



24446/21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

10 SET. 2021

Oggetto

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LUCIO LUCIOTTI

- Presidente -

Dott. MICHELE CATALDI

- Rel. Consigliere

Dott. COSMO CROLLA

- Consigliere -

Dott. GIUSEPPE LO SARDO

- Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI

- Consigliere -

IRAP RISCOSSIONE

Ud. 27/04/2021 - CC  
CRON 24446  
R.G.N. 33199/2019

Rep.

ha pronunciato la seguente

CO + CI

ORDINANZA

sul ricorso 33199-2019 proposto da:

[redacted], in persona del Direttore pro tempore,  
elettivamente domiciliata in [redacted]  
presso lo studio dell'avvocato [redacted],  
rappresentata e difesa dall'avvocato ANDREA MAGADDINO;

- ricorrente -

contro

[redacted], in  
persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente  
domiciliata in [redacted] presso lo studio  
dell'avvocato [redacted], che la rappresenta e  
difende;

- controricorrente -

nonchè contro

3909  
21



1. Preliminarmente, la contribuente ha eccepito che il ricorso per cassazione per il quale si procede sarebbe inammissibile, in quanto non le è stato notificato al domicilio eletto in appello dalla stessa s.a.s. presso il proprio difensore. Assume infatti la controricorrente che il ricorso, che le fosse stato notificato in un qualsiasi luogo diverso, sarebbe giuridicamente inesistente, con conseguente passaggio in giudicato della sentenza impugnata.

L'eccezione è infondata.

Invero la ricorrente ha depositato la ricevuta della consegna della notifica tempestiva del ricorso diretta personalmente alla contribuente [REDACTED]

L'unica eccezione sollevata puntualmente al riguardo dalla controricorrente attiene alla circostanza che la notificazione è stata effettuata alla parte personalmente e non al suo procuratore.

Tuttavia, la notifica del ricorso per cassazione alla parte personalmente e non al suo procuratore non determina l'inesistenza, ma la nullità della notificazione (Cass. Sez. L - , Ordinanza n. 24450 del 17/10/2017; Cass. sez. 3, Sentenza n. 15236 del 03/07/2014), che è sanabile in forza della rinnovazione della notifica, sia quando il ricorrente vi provveda di propria iniziativa, anticipando l'ordine contemplato dall'art. 291 c.p.c., sia quando agisca in esecuzione di esso, senza che rilevi che alla rinnovazione si provveda posteriormente alla scadenza del termine per impugnare (Cass. Sez. L, Sentenza n. 710 del 18/01/2016).

Pertanto la nullità eccepita della notifica non comporterebbe l'inammissibilità del ricorso, ma imporrebbe eventualmente l'ordine di rinnovare la stessa notificazione.

Tuttavia, proprio con riferimento alla nullità della notifica effettuata alla parte personalmente, questa Corte ha ritenuto che l'effetto sanante possa altresì derivare dall'intervenuta costituzione della parte destinataria, a mezzo del controricorso, secondo la regola generale dettata dall'art. 156, comma 2, c.p.c., applicabile anche al giudizio di legittimità (Cass. Sez. L - / Ordinanza n. 24450 del 17/10/2017, cit.).

Nel caso di specie la controricorrente si è costituita tempestivamente con controricorso e, premessa l'eccezione relativa alla notifica del ricorso, si è difesa puntualmente nel merito dell'unica questione posta da quest'ultimo, sebbene abbia affermato che del suo contenuto ha avuto conoscenza solo tramite il controricorso notificatole dall'altra controricorrente [REDACTED]. Peraltro, anche nella memoria la contribuente, pur ribadendo la medesima eccezione, ha ampiamente illustrato le sue ragioni con riferimento all'unica censura di cui al solo motivo di ricorso della controparte.

Non è quindi emerso, dalle difese della controricorrente, alcuno specifico *deficit* delle ragioni difensive di quest'ultima, con la conseguenza che risulta comunque già conseguito lo scopo al quale sarebbe diretta l'eventuale rinnovazione della notifica del ricorso, per cui l'eventuale ordine in tal senso sarebbe contrario all'economia processuale, in termini di ragionevole durata del procedimento, senza essere necessitato dalla tutela di esigenze difensive effettive della parte.

2. Con l'unico motivo la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., « violazione e falsa applicazione degli artt. 149 *bis*, in relazione all'art. 156 cod. proc. civ.; 112 del decreto dirigenziale 16 aprile 2014- recante le specifiche tecniche previste dal decreto del ministro

della Giustizia n. 44/2011 nonché insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia».

Assume infatti la ricorrente che il giudice *a quo* avrebbe errato sia nel ritenere che fosse nulla la cartella impugnata notificata a mezzo posta elettronica certificata alla contribuente, in quanto priva di sottoscrizione digitale, non avendo il relativo file l'estensione ".p7m" ma quella ".pdf" ; sia nel non applicare comunque il principio di sanatoria per conseguimento dello scopo, applicabile anche alla notifica degli atti tributari.

Il motivo è ammissibile, in quanto, nonostante la sua rubricazione, il corpo ne evidenzia la natura di censura (distinta ed autonoma) per violazione di legge, in relazione ai parametri normativi indicati.

Il motivo è inoltre fondato.

Infatti, come questa Corte ha anche recentemente riaffermato in riferimento ad una fattispecie simile (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6417 del 05/03/2019):

«per quanto riguarda la riferibilità della cartella alla pubblica amministrazione è stato statuito che l'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo, tanto più che, a norma dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, la cartella, quale documento per la riscossione degli importi contenuti nei ruoli, deve essere predisposta secondo il modello approvato con decreto del Ministero competente, che non prevede la sottoscrizione dell'esattore, ma solo la sua intestazione e l'indicazione della causale, tramite apposito numero di codice

(Cass. 5 dicembre 2014 n. 25773): tale principio è stato ribadito da questa Corte la quale ha affermato che in tema di requisiti formali del ruolo d'imposta, l'art. 12 del d.P.R. n. 602 del 1973 non prevede alcuna sanzione per l'ipotesi della sua omessa sottoscrizione, sicché non può che operare la presunzione generale di riferibilità dell'atto amministrativo all'organo da cui promana, con onere della prova contraria a carico del contribuente, che non può limitarsi ad una generica contestazione dell'esistenza del potere o della provenienza dell'atto, ma deve allegare elementi specifici e concreti a sostegno delle sue deduzioni. D'altronde, la natura vincolata del ruolo, che non presenta in fase di formazione e redazione margini di discrezionalità amministrativa, comporta l'applicazione del generale principio di irrilevanza dei vizi di invalidità del provvedimento, ai sensi dell'art. 21 octies della legge n. 241 del 1990 (Cass. 30 ottobre 2018, n. 27561); per quanto riguarda invece la possibilità di notificare un atto mediante PEC è stato affermato dalle sezioni unite sia che l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dello stesso ha comunque prodotto il risultato della sua conoscenza e determinato così il raggiungimento dello scopo legale (Cass. 28 settembre 2018 n. 23620) sia che l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna telematica (nel caso affrontato dalla Cassazione il file era in "estensione.doc", anziché "formato.pdf") ha comunque prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale (Cass. 18 aprile 2016, n. 7665), sia ancora che 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 (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 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 per raggiungimento dello scopo, di cui all'art. 156 c.p.c. (Cass. 30 ottobre 2018, n. 27561)» .

Assume peraltro la controricorrente che, nel caso di specie, la statuizione della CTR non sarebbe fondata sulla non equivalenza, ai fini della sottoscrizione digitale e comunque della dimostrazione della provenienza dell'atto dall'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo, tra le firme digitali di tipo "CADES" e di tipo "PAdES" e le differenti estensioni ".p7m" e ".pdf". Piuttosto, secondo la contribuente,

il giudice d'appello avrebbe accertato, fondando su tale premessa la propria decisione, che l'atto sarebbe stato *ab origine* provo di sottoscrizione digitale, a prescindere dal tipo di quest'ultima.

Tale conclusione non trova però riscontro nella motivazione della sentenza impugnata, che invece ha espressamente interpretato l'eccezione della contribuente nel senso che il difetto di sottoscrizione digitale sarebbe dipeso dall'adozione del formato ".pdf" invece di quello ".p7m" (cfr. pag. 3 della motivazione: «senza l'estensione del cosiddetto ".p7m" e, dunque, senza la sottoscrizione digitale»); in quanto la cartella avrebbe dovuto avere «l'estensione ".p7m" caratterizzante i documenti firmati digitalmente» (pag. 6); poiché quella ".pdf", derivata dall'utilizzo dell'algoritmo "PAdES", non garantirebbe l'identificabilità dell'autore e l'immodificabilità del documento (pagg. 7-9 della motivazione della sentenza impugnata, con richiami di merito sul punto).

Ed a tale *ratio decidendi*, che informa tutta la parte motiva, si contrappone la già richiamata giurisprudenza di questa Corte, ed in particolare la citata Cass. Sez. U - , Sentenza n. 10266 del 27/04/2018, secondo cui le firme digitali di tipo "CADES" e di tipo "PAdES" sono entrambe ammesse e equivalenti, sia pure con le differenti estensioni ".p7m" e ".pdf" (cfr. altresì, ex plurimis, la conforme Cass. Sez. 2 - , Sentenza n. 30927 del 29/11/2018).

Tale orientamento trova espresso fondamento nello stesso diritto comunitario, ed in particolare nel Reg. UE, n. 910/2014 e nella conseguenziale decisione esecutiva della Comm. UE, 2015/1506, secondo cui « le firme digitali di tipo CADES, ovvero sia CMS (Cryptographic Message Syntax) Advanced Electronic Signatures, oppure di tipo PAdES, ovvero sia PDF



(Portable Document Format) Advanced Electronic Signature, che qui interessano, sono equivalenti e devono essere riconosciute e convalidate dai Paesi membri, senza eccezione alcuna» (Cass. Sez. U, Sentenza n. 10266 del 27/04/2018, cit., in motivazione; Cass. Sez. 2 - , Sentenza n. 30927 del 29/11/2018, cit.). Ad esso si intende quindi dare continuità anche con riferimento al giudizio tributario ed anche in questa sede.

Inoltre, premessa la corretta individuazione della *ratio decidendi* espressa dalla CTR in relazione all'eccezione della contribuente così come interpretata nella sentenza impugnata, deve ribadirsi 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 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.» (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6417 del 05/03/2019; Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 27561 del 30/10/2018). Con la conseguenza che, essendo stata nel caso di specie impugnata la cartella anche nel merito (ovvero per la pretesa carenza della sua motivazione, come risulta dalla sentenza d'appello), pure l'ipotetica nullità sarebbe stata comunque sanata dal raggiungimento dello scopo relativo alla sua conoscenza.

Deve infine rilevarsi che l'allegazione della contribuente di cui alla memoria, con la quale pare volersi sostenere che la notifica della cartella di pagamento sarebbe inesistente (anche) perché non sarebbe stata eseguita utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi, è inammissibile in questa sede, atteso che non risulta introdotta nel controricorso della stessa parte.

Inoltre, la controricorrente neppure deduce se l'abbia specificamente proposta e riproposta nei giudizi di merito, non dandone puntualmente atto né la parte narrativa dello stesso controricorso (non essendo sufficiente il generico richiamo al motivo della «inesistenza giuridica e/o nullità insanabile della notificazione»), né il corpo dello stesso, né la sentenza d'appello.

La sentenza impugnata va quindi cassata, con rinvio al giudice *a quo* per ogni altra questione rimasta assorbita nel merito.

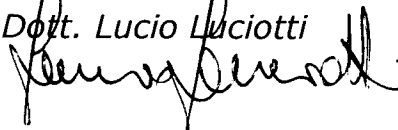
**P. Q. M.**

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla [REDACTED] in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27 aprile 2021

Il Presidente

Dott. Lucio Lucioti



DEPOSITATA  
oggi, ..... 1.0. SET. 2021

Il Depositario  
Camerata Roma  
