

Centro Studi

Diritto **A**vanzato

Edizioni

Comitato scientifico:

Simone **ALECCI** (Magistrato) - Elisabetta **BERTACCHINI** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Mauro **BOVE** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giuseppe **BUFFONE** (Magistrato addetto alla direzione generale della giustizia civile presso il Ministero della Giustizia) - Tiziana **CARADONIO** (Magistrato) - Costanzo Mario **CEA** (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo **CENDON** (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco **CESARI** (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina **CHIARAVALLOTTI** (Presidente di Tribunale) - Bona **CIACCIA** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo **CIRCELLI** (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio **CORASANITI** (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella **DELIA** (Magistrato) - Lorenzo **DELLI PRISCOLI** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Paolo **DI MARZIO** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Francesco **ELEFANTE** (Magistrato T.A.R.) - Annamaria **FASANO** (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo **FERRI** (Magistrato, già Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco **FIMMANO'** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio **FORGILLO** (Presidente di Tribunale) - Mariacarla **GIORGETTI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi **IANNI** (Magistrato) - Francesco **LUPIA** (Magistrato) - Giuseppe **MARSEGLIA** (Magistrato) - Roberto **MARTINO** (Professore ordinario di diritto processuale civile, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Francesca **PROIETTI** (Magistrato) - Serafino **RUSCICA** (Consigliere parlamentare presso il Senato della Repubblica) - Piero **SANDULLI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano **SCHIRO'** (Presidente di sezione, Suprema Corte di Cassazione) - Bruno **SPAGNA MUSSO** (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo **SPAZIANI** (Magistrato dell'Ufficio del Massimario della Corte Suprema di Cassazione) - Antonella **STILO** (Magistrato, Presidente di sezione) - Antonio **URICCHIO** (Professore ordinario di diritto tributario, Magnifico Rettore) - Antonio **VALITUTTI** (Presidente di Sezione presso la Suprema Corte di Cassazione) - Alessio **ZACCARIA** (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

invio a mezzo P.E.C. della cartella esattoriale e formato ".p7m"

L'invio a mezzo P.E.C. della cartella esattoriale ben può essere qualificato come invio del documento informatico originale, o di una sua copia informatica. La validità della notifica presuppone solamente che l'atto sia messo a disposizione del destinatario e la disponibilità nella sua casella di posta elettronica certificata soddisfa questo requisito.

In ogni caso, si rammenta che l'eventuale irritalità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dell'atto ha prodotto il risultato della conoscenza dello stesso determinando così il raggiungimento dello scopo legale.

Comunque, il carattere imm modificabile del formato ".p7m" riguarda le ipotesi in cui è prevista e disciplinata in modo specifico la procedura di notificazione di atti giudiziari che prevedono la firma digitale; si tratta, infatti, del formato che presiede alla firma e rende l'atto unico e non modificabile. Ma la cartella di pagamento è un atto che deriva dagli estratti di ruolo e che non necessita di alcuna firma in calce, richiamando solo gli estremi della posizione debitoria del contribuente. Né si può automaticamente traslare nell'ambito della procedura amministrativa fiscale una disposizione prevista per il processo civile telematico. La fonte normativa dell'obbligo di utilizzo del formato ".p7m" è l'art. 12 del Prov. 28 dicembre 2015 del Direttore Generale per i sistemi informativi automatizzati del Ministero Giustizia (DGSIA), in base all'art. 11 del Decreto del Ministro della Giustizia n. 44 del 21.02.2011. Già la disposizione richiamata ammette sia il formato PAdES-BES (o PAdES Part 3, ossia Pdf) sia quello CAdES-BES (ossia p7m). Ma soprattutto, il formato ".p7m" risponde alla esigenza di garantire la provenienza certa del documento tramite l'apposizione della firma digitale e di assicurare la non modificabilità del documento. E queste esigenze sono certamente soddisfatte rispetto a files nati originariamente in pdf. Posto che la cartella di pagamento per sua natura non è atto oggetto di sottoscrizione, non si vede per quale ragione dovrebbe pretendersi l'estensione del file .p7m che serve proprio alla certificazione della firma digitale.

Commissione tribunale regionale Sicilia - Palermo – sezione prima, sentenza del 10.07.2018, n. 2895

....omissis...

L'appello è infondato e va rigettato.

Il primo motivo di gravame, con cui l'appellante si duole della violazione dell'art. 26 D.P.R. n. 602 del 1973, insistendo sull'inesistenza e/o nullità insanabile della notificazione della cartella di pagamento, avvenuta a mezzo P.E.C. senza compilazione della relata di notifica (così impedendo al destinatario di "verificare il nominativo nonché la qualifica del soggetto che avrebbe notificato l'atto, in assenza anche di una firma digitale da parte del notificante": v. atto d'appello, pag. 5), non coglie nel segno. Non solo questa Commissione condivide pienamente tutto quanto già esposto dai giudici di prime cure (che hanno richiamato in modo approfondito la disciplina normativa del D.P.R. n. 68 del 2005), ma ritiene di aggiungere che l'art. 26, secondo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, nel testo modificato con l'art. 38 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, ha richiamato espressamente la disciplina del D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, per cui la cartella di pagamento deve essere notificata mediante il messaggio di posta elettronica certificata contenente la cartella di pagamento quale allegato. Dalla lettura della norma si desume che non sussiste la necessità di un pubblico ufficiale o dell'affidamento da parte dell'Agente della Riscossione ad un soggetto abilitato, né della sottoscrizione dell'atto, in quanto la certificazione della provenienza soddisfa il concetto di riconducibilità al mittente.

Inoltre, essendo esclusa l'applicazione dell'art. 149-bis c.c., l'Agente della Riscossione stesso era il soggetto abilitato ad eseguire la notificazione, senza necessità di trasmissione di una copia informatica dell'atto sottoscritta con firma digitale. Ancora, a quest'ultimo proposito si consideri che la cartella di pagamento è un atto che deriva dagli estratti di ruolo e che non necessita di alcuna firma in calce, richiamando solo gli estremi della posizione debitoria del contribuente.

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

Per di più, la notifica di un documento elettronico (come la cartella di pagamento) non richiede una attestazione di conformità, prevista dal Codice dell'Amministrazione Digitale (D.Lgs. n. 82 del 2005) unicamente per le copie informatiche di documenti analogici (art. 22) e per le copie analogiche di documenti informatici (art. 23), e non per le eventuali copie informatiche di documenti informatici.

Ne consegue che l'invio a mezzo P.E.C. della cartella esattoriale ben può essere qualificato come invio del documento informatico originale, o di una sua copia informatica. La validità della notifica presuppone solamente che l'atto sia messo a disposizione del destinatario e la disponibilità nella sua casella di posta elettronica certificata soddisfa questo requisito.

Infine, e in ogni caso, si rammenta che l'eventuale irritalità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dell'atto ha prodotto il risultato della conoscenza dello stesso determinando così il raggiungimento dello scopo legale, come nella specie (v. Cass., Sez. Un., 18 aprile 2016, n. 7665).

Quanto all'eccezione relativa al formato telematico del file, sollevata dall'appellante in solo con la memoria illustrativa, trattasi di doglianza inammissibile, in quanto nuova e tardiva. Vale in ogni caso, anche sotto tale profilo, il principio del raggiungimento dello scopo appena richiamato. E ancora, comunque, reputa questo Collegio che il carattere imm modificabile del formato ".p7m" riguardi le ipotesi in cui è prevista e disciplinata in modo specifico la procedura di notificazione di atti giudiziari che prevedono la firma digitale; si tratta, infatti, del formato che presiede alla firma e rende l'atto unico e non modificabile. Ma la cartella di pagamento è un atto che deriva dagli estratti di ruolo e che non necessita di alcuna firma in calce, richiamando solo gli estremi della posizione debitoria del contribuente. Né si può automaticamente traslare nell'ambito della procedura amministrativa fiscale una disposizione prevista per il processo civile telematico. La fonte normativa dell'obbligo di utilizzo del formato ".p7m" è l'art. 12 del Provv. 28 dicembre 2015 del Direttore Generale per i sistemi informativi automatizzati del Ministero Giustizia (DGSIA), in base all'art. 11 del Decreto del Ministro della Giustizia n. 44 del 21.02.2011. Già la disposizione richiamata ammette sia il formato PAdES-BES (o PAdES Part 3, ossia Pdf) sia quello CADES-BES (ossia p7m). Ma soprattutto, il formato ".p7m" risponde alla esigenza di garantire la provenienza certa del documento tramite l'apposizione della firma digitale e di assicurare la non modificabilità del documento. E queste esigenze sono certamente soddisfatte rispetto a files nati originariamente in pdf. Posto che la cartella di pagamento per sua natura non è atto oggetto di sottoscrizione, non si vede per quale ragione dovrebbe pretendersi l'estensione del file .p7m che serve proprio alla certificazione della firma digitale.

Passando al secondo motivo di appello, relativo all'omessa preventiva comunicazione della decadenza dalla rateazione e dal beneficio della riduzione delle sanzioni, deve dissentirsi da quanto affermato quale obiter dictum dai giudici di prime cure in ordine al fatto che "incombe sull'amministrazione finanziaria un generale obbligo di attivare sempre il contraddittorio preventivo rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti La Nuova Procedura Civile e sugli interessi del contribuente". Il richiamo della Commissione Tributaria Provinciale a tale principio dettato dalla Cassazione a Sezioni Unite (sentenza n. 19667 del 18 settembre 2014) mal si attaglia al caso di specie, atteso che la decadenza dalla rateazione e dal beneficio della riduzione delle sanzioni non postula un "provvedimento" dell'amministrazione finanziaria, ma è un effetto automatico previsto dalla legge per l'eventualità del mancato rispetto delle scadenze dei pagamenti dovuti in caso di rateazione degli importi portati dalla comunicazione d'irregolarità. Direttore Scientifico: Luigi Viola

L'articolo 3-bis del D.Lgs. n. 462 del 1997 prevede invero, per tutti gli avvisi bonari, che il mancato pagamento della prima rata, entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporti la decadenza dalla rateazione e l'automatica iscrizione a ruolo di tutti gli importi non ancora versati, oltre interessi e sanzioni in misura piena.

Inoltre, si consideri che la stessa comunicazione d'irregolarità, regolarmente notificata all'odierna società appellante in data 26/11/2012, avvisava la ditta degli effetti del ritardato o mancato pagamento delle rate, specificando altresì che in caso di mancato pagamento sarebbero state iscritte a ruolo le sanzioni calcolate in misura piena, e che dopo l'iscrizione a ruolo sarebbe stata notificata una cartella di pagamento contenente, oltre alle imposte eventualmente dovute, la sanzione per ritardati od

omessi versamenti, calcolata in misura piena, e gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, con indicazione del momento di decorrenza.

Nessun obbligo di ulteriore comunicazione circa la decadenza dal beneficio e l'iscrizione a ruolo, pertanto, incombeva sull'Ufficio.

Come poi evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nell'atto di costituzione in giudizio da ultimo depositato, già da tempo la giurisprudenza di legittimità ha ritenuto che, in tema di riscossione delle imposte, l'art. 6, comma 5, della L. 27 luglio 2000, n. 212, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ma soltanto "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione": situazione, quest'ultima, che non ricorre nel caso di specie, poiché l'iscrizione a ruolo deriva solo dal mancato pagamento di quanto dichiarato dalla stessa società contribuente e di quanto, ovviamente, non versato nell'ambito dei pagamenti rateali previsti per la stessa società (v. Cass., Sez. 6-5, Ord. n. 7536 del 31/03/2011; Sez. 5, sent. n. 8342 del 25/05/2012; Sez. 6-5, Ord. n. 11000 del 20/05/2014; Sez. 5, sent. n. 12023 del 10/06/2015).

Anche il secondo motivo di appello, pertanto, non coglie nel segno.

Con il motivo di appello n. 3, la sssssssss lamenta la violazione o falsa applicazione dell'art. 3 della L. n. 241 del 1990 da parte dei giudici di prime cure per avere rigettato l'eccezione di carenza di motivazione degli atti impugnati, con riguardo alle ripetute locuzioni "I.V.A. interessi" ed "I.V.A. sanzioni".

In proposito si osserva che, sin La Nuova **Procedura Civile** Direttore Scientifico: Luigi Viola dalla comunicazione di irregolarità, sono stati specificamente indicati i singoli importi per sanzioni (codice (...)) ed interessi (codice (...)) dovuti in relazione ad ogni versamento I.V.A. (individuato mediante il singolo codice tributo: (...), (...), (...), etc...) omesso o tardivo, con l'indicazione, in tale ultimo caso, anche della data di effettuazione del ritardato pagamenti: tutti dati, questi, riportati poi nella successiva cartella di pagamento.

Del pari, nell'estratto di ruolo e nella cartella di pagamento sono stati indicati i codici ((...), (...) e (...), rispettivamente per I.V.A., interessi e sanzioni) relativi ad ogni voce iscritta a ruolo, nonché, specificamente, i compensi di riscossione.

Quanto al tasso di interesse dovuto in seguito alla liquidazione ex 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54 bis del D.P.R. n. 633 del 1972, n. 633 e alla misura delle sanzioni, sia in caso di pagamento rateale che in caso di omesso pagamento rateale a seguito della comunicazione di irregolarità, con successiva emissione di cartella di pagamento, gli stessi sono previsti da apposite norme dell'ordinamento, cui comunque si è fatto richiamo con adeguata spiegazione nella cartella di pagamento, a pag. 4, sotto la rubrica "avvertenze".

Si aggiunga che, sempre in cartella, si è dato conto della decadenza dalla rateazione per il mancato versamento nei termini della rata n. 7, tenendo ovviamente in considerazione i versamenti rateali effettuati nell'anno 2013 (v., per i dettagli, il prospetto prodotto dall'Agenzia delle Entrate con riguardo alla dilazione del debito di Euro 29.988,47 in 20 rate e interessi dovuti, da cui si evince che la società appellante ha versato la rata n. 1 in data 27/12/2012; la rata n. 2 e n. 3 in data 27/06/2013; la rata n. 4 in data 22/10/2013; la rata n. 5 in data 27/12/2013 e la rata n. 6 in data

31/03/2014, senza successivamente provvedere al pagamento delle rimanenti 14 rate previste).

E infine, sia nella cartella che nella comunicazione di irregolarità, il contribuente è stato avvertito della possibilità di rivolgersi all'Ente creditore per eventuali richieste di chiarimenti relative alle somme dovute.

Anche tale doglianza, inerente alle modalità di calcolo degli interessi e delle sanzioni, risulta pertanto infondata, non ravvisandosi alcuna carenza di motivazione degli atti.

Passando al quarto motivo di appello, relativo all'asserita violazione dell'art. 36, comma 4-ter, D.L. n. 248 del 2007 (conv. in L. n. 31 del 2008), dev'essere anch'esso disatteso: si conviene invero con quanto affermato dai giudici di prime cure in ordine alla corretta indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo (identificato in A.R.N.) e di quello di emissione e di notificazione della cartella di pagamento (identificato in Ermanno Sorce), con conseguente insussistenza di nullità dell'atto.


Si osserva, in aggiunta, che nessun pregiudizio per la società contribuente è stato denunciato in concreto in relazione all'asserita circostanza secondo cui uno stesso funzionario, oltretutto direttore dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Trapani è indicato come responsabile del procedimento pur non potendo avere conoscenza effettiva di tutte le pratiche, al pari di Ermanno Sorce, indicato in tutte le cartelle di pagamento emesse da xxxxxxxx

In ordine al quinto motivo di appello, afferente al denunciato difetto di sottoscrizione del ruolo, osserva il Collegio che la contestazione della società contribuente circa l'asserita violazione dell'art. 12, La Nuova **Procedura Civile** Direttore Scientifico: Luigi Viola co 4, D.P.R. n. 602 del 1973, è del tutto infondata. Questo decidente ritiene che, per quanto attiene ai vizi del procedimento di imposizione, la posizione processuale delle parti non può che ribaltarsi; spetta, dunque, al contribuente fornire la prova del vizio procedimentale che egli stesso deduce. La difesa del contribuente si è, invece, limitata a sostenere che il ruolo non è stato sottoscritto o non è stato comunque validamente sottoscritto, ma tale affermazione non integra il benché minimo indizio che possa consentire al Collegio di valutarne la fondatezza.

Di più, come correttamente obiettato dall'Ufficio, ai sensi dell'art. 1, comma 5ter lett. e), del D.L. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni nella L. 31 luglio 2005, n. 156 (norma interpretativa), le disposizioni contenute nei commi 1 e 4 dell'art. 12 del D.P.R. n. 602 del 1973 "... si interpretano nel senso che i ruoli, pur se non tributari, si intendono formati e resi esecutivi anche mediante la validazione dei dati in essi contenuti, eseguita anche in via centralizzata, dal sistema informativo dell'amministrazione creditrice". A tal proposito, l'estratto di ruolo n. 250247/2015, per l'anno d'imposta 2010, riporta come data visto il 9/06/2015 e come data di consegna il 10/07/2015, così come risulta dalla relativa stampa prodotta; e l'avvenuta "validazione" del ruolo non è stata in alcun modo contestata dalla società contribuente.

Alla luce di tali considerazioni, pertanto, anche tale doglianza non coglie nel segno.

Quanto, infine, al motivo di appello concernente la mancata allegazione della comunicazione di irregolarità richiamata nella cartella, ritiene questa Commissione che la cartella di pagamento fosse congruamente motivata, contenendo tutti gli elementi di fatto e di diritto utili al contribuente per poter comprendere la pretesa tributaria e

potersi eventualmente difendere. Sebbene infatti non sia stata allegata alla cartella la comunicazione  di irregolarità ivi richiamata, deve rammentarsi il consolidato orientamento giurisprudenziale della Suprema Corte a tenore del quale, in tema di motivazione "per relationem" degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1, dello Statuto del contribuente, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento da esso richiamato in motivazione, si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza (Cass. 4.7.2014, n. 15327). Nella specie, come già detto, la comunicazione d'irregolarità n. (...) (codice atto n. (...)) richiamata in cartella era stata regolarmente consegnata in data 26/11/2012 alla società appellante, che dunque ne aveva avuto piena conoscenza.

Sulla base di tutto quanto suesposto, l'appello va pertanto rigettato.

Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza e, poste a carico dell'appellante Bxxxxxxx vengono liquidate in Euro 800,00 oltre oneri accessori se dovuti in favore dell'Agente della Riscossione e in Euro 600,00 in favore dell'Agenzia delle Entrate.

pqm

La Commissione rigetta l'appello e condanna la società appellante al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida in Euro 800,00 oltre oneri accessori se dovuti in favore dell'Agente della Riscossione e in Euro 600,00 in favore dell'Agenzia delle Entrate.

Così deciso in Palermo, nella camera di consiglio del 24 maggio 2018.