello scopo con la costituzione della controparte (Cass. n. 30950/2024). Ugualmente, è stato ritenuto nullo (e non inesistente) il ricorso proposto non con la esclusiva modalità telematica inclusiva della notifica a mezzo PEC, quindi al di fuori del sistema SIGIT senza autorizzazione alla deroga a tale modalità (Cass. n. 29208/2024).

2.6. Va data continuità a tale indirizzo, non apparendo condivisibile l'opposta soluzione (di cui alla isolata Cass. n. 4815/2025) secondo la quale, a seguito dell'entrata in vigore del nuovo testo dell'art. 16-bis, comma 3, d.l.gs. n. 546 del 1992 la notificazione del ricorso deve essere effettuata esclusivamente con modalità telematiche senza possibilità di sanatoria per raggiungimento dello scopo. Detto ultimo per altro, è orientamento già superato da questa Corte la quale, successivamente, occupandosi di una fattispecie in cui l'atto di appello era stato notificato a mezzo del servizio postale con raccomandata a/r in data successiva al 1° luglio 2019 ha ritenuto che si trattasse di nullità della notifica e non di inesistenza (Cass. n. 99/2026).

2.7. In primo luogo, non è dirimente l'utilizzo da parte del legislatore dell'avverbio «esclusivamente» per individuare l'unica modalità possibile di esecuzione delle notifiche. Non si dubita, infatti, che la notifica eseguita con modalità difformi dal modello legale resti una notifica invalida. Ciò, tuttavia, non può portare a ritenere, che si



tratti di notifica inesistente e, come tale, insuscettibile di sanatoria per raggiungimento dello scopo.

A ciò deve aggiungersi che la denuncia di vizi fondati sulla pretesa violazione di norme di rito non tutela l'interesse all'astratta regolarità del processo, ma garantisce solo l'eliminazione del pregiudizio subito dal diritto di difesa della parte in conseguenza della denunciata violazione (Cass., Sez. U., n. 7665/2016; Cass. n. 99/2026 cit., Cass., n. 26419/2020). Ne consegue che è inammissibile l'eccezione con la quale si lamenti un mero vizio procedimentale, 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 possa comportare altro pregiudizio per la decisione finale della Corte (sul punto, Cass. n. 2937/2025).

2.8. La soluzione che propende per la nullità sanabile è conforme agli insegnamenti della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo per la quale le tecnologie digitali possano contribuire a una migliore amministrazione della giustizia, ma deve pur sempre esistere un rapporto ragionevole di proporzionalità tra i mezzi impiegati e l'obiettivo perseguito. Il diritto di accesso di cui all'art. 6 CEDU è compromesso quando le norme non servono più a conseguire i fini della certezza del diritto e della retta amministrazione della giustizia costituendo solo un ostacolo alla determinazione nel merito della causa. Occorre, pertanto, evitare il formalismo eccessivo tenendo anche conto degli ostacoli pratici che i ricorrenti possono incontrare nell'utilizzo delle nuove tecnologie (Corte EDU, 23/05/2024, Patricolo e altri c. Italia, Corte EDU, 09/06/2022, Xavier Lucas c. Francia, Corte EDU 16/02/2021 Stichting Landgoed Steenberghe e altri c. Paesi Bassi).

2.9. Tornando alla fattispecie in esame, e facendo applicazione dei principi esposti, va evidenziato che, sebbene nel vigore del nuovo art. 16-*bis*, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992 la notifica dovesse eseguirsi



esclusivamente in via telematica, non può affatto affermarsi che la notifica secondo le modalità precedenti fosse divenuta estranea al processo tributario. A tal fine, basti considerare, per rimanere nell'ambito del processo tributario, che il comma 3-*bis* dell'art. 16-*bis* d.lgs. n. 546 del 1992 (introdotto, come visto dal medesimo art. 16 d.l. n. 119 del 2018) ha continuato a prevedere la notifica con modalità telematiche come meramente facoltativa per «i soggetti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica».

2.10. Una volta optato per la ricorrenza di un'ipotesi di nullità, e non inesistenza, della notifica – ancorché avvenuta con modalità difformi da quelle imposte dalla nuova disposizione, ma comunque valide secondo la disciplina previgente ed anche per quella successiva, se pure con riferimento alle parti prive di assistenza tecnica – deve darsi seguito al consolidato insegnamento secondo il quale il principio sancito in via generale dall'articolo 156, terzo comma c.p.c. vale anche per le notificazioni, in relazione alle quali, pertanto, la nullità non può essere dichiarata laddove, malgrado l'irritualità, l'atto abbia raggiunto lo scopo essendo venuto a conoscenza del destinatario (Cass. Sez. U., n. 7665/2016).

2.11. Pertanto, va affermato il seguente principio di diritto: *«In tema di notificazioni nel processo tributario, è nulla (e non inesistente) la notifica eseguita in forma cartacea nel vigore dell'art. 16-bis, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992 come sostituito dall'art. 16, comma 1, lett. a) num. 4, d.l. n. 119 del 2018, conv. con modif. dalla legge n. 136 del 2018, che ha previsto come obbligatoria la modalità telematica; ne consegue che la nullità può essere sanata per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156, terzo comma, c.p.c.»*.

2.12. Nella fattispecie in esame, la notificazione del ricorso in appello ha raggiunto il suo scopo ex art. 156 c.p.c., trattandosi di modalità comunque idonea a far entrare il relativo atto nella sfera di



conoscenza della parte suddetta, essendosi, peraltro, la parte appellata regolarmente costituita in giudizio con difese anche nel merito.

2.13. Né rileva che l'Agencia, costituendosi in appello, abbia eccepito in via preliminare l'inammissibilità della notifica, posto che l'effetto sanante *ex tunc* prodotto dalla costituzione del convenuto opera anche nel caso in cui la costituzione sia effettuata al solo fine di eccepire la nullità (specificamente in termini, Cass. Sez. U., n. 14916/2016, cit., parte finale del punto 2.6).

3. Con il secondo motivo, la società denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c. l'«errore di giudizio».

Si duole dell'errore commesso dal giudice di primo grado nel rigettare nel merito il ricorso e ribadisce il proprio interesse ad ottenere dalla Corte di cassazione una statuizione di annullamento dell'atto impositivo.

4. Il motivo è inammissibile.

4.1. La censura non attinge la sentenza di secondo grado, la quale si è limitata a ritenere, in rito, inammissibile l'appello in quanto non notificato a mezzo pec. La ricorrente, infatti, si duole espressamente della sentenza di primo grado, che invece aveva rigettato nel merito il ricorso del contribuente, e richiede a questa Corte un esame diretto dei motivi di appello precluso in sede di legittimità.

5. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, inammissibile il secondo; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, che si pronuncerà sul merito del ricorso e provvederà anche alla regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, inammissibile il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e



rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, alla quale demanda anche di provvedere sulle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 20 gennaio 2026.

La Presidente
Angelina-Maria Perrino

