

Civile Ord. Sez. 6 Num. 36462 Anno 2021

Presidente: GRECO ANTONIO

Relatore: LUCIOTTI LUCIO

Data pubblicazione: 24/11/2021

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 1156-2020 R.G. proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, C.F. 06363391001, in persona del Direttore *pro tempore*, nonché **AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE** (C.F. 13756881002), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentate e difese dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, presso la quale sono domiciliate in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrenti* -

**contro**

**VICINANZA Alessandra**, avvocato, in giudizio di persona, ex art. 86 cod. proc. civ., ed elettivamente domiciliata presso il proprio studio legale sito in Roma, alla piazza Camerino, n. 15, nonché al proprio indirizzo di posta elettronica certificata;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 3283/16/2019 della Commissione tributaria regionale del LAZIO, depositata il 29/05/2019;  
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 13/07/2021 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI.

### **FATTO E DIRITTO**

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., come integralmente sostituito dal comma 1, lett. e), dell'art. 1 - bis del d.l. n. 168/2016, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 197/2016, osserva quanto segue.

In controversia avente ad oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento emessa ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 bis del d.P.R. n. 633 del 1972 e notificata in data 21/11/2017 ad Alessandra Vicinanza, che, con l'originario ricorso del 19/12/2017 aveva lamentato, tra le altre cose, l'inesistenza della notifica per essere stata effettuata a mezzo PEC in formato «.pdf» senza attestazione di conformità all'originale, l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate – Riscossione ricorrono per cassazione con due motivi, cui replica l'intimata con controricorso e memoria, avverso la sentenza in epigrafe indicata con cui la CTR del Lazio, rigettava l'appello proposto dall'amministrazione finanziaria avverso la sfavorevole sentenza di primo grado sostenendo che la notifica delle cartelle effettuata a mezzo PEC era irregolare in quanto il messaggio di posta certificata conteneva il file della cartella con estensione “.pdf” senza apposizione della firma digitale.

Con il primo motivo di ricorso la difesa erariale deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 25, comma 2, e 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, 4, 5, 6 e 11 del d.P.R. n. 68 del 2005 e 2697 cod. civ. Sostiene che la CTR aveva errato nel ritenere non regolare la notifica della cartella di pagamento effettuata a mezzo

PEC con estensione “.pdf”, ponendosi in contrasto con la giurisprudenza di legittimità ed in particolare con i principi giurisprudenziali affermati in materia dalle sezioni semplici di questa Corte e dalle Sezioni unite nella sentenza n. 10266 del 2018.

Con il secondo motivo, proposto in via subordinata, deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 160 e 156 cod. proc. civ., sostenendo che l'atto aveva comunque raggiunto lo scopo essendo stato tempestivamente impugnato dalla contribuente.

Vanno preliminarmente rigettate le eccezioni della controricorrente di inammissibilità del ricorso per difetto di autosufficienza, in quanto il ricorso contiene tutti gli elementi necessari per porre questa Corte in grado di avere piena cognizione della controversia, essendo esaurientemente esposti nel ricorso i fatti di causa e chiaramente individuate nello stesso le questioni di diritto poste dalle parti.

Manifestamente infondata è poi l'eccezione formulata con riferimento al vizio di motivazione, che nella specie non è stato dedotto.

Venendo, quindi, al merito, il primo motivo di ricorso è fondato e va accolto.

Questa Corte ha affermato, nell'ordinanza n. 30948 del 2019 che «Com'è noto, l'art. 26, comma secondo, del d.p.r. n. 602 del 1973 come aggiunto dall'art. 38, comma 4, lettera b), del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, nel testo applicabile *ratione temporis*, prevede che la notifica della cartella di pagamento «può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, 2 di 6 a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge. Tali elenchi sono consultabili, anche in via telematica, dagli agenti

della riscossione. Non si applica l'articolo 149-bis del codice di procedura civile». A sua volta l'art. 1, lett. f), del d.p.r. n. 68 del 2005, definisce il messaggio di posta elettronica certificata, come «un documento informatico composto dal testo del messaggio, dai dati di certificazione e dagli eventuali documenti informatici allegati». La lett. i-ter), dell'art. 1 del CAD - inserita dall'art. 1, comma 1, lett. c), del d.Lgs. 30 dicembre 2010, n. 235 -, poi, definisce «copia per immagine su supporto informatico di documento analogico» come «il documento informatico avente contenuto e forma identici a quelli del documento analogico», mentre la lett. lett. i-quinquies), dell'art. 1 del medesimo CAD - inserita dall'art. 1, comma 1, lett. c), del d.Lgs. 30 dicembre 2010, n. 235 -, nel definire il «duplicato informatico» parla di «documento informatico ottenuto mediante la memorizzazione, sullo stesso dispositivo o su dispositivi diversi, della medesima sequenza di valori binari del documento originario». Dunque, alla luce della disciplina surriferita, la notifica della cartella di pagamento può avvenire, indifferentemente, sia allegando al messaggio PEC un documento informatico, che sia duplicato informatico dell'atto originario (il c.d. "atto nativo digitale"), sia mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo (la c.d. "copia informatica")». Nel caso esaminato dalla Corte nella predetta ordinanza il concessionario della riscossione aveva «provveduto a inserire nel messaggio di posta elettronica certificata un documento informatico in formato PDF (portable document format) - cioè il noto formato di file usato per creare e trasmettere documenti, attraverso un software comunemente diffuso tra gli utenti telematici -, realizzato in precedenza mediante la copia per immagini di una cartella di pagamento composta in origine su carta». La Corte, sulla base della predetta normativa ha escluso la denunciata illegittimità della notifica della cartella di

pagamento eseguita a mezzo posta elettronica certificata, «per la decisiva ragione che era nella sicura facoltà del notificante allegare, al messaggio trasmesso alla contribuente via PEC, un documento informatico realizzato in forma di copia per immagini di un documento in origine analogico».

A tal riguardo deve anche ricordarsi l'insegnamento nomofilattico (Cass., Sez. U., n. 10266 del 2018) secondo cui «In tema di processo telematico, a norma dell'art. 12 del decreto dirigenziale del 16 aprile 2014, di cui all'art. 34 del d.m. n. 44 del 2011 - Ministero della Giustizia -, in conformità agli standard previsti dal Regolamento UE n. 910 del 2014 ed alla relativa decisione di esecuzione n. 1506 del 2015, le firme digitali di tipo "CADES" e di tipo "PAdES" sono entrambe ammesse e equivalenti, sia pure con le differenti estensioni ".p7m" e ".pdf". Tale principio di equivalenza si applica anche alla validità ed efficacia della firma per autentica della procura speciale richiesta per il giudizio in cassazione, ai sensi degli artt. 83, comma 3, c.p.c., 18, comma 5, del d.m. n. 44 del 2011 e 19 bis, commi 2 e 4, del citato decreto dirigenziale».

Orbene, come condivisibilmente affermato da Cass. n. 6417 del 2019, «tale principio di equivalenza si applica anche alla validità ed efficacia della firma per autentica della procura speciale richiesta per il giudizio in cassazione, ai sensi degli artt. 83, comma 3, c.p.c., 18, comma 5, del d.m. n. 44 del 2011 e 19 bis, commi 2 e 4, del citato decreto dirigenziale (Cass. 27 aprile 2018, n. 10266), dovendosi altresì tenere conto che è stato affermato 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, stante 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», non vi è ragione per non estendere anche alla cartella di pagamento l'applicazione di tale principio.

Se a ciò si aggiunge che «In caso di notifica a mezzo PEC, la copia su supporto informatico della cartella di pagamento, in origine cartacea, non deve necessariamente essere sottoscritta con firma digitale, in assenza di prescrizioni normative di segno diverso» (Cass. n. 30948 del 2019), allora è ben evidente l'erroneità della statuizione d'appello che ritiene necessaria una comunicazione pec con estensione ".p7m" del file in quanto solo in tal modo verrebbe attestata la certificazione della sottoscrizione.

La fondatezza del primo motivo rende superfluo l'esame del secondo, proposto in via subordinata, peraltro pure parimenti fondato [cfr. Cass. n. 6417 del 2019, secondo cui «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 irritualità 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.»,], atteso che nella specie non potrebbe parlarsi di inesistenza ma eventualmente di nullità della notificazione ed essendo incontestabile la tempestività dell'impugnazione della cartella.

In estrema sintesi, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR territorialmente competente per l'esame delle questioni rimaste assorbite e per la regolamentazione delle spese processuali del presente giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 13/07/2021

Il Presidente  
Antonio GRECO



SECRETARIA CANCELLERIA

