



Fondazione Centro Studi  
UNGDCEC

## IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

### Aspetti operativi Recente giurisprudenza

*Paolo Florio*  
*Dottore Commercialista e Avvocato*



**Fondazione Centro Studi**  
**U.N.G.D.C.**

***Civitanova Marche, 15 marzo 2018***

La Fondazione Centro Studi UNGDC nasce a supporto dell'attività dell'Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili con lo scopo di promuovere lo sviluppo di ricerche, pubblicazioni, attività di formazione, convegni, nonché realizzare strumenti e supporti didattici e/o lavorativi, con particolare attenzione alla crescita professionale ed alla formazione dei giovani dottori commercialisti.

**Formazione, specializzazione e qualità della prestazione professionale:** questi sono le principali attività e gli specifici obiettivi che la Fondazione Centro Studi intende raggiungere a favore dei giovani commercialisti associati alle Unioni locali e, in generale, per gli iscritti agli Ordini territoriali simpatizzanti e sostenitori dell'UNGDCCEC. Sul sito della Fondazione [www.centrostudiungdcec.it](http://www.centrostudiungdcec.it) sono consultabili le slide ed il materiale di questa giornata di studio.

La fondazione è presente anche sulla pagina facebook

**FondazioneCentroStudiUNGDCCEC**

## VANTAGGI

- Comode modalità di deposito senza necessità di uscire dallo studio (c.d. deposito dell'ultimo minuto). **N.B.** non più tardi delle 21 del giorno di scadenza secondo Cass. 8886/2016; difforme Corte Appello Firenze 189/2017;
- Analoga possibilità di pagamento del contributo unificato direttamente da Studio (pagoPA) - **in corso di implementazione** - oltre al modello F23 o marche da bollo;
- Accesso al fascicolo da studio per consultazione atti del giudizio, per una gestione più efficiente e mirata della difesa ... sarà più semplice acquisire e verificare la presentazione di memorie di controparte;
- Veloce acquisizione delle motivazioni della sentenza (in corso di implementazione)

## SVANTAGGI

- Necessità di formazione nell'utilizzo di strumenti informatici avanzati  
– **i commercialisti sono abituati all'informatizzazione dei sistemi**;
- Possibilità di miglioramento della difesa da parte dell'Agenzia delle Entrate, che potrà agevolmente leggere memorie e controdeduzioni rispetto al passato dove spesso non venivano ritirate;
- Rischi legati alle problematiche giuridiche connesse all'informatizzazione di notifiche e depositi telematici (soprattutto nella fase transitoria) -> il nuovo contenzioso sul processo telematico che si sta affermando e può costituire **un rischio ma anche un'opportunità !**

Deposito allo stato **facoltativo**: è bene, però, iniziare ad adoperarsi nell'utilizzo dello strumento. Al fine di evitare rischi per il cliente è opportuno rispettare la regola di distinguere, sin dall'inizio, la volontà di scegliere il deposito **o tutto cartaceo o tutto digitale** (Cfr. CTP Reggio Emilia, Sez. II, 12 ottobre 2017, n. 245) In alternativa nel caso di deposito di memorie o controdeduzioni di «vecchi» ricorsi cartacei è sempre consigliabile depositare, oltre al digitale, una copia cartacea nei termini (sottoscritta ovvero con attestazione di conformità) e non rischiare **MAI «nei ricorsi più rilevanti»**

La parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche di pagamento, è tenuta ad utilizzare le medesime modalità **per l'intero grado del giudizio** nonché per l'appello, salvo sostituzione del difensore.

Confusione nelle varie segreteria delle CTP e CTR nell'ipotesi di ricorso cartaceo e controdeduzioni digitali (doppio binario): accedendo al fascicolo cartaceo non si trovano quelle digitali, deve farsi richiesta e non risultano regole univoche su marche da bollo da applicare.

## **PROPOSTE PRIMA DELL'OBBLIGATORIETA'**

Necessità di clausola di salvaguardia «normativa» per eventuali disservizi sulla spedizione o ricezione degli atti (c.d. remissione in termini) da inserire soprattutto nel caso di obbligatorietà del processo telematico per un periodo almeno di un anno.

Inserimento della possibilità di richiesta di visibilità per giudizio di appello al fine di acquisire in modo completo il fascicolo di controparte, anche al fine di un appello incidentale tardivo

# Notifica per il Dottore Commercialista



L'Art. 16 bis del D.Lgs. 546/1992 dispone:

*«Le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dei successivi decreti di attuazione.»*

L'art. 7, comma V, del DM 163/13 prevede poi che:

*«per gli enti impositori, l'indirizzo di posta elettronica certificata di cui al comma 1 è quello individuato dall'articolo 47, comma 3, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, pubblicato nell'IPA»* -> **Indice delle Pubbliche Amministrazioni**, raggiungibile al sito: [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it)

# Notifica per il Dottore Commercialista



Nel Processo Tributario Telematico il registro relativo agli Enti impositori è quindi diverso da quello del Processo Civile Telematico e del Processo Amministrativo Telematico dove fa fede il Registro PP.AA. Il Registro INI-PEC è invece utilizzabile per reperire i recapiti PEC di professionisti e imprese anche nel processo tributario telematico.

Indirizzo Agenzia Entrate Direzione Provinciale Macerata  
[dp.macerata@pce.agenziaentrate.it](mailto:dp.macerata@pce.agenziaentrate.it)

Il DM 04.08.2015, all'art. 6, disciplina le notifiche via PEC e prevede:

*«Tutti gli atti e i documenti informatici notificati tramite PEC devono rispettare i requisiti indicati nell'articolo 10.»*

# Notifica per il Dottore Commercialista



E quindi, per gli atti:

- formato pdf/A-1a, pdf/A-1b
- assenza di elementi attivi
- atti nativi digitali (no scansioni)
- sottoscrizione con firma CAdES (quindi il file che ne risulta avrà denominazione: nomefile.pdf.p7m)

Per i documenti:

Ciascun atto/documento non potrà poi superare la dimensione di 10 mb.

- formato pdf/A-1a, pdf/A-1b oppure TIFF (CCITT IV)
- assenza elementi attivi
- atti nativi digitali o scansioni
- sottoscrizione con firma CAdES (quindi il file che ne risulta avrà denominazione: nomefile.pdf.p7m)

# Notifica per il Dottore Commercialista



Gli unici requisiti di validità della notifica via PEC nel rito tributario sono quelli del rispetto dei formati di atti/documenti previsti dall'art. 10 D.M. 04 agosto 2015 e dell'individuazione dell'indirizzo PEC negli elenchi di cui al D.M. 163/13.

Sarà quindi senz'altro valida una notifica che consista in un messaggio PEC ad **oggetto libero** (verosimilmente si farà riferimento alle parti del fascicolo) e che contenga allegati conformi ai requisiti di cui al D.M..

Ad esempio quindi:

1. Predisponiamo i file che intendiamo depositare (es. ricorso e procura alle liti), creando file PDF/A e firmandoli digitalmente in formato CAdES (il file ottenuto sarà quindi in formato .pdf.p7m).
2. Entriamo su INI-PEC (se la nostra controparte è un professionista) o sul registro IPA (se la nostra controparte è un Ente impositore) ed estraiamo l'indirizzo PEC del destinatario della nostra comunicazione (**è consigliabile** stampare copia della schermata dove è presente l'indirizzo del destinatario).

# Notifica per il Dottore Commercialista



3. Apriamo la nostra PEC e creiamo un nuovo messaggio, avendo cura di selezionare “**Ricevuta Completa**” (in questo modo la Ricevuta di Consegna che ci verrà inviata dal gestore PEC del destinatario conterrà tutti i nostri allegati):
4. Inseriamo nel campo destinatario l’indirizzo (o gli indirizzi) PEC estratti dai registri e nel campo oggetto un riferimento al fascicolo (Es. Notifica Tizio/Ag. Entrate IVA 2017).
5. Alleghiamo quindi gli atti da notificare e inviamo la nostra PEC.
6. Attendiamo quindi le due ricevute generate dal sistema: Ricevuta di Accettazione (che attesta la presa in carico del messaggio da parte del nostro gestore PEC e Ricevuta di Avvenuta Consegna (che attesta la consegna del messaggio da parte del gestore PEC del destinatario).
7. Stampiamo entrambe le ricevute in formato PDF/A e le firmiamo in formato CADES cosicché siano pronte per il deposito sul SIGIT.

8. Provvediamo inoltre ad estrarre le due ricevute in formato eml per conservazione e per eventuale loro deposito.

Attenzione: una volta effettuata una notifica a mezzo PEC sarà necessario farla seguire dalla **costituzione nelle forme del Processo Tributario Telematico**. Pertanto, la notifica a mezzo PEC impone al professionista di effettuare il deposito dell'atto introduttivo notificato (e per l'effetto la prosecuzione del giudizio) tramite SIGIT (questo a mente dell'art. 9, comma 2 delle Regole Tecniche del PTT – DMEF 163/2013).

**La procedura telematica non necessita della relata di notifica**

La modalità telematica non impone la compilazione di una relata, che, dunque, non è necessario redigere all'interno del messaggio di posta elettronica certificata, contenente, in allegato, il ricorso (o l'appello).

## PROCURA ALLE LITI

Nel caso in cui il contribuente sia sprovvisto di firma digitale, la procura alle liti sarà rilasciata su atto separato dall'atto principale con **firma autografa**, autenticata dal difensore. Tale atto deve essere oggetto di scansione da parte del difensore, firmato digitalmente e allegato al ricorso/appello.

**Contenuto**: nessuna particolarità, salvo nella parte relativa all'elezione di domicilio in cui si specifica anche l'elezione del domicilio digitale da parte del contribuente presso l'indirizzo pec del difensore

La procura è considerata nel PTT come allegato ed è, dunque, un file SEPARATO dal ricorso/appello e, pertanto, è opportuno che contenga un **puntuale riferimento all'atto impugnato**

# Notifica per il Dottore Commercialista



## **ESEMPIO RICORSO/APPELLO TELEMATICO**

Per: Sergio Rossi, nato a Cosenza il XX/XX/XX, ed ivi residente in Via XXXXXXXX c.f. XXXXXXXXXXXXXXXX, rappresentato e difeso, **giusta procura allegata in formato digitale**, dall'Avv./Dott. ... (C.F. e PEC), con domicilio eletto presso lo studio di quest'ultima/o, e domicilio digitale all'indirizzo pec professionista@ordinepec.it»

*«Il presente ricorso **viene notificato telematicamente** all'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Cosenza»*

*«Il presente ricorso, notificato telematicamente a controparte, sarà depositato in copia che si attesta conforme a quella spedita a mezzo posta elettronica certificata, entro il termine di 30 giorni, **mediante modalità telematica**, presso la segreteria di codesta Commissione Tributaria»*

*«Si allegano al **fascicolo telematico** i seguenti documenti:*

FIRMA

*«Avv./Dott. Comm. ...*

*(sottoscritto digitalmente)»*

SS. UU. Cass. Civ. n. 7665/2016

Il principio, sancito in via generale dall'art. 156 c.p.c., secondo cui la nullità **non può essere mai pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato**, vale anche per le notificazioni, in relazione alle quali, pertanto, la nullità non può essere dichiarata tutte le volte che l'atto, malgrado l'irritualità della notificazione, sia venuto a conoscenza del destinatario.

## **ARTICOLO N.156 c.p.c.**

### **RILEVANZA DELLA NULLITÀ.**

**[I].** Non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è comminata dalla legge.

**[II].** Può tuttavia essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo.

**[III].** La nullità non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato.

## Ordinanza Cass. Civ. n. 20672/2017

Vanno rimessi gli atti al Primo Presidente, affinché valuti l'opportunità di assegnare la trattazione del ricorso alle Sezioni Unite sulla questione di massima di **particolare importanza** relativa agli effetti della **violazione delle disposizioni tecniche specifiche sulla forma** degli atti del processo in forma di documento informatico (o, descrittivamente, nativi informatici) da notificare - riferendosi i precedenti di legittimità noti a fattispecie di atti in formato analogico e poi trasformati e notificati in via telematica, ovvero ad altre più articolate, ma non esattamente negli specifici termini di cui appresso - e, in particolare, sull'estensione (che indica o descrive il tipo) dei file in cui essi si articolano, ove siano indispensabili per valutare la loro autenticità: sicché va stabilito se esse prevedano o meno una nullità di forma e, quindi, se questa sia poi da qualificarsi **indispensabile ai sensi dell'art. 156, comma secondo, c.p.c.**, rendendosi - in caso di risposta affermativa al quesito necessario poi definire l'ambito ed i limiti dell'applicabilità alla fattispecie del principio generale di sanatoria degli atti nulli in caso di raggiungimento dello scopo previsto dall'art. 156, comma terzo, c.p.c..

## Ordinanza Cass. Civ. n. 20672/2017

Rispetto alle SS.UU. 7665/2016 che aveva consacrato il principio generale di sanatoria della nullità (nell'ipotesi di invio di un file .doc rispetto ad un file .pdf) viene evidenziata l'importanza dell'osservanza delle specifiche tecniche ai fini del confezionamento dei file informatici nativi in riferimento **all'esistenza stessa dell'atto** e con riferimento alla **procura speciale** all'indispensabile verifica di instaurazione di un valido rapporto processuale.

## Cass. Civ., Sez. Trib., n. 3805/2018

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 3805/2018, ha affermato che in tema di notifiche tramite PEC la mancanza di firma digitale nella relata di notifica non è causa di inesistenza dell'atto. Dunque anche alle notifiche PEC deve applicarsi il principio di cui all'art. 156 c.p.c., secondo cui la nullità non può essere pronunciata se l'atto ha raggiunto il suo scopo.

**Autorità:** Cassazione civile sez. trib.

**Data:** 16/02/2018

**n.** 3805

**Classificazioni:** PROCEDIMENTO TRIBUTARIO - Comunicazioni e notificazioni

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. VIRGILIO Biagio	-	Presidente	-
Dott. LOCATELLI Giuseppe	-	Consigliere	-
Dott. ACETO Aldo	-	Consigliere	-
Dott. IANNELLO Emilio	-	Consigliere	-
Dott. LA TORRE Maria Enza	-	rel. Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 29404/2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,  
elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso  
l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;  
- ricorrente -

contro

D.A.M., elettivamente domiciliato in ROMA VIA  
PANAMA 68, presso lo studio dell'avvocato GIOVANNI PUOTI, che lo  
rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1450/2016 della COMM.TRIB.REG. CAMPANIA,  
depositata il 18/02/2016;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del  
28/09/2017 dal Consigliere Dott. MARIA ENZA LA TORRE.

## **Fatto**

### **RITENUTO IN FATTO**

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza della C.T.R. della Campania, n. 1450/44/16 dep. 18.2.2016, emessa su riassunzione del giudizio originato dal silenzio rifiuto sull'istanza di rimborso proposto da D.A.M., ex dirigente Enel, di cui alla sentenza della Cassazione n. 241/2014, che aveva accolto il ricorso del contribuente demandando alla C.T.R. di "quantificare la somma corrispondente al rendimento netto derivante dalla gestione sul mercato finanziario del capitale accantonato" su cui applicare l'aliquota del 12,50%.

La C.T.R., sulla base della certificazione rilasciata dall'Enel, su cui è stata applicata l'aliquota TFR del 32,46%, ha ritenuto applicabile l'aliquota del 12,50% sul rendimento certificato dall'Enel, disponendone il rimborso.

D.A.M. si costituisce con controricorso e deposita successiva memoria.

L'Agenzia delle entrate deposita memoria ex art. 378 c.p.c..

## **Diritto**

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

1. Preliminarmente va disattesa l'eccezione d'inammissibilità del ricorso per cassazione proposta dal controricorrente per carenza della prescritta sottoscrizione digitale del ricorso e della relata di notifica.

1.1. Va premesso che la notificazione telematica degli atti è disciplinata: dalla L. 21 gennaio 1994, n. 53, artt. 1,3 bis, 6,9 e 11; dal D.L. n. 179 del 2012, art. 16 septies, conv. L. n. 221 del 2012; dal D.M. n. 44 del 2011, art. 18; dagli artt. 13 e 19 bis del Provvedimento del Responsabile S.I.A. del 16 aprile 2014, oltre che dal D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68 (Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma della L. 16 gennaio 2003, n. 3, art. 27) e dal D.P.C.M. 2 novembre 2005 (Regole tecniche per la

formazione, la trasmissione e la validazione, anche temporale, della posta elettronica certificata). In particolare la L. n. 53 del 1994, nel disciplinare le modalità di notifica tramite PEC, rimanda all'art. 19 bis cit. (Notificazioni per via telematica eseguite dagli avvocati - art. 18 del regolamento), emanate in attuazione del codice dell'amministrazione digitale, che al comma 1, e al comma 2, prevede solo che l'atto sia in formato PDF; ciò anche nell'ipotesi di notifica tramite PEC da eseguirsi in un procedimento dinanzi alla Corte di cassazione.

1.2. Ciò premesso l'Avvocatura di stato ha regolarmente depositato l'attestazione di conformità - del ricorso, delle relazioni di notifica e di tutta la documentazione - all'originale informatico dell'atto, sottoscritto con firma digitale e notificato come allegato ai messaggi di posta elettronica certificata, ai sensi della L. n. 53 del 1994, artt. 6 e 9, e del D.Lgs. n. 82 del 2005, art. 23. Non è quindi esatto quanto afferma il controricorrente, sia con riferimento alla mancanza della firma digitale nel ricorso notificato via PEC, data la presenza di attestato di conformità all'originale informatico, sia circa la successiva modificabilità del documento sottoscritto con firma digitale PAdES (PDF Advanced Electronic Signatures), poichè questa può essere verificata aprendo il file con l'idoneo programma (Acrobat Reader) opportunamente impostato, che non consente di inficiare la validità del documento firmato originariamente.

1.3. Peraltro le Sezioni Unite (con sentenza n. 7665 del 18 aprile 2016) hanno stabilito che anche alle notifiche PEC deve applicarsi il principio, sancito in via generale dall'art. 156 c.p.c., secondo cui la nullità non può essere mai pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato; principio che vale anche per le notificazioni, per le quali la nullità non può essere dichiarata tutte le volte che l'atto, malgrado l'irritualità della notificazione, sia venuto a conoscenza del destinatario, statuendo altresì, riguardo alla modalità con la quale l'eccezione di nullità viene sollevata, l'inammissibilità dell'"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".

1.4. Quanto alla ulteriore deduzione di inammissibilità del ricorso per mancanza della firma nella relata di notifica, è anch'essa infondata, in applicazione della giurisprudenza di questa Corte, secondo cui in tema di notificazione del ricorso per cassazione a mezzo posta elettronica certificata (PEC), la mancanza, nella relata, della firma digitale dell'avvocato notificante non è causa d'inesistenza dell'atto, potendo la stessa essere riscontrata attraverso altri elementi di individuazione dell'esecutore della notifica, come la riconducibilità della persona del difensore menzionato nella relata alla persona munita di procura speciale per la proposizione del ricorso, essendosi comunque raggiunti la conoscenza dell'atto e, dunque, lo scopo legale della notifica (Cass. n. 6518 del 2017).

2. Col primo motivo del ricorso si deduce violazione di legge (art. 383,392 e 393 c.p.c., nonché artt. 16 e 17, art. 41 comma 1, lett. g) quater, e art. 42, comma 4 del TUIR, in relazione al D.L. n. 669 del 1996, art. 1 comma 5, conv. in L. n. 30 del 1997; al D.Lgs. 124 del 1993, art. 13, comma 9; alla L. n. 335 del 1995, art. 11, comma 3), per avere la C.T.R. erroneamente calcolato il rendimento come semplice differenza fra il capitale versato e il capitale liquidato, senza tener conto delle modalità contrattuali con le quali questo capitale veniva impiegato, alla luce del contratto che regola il Fondo.

3. Col secondo motivo si deduce error in procedendo ex art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 111 Cost., e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, e artt. 112 e 132 c.p.c., per nullità della sentenza, che si è limitata a rinviare ai conteggi provenienti dall'Enel e dal contribuente, con ciò mancando di motivazione.

4. Col terzo motivo del ricorso si deduce violazione di legge, D.Lgs. 124 del 1993, art. 13, comma 9; D.L. n. 669 del 1996, art. 1 comma 5, conv. in L. n. 30 del 1996; artt. 16,17,42 TUIR.

5. Col quarto motivo si lamenta violazione di legge art. 2697 c.c., e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1.

6. Col quinto motivo si censura la sentenza impugnata per omesso esame di un fatto decisivo, inerente alla natura giuridica del rendimento sulla base della disamina dei meccanismi di funzionamento del fondo Fondenel/Pia, e omesso esame dell'impiego sui mercati del capitale affluito nel Fondo PIA.

7. Il ricorso va accolto nei termini di cui in prosieguo.

7.1. Sulla questione si sono pronunciate le Sezioni Unite di questa Corte (n. 13642 del 2011), che hanno affermato il seguente principio: "In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 124 del 1993, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati fino al 31 dicembre 2000, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 16, comma 1, lett. a), e art. 17, solo per quanto riguarda la "sorte capitale" corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del c.d. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dalla L. n. 482 del 1985, art. 6; b) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 16, comma 1, lett. a), e art. 17".

7.2. Alla stregua di tali principi, il meccanismo impositivo di cui alla L. n. 482 del 1985, art. 6, (aliquota del 12,5% sulla differenza tra l'ammontare del capitale corrisposto e quello dei premi riscossi, ridotta del 2% per ogni anno successivo al decimo) si applica agli iscritti al fondo di previdenza complementare aziendale (FONDENEL/P.I.A. da epoca antecedente all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 124 del 1993), sulle somme percepite a titolo di liquidazione in capitale del trattamento di previdenza integrativa aziendale, solo limitatamente agli importi maturati entro il 31.12.2000 che provengano dalla liquidazione del rendimento del capitale.

7.3. Tali principi, non sono risultati però, di fatto, interamente risolutivi delle controversie pendenti, essendo emerse tra le parti in lite - nella presente come in altre controversie, come anche nei giudizi di rinvio dalla cassazione - contrapposte interpretazioni circa il concetto di "rendimento netto", cui applicare la detta ritenuta del 12,5%.

7.4. Di recente questa Corte ha avuto modo di precisare ulteriormente i principi espressi dalla citata sentenza delle S.U., affermando il seguente principio di diritto, che si intende qui ribadire: "in tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma di capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 16, comma 1, lett. a), e art. 17, (nel testo vigente *ratione temporis*); b) per gli importi maturati fino al 31 dicembre 2000, invece, la prestazione è assoggettata a detto regime di tassazione separata solo per quanto riguarda la sorte capitale, costituita dagli accantonamenti imputabili ai contributi versati dal datore di lavoro e dal lavoratore e corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dalla L. 26 settembre 1985, n. 482, art. 6, alle somme provenienti dalla liquidazione del c.d. rendimento. Sono tali le somme derivanti dall'effettivo investimento del capitale accantonato sul mercato - non necessariamente finanziario - non anche quelle calcolate attraverso l'adozione di riserve matematiche e di sistemi tecnico-attuariali di capitalizzazione, al fine di garantire la copertura richiesta dalle prestazioni previdenziali concordate" (Cass. 26/04/2017, n. 10285 e Cass. n. 12267 del 17/05/2017).

8. In tali termini il ricorso merita pertanto accoglimento e la sentenza impugnata va cassata con rinvio, per nuovo esame, alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

**PQM**

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 28 settembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 16 febbraio 2018

**Autorità:** Cassazione civile sez. III

**Data:** 02/03/2018

**n.** 4932

**Classificazioni:** IMPUGNAZIONI CIVILI - Notificazione - - in genere

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TERZA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SPIRITO Angelo	-	Presidente	-
Dott. OLIVIERI Stefano	-	Consigliere	-
Dott. SCARANO Luigi Alessandro	-	Consigliere	-
Dott. FIECCONI Francesca	-	rel. Consigliere	-
Dott. GIANNITI Pasquale	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 24042/2015 proposto da:

S.M., elettivamente domiciliata in ROMA, VIA MANLIO DI VEROLI, 2, presso lo studio dell'avvocato GIANFRANCO LIUZZI, che la rappresenta e difende giusta procura speciale a margine del ricorso;  
- ricorrente -

contro

ZURITEL ASSICURAZIONI SPA, in persona del procuratore speciale Dr.

C.G., elettivamente domiciliata in ROMA, VIA IPPOLITO NIEVO 61, presso lo studio dell'avvocato VALENTINO GENTILE, che lo rappresenta e difende giusta procura speciale in calce al controricorso;

- controricorrente -

e contro

B.F., B.F., BU.DI., BU.EL.,  
SOC COOPERATIVA ARL CATTOLICA DI ASSICURAZIONE;

- intimati -

avverso la sentenza n. 12699/2015 del TRIBUNALE di ROMA, depositata il 11/06/2015;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 16/01/2018 dal Consigliere Dott. FRANCESCA FIECCONI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. CARDINO Alberto, che ha concluso per l'accoglimento del 2 motivo del ricorso;

udito l'Avvocato GIANFRANCO LIUZZI;

udito l'Avvocato VALENTINO GENTILE.

## **Fatto**

### **SVOLGIMENTO IN FATTO**

1. La sig.ra S.M. conveniva innanzi al Giudice di Pace di Roma la sig.ra B.F., il sig. B.F. e la Zuritel Assicurazioni s.p.a., rispettivamente conducente, proprietario ed istituto assicuratore del veicolo (in tesi) danneggiante, proveniente da tergo, al fine di vederli condannare all'integrale risarcimento dei danni subiti in conseguenza dell'incidente stradale verificatosi il (OMISSIS). Si costituiva in giudizio Zuritel s.p.a. contestando la responsabilità della propria assicurata nel verificarsi del sinistro, nonché l'entità del danno, chiedendo di chiamare in causa asseriti terzi responsabili (e precisamente, la sig.ra Bu.El., conducente del veicolo che per primo aveva dato inizio al tamponamento a catena, nonché del proprietario di tale veicolo il sig. Bu.Di.). Successivamente, interveniva volontariamente in giudizio la Società Cattolica di Assicurazione Coop. s.r.l., assicuratrice per la responsabilità civile del presunto terzo danneggiante che aveva causato il tamponamento a catena. In relazione al medesimo incidente veniva avviato un autonomo procedimento civile instaurato dal sig. P.M., passeggero dell'autovettura condotta dalla sig.ra S.M., avverso Zuritel s.p.a. e i sig.ri B.,

conclusosi con sentenza n. 27679/2008 che accertava la responsabilità dei convenuti nel causare l'incidente e li condannava al risarcimento del danno biologico e morale conseguente all'incidente, accertato con consulenza tecnica disposta in corso di giudizio. Una copia della suddetta sentenza veniva prodotta da S.M. nel giudizio instaurato dinanzi al Giudice di Pace. Con sentenza n. 53504, emessa in data 26/10/2009, il Giudice di Pace di Roma accoglieva parzialmente la domanda attorea, accertando il 75% di responsabilità in capo alla sig.ra B., e liquidava in favore di S.M. l'importo di Euro 3.739,35, oltre interessi legali, rimborso spese della consulenza tecnica d'ufficio e rimborso parziale delle spese di giudizio.

2. Con atto di appello in data 2/3/2010 S.M. impugnava la sentenza di primo grado deducendo l'errata e illegittima motivazione in ordine all'accertamento della responsabilità nel verificarsi del sinistro, l'errata e illegittima quantificazione del danno, nonché l'errata e illegittima compensazione parziale delle spese legali, conseguente al parziale accoglimento della domanda. Si costituiva Zuritel s.p.a., la quale resisteva al gravame e proponeva appello incidentale con riguardo all'accertamento della responsabilità che sarebbe stata, in tesi, da ascrivere in toto a Bu.El., terza proveniente da tergo. Si costituiva, inoltre, la Cattolica s.r.l. al fine di evidenziare come nessuna delle parti del giudizio avesse svolto domande nei propri confronti. Con sentenza n. 12699/2015, depositata in data 11/06/2015, il Tribunale di Roma, quale Giudice d'Appello, negava valore di giudicato esterno alla sentenza n. 27679/2008, emessa nel giudizio tra P.M. e Zuritel e i sig.ri B., escludeva la responsabilità di B.F. nel determinare il sinistro, e rigettava la domanda di S.M. nei confronti dei sig.ri B. e di Zuritel s.p.a. in accoglimento dell'appello incidentale di Zuritel s.p.a.; compensava quindi le spese di entrambi i gradi di giudizio.

3. Con ricorso notificato in data 06/10/2015, S.M. chiede la cassazione della sentenza n. 12699/2015, deducendo due motivi di ricorso. Zuritel s.p.a. compare con atto in data 09/11/2015, resistendo con controricorso e chiedendo il rigetto del ricorso principale. Veniva presentata memoria ex art. 378 c.p.c., da parte di S.M. per dedurre la nullità della notifica del controricorso per mancata attestazione della conformità all'originale richiesta per le copie informatiche di atti analogici L. n. 53 del 1994, ex art. 3 bis. Il Pubblico Ministero concludeva come in atti, chiedendo l'accoglimento del secondo motivo di ricorso.

## **Diritto**

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

4. Nell'ambito del preliminare controllo sugli atti introduttivi, si pone il problema della ritualità del controricorso di Zuritel s.p.a. volto a contraddire il ricorso principale. L'atto della compagnia assicuratrice pare notificato con modalità telematica; tuttavia, le copie analogiche della relazione di notificazione e delle ricevute di accettazione e di avvenuta consegna prodotte dal difensore non sono munite di attestazione di conformità con sottoscrizione autografa (nel fascicolo risultano copie fotostatiche informi, prive di firme o sigle). La questione riguarda le modalità di documentazione della notificazione nel giudizio di cassazione e, prima ancora, gli istituti processuali che la prova delle notifiche degli atti è volta a presidiare.

5. In proposito, si prospettano due diverse opzioni ermeneutiche.

a. Secondo una prima tesi, gli atti introduttivi di un giudizio d'impugnazione non hanno soltanto lo scopo di instaurare il contraddittorio (come avviene nel primo grado), ma anche quello di introdurre un gravame su una decisione giurisdizionale che per esigenze di certezza del diritto - può essere sottoposta al vaglio del giudice superiore solo entro termini processuali prestabiliti dal legislatore e rigorosamente perentori. I termini per l'impugnazione, dunque, sono sottratti alla disponibilità delle parti e soggetti a verifica ex officio da parte del giudice: conseguentemente, un particolare rigore formale caratterizza gli adempimenti procedurali volti a dimostrare il dies a quo del termine per impugnare (il deposito della sentenza o la sua notificazione) e il rispetto del dies ad quem dell'atto di impugnazione (la notificazione del ricorso per cassazione o del controricorso, il quale può contenere ricorso incidentale) e, per

tale ragione, la sola produzione di copia fotostatica degli atti, mancante della garanzia di autenticità, deve reputarsi inidonea a consentire le verifiche officiose del giudice dell'impugnazione "senza che rilevi la mancata contestazione tra le parti della conformità tra copia e originale, non trovando applicazione, nella specie, il disposto dell'art. 2719 c.c., il quale riguarda la diversa questione dell'efficacia probatoria di un documento da valere fra le parti" (in tema, Cass., Sez. 2, Sentenza n. 15624 del 18/09/2012, Rv. 623902-01; sull'inidoneità della fotocopia a sostituire l'originale, anche Cass, Sez. 6-3, Sentenza n. 10784 del 26/05/2015, Rv. 635446-01, e Cass., Sez. 2, Sentenza n. 870 del 20/01/2015, Rv. 634419-01.). Si spiegano così, peraltro, la ratio dell'art. 369 c.p.c., comma 2, n. 2, che pretende la produzione della relata di notificazione della sentenza impugnata a pena di improcedibilità, e l'orientamento di legittimità che reputa superflua tale documentazione se risulta dal ricorso che la "sua notificazione si è perfezionata, dal lato del ricorrente, entro il sessantesimo giorno dalla pubblicazione della sentenza, poichè il collegamento tra la data di pubblicazione (indicata nel ricorso) e quella della notificazione del ricorso (emergente dalla relata di notificazione dello stesso) assicura comunque lo scopo, cui tende la prescrizione normativa, di consentire al giudice dell'impugnazione, sin dal momento del deposito del ricorso, di accertarne la tempestività in relazione al termine di cui all'art. 325, secondo comma, cod. proc. civ." (Cass., Sez. 6-3, Sentenza n. 17066 del 10/07/2013, Rv. 628539-01; analogamente, Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 18645 del 22/09/2015, Rv. 636810-01). Sulle modalità di deposito della copia autentica della sentenza impugnata con la relazione di notificazione ex art. 369 c.p.c., comma 2, n. 2, in caso di notifica eseguita con modalità telematica ai sensi della L. n. 53 del 1994, art. 3 bis, questa stessa Sezione si è pronunciata con la sentenza n. 17450 del 14/07/2017, Rv. 644968-01 (analogamente: Cass., Sez. 3, Sentenza n. 23668 del 10/10/2017; Cass., Sez. 3, Ordinanza n. 24292 del 16/10/2017; Cass., Sez. 2, Sentenza n. 24347 del 16/10/2017; Cass., Sez. 6-2, Ordinanza n. 24422 del 17/10/2017; Cass., Sez. 3, Ordinanza n. 25429 del 26/10/2017; Cass., Sez. 3, Sentenza n. 26520 del 09/11/2017; Cass., Sez. 63, Ordinanza n. 26606 del 09/11/2017; Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 26612 del 09/11/2017; Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 26613 del 09/11/2017). Con riferimento al termine per la proposizione dell'impugnazione principale, la giurisprudenza di legittimità sanziona con l'inammissibilità il ricorso del quale non sia data prova della notifica; in particolare, si richiede che siano dimostrate sia la spedizione - cioè, la trasmissione dell'atto all'ufficiale giudiziario per la notifica - mediante la produzione della ricevuta D.P.R. 15 dicembre 1959, n. 1229, ex art. 109, (Cass., Sez. 2, Sentenza n. 23294 del 17/11/2005, Rv. 585460-01), sia la ricezione - cioè, la consegna del ricorso al destinatario - attraverso il deposito della cartolina di ricevimento. Riguardo alla prova della notificazione con modalità telematica degli atti introduttivi del giudizio di cassazione, si osserva che - a norma della L. 21 gennaio 1994, n. 53, art. 9, comma 1 ter, (il quale concerne "tutti i casi in cui l'avvocato debba fornire prova della notificazione e non sia possibile fornirla con modalità telematiche, procede ai sensi del comma 1 bis") - l'avvocato deve provvedere ad estrarre copia su supporto analogico (id est, cartaceo) del messaggio di posta elettronica certificata, dei suoi allegati e della ricevuta di accettazione e di avvenuta consegna e, poi, ad attestarne la conformità ai documenti informatici da cui le copie sono tratte ai sensi del D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, art. 23, comma 1, (il quale recita: "Le copie su supporto analogico di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato"). Perciò, per il deposito presso la cancelleria di questa Corte, il procuratore mittente deve formare copie cartacee del messaggio di posta elettronica certificata inviato, degli allegati, e delle ricevute di accettazione e di avvenuta consegna e, soprattutto, è tenuto ad attestare la conformità all'originale digitale dei documenti prodotti in formato analogico. Con specifico riferimento al deposito, da parte del mittente, del ricorso notificato telematicamente, Cass., Sez. 3,

Sentenza n. 26102 del 19/12/2016: "Quando non sia fatto con modalità telematiche il deposito del ricorso per cassazione, ai sensi dell'art. 369 c.p.c., dell'avvenuta sua notificazione per via telematica va data prova mediante il deposito - in formato cartaceo, con attestazione di conformità ai documenti informatici da cui sono tratti - del messaggio di trasmissione a mezzo PEC, dei suoi allegati e della ricevuta di accettazione e di avvenuta consegna previste dal D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, art. 6, comma 2"; sull'esigenza di sottoscrizione autografa, Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 7443 del 23/3/2017, in motivazione: "nel giudizio di cassazione non operano, tuttora, le disposizioni sul deposito telematico degli atti processuali di cui al D.L. n. 179 del 2012, art. 16 bis, commi da 1 a 4 e, dunque, rimangono intatte le previsioni di cui agli artt. 365 e 370 c.p.c., che impongono la sottoscrizione autografa (e non digitale) del ricorso e del controricorso (anche con annesso ricorso incidentale) e il suo deposito in originale cartaceo presso la cancelleria della Corte"; con riguardo alle modalità di deposito della copia cartacea della sentenza impugnata notificata con modalità telematica, v. Cass., Sez. 3, Sentenza n. 17450 del 14/07/2017, Rv. 644968-01). Nella corrispondente notifica telematica il soggetto mittente fornisce la prova della spedizione mediante la ricevuta di accettazione (rilasciata dal gestore della posta elettronica certificata), che - unitamente alla relazione di notifica e al messaggio p.e.c. - individua il momento di "partenza" di un plico telematico identificato, e quella della ricezione attraverso la ricevuta di avvenuta consegna (anch'essa rilasciata dal gestore), che attesta l'"arrivo" del plico telematico nella sfera di controllo del destinatario. Nella notifica "tradizionale", la Corte ha più volte stabilito che non è idonea a fornire prova certa del compimento del procedimento notificatorio la produzione di documenti privi delle caratteristiche formali prescritte (Cass., Sez. 6-5, Sentenza n. 25285 del 28/11/2014, Rv. 633254-01; Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 19387 del 08/11/2012, Rv. 624180-01; Cass., Sez. L., Sentenza n. 4242 del 07/04/1992, Rv. 476647-01). Come nelle notificazioni a mezzo del servizio postale, l'avviso di ricevimento prescritto dall'art. 149 c.p.c., è il solo documento idoneo a provare sia l'intervenuta consegna, sia la data di essa, sia l'identità della persona a mani della quale è stata eseguita - e, di conseguenza, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta non la mera nullità, bensì l'inesistenza della notificazione e l'inammissibilità del controricorso e del ricorso incidentale (ex multis, con specifico riferimento al controricorso, Cass., Sez. L., Sentenza n. 4559 del 28/03/2001, Rv. 545278-01) -, lo stesso principio dovrebbe applicarsi alla notificazione del controricorso eseguita con modalità telematica qualora non siano depositate su supporto analogico (cioè, cartaceo) le copie debitamente autenticate mediante un'autografa sottoscrizione dell'attestazione di conformità - della relazione della notificazione e delle ricevute di accettazione e di consegna previste dal D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, art. 6, unici atti idonei a dare dimostrazione della spedizione e della ricezione dell'atto. Su questa posizione si pone da ultimo Cass. 6<sup>^</sup>-3, ord. 30765 del 22.12.2017.

b. Secondo un'altra tesi, con riguardo alla prova della notificazione con modalità telematica degli atti introduttivi del giudizio di cassazione, il fatto che la L. 21 gennaio 1994, n. 53, art. 9, commi 1 bis e 1 ter, (concernente "tutti i casi in cui l'avvocato debba fornire prova della notificazione e non sia possibile fornirla con modalità telematiche") richiami il solo D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, art. 23, comma 1, (Codice dell'Amministrazione digitale) non osta all'applicazione del successivo comma 2, a norma del quale "le copie e gli estratti su supporto analogico del documento informatico, conformi alle vigenti regole tecniche, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale se la loro conformità non è espressamente disconosciuta.". In mancanza di disconoscimento, la copia non autenticata avrebbe la stessa efficacia probatoria dell'originale, ai sensi dell'art. 23, comma 2, Codice dell'Amministrazione digitale e dell'art. 2719 c.c.. La recente pronuncia Cass., Sez. 6-3, Ordinanza n. 21003 del 08/09/2017, Rv. 645480-01 (che espressamente richiama il precedente di Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 13439 del 27/07/2012, Rv. 623498-01), dà conferma della fungibilità tra originale dei documenti attestanti la spedizione/ricezione degli atti processuali e la copia non disconosciuta

dei medesimi: "La produzione dell'avviso di ricevimento del piego raccomandato contenente la copia dell'atto processuale spedita per la notificazione a mezzo del servizio postale, ai sensi dell'art. 149 c.p.c., richiesta dalla legge in funzione della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, può avvenire anche mediante l'allegazione di fotocopie non autenticate, ove manchi contestazione in proposito, poichè la regola posta dall'art. 2719 c.c. - per la quale le copie fotografiche o fotostatiche hanno la stessa efficacia di quelle autentiche, non solo se la loro conformità all'originale è attestata dal pubblico ufficiale competente, ma anche qualora detta conformità non sia sconosciuta dalla controparte, con divieto per il giudice di sostituirsi nell'attività di disconoscimento alla parte interessata, pure se contumace - trova applicazione generalizzata per tutti i documenti". In ogni caso, l'eventuale irritalità della notificazione a mezzo di posta elettronica certificata potrebbe reputarsi sanata dal raggiungimento dello scopo e cioè, dalla conoscenza/conoscibilità dell'atto in vista delle difese (in giurisprudenza: Cass., Sez. 1, Sentenza n. 20625 del 31/08/2017, Rv. 645225-01; Cass., Sez. U, Sentenza n. 7665 del 18/04/2016, Rv. 639285-01): pur non risultando memorie o altre attività difensive dei ricorrenti che dimostrino la ricezione del controricorso, la comunicazione della cancelleria contenente la fissazione dell'adunanza dà atto della costituzione del controricorrente e abilita, quindi, il ricorrente ad esaminare le avversarie argomentazioni. Di conseguenza, quando la notificazione è stata eseguita con modalità "telematica", la spedizione potrebbe ritenersi provata dalla produzione di copie fotostatiche delle ricevute di accettazione e consegna anche se prive di attestazione di conformità, purchè tali fotocopie non siano sconosciute dalla controparte; comunque, anche a voler configurare una irritalità documentazione della notificazione, non si sarebbe verificata alcuna menomazione del diritto di difesa dell'avversario, posto in condizione di avere conoscenza del deposito del controricorso e di esaminarlo. Nel caso di specie, tuttavia, parte ricorrente si è opposta alla produzione del controricorso privo della suddetta attestazione di ricevuta con la memoria ex art. 378 c.p.c., deducendo la nullità della notifica del controricorso che, in quanto prontamente eccepita, non abilita, quindi, il ricorrente, nè tantomeno questo collegio, ad esaminare le avversarie argomentazioni ivi contenute. Pertanto, deve dichiararsi inammissibile il controricorso privo della attestazione di conformità all'originale della relata di notifica in forma analogica a quella informatica.

6. Occorre pertanto esaminare i motivi di ricorso.

7. Con il primo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la ricorrente deduce la violazione della regola juris sull'efficacia del cosiddetto "giudicato esterno", laddove il Giudice d'Appello ha affermato che la sentenza emessa a conclusione del giudizio tra P.M. e Zuritel s.p.a. e i sig.ri B. non fosse utilizzabile nel giudizio in corso per mancanza d'identità di parti, di petitum e di causa petendi. La ricorrente ne contesta la rilevata inutilizzabilità poichè, seppur vi sia identità soltanto parziale delle parti in causa (soltanto Zuritel s.p.a. e i sig.ri B. sono parte di entrambi i giudizi), il petitum (risarcimento danni subiti a seguito dell'incidente stradale) e la causa petendi (la responsabilità di B.F. nel causare l'incidente stradale) sono, in realtà, coincidenti. La ricorrente, inoltre, afferma di aver dichiarato, nel giudizio, di volersi avvalere della sentenza n. 27679/2008 la quale, mai impugnata, è passata in giudicato il 24/07/2008. Il primo motivo di ricorso è infondato, poichè in tema di giudicato: "Qualora due giudizi facciano riferimento ad uno stesso rapporto giuridico ed uno dei due si sia concluso con sentenza definitiva, il principio, secondo il quale l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause preclude il riesame dello stesso punto, non trova applicazione allorchè tra i due giudizi non vi sia identità di parti, essendo l'efficacia soggettiva del giudicato circoscritta, ai sensi dell'art. 2909 c.c., ai soggetti posti in condizione di intervenire nel processo" (Cass. sez. 5<sup>a</sup> n. 3187/2015; Cass. sez. 5<sup>a</sup> n. 2786/2006; Cass. sez. V n. 12545/2001). Pertanto, stante la mancanza d'identità delle parti nei due giudizi, la

sentenza n. 27679/2008 non è utilizzabile quale giudicato esterno nel processo instaurato da S.M., potendo certamente valere come fonte di prova.

8. Con il secondo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la ricorrente denuncia la violazione della regola di diritto posta dall'art. 2054 c.c., comma 2, in materia di "tamponamenti a catena", laddove il Giudice d'Appello non ha applicato al caso di specie la presunzione iuris tantum di colpa in eguale misura dei conducenti dei veicoli coinvolti nell'incidente ex art. 2054 c.c., comma 2, senza peraltro accertare che la tamponante avesse fatto tutto il possibile per evitare il danno. Afferma, altresì, la ricorrente che il Giudice d'appello avrebbe erroneamente applicato, al caso di veicoli in movimento, la regola di diritto prevista per il caso in cui il tamponamento avvenga tra veicoli in sosta. Il ricorso è inammissibile perchè non tiene conto del fatto che la motivazione, superando la presunzione iuris tantum di corresponsabilità di cui all'art. 2054 c.c., comma 2, e così anche oltre ulteriore argomento in ordine alla prova liberatoria cui è normalmente tenuto il veicolo proveniente da tergo, ha stabilito che la responsabilità non fosse ascrivibile alla conducente dell'auto immediatamente sopraggiungente, in difetto di prove in concreto date in ordine alla sua responsabilità: la responsabilità difatti, secondo il giudice d'appello, è risultata addebitabile alla condotta negligente della terza tamponante ( Bu.), la quale ha dichiarato di non essersi avveduta dell'incolonnamento e del rallentamento dei mezzi che la precedevano. Il motivo dedotto risulta inammissibile, in quanto non tiene conto del fatto che il giudice di merito ha ritenuto del tutto superata la presunzione di corresponsabilità per i veicoli in movimento (tra tante, v. Cass. sez. 3<sup>a</sup> n. 4021/2013; Cass. sez. 3<sup>a</sup> n. 8646/2003). Stante l'avvenuto accertamento in concreto della dinamica dell'incidente stradale occorso tra veicoli in movimento, la censura della ricorrente relativa alla violazione della regola di presunzione iuris tantum posta dall'art. 2054 c.c., comma 2, come applicata in materia di "tamponamenti a catena", è inammissibile, in quanto tende a confondere il piano della valutazione delle prove in concreto, effettuata dal giudicante, con quello della valutazione presuntiva e giuridica ex art. 2054 c.c., comma 2, ammissibile in mancanza del raggiungimento di certezze sulla dinamica dell'incidente, in tale sede insindacabile.

9. In considerazione del rigetto del ricorso, la Corte condanna il ricorrente alle spese sostenute dal controricorrente per la comparizione all'udienza di discussione, che liquida in Euro 200,00.

## **PQM**

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso;

Dichiara inammissibile il controricorso.

Condanna il ricorrente alle spese, liquidate in Euro 200,00, oltre oneri di legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, il 16 gennaio 2017.

Depositato in Cancelleria il 2 marzo 2018

**Autorità:** Cassazione civile sez. un.

**Data:** 18/04/2016

**n.** 7665

**Classificazioni:** CATASTO DEI TERRENI E DEI FABBRICATI (Agenzia del territorio)

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONI UNITE CIVILI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MACIOCE	Luigi	-	Primo Presidente f.f.	-
Dott. AMOROSO	Giovanni	-	Presidente di Sez.	-
Dott. DI CERBO	Vincenzo	-	Presidente di Sez.	-
Dott. RAGONESI	Vittorio	-	Consigliere	-
Dott. CURZIO	Pietro	-	Consigliere	-
Dott. AMBROSIO	Annamaria	-	Consigliere	-
Dott. TRAVAGLINO	Giacomo	-	Consigliere	-
Dott. CIRILLO	Ettore	-	rel. Consigliere	-
Dott. GIUSTI	Alberto	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 16881-2014 proposto da:

U.R., CODACONS - COORDINAMENTO DELLE ASSOCIAZIONI DEI CONSUMATORI ED UTENTI - SEDE DI LECCE, Adusbef Puglia in persona dei rispettivi Presidenti pro tempore, ADOC PROVINCIALE DI LECCE, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA, presso la CANCELLERIA DELLA CORTE DI CASSAZIONE, rappresentati e difesi dall'avvocato PIERO MONGELLI, per delega a margine del ricorso;

- ricorrenti -

contro

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE, quale successore ex lege all'AGENZIA DEL TERRITORIO, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

- controricorrenti -

contro

COMUNE DI LECCE, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DELLA SCROFA 64, presso lo studio dell'avvocato FRANCESCO BALDASSARRE, che lo rappresenta e difende per delega a margine dell'atto di intervento ad adiuvandum;

- resistente -

avverso la sentenza n. 1903/2014 del CONSIGLIO DI STATO, depositata il 16/04/2014;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 23/02/2016 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;

uditi gli avvocati Piero MONGELLI in proprio e per delega dell'avvocato Francesco Baldassarre ed Anna Lidia CAPUTI IAMBRENGHI dell'Avvocatura Generale dello Stato;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SGROI Carmelo, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso (giurisdizione del giudice amministrativo).

**Fatto**

**RITENUTO IN FATTO**

1. U.R., Codacons - sede di Lecce, Adusbef Puglia e Adoc provinciale di Lecce hanno adito il TAR-Puglia, sez. Lecce, per l'annullamento del provvedimento, di contenuto e data non conosciuti, di suddivisione del territorio del Comune di Lecce in micro-zone catastali ai sensi

del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 2; della delibera della Giunta Comunale di Lecce n. 639 del 29.7.2012 avente ad oggetto "Richiesta di revisione del classamento delle unità immobiliari ricadenti nelle microzone 1 e 2 del Comune di Lecce, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335"; della delibera della Giunta comunale di Lecce n. 746 del 11.10.2012 avente ad oggetto "Richiesta di Revisione del classamento delle unità immobiliari ricadenti nelle microzone 1 e 2 del Comune di Lecce, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, Parziale modifica dell'allegato alla D.G.M. n. 639 del 29 luglio 2010"; nonchè ove occorra della Determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio del 29.11.2010 avente ad oggetto "Revisione del classamento dell'unità immobiliari urbane, site nel Comune di Lecce, ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335" e dell'Avviso n. (OMISSIS) di accertamento catastale per revisione del classamento e della rendita notificato in data 21.12.2012; nonchè di tutti gli atti presupposti connessi o consequenziali, ancorchè non conosciuti, nonchè, della nota prot.

56995/98 del 18.06.1999 del Comune di Lecce contenente la proposta di suddivisione del territorio del Comune di Lecce in microzone catastali ai sensi del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 2; della nota del Ministero delle Finanze - Dipartimento del Territorio - UTE - prot. 11773 del 24.06.1999 con cui si esprime parere favorevole alla delimitazione delle microzone da parte del Comune di Lecce;

della nota del Ministero delle Finanze - Dipartimento del Territorio - UTE - prot. 11909 del 25.06.1999 con cui si trasmettono gli atti relativi alla microzonizzazione del Comune di Lecce, in surroga dell'Amministrazione Comunale; della delibera della Giunta Comunale di Lecce n. 639 del 29.07.2012 avente ad oggetto "Richiesta di Revisione del classamento delle unità immobiliari ricadenti nelle microzone 1 e 2 del Comune di Lecce, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335"; della nota 24.09.2010 dell'Agenzia del Territorio di Lecce con cui si attesta la sussistenza dei presupposti per la revisione di detto classamento; della delibera della Giunta Comunale di Lecce n. 746 dell'11.10.2012 avente ad oggetto "Richiesta di Revisione del classamento delle unità immobiliari ricadenti nelle microzone 1 e 2 del Comune di Lecce, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, - Parziale modifica dell'allegato alla D.G.M. n. 639 del 29 luglio 2010"; della nota 13.10.2010 dell'Agenzia del Territorio di Lecce con cui si attesta la sussistenza dei presupposti per la revisione di detto classamento; della Relazione illustrativa del 19.11.2012 redatta dall'Agenzia del Territorio di Lecce e dell'Avviso di n. (OMISSIS) di accertamento catastale per revisione del classamento e della rendita notificato in data 21.12.2012; nonchè di tutti gli atti presupposti connessi o consequenziali, ancorchè non conosciuti.

2. In sintesi, dinanzi al giudice amministrativo sono stati impugnati da parte di un contribuente e da associazioni di categoria gli atti di suddivisione del territorio del Comune di Lecce in microzone catastali ai sensi del D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2, l'atto con il quale la Giunta Comunale di Lecce ha attivato la procedura L. n. 311 del 2004, ex art. 1 e la conclusione della stessa, per una serie motivi fatti valere con il ricorso introduttivo e con memoria aggiunta:

a) illegittimità costituzionale della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, in relazione agli artt. 3 e 53 Cost.;

b) violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2 - Eccesso di potere per sviamento - violazione del principio di imparzialità e buon andamento dell'amministrazione - eccesso di potere per erroneità dei presupposti;

c) violazione e falsa applicazione della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335, anche in combinato disposto con la determinazione dell'Agenzia del territorio del 16.2.2005 - violazione dell'articolo 7 dello Statuto del contribuente anche in combinato disposto con la L. n. 241 del 1990, art. 3 carenza di motivazione - motivazione apparente;

d) violazione e falsa applicazione del R.D.L. n. 662 del 1939, art. 9 e del D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 61;

e) eccesso di potere per sviamento - illogicità manifesta -

erroneità dei presupposti sotto altro profilo;

f) violazione della L. n. 241 del 1990, art. 7 e dell'art. 10 dello Statuto del contribuente: mancata comunicazione dell'avvio del procedimento di revisione catastale;

g) incompetenza della giunta comunale a formulare la richiesta di revisione del classamento.

h) carenza di istruttoria - eccesso di potere per erroneità dei presupposti - carenza di motivazione - violazione e/o falsa applicazione della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 335;

i) illegittimità dell'individuazione delle microzone secondo altro profilo - eccesso di potere per erroneità dei presupposti;

j) violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 138 del 1998, art. 2 - eccesso di potere per sviamento - violazione del principio di imparzialità e buon andamento dell'amministrazione - eccesso di potere per erroneità dei presupposti.

3. L'Avvocatura dello Stato ha resistito eccependo il difetto di giurisdizione del giudice amministrativo, nonché l'irricevibilità e l'inammissibilità del ricorso sotto diversi profili. Il Comune di Lecce, invece, ha sostenuto la posizione dei ricorrenti nei confronti dell'amministrazione e ha contestato le censure mosse al Comune.

4. Il TAR ha accolto il ricorso (TAR-Puglia, sez. Lecce, 11 luglio 2013, n. 1621).

In particolare, in punto di giurisdizione, ha ritenuto che dal combinato disposto delle norme processuali tributarie si evince che gli atti regolamentari e gli atti amministrativi generali in materia fiscale possono essere disapplicati dalla C.t.p. e dalla C.t.r., ma non sono impugnabili davanti alle stesse. Ha condiviso, inoltre, il principio di diritto (Cons. Stato, sez. 5, 30 settembre 2004 n. 6353) secondo cui la giurisdizione tributaria è delimitata dall'impugnazione degli atti tipici previsti dall'art. 19 proc. trib.

(D.Lgs. n. 546 del 1992) e, in ogni caso, dal fatto che l'atto impugnato concerne aspetti di carattere esecutivo. Ha osservato che, viceversa, nell'esercizio di un potere discrezionale, per di più a carattere generale, trattandosi di atti a contenuto normativo destinati ad incidere su una pluralità indifferenziata di soggetti, nei confronti degli stessi non vi era giurisdizione del giudice tributario ma di quello amministrativo. Pertanto, al di fuori dell'area delle controversie riservate alla giurisdizione del giudice tributario, erano impugnabili davanti al giudice amministrativo i regolamenti governativi, ministeriali o di enti locali che istituiscono o disciplinano tributi di qualsiasi genere, in quanto concernenti interessi legittimi (Cons. Stato, sez. 4, 15 febbraio 2001, n. 735; Cons. Stato, sez. 4, 15 febbraio 2001, n. 732). Ha aggiunto che la giurisdizione del giudice tributario deve ritenersi imprescindibilmente collegata alla natura fiscale del rapporto, con la conseguenza che l'attribuzione alla giurisdizione tributaria di controversie non aventi tale natura comporta la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali posto dall'art. 102 Cost., comma 2, (Corte cost., sentenze n. 141 del 2009, n. 130 e n. 64 del 2008). Inoltre, l'art. 7 dello Statuto del contribuente secondo cui la natura tributaria dell'atto non preclude il ricorso agli organi di giustizia amministrativa, quando ne ricorrano i presupposti, comporta, salvo espresse previsioni di legge, una naturale competenza del giudice amministrativo sull'impugnazione di atti amministrativi a contenuto generale o normativa, come i regolamenti e le delibere tariffarie, atti (aventi natura provvedimento) che costituiscano un presupposto dell'esercizio della potestà impositiva e in relazione ai quali esiste un generale potere di disapplicazione del giudice cui è attribuita la giurisdizione sul rapporto tributario (Cass. 13 luglio 2005, n. 14692). Ha concluso affermando che, nella specie, la questione controversa non attiene all'atto finale impositivo, bensì ai presupposti atti amministrativi, di carattere generale, riguardanti il procedimento di revisione del classamento degli immobili e l'intera attività di microzonizzazione del territorio leccese, nei confronti dei quali le posizioni dei contribuenti erano d'interesse legittimo.

5. Per la riforma di tale decisione ha proposto appello l'Avvocatura dello Stato invocando, tra l'altro, il difetto di giurisdizione del giudice amministrativo.

Il Consiglio di Stato ha accolto tale tesi ritenendo la vertenza devoluta al giudice tributario (Cons. Stato, sez. 4, 16 aprile 2014, n. 1903).

Il giudice d'appello ha rilevato che l' U. aveva impugnato gli atti amministrativi sopra indicati solo dopo la notificazione dell'avviso di accertamento catastale per revisione e classamento della rendita e quindi dinanzi a un giudice non più fornito di giurisdizione a norma della L. n. 342 del 2000, art. 74. Ha ritenuto, infatti, che tale norma realizzerebbe due diversi effetti: (a) quello di rendere efficace, lesivo e impugnabile il provvedimento e (b) quello di attribuire la giurisdizione sull'atto in via principale, e non più incidentale, al giudice tributario, togliendola al giudice amministrativo essendo consentito d'impugnare immediatamente, visto l'obbligo di rispettare il termine decadenziale, il provvedimento lesivo, proponendo il ricorso di cui all'art. 2, comma 3, proc. trib., ossia facendo riferimento alla disposizione che consente al giudice tributario di risolvere "in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio". Il che significherebbe, per il Consiglio di Stato, che il ricorso di cui all'art. 2, comma 3, proc. trib., proposto a norma dell'art. 74 cit., non sarebbe più di mera pregiudizialità, ma aggredirebbe direttamente l'atto presupposto, ossia quello generale di pianificazione in tema di attribuzione o modificazione delle rendite catastali per terreni e fabbricati, senza attendere la mediazione dell'atto impositivo, atteso che non risulta compatibile con il breve termine decadenziale.

6. U.R., Codacons, Adusbef Puglia, Adoc Provinciale di Lecce propongono ricorso ex art. 360 c.p.c., n. 1 e art. 110 cod. proc. amm. chiedendo che sia affermata la giurisdizione del giudice amministrativo. Osservano che l'art. 2, comma 3, proc. trib. consente una delibazione meramente incidentale da parte del giudice tributario di atti amministrativi generali, ovverosia di atti costituenti presupposto dell'atto impositivo, per risolvere la vertenza sottoposta alla sua attenzione e relativa al singolo rapporto impositivo tra Stato e contribuente, senza alcuna possibilità di allargamento del potere del giudice tributario di annullamento di atti generali e cogenti, con conseguente violazione del divieto costituzionale di creazione di giudici speciali.

7. L'Agenzia delle entrate e il Ministero dell'economia e delle finanze resistono con controricorso. L'intimato Comune di Lecce si difende aderendo alle tesi dei ricorrenti. I ricorrenti e l'ente locale si difendono anche con memorie.

## **Diritto**

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

1. I ricorrenti, nella memoria difensiva, eccepiscono preliminarmente la nullità del controricorso erariale per vizi formali della sua notificazione effettuata con PEC, in ragione della asserita violazione delle regole dettate dalla L. n. 53 del 1994, art. 3-bis, comma 4) - 5), e dall'art. 19-bis del provvedimento ministeriale del 16 aprile 2014.

L'eccezione non è fondata. Opera, infatti, nella fattispecie l'insegnamento, condiviso e consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, secondo cui "il principio, sancito in via generale dall'art. 156 c.p.c., secondo cui la nullità non può essere mai pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato, vale anche per le notificazioni, anche in relazione alle quali - pertanto la nullità non può essere dichiarata tutte le volte che l'atto, malgrado l'irritualità della notificazione, sia venuto a conoscenza del destinatario" (Cass., sez. lav., n. 13857 del 2014; conf., sez. trib., n. 1184 del 2001 e n. 1548 del 2002). Il risultato dell'effettiva conoscenza dell'atto che consegue alla consegna telematica dello stesso nel luogo virtuale, ovverosia l'indirizzo di PEC espressamente a tale fine indicato dalla parte nell'atto introduttivo del giudizio di legittimità, determina infatti il raggiungimento dello stesso scopo perseguito dalla previsione legale del ricorso alla PEC. Nella specie i ricorrenti non adducono nè alcuno specifico pregiudizio al loro diritto di difesa, nè l'eventuale difformità tra il testo recapitato telematicamente, sia pure con estensione.doc in luogo del formato.pdf, e quello cartaceo depositato in cancelleria. 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. trib., n. 26831 del 2014).

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.

2. L'intimato Comune di Lecce, nella memoria difensiva, si sofferma sulla propria nel giudizio di legittimità. Sul punto non possono esserci dubbi sul fatto che la sua costituzione, pur effettuata mediante "atto d'intervento ad adiuvandum", altro non sia che un controricorso in adesione alle tesi dei ricorrenti. Infatti, quando il litisconsorte processuale si limita ad aderire alla richiesta della parte ricorrente senza formulare una propria diversa domanda di annullamento totale o parziale della decisione, si è in presenza di una costituzione in giudizio processualmente valida, anche se subordinata alla sorte dell'impugnazione diretta. Nè al riguardo è necessaria la proposizione di un ricorso incidentale, atteso che la facoltà di contraddire da parte di chi abbia ricevuto la notifica del ricorso non implica necessariamente l'assunzione di una posizione antitetica a quella del ricorrente, ma comprende anche l'ipotesi di adesione, parziale o totale, alle relative richieste in sintonia con il principio dell'art. 24 Cost. che garantisce l'esercizio della facoltà di difesa in ogni stato e grado del giudizio. Altrimenti, si negherebbe alla parte portatrice di un interesse convergente o analogo a quello dell'impugnante, che non abbia a sua volta ritenuto di proporre una propria impugnazione, di costituirsi nel giudizio di legittimità e rendere note le proprie posizioni: esigenza, questa, cui è finalizzato il combinato disposto di cui agli artt. 331 e 370 cod. proc. civ. (Cass., sez. 2, n. 7564 del 2006).

3. Il ricorso è fondato.

Il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel definire all'art. 2 l'oggetto della giurisdizione tributaria, prima elencava al comma 1 i tributi di riferimento, poi al comma 2 stabiliva che "Sono inoltre soggette alla giurisdizione tributaria le controversie concernenti le sovrapposte e le imposte addizionali nonché le sanzioni amministrative, gli interessi ed altri accessori nelle materie di cui al comma 1", infine al comma 3 prevedeva che "Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale".

Il successivo L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, comma 37, si limitava a modificare il solo comma 1, mentre la L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 3, comma 37, sostituiva l'intero testo dell'articolo 2, che al comma 1 ridisegnava l'oggetto generale della giurisdizione tributaria, inserendo anche "le controversie aventi ad oggetto... le sovrapposte addizionali, le sanzioni amministrative,...., gli interessi e ogni altro accessorio", con disposizione analoga a quella del vecchio testo del comma 2; riscriveva, inoltre, il comma 2 con la previsione che "Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale", con disposizione analoga al vecchio testo del comma 3; riscriveva, infine, il comma 3 nel senso che "Il giudice tributario risolve in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio".

I commi 1 e 2 erano modificati dall'art. 3-bis, comma 1, lett. a) -

b), D.L. 30 settembre 2005, n. 203, lasciando inalterate le parti che qui vengono in riguardo. Lo stesso dicasi per il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156, art. 9, comma 1, lett. a), n. 2), (a decorrere dal 1 gennaio 2016).

4. Sul comma 1 è intervenuta la Corte costituzionale che, con sentenza 5 maggio 2008, n. 130, ne ha dichiarato l'illegittimità, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria.

Sul comma 2 è ancora intervenuta la Corte costituzionale che, con sentenza 10 marzo 2008, n. 64, ne ha dichiarato l'illegittimità riguardo al secondo periodo, nella parte in cui stabilisce che appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche e, con sentenza 8 febbraio 2010, n. 39, ha dichiarato l'illegittimità del comma 2, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue.

3. Il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel definire all'art. 7 i poteri dei giudici tributari, al comma 5 stabiliva e stabilisce tuttora che "Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente".

Il medesimo decreto legislativo, nel definire all'art. 19 gli atti impugnabili, stabiliva tra l'altro che "Il ricorso può essere proposto avverso:... f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 3" che all'epoca prevedeva che "Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale".

Il testo dell'art. 19, lett. f) non è stato aggiornato per molti anni nonostante il sopravvenuto L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 3, comma 37, che portava al comma 2 dell'art. 2 l'originaria previsione del comma 3 e riscriveva quest'ultimo nel senso che "Il giudice tributario risolve in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio".

Solo di recente la lett. f) dell'art. 19 è stata adeguata dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 12, comma 3, lett. a), nel senso che "Il ricorso può essere proposto avverso:...f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 2".

5. La L. 21 novembre 2000, n. 342, nel regolare all'art. 74 l'attribuzione e la modificazione delle rendite catastali, stabilisce che "Dall'avvenuta notificazione decorre il termine per proporre il ricorso di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3, e successive modificazioni".

All'epoca dell'entrata in vigore della suddetta disposizione il richiamato comma 3 dell'art. 2 proc. trib. prevedeva che "Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale".

Il testo dell'art. 74 non è stato mai aggiornato nonostante la L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 3, comma 37, che portava al comma 2 dell'art. 2 l'originaria previsione del comma 3 e riscriveva quest'ultimo nel senso che "Il giudice tributario risolve in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione,

fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio".

6. Il senso del perdurante rinvio "al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3, e successive modificazioni" non è quello di richiamare nella L. 21 novembre 2000, n. 342, all'art. 74, qualsivoglia testo del ridetto del comma 3, anche il più eterogeneo, ma quello di rinviare a tutte modificazioni del processo tributario riguardanti "le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale".

Trattasi di materia che - dopo la L. 28 dicembre 2001, n. 448 è stata portata dal comma 3 al comma 2, così come ha chiarito anche l'intervento sull'art. 19, lett. f) fatto dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16.

Dunque, laddove la L. 21 novembre 2000, n. 342, all'art. 74 stabilisce che "Dall'avvenuta notificazione decorre il termine per proporre il ricorso di cui all'art. 2, comma 3, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e successive modificazioni", si deve leggere ed intendere "comma 2" per effetto indotto dalla L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 3, comma 37, così raccordandosi anche con l'intervento sul D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, lett. f) fatto dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16.

7. Del resto il nuovo testo del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3, appare del tutto eccentrico laddove afferma che "Il giudice tributario risolve in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio" con disposizione che si correla all'art. 7 laddove al comma 5 stabilisce che "Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente".

Dunque, quello che si viene qui a delineare è un sistema coerente che collega l'attribuzione e la modificazione delle rendite catastali (art. 74 cit.) alla specifica norma processuale tributaria di riferimento (art. 2, nuovo comma 2, cit.) e la disapplicazione di un regolamento o un atto generale (art. 7, comma 5, cit.) con la generale cognizione incidentale del giudice tributario (art. 2, nuovo comma 3, cit.), in piena coerenza logica e giuridica.

Ne emerge chiara la distinzione tra le cd. operazioni catastali individuali - devolute alle commissioni tributarie dagli art. 2, comma 2 (già 3), e art. 19, lett. f), proc. trib. - e gli atti generali di qualificazione, classificazione etc. - devoluti al giudice amministrativo in sede d'impugnazione diretta e al giudice tributario solo in via di mera disapplicazione.

8. Nessuna disposizione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 attribuisce alle commissioni tributarie un potere direttamente incisivo degli atti generali in deroga alla tipica giurisdizione di legittimità costituzionalmente riservata agli organi della giustizia amministrativa. Non vi è spazio - sia nel vecchio contenzioso fiscale di cui al D.P.R. n. 636 del 1972 sia nel processo tributario di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992 - per l'impugnazione di atti che possono coinvolgere un numero indeterminato di soggetti con pronuncia avente efficacia nei confronti della generalità dei contribuenti (Cass., sez. un., n. 3030 del 2002), atteso che l'azione del contribuente dinanzi alle commissioni tributarie viene ad essere esercitata - ai sensi dell'art. 19 del menzionato D.Lgs. - mediante l'impugnazione di specifici atti impositivi o di riscossione o di determinati atti di rifiuto (Cass., sez. un., 13793 del 2004).

Sicché, senza la "mediazione" rappresentata dall'impugnativa dell'atto impositivo, di riscossione o di diniego, il giudice tributario non può giudicare della legittimità degli atti amministrativi generali, dei quali può conoscere solo incidenter tantum e unicamente ai fini

della disapplicazione nella singola fattispecie dell'atto amministrativo presupposto dell'atto impugnato (Cass., sez. un., n. 6224 del 2006).

La controversia sugli atti amministrativi generali esula pertanto dalla giurisdizione delle commissioni tributarie, il cui potere di annullamento riguarda soltanto gli atti indicati dall'art. 19 del precitato D.Lgs. o a questi assimilabili, e non si estende agli atti amministrativi generali, dei quali l'art. 7 dello stesso D.Lgs. consente soltanto la disapplicazione, ferma restando l'impugnabilità degli stessi dinanzi al giudice amministrativo.

9. Nè è sostenibile che, per quanto riguarda gli atti generali di formazione, aggiornamento e adeguamento del catasto la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 74 voglia derogare al normale riparto della giurisdizione tra giudice tributario e amministrativo. Una volontà di tale genere non ha certamente espresso tale disposizione laddove, per un verso, richiama l'art. 2, comma 3 (ora 2), del ridetto D.Lgs., atteso che la disposizione richiamata resta nell'ambito dell'ordinaria impugnazione degli esiti fiscalmente rilevanti delle cd. operazioni catastali individuali; per un altro, il nuovo testo del comma 3, regola la risoluzione in via incidentale di ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella giurisdizione delle commissioni tributarie, da cui non è ricavabile una giurisdizione tributaria di legittimità sugli atti amministrativi generali con pronuncia avente efficacia nei confronti della generalità dei contribuenti pur se territorialmente stabiliti.

Dunque, sul piano della giurisdizione, il fatto che al contribuente U. fosse stato già notificato un atto individuale impugnabile autonomamente in forza della L. 21 novembre 2000, n. 342 (art. 74) e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (artt. 2 e 19) non implica che si fosse di per sé stessa consumata, riguardo agli atti dell'amministrazione sulle cd. microzone del territorio comunale di Lecce, quella giurisdizione generale di legittimità che è costituzionalmente e unicamente riservata agli organi della giustizia amministrativa.

10. Ogni questione sull'interesse ad agire dell' U., di cui pare dubitare la difesa erariale, resta al di fuori della delibazione sulla giurisdizione, che è legata invece al petitum sostanziale fatto valere in giudizio e alle regole del processo sulla devoluzione ai vari comparti giurisdizionali. Peraltro, ogni dubbio sul legittimo innesco del giudizio dinanzi al giudice amministrativo è ancor più infondato ove si ponga mente al ruolo rivestito dai soggetti corricorrenti, e cioè le articolazioni locali di organizzazioni di tutela radicate sul piano nazionale, cioè Adusbef, Aduc e Codacons. Infatti, ampia giurisprudenza civile, penale e amministrativa ha accertato che il Codacons, per statuto, promuove azioni giudiziarie a tutela degli interessi degli utenti, dei consumatori, dei risparmiatori e dei contribuenti (ex multis Cons. Stato, sez. 3, n. 5043 del 2015, 2.3); analogamente l'Aduc e l'Adusbef operano nell'ambito della difesa dei diritti dei cittadini in quanto utenti e consumatori. Trattandosi di soggetti esponenziali d'interessi diffusi (v. decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206), le suddette associazioni mai potrebbero attivare un ricorso dinanzi alla giustizia tributaria, non essendo destinatari di alcun provvedimento rilevante ai fini dell'impugnazione ex L. 21 novembre 2000, n. 342 (art. 74) ed ex D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (artt. 2 e 19). Le suddette, invece, agiscono quali associazioni a tutela d'interessi collettivi e, dunque, la loro domanda di annullamento erga omnes degli atti della P.A. relativi alle microzone del territorio comunale di Lecce non potrebbe che essere diretta al giudice amministrativo, invocandosi proprio quella giurisdizione generale di legittimità che è costituzionalmente riservata al monopolio del comparto costituito dal Tribunale amministrativo regionale e dal Consiglio di Stato.

11. Orbene, quando si procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia competente deve specificare se il mutamento è dovuto a una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare e, nel caso, indicare l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano (ex multis Cass., sez. trib., n. 9629 del 2012), trattandosi di uno dei possibili presupposti del riclassamento (ex multis Cass., sez. trib., n. 11370 del 2012).

In particolare quando si tratta di un mutamento di rendita inquadrabile nella revisione del classamento delle unità immobiliari private site in microzone comunali ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 335, la ragione giustificativa non è la mera evoluzione del mercato immobiliare, nè la mera richiesta del Comune, bensì l'accertamento di una modifica nel valore degli immobili presenti nella microzona, attraverso le procedure previste dal successivo comma 339 ed elaborate con la determinazione direttoriale del 16 febbraio 2005 (G.U. n. 40 del 18 febbraio 2005) cui sono allegate linee guida definite con il concorso delle autonomie locali.

Nello specifico, l'intervento è possibile nelle microzone "perle quali il rapporto tra il valore medio di mercato... e il corrispondente valore medio catastale si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali" (comma 335). Per il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, art. 2, comma 1, la microzona è una porzione del territorio comunale, spesso coincidente con l'intero Comune, che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socioeconomici, nonché nella dotazione dei servizi e infrastrutture urbane; in ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti.

Questo insieme di disposizioni ribadisce e presuppone che il singolo classamento debba avvenire mediante l'utilizzo e la modifica del reticolo di microzone, avente portata generale in ambito comunale. Si tratta di atti amministrativi, non dissimili da altri di valenza urbanistica e di natura pianificatoria o programmatica per la P.A., essendo volti a risolvere specifici problemi tecnico-estimativi posti in astratto dall'ordinamento fiscale e destinati ad operare nei confronti di una generalità indeterminata di destinatari, individuabili solo ex post. 12. Sul piano processuale, dalla natura generale, unitaria e inscindibile del contenuto e degli effetti degli atti amministrativi generali discende sia la mancanza di esigenza di notifica ad almeno uno dei destinatari (non individuabili a priori), sia che il loro annullamento in sede giudiziale determina il venire meno degli effetti nei confronti di tutti i destinatari, compresi quelli rimasti estranei alla controversia (ex multis Cons. Stato, sez. 6, n. 6153 del 2014). La giurisprudenza amministrativa ha più volte posto in rilievo sia che il dovere generale di riconoscere la rimozione per annullamento di un atto generale o presupposto, con conseguente ripristino ex tunc della situazione giuridica preesistente, prescinde dall'estensione del giudicato ai soggetti che non hanno assunto la qualità di parti nel giudizio (es. Cons. Stato, sez. 5, n. 1068 del 2005), sia che il giudicato di annullamento di atti generali o indivisibili si estende a tutti i soggetti interessati, pur non aventi qualità di parte (es. Cons. Stato, sez. 6, n. 211 del 1981 e n. 224 del 1998).

E', inoltre, principio consolidato quello secondo cui in tema di prestazioni patrimoniali imposte aventi natura tributaria, ai fini del riparto della giurisdizione occorre distinguere tra l'impugnativa di atti generali (o a contenuto normativo), che fissano i criteri per la determinazione delle prestazioni pecuniarie, e l'impugnazione di concreti provvedimenti con i quali l'amministrazione determina l'ammontare della prestazione e/o ne impone l'esecuzione, atteso che nel primo caso gli atti costituiscono espressione di potestà discrezionale e incidono su posizioni di interesse legittimo tutelabili dinanzi al giudice amministrativo (ex multis Cons. Stato, sez. 6, n. 6353 del 2004), laddove s'impugnino le operazioni dell'amministrazione per denunciarne i vizi tipici previsti dalla L. n. 1034 del 1971, artt. 2 e segg. (Cass., sez. un., n. 675 del 2010) e ora dall'art. 7 del codice del processo amministrativo.

Di contro si è ripetutamente affermato che la giurisdizione tributaria ha per oggetto sia l'an che il quantum della pretesa tributaria e comprende anche l'individuazione del soggetto tenuto al versamento dell'imposta o dei limiti nei quali esso, per la sua qualità, sia obbligato, ma non ricorre allorché non è in discussione l'obbligazione tributaria e neppure il potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione, proprio del rapporto tributario; non tutte le controversie nelle quali abbia incidenza una norma fiscale si trasformano in controversie tributarie devolute alle relative commissioni (Cass., sez. un., n. 7256 del 2013).

Nè rileva la tendenza all'allargamento della giurisdizione tributaria che, iniziato con la L. 28 dicembre 2001, n. 448, è proseguito con leggi successive e con l'evolversi della giurisprudenza di legittimità. Vale, Infatti, il richiamo della Corte costituzionale ai limiti intrinseci a tale giurisdizione non ampliabili ad libitum (sent. n. 64 e n.130 del 2008, n.39 del 2010).

Mentre è stata riconosciuta sì la facoltà di ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dal fisco, ma solo a condizione che si prospetti una ben individuata pretesa e/o uno specifico pregiudizio rilevante per il contribuente (Cass., sez. trib., n. 17010 del 2012, in tema d'interpello) o collegato all'interesse fiscale diretto e immediato di un ente territoriale (Cass., sez. un., n. 15201 del 2015).

13. In conclusione, la circostanza che il 21 dicembre 2012 sia stato notificato all' U. l'avviso di accertamento catastale per revisione del classamento e della rendita non può incidere sulla perdurante giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo a conoscere dell'impugnazione diversamente diretta all'annullamento degli atti amministrativi generali (che hanno accertato la modifica del valore degli immobili presenti nelle microzone comunali, attraverso le procedure previste dai ridetti commi 335-339 e dalla menzionata determinazione direttoriale del 16 febbraio 2005) e proposta anche da associazioni di categoria dei consumatori e degli utenti per l'interesse collettivo a contestare l'introduzione di un aggravio aggiuntivo alle necessità del vivere e correlato a diritti fondamentali tutelati e riconosciuti dall'ordinamento (cfr. art. 2, comma 2, cod. cons.) in favore dei consumatori e degli utenti medesimi, fra i quali assoluta preminenza è da riconoscersi ai diritti economici relativi alle necessità del vivere, quali la casa.

Dunque resta fuori dal perimetro della giurisdizione amministrativa solo il segmento del ricorso introduttivo riguardante la contestuale impugnazione dell'avviso di accertamento catastale per revisione del classamento e della rendita che è devoluta alle commissioni tributarie quale cognizione riguardo alla mera operazione catastale individuale.

Sul punto si rammenta che il principio di autonomia delle singole giurisdizioni in materia di verifica della validità degli atti amministrativi non esclude che il giudice tributario, dinanzi al quale sia stata prospettata l'illegittimità di un atto costituente presupposto di quello impositivo, possa disporre la sospensione del processo, nel caso in cui la medesima questione formi oggetto di uno specifico giudizio pendente dinanzi al giudice amministrativo (Cass., sez. trib., n. 16937 e n. 18992 del 2007; v. Cass., sez. un., n. 6265 del 2006). Qualora poi, indipendentemente dalla sospensione, sia intervenuta al riguardo una pronuncia del giudice amministrativo, la stessa, soprattutto se passata in giudicato, non può non svolgere effetto vincolante nel processo tributario, non ostandovi il dovere-

potere del giudice tributario, non fornito di giurisdizione in via principale, di verificare in via incidentale la validità degli atti presupposti e di procedere alla loro disapplicazione (ult. cit.), fermo restando che il giudicato di annullamento di atti generali comporta il ripristino ex tunc della situazione giuridica preesistente e si estende a tutti i soggetti interessati (conf. sopra 12).

14. Pertanto, accolto il ricorso nei sensi sopra indicati e cassata l'impugnata sentenza nei limiti ivi precisati, deve essere dichiarata la giurisdizione del giudice amministrativo sul ricorso introduttivo, ad eccezione dell'impugnazione dell'avviso di accertamento notificato all' U. il 21 dicembre 2012; consequenzialmente le parti devono essere rimesse dinanzi al Consiglio di Stato per la riassunzione del giudizio nei termini di legge.

La novità della questione di giurisdizione e il complesso evolversi della legislazione in materia costituiscono giustificati motivi per compensare le spese del giudizio di legittimità.

## **PQM**

P.Q.M.

La Corte accoglie parzialmente il ricorso, cassa in relazione la sentenza impugnata, dichiara la giurisdizione del giudice amministrativo nei sensi indicati in motivazione, rimette le parti

dinanzi al Consiglio di Stato per la riassunzione del giudizio nei termini di legge, compensa le spese del presente giudizio.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, dà atto della non sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, il 23 febbraio 2016.

Depositato in Cancelleria il 18 aprile 2016

**Autorità:** Cassazione civile sez. VI

**Data:** 31/08/2017

**n.** 20672

**Classificazioni:** NOTIFICAZIONI E COMUNICAZIONI IN MATERIA CIVILE - Nullità

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE SESTA CIVILE  
SOTTOSEZIONE 3

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ARMANO	Uliana	-	Presidente	-
Dott. DE STEFANO	Franco	-	rel. Consigliere	-
Dott. SCODITTI	Enrico	-	Consigliere	-
Dott. POSITANO	Gabriele	-	Consigliere	-
Dott. DELL'UTRI	Marco	-	Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA INTERLOCUTORIA

sul ricorso iscritto al n. 16969/2016 R.G. proposto da:  
UNICREDIT S.P.A. - C.F. e P.I. (OMISSIS), in persona del legale  
rappresentante, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA COLA DI  
RIENZO, 111, presso lo studio dell'avvocato GIULIO GONNELLA,  
rappresentata e difesa dall'avvocato ALESSANDRO GALLO;  
- ricorrente -  
contro

Z.P., elettivamente domiciliato in ROMA, VIA MECENATE 27,  
presso lo studio dell'avvocato ANDREINA DI TORRICE, rappresentato e  
difeso dall'avvocato PIETRO BISCONTI;  
- controricorrente -  
e contro

Z.M., Z.G., elettivamente domiciliati in ROMA,  
VIA DELLE MILIZIE 138, presso lo studio dell'avvocato MARINA  
MAGGIULLI, rappresentati e difesi dall'avvocato GAETANO NARO;  
- controricorrenti -  
e contro

CONSORZIO PER L'AREA DI SVILUPPO INDUSTRIALE DELLA PROVINCIA DI  
PALERMO IN LIQUIDAZIONE;

- intimato -

avverso la sentenza n. 2216/2016 del TRIBUNALE di PALERMO, depositata  
il 26/04/2016;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del dì  
11/05/2017 dal Consigliere Dott. Franco DE STEFANO.

**Fatto**

**FATTO E DIRITTO**

rilevato che:

UniCredit spa ricorre, affidandosi a due motivi, per la cassazione della sentenza (n. 2216 del 26/04/2016) con cui il tribunale di Palermo ha rigettato l'opposizione avverso l'ordinanza del 12/05/2014 del g.e. di quel tribunale, di rigetto dell'opposizione dalla medesima proposta contro il provvedimento di accoglimento della contestazione del credito proposta dai creditori precedenti Z.P., M. e G. nel procedimento di espropriazione presso terzi promosso contro il debitore esecutato Consorzio per l'Area di sviluppo industriale di Palermo in liq.ne; in particolare, la ricorrente notifica un primo ricorso, in cui il suo difensore dichiara di agire in forza di procura generale alle liti del 29/10/2010, a mezzo p.e.c. in data 27/06/2016, ma pure ulteriore ricorso (ovvero, come specifica nella memoria il medesimo ricorso, ma semplicemente reiterandolo), sempre a mezzo p.e.c., stavolta in data 19/09/2016, nella cui intestazione continua a farsi riferimento univoco alla procura generale del 29/10/2010, ma che reca stavolta acclusa una procura speciale da parte di tale avv. V.F. - quale procuratore

speciale e così legale rappresentante di UniCredit - in favore del medesimo difensore che aveva formato il primo ricorso;

degli intimati notificano separati controricorsi contro ciascuno dei due ricorsi sia Z.P. (in data 22/07 e 19/10/2016) sia, con unitario atto, Z.G. e M. (in data 25/07 e 26/10/2016), in particolare eccependo, nei primi controricorsi, l'inammissibilità per carenza di procura speciale e, nei secondi, il vizio derivante dalla reiterazione del ricorso;

non espleta attività difensiva in questa sede il Consorzio;

è formulata proposta di definizione in camera di consiglio ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., comma 1, come modificato dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168, art. 1 bis, comma 1, lett. e), conv. con modif. dalla L. 25 ottobre 2016, n. 197;

la ricorrente deposita memoria ai sensi del secondo comma, ultima parte, del medesimo art. 380 bis, con la quale, tra l'altro, solleva questione di ritualità della notifica del controricorso di Z.P., siccome avvenuta con allegazione al messaggio di PEC di tre file in formato ".pdf" e non ".p7m" e quindi da ritenersi privi di firma digitale, poi ribadendo pure la ritualità della procura allegata al ricorso notificato per secondo, siccome appunto sottoscritta digitalmente con file con estensione ".p7m";

considerato che:

ben potrebbe immediatamente provvedersi - con altrettanto immediata individuazione della soccombenza della ricorrente - in conformità alla proposta di inammissibilità, già formulata dal relatore, per entrambi i ricorsi:

- del primo, perchè formato da difensore privo di procura speciale, non potendo valere la procura generale rilasciata il 29/10/2010 per impugnare una sentenza del 2016 (e tanto per giurisprudenza a dir poco consolidata; tra le innumerevoli: Cass. 20/11/2009, n. 24548; Cass. 31/05/2005, n. 11583; Cass. 16/05/2003, n. 7710) e neppure valendo (stando alla tesi sviluppata con la memoria) la e-mail della cliente, sul punto informata, tanto integrando una fattispecie singolarmente estranea a quella disegnata per il conferimento di una procura speciale dalle previsioni del codice di procedura civile;

- del secondo, perchè proposto - il 19/09/2016 - una volta decorso il termine breve (non soggetto, atteso l'oggetto della controversia, alla sospensione feriale: e cioè scaduto il 60 giorno dal 27/06/2016, venerdì 26/08/2016) dalla prima notificazione, sebbene relativa ad un'impugnazione inammissibile (in tali sensi, da ultimo ed ove riferimenti, Cass. Sez. U. 13/06/2016, n. 12084, già ricordata da Cass. 08/03/2017, n. 5793); nè valendo a sanare l'inammissibilità del primo per difetto di valida procura la rinnovazione della sua notifica, una volta scaduti i termini per l'impugnazione;

tuttavia, ad avviso del Collegio, il ricorso non potrebbe essere definito, sia pure anche solo ai fini di regolare le spese nei rapporti tra la ricorrente ed uno solo dei controricorrenti ( Z.P.) senza prendere posizione, anche a seguito della formale eccezione della ricorrente nella memoria depositata in vista dell'adunanza non partecipata e per gli effetti sensibili sul carico delle spese di giudizio che la sua soluzione potrebbe avere (per il valore della controversia e l'entità dell'attività svolta da prendere in considerazione ai fini della liquidazione), su di una problematica che stima il Collegio investire una questione di massima di particolare importanza, sulla quale non risulta essersi ancora consolidato un orientamento della giurisprudenza di legittimità, nonostante investa un punto focale del processo civile telematico e l'applicazione ad esso di fondamentali principi della processualistica;

tale questione ha ad oggetto gli effetti della violazione delle disposizioni tecniche specifiche sulla forma degli "atti del processo in forma di documento informatico" (o, descrittivamente, nativi informatici) da notificare - riferendosi i precedenti di legittimità noti a fattispecie di atti in formato analogico e poi trasformati e notificati in via telematica, ovvero ad altre più articolate, ma non esattamente negli specifici termini di cui appresso - e, in particolare, sull'estensione (che indica o descrive il tipo) dei file in cui essi si articolano, ove siano indispensabili per valutare la loro autenticità: sicchè va stabilito se esse prevedano o meno

una nullità di forma e, quindi, se questa sia poi da qualificarsi indispensabile ai sensi dell'art. 156 c.p.c., comma 2, rendendosi - in caso di risposta affermativa al quesito necessario poi definire l'ambito ed i limiti dell'applicabilità alla fattispecie del principio generale di sanatoria degli atti nulli in caso di raggiungimento dello scopo previsto dall'art. 156 c.p.c., comma 3; ritiene al riguardo il Collegio che la sesta sezione - cioè, la "sezione di cui all'art. 376, comma 1, primo periodo" del codice di procedura civile - ben possa rimettere direttamente la questione alle Sezioni Unite, anzichè alla pubblica udienza della sezione ordinaria (ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., u.c., come modificato dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168, art. 1 bis, comma 1, lett. e), conv. con modif. dalla L. 25 ottobre 2016, n. 197), visto che la problematica della ritualità della notifica di uno o più degli atti di costituzione della parte dinanzi a questa Corte, eseguita con documento nativo informatico a mezzo p.e.c. ma con file - ricorso o controricorso e soprattutto relativa indispensabile procura speciale - con estensione (e quindi forma o struttura informatica) diversa da quella espressamente prescritta, attiene all'ammissibilità o meno dei medesimi e quindi rileva agli effetti dell'applicazione dell'art. 375 c.p.c., n. 1), materia che è riservata appunto di norma proprio alla cognizione della sesta sezione ai sensi dell'art. 376, comma 1, primo periodo, nonchè art. 380 bis c.p.c., come novellato;

ciò premesso ed al riguardo, ad avviso di questo Collegio neppure può trovare diretta ed immediata applicazione il principio generale di sanatoria della nullità, perchè l'osservanza delle specifiche tecniche sullo stesso confezionamento dei file informatici nativi dovrebbe poter attenere all'esistenza stessa dell'atto e, quanto alla procura speciale, all'ufficiosa indispensabile verifica dell'instaurazione di un valido e rituale rapporto processuale dinanzi a questa Corte, alla stregua della disciplina ormai applicabile;

pertanto, non dovrebbero poter giovare i precedenti di Cass. Sez. U. 18/04/2016, n. 7665 (siccome riferito ad un documento nativo analogico, notificato in via telematica con estensione ".doc" anzichè ".pdf"), nè di Cass. ord. 26/01/2016, n. 1403 (relativa ad un atto trasmesso mediante file con estensione "p7m" dedotto come illeggibile ma comunque decifrato o reperito al punto da consentire la piena difesa), ma, a ben guardare, neppure l'altro principio, di eguale portata generale, dell'insussistenza di un diritto all'astratta regolarità del processo (a chiarissime lettere ribadito, in materia, dalla stessa Cass. Sez. U. 7665/16, ovvero, più in generale, dalla più recente ancora Cass. Sez. U. 11141/17), visto che l'intrinseca esistenza dell'atto e della procura attiene ad elementi talmente coesenziali dell'uno e dell'altro ai fini di una valida instaurazione del rapporto processuale dinanzi al giudice di legittimità da suggerirne come indispensabile la verifica ufficiosa (sicchè neppure può trovare applicazione il principio elaborato da Cass. 19/12/2016, n. 26102, quanto alla - mera - carenza della firma digitale ad un documento formato ab origine su supporto analogico);

va allora rilevato che il formato dell'atto del processo in forma di documento informatico è regolato, in via di sostanziale delegificazione, dall'art. 12 del Provvedimento 28/12/2015 (successivo a numerosi altri analoghi) del Direttore Generale per i sistemi informativi automatizzati (DGSIA) del Ministero della Giustizia in forza dell'art. 11 del decreto del Ministro della giustizia del 21/02/2011, n. 44, recante il "Regolamento concernente le regole tecniche per l'adozione nel processo civile e nel processo penale delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, in attuazione dei principi previsti dal decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni, ai sensi dell'articolo 4, commi 1 e 2, del decreto-legge 29 dicembre 2009, n. 193, convertito nella legge 22 febbraio 2010 n. 24" e successive modificazioni";

ai sensi del capoverso di tale disposizione, per quel che qui può rilevare, è stabilito poi che "La struttura del documento firmato è PAdES-BES (o PAdES Part 3) o CAdES-BES; il certificato di firma è inserito nella busta crittografica;... nel caso del formato CAdES il file generato si presenta con un'unica estensione p7m", mentre le definizioni degli acronimi PAdES e CAdES si rinvengono alle lett. z) ed y) del precedente art. 2 del detto provvedimento

DGSIA: risultando quindi indispensabile l'estensione "p7m", a garanzia dell'autenticità del file e cioè dell'apposizione della firma digitale al file in cui il documento informatico originale è stato formato, solo per il secondo caso, in cui cioè il documento informatico originale è creato in formato diverso da quello "pdf";

completano il quadro normativo di riferimento, applicabile *ratione temporis* alla fattispecie (caratterizzata dalla notifica diretta, da parte del difensore di Z.P., del controricorso al difensore del ricorrente in data 19/10/2016 a mezzo p.e.c.), l'art. 13, lett. a), e art. 19 bis, del già richiamato provvedimento del DGSIA: ai sensi dell'uno, la notifica insieme all'atto del processo in forma di documento informatico di un allegato è consentita se questo è in formato ".pdf" - ai sensi dell'art. 13, lett. a), del richiamato provvedimento DGSIA - ma, se il secondo è firmato digitalmente, dovrebbe quest'ultimo appunto recare l'estensione in virtù del già detto cpv. dell'art. 12 - "p7m", a garanzia della sua autenticità; ai sensi dell'altro, in caso di notificazioni eseguite in via diretta dall'avvocato, "qualora il documento informatico, di cui ai commi precedenti, sia sottoscritto con firma digitale o firma elettronica qualificata, si applica quanto previsto all'art. 12, comma 2";

in via descrittiva, invero, parrebbe dirsi che con l'imposizione dell'elaborazione del file in documento informatico con estensione "p7m" il normatore tecnico abbia inteso offrire la massima garanzia possibile, allo stato, di conformità del documento, non creato ab origine in formato informatico ma articolato anche su di una parte o componente istituzionalmente non informatica, quale la procura a firma analogica su supporto tradizionale, al suo originale composito, incorporando appunto i due documenti in modo inscindibile e, per quel che rileva ai fini processuali e soprattutto se non altro con riferimento alla presente fattispecie - della regolare costituzione nel giudizio di legittimità (per la quale è da sempre stata considerata quale presupposto indispensabile la ritualità della procura speciale), con assicurazione di genuinità ed autenticità di entrambi in quanto costituenti un unicum;

diversa - ed in questa sede irrilevante - valenza dovrebbe avere poi il potere di autenticazione riconosciuto in via generale dalla normativa primaria all'avvocato notificante, che dovrebbe riguardare appunto la conformità degli atti già ritualmente formati ai loro rispettivi originali, ma non parrebbe riferito anche all'intrinseca o strutturale regolarità almeno della procura speciale indispensabile per il ricorso o per il controricorso in Cassazione e, verosimilmente, per la firma in calce a questi ultimi due atti in quanto tali: riguardo ai quali le formalità previste dalle norme tecniche specifiche potrebbero porsi come indispensabili presupposti od elementi di esistenza stessa di un atto riferibile a colui che vi figura essere il suo autore;

pertanto, opina il Collegio che la questione di massima di particolare importanza riguarda, nell'ambito di una pure istituzionale discrezionalità in capo alla parte notificante - donde l'onere, per la controparte, di calibrare attentamente ogni eccezione o doglianza di nullità al riguardo - nella scelta tra l'alternativa (PAdES o CAdES) della modalità strutturale dell'atto del processo in forma di documento informatico e firmato da notificare direttamente dall'avvocato, la configurabilità o meno, al riguardo e se non altro quando l'atto da notificare comprende anche la procura speciale indispensabile per la ritualità del ricorso o del controricorso in sede di legittimità, di una prescrizione sulla forma dell'atto indispensabile al raggiungimento dello scopo (art. 156 c.p.c., comma 2) e posta pertanto a pena di nullità, nonchè, in caso di risposta affermativa, sull'applicabilità - e relativi presupposti ed eventuali limiti - del principio di sanatoria dell'atto nullo in caso di raggiungimento dello scopo;

ricorrono pertanto, al riguardo e ad avviso del Collegio, le condizioni per rimettere gli atti al Primo Presidente, affinchè valuti l'opportunità di assegnare la trattazione del ricorso alle Sezioni Unite ai sensi dell'art. 374 c.p.c, comma 2, seconda ipotesi, sulle questioni suddette, riassunte al punto 1 delle ragioni della decisione.

**Diritto**

**PQM**

P.Q.M.

La Corte rimette gli atti al Primo Presidente, affinché valuti l'opportunità di assegnare la trattazione del ricorso alle Sezioni Unite sulla questione di massima di particolare importanza indicata in motivazione.

Così deciso in Roma, il 11 maggio 2017.

Depositato in Cancelleria il 31 agosto 2017



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |             |                |                       |
|--------------------------|-------------|----------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | MONTANARI   | MARCO          | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | GIANFERRARI | VENTURINO IVAN | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> | MANFREDINI  | ROMANO         | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> |             |                |                       |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 71/2017  
depositato il 10/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IRES-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IRES-ALTRO 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IVA-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IVA-ALTRO 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IRAP 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS03AB02099/2016 IRAP 2013

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA  
VIA PAOLO BORSELLINO N 32 42124 REGGIO NELL'EMILIA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 71/2017

UDIENZA DEL

10/10/2017 ore 09:30

N°

245/17

PRONUNCIATA IL:

10/10/2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12/10/2017

Il Segretario

*Anna Lege*

Svolgimento del processo

1-La V .I. ricorre nei confronti dell' Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso avviso di accertamento, emesso ai fini ires, irap, iva, relative sanzioni ed interessi, per l'anno d'imposta 2013; valore della lite ,ai fini della nota spese, € 142.352,00#; l'Agenzia assume ,nell'atto impugnato, quanto a : "a) *IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate*" che ,nel bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/2013, "*nella voce fatture da ricevere esercizi precedenti*", sarebbero ricomprese posizioni debitorie in ordine alle quali il Contribuente non sarebbe stato in grado di dimostrare la loro attuale sussistenza e che, pertanto, andrebbero riconvertite in sopravvenienze attive imponibili; "b) *IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate*" che alcuni "mastrini", relativi a vari fornitori, non sarebbero stati movimentati nel corso dell'anno d'imposta 2013 e ,pertanto, i relativi ammontari sarebbero da riconvertire, al netto di alcune posizioni ,per le quali il Contribuente ha proceduto a ravvedimento operoso ,in sopravvenienze attive imponibili; "c) *IIDD,IVA-lavorazione di terzi non documentate*" che un costo ,asseritamente ,sopportato per servizi inerenti alla pulizia e manutenzione degli impianti enologici ,sarebbe non documentato e , comunque , non inerente , e ,dunque, non sarebbe fiscalmente deducibile, anche in considerazione del fatto che la società fornitrice, una s. s. agricola ,avrebbe , in parte , la stessa compagine sociale del Contribuente; "d) *IVA – illegittima detrazione*" che l'iva detratta su di un acquisto di mosto sarebbe indeducibile ,poiché il debito, nei confronti del suddetto fornitore ,già oggetto di contestazione per inadempimento contrattuale, sarebbe stato oggetto di compensazione con un credito vantato nei confronti di un cliente, che avrebbe acquistato il suddetto debito; il Ricorrente deduce ,in sede di gravame introduttivo ,quanto a : "a) *IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate*" e "b) *IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate*" che tutte le "posizioni" di cui alle suddette riprese , al netto di quelle per cui si è proceduto al ravvedimento operoso o sono state portate

a sopravvenienze attive nel corso del periodo d'imposta di maturazione della prescrizione , o sono ,tutt'ora, vive ed in attesa di giustificazione di documento contabile e che ,pertanto, le riprese sarebbero del tutto illegittime ;" c) *IIDD,IVA-lavorazione di terzi non documentate*" che esiste un contratto, agli atti del fascicolo processuale, in cui viene specificata la tipologia dei lavori e l'ammontare del corrispettivo pattuito e che, proprio per escludere ogni ipotesi di possibile arbitraggio , stante la comune , in parte ,base sociale tra lo Stesso ed il fornitore , per la quantificazione del corrispettivo sono stati presi a base i mercuriali della CCIAA di Reggio Emilia per i lavoratori agricoli , settore cui appartiene il fornitore stesso; la ripresa sarebbe, pertanto ,del tutto illegittima; "d) *IVA – illegittima detrazione*" che gli aspetti civilistici, ,contestazione della fornitura e successiva cessione del debito e sua estinzione per compensazione ,non possono avere alcun influenza con gli aspetti relativi alla deducibilità dell'iva che è stata legittimamente dedotta al momento in cui la fattura è stata emessa dal fornitore; la ripresa sarebbe ,pertanto, del tutto illegittima; in conclusione, la Ricorrente chiede ,in accoglimento del ricorso, l'annullamento dell'atto impugnato per quanto di ragione ,salve le spese; all'udienza dibattimentale viene steso il seguente verbale d'udienza che si riporta integralmente :*"Il Presidente evidenzia come agli atti del fascicolo non esista atto di costituzione dell'agenzia né controdeduzioni ,in uno assieme con eventuali documenti a supporto, chiedendone il motivo al rappresentante dell'Ag; questo afferma che la stessa si è costituita telematicamente con le modalità proprie del p.t.t., depositando controdeduzioni di costituzione con copia dei documenti ivi richiamati in data 20/9/2017 ; il Presidente fa presente come , a tacere della legittimità o meno di tale procedura, non sia nella disponibilità di questo Giudice, non essendogli stata assegnata dagli organi competenti, la strumentazione hardware e software per poter accedere al sistema "Sigit", e come ,dunque ,non possa prendere visione dell'asserita*

CTP.RE. R.G.R. N°71/2017 Pres. Rel. Montanari

*costituzione delle relative controdeduzioni e documenti allegati .Le parti vengono ammesse al dibattimento e svolgono le proprie difese”.*

#### Motivi della decisione

2-Il Decreto ministeriale 23/12/2013 n. 163 del Ministero dell’Economia e delle Finanze, avente come oggetto il *“Regolamento recante la disciplina dell’uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell’articolo 39, comma 8, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111”* all’art. 9 , rubricato *“ Notificazione e deposito degli atti.”* al 1° comma dispone che *“Il ricorso e gli altri atti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l’istanza di reclamo e mediazione, sono notificati utilizzando la PEC secondo quanto stabilito dall’articolo 5“*; a sua volta il successivo art. 10 , rubricato *“Modalità di costituzione un giudizio”* dispone che *：“ 1. La costituzione in giudizio del ricorrente, nel caso di notifica del ricorso ai sensi dell’articolo 9, avviene con il deposito mediante il S.I.Gi.T. del ricorso, della nota d’iscrizione a ruolo e degli atti e documenti ad esso allegati, attestato dalla ricevuta di accettazione rilasciata dal S.I.Gi.T. recante la data di trasmissione.2. Successivamente alla costituzione in giudizio del ricorrente, il S.I.Gi.T. rilascia, altresì, il numero di iscrizione del ricorso nel registro generale di cui all’articolo 25 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.3. La costituzione in giudizio e il deposito degli atti e documenti della parte resistente avviene con le modalità indicate al comma 1”.* Il combinato disposto dei due articoli fa sì che solo nel caso di notificazione del ricorso introduttivo a mezzo PEC , la costituzione in giudizio del ricorrente debba avvenire in maniera telematica ,cioè mediante il sistema Sigit , mentre nell’altro caso , quello cioè in cui il ricorrente non abbia notificato il ricorso tramite PEC ,ma abbia utilizzato altri canali, ad esempio il deposito presso la controparte o l’invio, alla stessa, tramite posta, la costituzione un giudizio debba avvenire senza utilizzare il sistema Sigit ma in altro modo, cioè utilizzando il deposito di copia del ricorso

CTP.RE. R.G.R. N°71/2017 Pres. Rel. Montanari

presso la segreteria della Commissione o tramite, anche qua , invio tramite posta, alla stessa; per quanto attiene poi la costituzione in giudizio della parte resistente , precisa il 3° comma dell'art 10 , lo stesso avviene con le modalità del comma 1 ; il richiamo, tout court, alle "modalità indicate al comma 1" fa sì che lo stesso debba essere interpretato nel senso che venga, implicitamente, richiamato anche l'inciso "nel caso di notifica del ricorso ai sensi dell'articolo 9." cioè mediante PEC; in conclusione il sistema si ricostruisce nel senso che se il ricorso è introdotto tramite PEC la costituzione in giudizio del ricorrente e della parte resistente debba avvenire in modo telematico ,cioè tramite il sistema Sigit, mentre nel caso il ricorso sia stato introdotto in altro modo , diciamo "cartaceo", cioè con deposito presso la controparte od invio tramite posta, alla stessa, anche la costituzione in giudizio del ricorrente e della parte resistente debba avvenire in modo "cartaceo" , cioè con deposito di copia del ricorso o delle controdeduzioni presso la Commissione; insomma dalle norme richiamate il sistema si lascia ricostruire nel senso che le modalità seguite dal ricorrente per introdurre il ricorso, "cartaceo" o "telematico", vincolano per tutti , ricorrente e controparte, lo sviluppo del giudizio, in primo grado ed ,anche, in appello (arg. ex art 2, comma 3°, DM cit.).

3- Venendo ora al ricorso in discussione , e sulla premessa che la Ricorrente ha introdotto il ricorso in modo cartaceo ,(deposito del ricorso presso il front office dell'Agenzia delle Entrate ,Direzione Provinciale di Reggio Emilia , in data 24/01/2017 n.prot.0003639) va detto che la costituzione in giudizio delle parti doveva avvenire in modo cartaceo avendo appunto il Ricorrente introdotto il ricorso in modo cartaceo; invero dal verbale d'udienza, sopra riportato, risulta come ,al contrario, l'Agenzia affermi di essersi costituita in modo telematico ,cioè mediante il sistema Sigit e ,dunque, come la Stessa ,sulla base della suddetta interpretazione del sistema normativo, non possa dirsi essersi ,validamente, costituita e non possa dirsi avere prodotto controdeduzioni e documenti in quanto non risultanti al fascicolo processuale ,con relativa

ricevuta di presentazione rilasciata dalla segreteria della Commissione; peraltro, a questo Giudice, anche a volere "superare" la suddetta interpretazione, non è, materialmente, consentito accedere al sistema Sigit per i motivi di cui al p.v. d'udienza; in conclusione va affermato che, nel presente giudizio, non risulta che l'Agenzia resistente si sia costituita né abbia prodotto controdeduzioni o documenti.

4-Va per altro aggiunto che è condivisibile principio di diritto quello secondo cui: "In tema di contenzioso tributario, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire, ai sensi dell'art. 23 del d. lgs 31 dicembre 1992, n. 546, entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi, sicché, qualora tali difese non siano state concretamente esercitate, nessun altro pregiudizio può derivare al resistente, al quale va riconosciuto il diritto di negare i fatti costitutivi della pretesa attrice, di contestare l'applicabilità delle norme di diritto invocate, nonché di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del d.lgs. n. 546 del 1992" [Cass. sent n°2015/6734(Rv.635139-01)]; in applicazione del suddetto principio, sempre come desumibile dal verbale d'udienza, l'Agenzia è stata ammessa a svolgere le proprie difese; va per altro aggiunto, per completezza d'esame di tutte le conseguenze processuali, ipoteticamente, conseguibili alla non costituzione dell'Agenzia, ed alla carente presentazione di controdeduzioni scritte e documenti, che questa carenza non rende automaticamente "verbo" quanto affermato dal Ricorrente sulla base del principio di non contestazione posto che è condivisibile, anche qua, principio di diritto, quello per cui " Il principio di non contestazione, di cui all'art. 115, primo comma, cod. proc. civ., si applica anche nel processo tributario, ma, attesa l'indisponibilità dei diritti controversi, riguarda esclusivamente i profili probatori del fatto non contestato, e sempreché il giudice, in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo, non ritenga di escluderne l'esistenza" [Cass. sent.n°20115/2196(Rv.634386-01)]; infatti, come ben si esprime la suddetta sentenza in motivazione"... l'onere di completezza della

*linea di difesa, che in concreto si desume dal D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, per quanto interpretato in coerenza col principio di non contestazione oggi desumibile dall'art. 115 c. p.c., non può essere considerato come base per affermare esistente, in capo all'amministrazione, un onere aggiuntivo di allegazione rispetto a quanto già dedotto nell'atto impositivo. ... Tradotto in concreto, l'affermato principio della non contestazione può condurre ad affermare pacifico il solo fatto significante, non mai anche il fatto che si sostenga da quello direttamente desumibile (il c.d. significato).", ancora ,condivisibile il principio di diritto secondo cui "Nel processo tributario, il principio di non contestazione, che si fonda sul carattere dispositivo del processo, trova applicazione sul piano probatorio, ma non anche su quello delle allegazioni poiché la specificità del giudizio tributario comporta che la mancata presa di posizione dell'Ufficio sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolti dal contribuente non equivale ad ammissione, né determina il restringimento del "thema decidendum" ai soli motivi contestati." [ Cass. sent. n°2014/13834(Rv.631297-01).*

5-Per quanto attiene il merito del ricorso ed in ordine alle singole riprese: \*:"a) *IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate*" e "b) *IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate*"; sulle varie "posizioni" la Ricorrente ha dettagliatamente giustificato la situazione "contabile " delle stesse ,da pag.4 a pag. 12 del ricorso, indicando per ognuna o la sussistenza del debito , o l'anno d'imposta in cui lo stesso è stato "girato " a sopravvenienza attiva per sopravvenuta prescrizione o l'eventuale ravvedimento operoso di cui è stato fatto oggetto; insomma le suddette riprese sono illegittime;\*\*\*" c) *IIDD,IVA-lavorazione di terzi non documentate*"; la Ricorrente ha comprovato l'esistenza di un contratto sottoscritto tra le parti, la tipologia e l'effettività del lavoro svolto dal prestatore di servizio ,nonché le modalità di quantificazione del corrispettivo seguita ,proprio, per superare gli eventuali dubbi di arbitraggio stante la , in parte , stessa base sociale; le ripresa è pertanto illegittima;\*\*\*" d) *IVA – illegittima detrazione*"; la Ricorrente ha ,legittimamente, dedotto al momento

CTP.RE. R.G.R. N°71/2017 Pres. Rel. Montanari

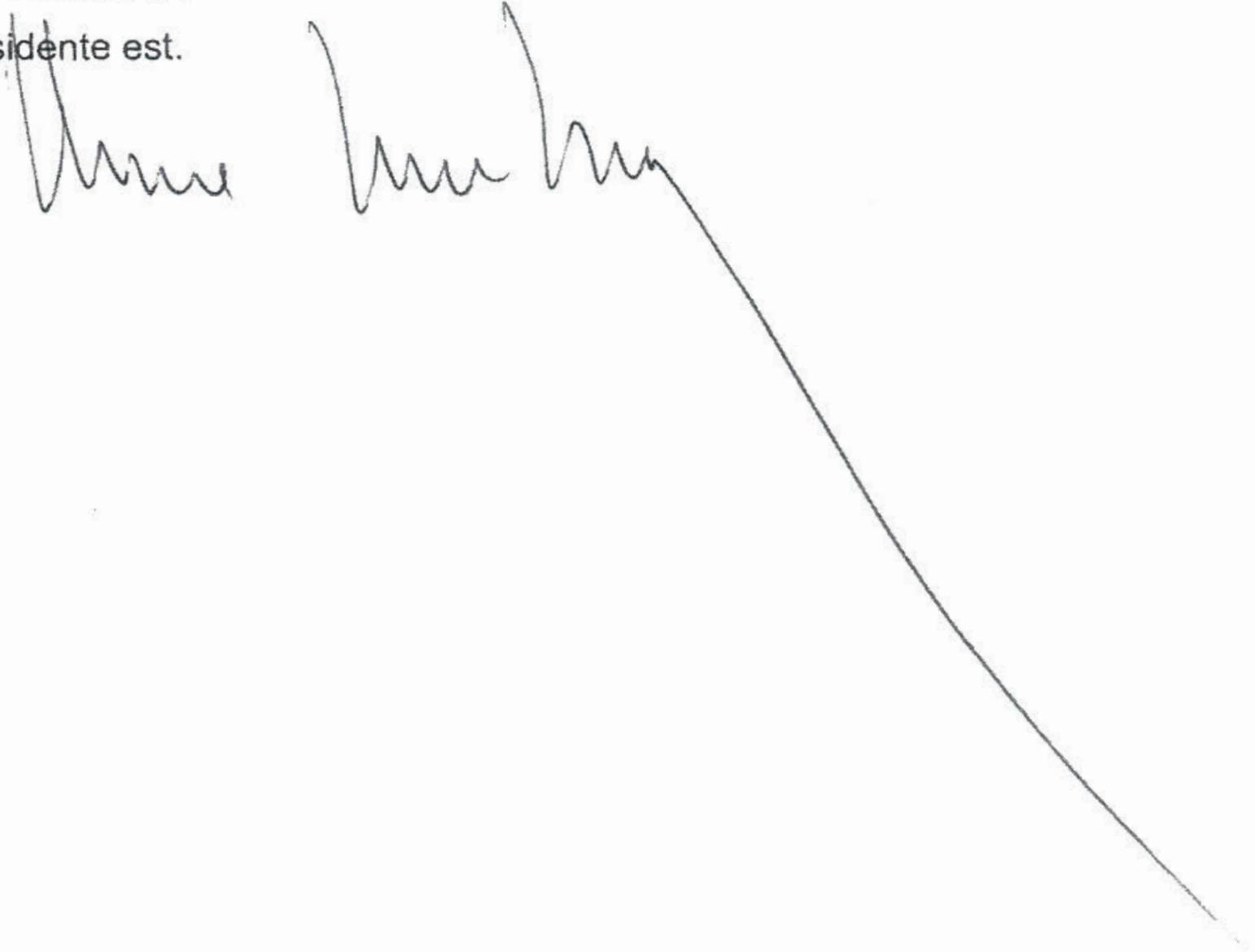
del ricevimento della fattura la relativa iva risultando del tutto ininfluenti, al fine di sindacare, la suddetta legittimità, le successive vicende civilistiche di cui il debito verso il fornitore è stato oggetto; anche questa ripresa è illegittima; in conclusione il ricorso va accolto e conseguentemente l'atto impugnato va annullato ; le spese di giudizio ,quantificate come in dispositivo , seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione in accoglimento del ricorso annulla l'impugnato atto; le spese di giudizio liquidate in € 5.000,00 (cinquemila) più oneri di legge e C.U.T. seguono la soccombenza.

Reggio Emilia lì 10 ottobre 2017

Il Presidente est.



---

**Autorità:** Decreto ministeriale - 23/12/2013, n. 163

**Gazzetta uff.:** 14/02/2014, n. 37

**Testo vigente**

---

## EPIGRAFE

---

DECRETO DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE 23 dicembre 2013 n.163 (in Gazz. Uff., 14 febbraio 2014, n. 37). - Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 39, comma 8, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111(A).

(A) In riferimento al presente decreto vedi: Circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze 13 maggio 2016, n. 2/DF.

### IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

Visto l'articolo 2, comma 1, lettera mm), della legge 23 ottobre 1992, n. 421, contenente la delega al governo ad adottare le soluzioni organizzative, tecniche e normative necessarie «al fine del completamento del processo di informatizzazione delle amministrazioni pubbliche e della più razionale utilizzazione dei sistemi informativi automatizzati»;

Visto il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, e successive modificazioni e integrazioni, relativo all'ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione;

Visto il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni e integrazioni, recante le disposizioni sul processo tributario;

Visto il decreto legislativo 12 febbraio 1993, n. 39, recante norme in materia di sistemi informativi automatizzati delle amministrazioni pubbliche ed in particolare l'articolo 16, comma 8, che ha previsto l'individuazione, attraverso uno o più regolamenti governativi, di «particolari modalità di applicazione del presente decreto in relazione all'Amministrazione della giustizia»;

Visto l'articolo 15, comma 2, della legge 15 marzo 1997, n. 59;

Visto il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni e integrazioni, relativo alla riforma dell'organizzazione dei Ministeri e, tra l'altro, all'ordinamento e alle attribuzioni del Ministero dell'economia e delle finanze;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, recante il Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, recante disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia;

Visto il decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, recante «Codice in materia di protezione dei dati personali» e successive modificazioni;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, contenente il «Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma dell'articolo 27 della legge 16 gennaio 2003, n. 3»;

Visto il decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, recante il «Codice dell'Amministrazione Digitale «e successive modificazioni;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 30 gennaio 2008, n. 43, recante il regolamento di organizzazione del Ministero dell'economia e delle finanze;

Visti gli articoli 16 e 16-bis, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, recante «Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in

funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale», convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 30 marzo 2009, recante «Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici» pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2009;

Visto il decreto-legge 29 dicembre 2009, n. 193, recante «Interventi urgenti in materia di funzionalità del sistema giudiziario», convertito, con modificazioni, dalla legge 22 febbraio 2010, n. 24;

Visto l'articolo 39, comma 8, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, recante «Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria»;

Visto l'articolo 2, comma 35-quater, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, recante «Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo»;

Visto il decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221;

Visto il decreto del Ministro dello sviluppo economico del 19 marzo 2013 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 83 del 9 agosto 2013 recante «Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata delle imprese e dei professionisti (INI-PEC)»;

Ritenuta la necessità di disciplinare le modalità informatiche e telematiche di formazione e trasmissione degli atti del processo tributario in relazione ai casi in cui una o più parti intendano avvalersi di tali modalità;

Acquisito il parere del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria espresso nella seduta del 19 febbraio 2013;

Sentito il Garante per la protezione dei dati personali;

Sentita l'Agenzia per l'Italia Digitale;

Visto l'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Udito il parere del Consiglio di Stato, espresso dalla sezione consultiva per gli atti normativi nella adunanza del 4 luglio 2013;

Data comunicazione al Presidente del Consiglio dei Ministri effettuata con nota n. 3-11235 del 22 ottobre 2013;

Adotta  
il seguente regolamento:

## **ARTICOLO N.1**

### Definizioni

#### Art. 1

1. Agli effetti del presente regolamento si intende per:

a) «Commissioni tributarie»: le Commissioni tributarie provinciali e regionali e le Commissioni tributarie di I e II grado di Trento e Bolzano di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545;

b) «documento informatico»: la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti, di cui all'articolo 1, comma 1, lett. p), del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82;

c) «copia per immagine su supporto informatico» del documento analogico: documento informatico avente contenuto e forma identici a quelli del documento analogico da cui è tratto, di cui all'articolo 1, comma 1, lett. i-ter), del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82;

d) «fascicolo informatico»: versione informatica, ai sensi dell'articolo 41 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, del fascicolo d'ufficio di cui all'articolo 25 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, contenente gli atti, i dati e i documenti, relativi al

- processo, prodotti come documenti informatici, oppure le copie per immagine su supporto informatico dei medesimi atti qualora siano stati depositati su supporto cartaceo;
- e) «firma elettronica qualificata»: un particolare tipo di firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato qualificato e realizzata mediante un dispositivo sicuro per la creazione della firma, di cui all'articolo 1, comma 1, lett. r), del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82;
- f) «firma digitale»: un particolare tipo di firma elettronica avanzata, basata su un certificato qualificato e su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici, di cui all'articolo 1, comma 1, lett. s), del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82;
- g) «S.I.Gi.T.» - Sistema Informativo della Giustizia tributaria: l'insieme delle risorse hardware e software mediante il quale viene trattato in via informatica e telematica qualsiasi tipo di attività, di dato, di servizio, di comunicazione e di procedura, relativo all'amministrazione della giustizia tributaria;
- h) «soggetto abilitato»: tutti i soggetti abilitati dal S.I.Gi.T. ad usufruire dei servizi da questo forniti, limitatamente ai rispettivi profili di abilitazione;
- i) «PEC» - posta elettronica certificata: ogni sistema di posta elettronica nel quale è fornita al mittente documentazione elettronica attestante l'invio e la consegna di documenti informatici, di cui all'articolo 1, comma 1, lett. g), del decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68;
- j) «ricevuta di accettazione»: la ricevuta rilasciata dal S.I.Gi.T. al mittente a fronte dell'invio di un messaggio con sistemi telematici;
- k) «ricorso»: il ricorso alla Commissione tributaria provinciale o di primo grado di Trento e di Bolzano, il ricorso in appello alla Commissione tributaria regionale o di secondo grado di Trento e di Bolzano, il reclamo, il ricorso per revocazione e il ricorso in ottemperanza, presentati nelle forme e con i contenuti previsti dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546;
- l) «istanza di reclamo e mediazione»: il reclamo presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546;
- m) «nota di iscrizione a ruolo»: modulo elettronico contenente le indicazioni previste dall'articolo 22, comma 1, ultimo periodo, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
- n) «INI-PEC»: Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata, istituito dall'articolo 6-bis, comma 1, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82;
- o) «segretario di sezione»: addetto all'ufficio di segreteria della commissione tributaria che svolge le funzioni di cui al comma 2 dell'articolo 35 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545 e quelle individuate nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
- p) «processo verbale dell'udienza»: documento attestante le attività svolte in udienza redatto e sottoscritto dal segretario di sezione e da chi presiede l'udienza;
- q) «processo tributario telematico»: automazione dei flussi informativi e documentali nell'ambito del processo tributario mediante l'utilizzo dell'informatica e della telematica.

## **ARTICOLO N.2**

### Ambito di applicazione

#### Art. 2

1. Gli atti e i provvedimenti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione possono essere formati come documenti

informatici sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale secondo le modalita' disciplinate nel presente regolamento.

2. La trasmissione, la comunicazione, la notificazione e il deposito di atti e provvedimenti del processo tributario, nonche' di quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione, avvengono con modalita' informatiche nei modi previsti dal presente regolamento.

3. La parte che abbia utilizzato in primo grado le modalita' telematiche di cui al presente regolamento e' tenuta ad utilizzare le medesime modalita' per l'intero grado del giudizio nonche' per l'appello, salvo sostituzione del difensore.

4. Si applicano le disposizioni del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni e integrazioni, ove non diversamente stabilito dal presente regolamento.

### **ARTICOLO N.3**

#### **Sistema Informativo della Giustizia Tributaria (S.I.Gi.T.)**

##### **Art. 3**

1. Il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria assicura:

- a) l'individuazione della Commissione tributaria adita;
- b) l'individuazione del procedimento giurisdizionale tributario attivato;
- c) l'individuazione del soggetto abilitato;
- d) la trasmissione degli atti e documenti alla Commissione tributaria competente;
- e) la ricezione degli atti e documenti da parte della Commissione tributaria competente;
- f) il rilascio delle attestazioni concernenti le attivita' di cui alle precedenti lettere d) ed e);
- g) la formazione del fascicolo informatico.

2. Possono accedere al S.I.Gi.T. soltanto i giudici tributari, le parti, i procuratori e i difensori di cui agli articoli 11 e 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, il personale abilitato delle segreterie delle Commissioni tributarie, i consulenti tecnici e gli altri soggetti di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Le parti, i loro procuratori e difensori, nonche' i consulenti e gli organi tecnici possono accedere alle sole informazioni contenute nei fascicoli dei procedimenti in cui sono costituiti o svolgono attivita' di consulenza.

3. Con uno o piu' decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, sentiti l'Agenzia per l'Italia Digitale e, limitatamente ai profili inerenti alla protezione dei dati personali, il Garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le regole tecnico-operative per le operazioni relative all'abilitazione al S.I.Gi.T., alla costituzione in giudizio mediante deposito, alla comunicazione e alla notificazione, alla consultazione e al rilascio di copie del fascicolo informatico, all'assegnazione dei ricorsi e all'accesso dei soggetti di cui al comma 2 del presente articolo, nonche' alla redazione e deposito delle sentenze, dei decreti e delle ordinanze. Con i medesimi decreti sono stabilite le regole tecnico-operative finalizzate all'archiviazione e alla conservazione dei documenti informatici, in conformita' a quanto disposto dal decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni e integrazioni.

### **ARTICOLO N.4**

#### **Procura alle liti e conferimento dell'incarico di assistenza e difesa**

##### **Art. 4**

1. La procura alle liti o l'incarico di assistenza e difesa conferiti, congiuntamente all'atto cui si riferiscono, su supporto informatico e sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale dal ricorrente, sono trasmessi dalle parti, dai procuratori e dai difensori di cui all'articolo 3, comma 2, con le modalita' di cui all'articolo 9.

2. La procura alle liti o l'incarico di assistenza e difesa redatta ai sensi del comma 1 deve essere autenticata, in conformita' a quanto stabilito dall'articolo 12, comma 3 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 e dall'articolo 25 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, dal difensore mediante apposizione della firma elettronica qualificata o firma digitale.
3. Se la procura alle liti o l'incarico di assistenza e difesa sono conferiti su supporto cartaceo, le parti, i procuratori e i difensori di cui all'articolo 3, comma 2, del presente regolamento, trasmettono congiuntamente all'atto cui si riferiscono, la copia per immagine su supporto informatico della procura o dell'incarico, attestata come conforme all'originale ai sensi dell'articolo 22 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, mediante sottoscrizione con firma elettronica qualificata o firma digitale del difensore.

## **ARTICOLO N.5**

---

### Notificazioni e comunicazioni telematiche

#### Art. 5

1. Le notificazioni e le comunicazioni telematiche sono eseguite mediante la trasmissione dei documenti informatici all'indirizzo di PEC di cui all'articolo 7. Le comunicazioni tra gli uffici delle pubbliche amministrazioni possono essere eseguite anche mediante i sistemi di cooperazione applicativa di cui al Capo VIII del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.
2. Le comunicazioni e le notificazioni telematiche di cui al comma 1 si intendono perfezionate al momento in cui viene generata da parte del gestore di posta elettronica certificata del destinatario la ricevuta di avvenuta consegna e produce gli effetti di cui agli articoli 45 e 48 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.
3. Nel caso di notificazioni eseguite a mezzo di ufficiale giudiziario ai sensi degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, gli atti da notificare vanno trasmessi all'indirizzo di posta elettronica certificata dell'Ufficio Notificazioni Esecuzioni e Protesti (UNEP) pubblicato sull'indice degli indirizzi delle pubbliche amministrazioni (IPA).
4. La comunicazione che contiene dati sensibili e' effettuata per estratto, con contestuale messa a disposizione dell'atto integrale nell'apposita area del S.I.Gi.T., secondo le specifiche tecniche stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3, con modalita' tali da garantire l'identificazione dell'autore dell'accesso e la tracciabilita' delle relative attivita'.

## **ARTICOLO N.6**

---

### Elezione di domicilio digitale e sue variazioni

#### Art. 6

1. L'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata di cui all'articolo 7, ai sensi dell'articolo 18 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, contenuta nel ricorso introduttivo o nell'istanza di reclamo e mediazione notificati tramite PEC, equivale ad elezione di domicilio digitale ai fini delle comunicazioni e notificazioni telematiche.
2. Le variazioni dell'indirizzo di posta elettronica certificata di cui all'articolo 7 sono effettuate con le modalita' tecnico-operative stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3, ed hanno effetto dal decimo giorno successivo a quello in cui siano state notificate alla segreteria della Commissione tributaria e alle parti costituite ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
3. Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche nei successivi gradi del processo, ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

## **ARTICOLO N.7**

---

## Indirizzo di posta elettronica certificata

### Art. 7

1. L'indirizzo di posta elettronica certificata, le cui credenziali di accesso sono state rilasciate previa identificazione del titolare ai sensi dell'articolo 65, comma 1, lett. c) bis, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e' quello dichiarato dalle parti nel ricorso o nel primo atto difensivo ed e' riportato nella nota di iscrizione a ruolo.
2. Per i professionisti iscritti in albi ed elenchi istituiti con legge dello Stato, l'indirizzo di posta elettronica certificata di cui al comma 1 deve coincidere con quello comunicato ai rispettivi ordini o collegi, ai sensi dell'articolo 16, comma 7, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, pubblicato nell'INI-PEC.
3. Per i soggetti di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546, abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle Commissioni tributarie, l'indirizzo di posta elettronica certificata di cui al comma 1 deve coincidere con quello rilasciato da un gestore in conformita' a quanto stabilito dal decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, previa identificazione del soggetto medesimo.
4. Per le societa' e le imprese individuali iscritte nel registro delle imprese, l'indirizzo di posta elettronica certificata di cui al comma 1 deve coincidere con quello comunicato al momento dell'iscrizione, ai sensi dell'articolo 16 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 e dell'articolo 5 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, pubblicato nell'INI-PEC.
5. Per gli enti impositori, l'indirizzo di posta elettronica certificata di cui al comma 1 e' quello individuato dall'articolo 47, comma 3, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, pubblicato nell'IPA.
6. Fermo restando quanto stabilito al comma 1 dell'articolo 6, al fine di garantire l'invio delle notificazioni e delle comunicazioni mediante posta elettronica certificata, in caso di errata indicazione dell'indirizzo di PEC negli atti difensivi, possono, altresì, essere utilizzati gli elenchi di cui all'articolo 16, commi 6 e 7 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, con le modalita' di cui all'articolo 6, comma 1-bis, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, consultabili nell'INI-PEC.
7. Gli indirizzi di PEC degli uffici di segreteria delle Commissioni tributarie, utilizzati per le comunicazioni di cui al presente decreto, oltre che nell'IPA, sono pubblicati sul portale internet indicato nel decreto di cui all'articolo 3, comma 3.

## ARTICOLO N.8

---

Attestazione temporale delle comunicazioni, delle notificazioni telematiche e dei depositi telematici

### Art. 8

1. In conformita' alle disposizioni contenute nell'articolo 16, comma 5, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, qualunque comunicazione o notificazione dei documenti informatici, tramite PEC, si considera effettuata, ai fini della decorrenza dei termini processuali per il mittente, al momento dell'invio al proprio gestore attestato dalla relativa ricevuta di accettazione e, per il destinatario, al momento in cui la comunicazione o notificazione dei documenti informatici e' resa disponibile nella casella di posta elettronica certificata.
2. Il deposito dei documenti informatici presso la segreteria della Commissione tributaria si intende eseguito al momento attestato dalla ricevuta di accettazione rilasciata dal S.I.Gi.T.

## ARTICOLO N.9

---

## Notificazione e deposito degli atti

### Art. 9

1. Il ricorso e gli altri atti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione, sono notificati utilizzando la PEC secondo quanto stabilito dall'articolo 5.
2. Il deposito presso la segreteria della Commissione tributaria del ricorso e degli altri atti di cui al comma 1, unitamente alle relative ricevute della PEC, avviene esclusivamente mediante il S.I.Gi.T.
3. Le controdeduzioni e gli altri atti del processo tributario, unitamente alle relative ricevute della PEC, sono depositati presso la segreteria della Commissione tributaria mediante il S.I.Gi.T.

---

### **ARTICOLO N.10**

#### Modalità di costituzione in giudizio

### Art. 10

1. La costituzione in giudizio del ricorrente, nel caso di notifica del ricorso ai sensi dell'articolo 9, avviene con il deposito mediante il S.I.Gi.T del ricorso, della nota d'iscrizione a ruolo e degli atti e documenti ad esso allegati, attestato dalla ricevuta di accettazione rilasciata dal S.I.Gi.T. recante la data di trasmissione.
2. Successivamente alla costituzione in giudizio del ricorrente, il S.I.Gi.T. rilascia, altresì, il numero di iscrizione del ricorso nel registro generale di cui all'articolo 25 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
3. La costituzione in giudizio e il deposito degli atti e documenti della parte resistente avviene con le modalità indicate al comma 1.

---

### **ARTICOLO N.11**

#### Deposito degli atti successivi alla costituzione in giudizio

### Art. 11

1. Gli atti e i documenti informatici prodotti successivamente alla costituzione in giudizio, effettuata ai sensi dell'articolo 10, sono depositati esclusivamente mediante il S.I.Gi.T. e devono contenere l'indicazione del numero di iscrizione al registro generale assegnato al ricorso introduttivo. Il deposito degli atti e dei documenti informatici viene attestato mediante la ricevuta di accettazione rilasciata dal S.I.Gi.T. recante la data di trasmissione e l'indicazione della corretta acquisizione dei suddetti atti e documenti informatici al fascicolo informatico.

---

### **ARTICOLO N.12**

#### Deposito di atti e documenti non informatici

### Art. 12

1. Gli atti e documenti depositati in formato cartaceo sono acquisiti dalla Segreteria della Commissione tributaria che provvede ad effettuarne copia informatica e ad inserirla nel fascicolo informatico, apponendo la firma elettronica qualificata o firma digitale ai sensi dell'articolo 22, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.
2. Con il decreto di cui all'articolo 3, comma 3, sono individuate le modalità di acquisizione di copia informatica degli atti e documenti cartacei fornita dalle parti processuali o dagli altri soggetti previsti dall'articolo 3, comma 2.

---

## **ARTICOLO N.13**

### Giudizio d'appello

#### Art. 13

1. Per la costituzione in giudizio e il deposito mediante il S.I.Gi.T. degli atti e documenti riferiti al giudizio d'appello di cui agli articoli 52 e seguenti del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, valgono le medesime modalita' indicate negli articoli 10, 11 e 12.
2. Ai fini dell'attuazione delle disposizioni dell'articolo 53, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, il deposito del ricorso in appello presso la segreteria della Commissione tributaria regionale e' valido anche ai fini del deposito della copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata.

---

## **ARTICOLO N.14**

### Fascicolo informatico

#### Art. 14

1. La segreteria della Commissione tributaria forma il fascicolo informatico ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, con le modalita' tecnico-operative stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3, inserendovi anche le attestazioni rilasciate dal S.I.Gi.T ed ogni altro atto e documento informatico acquisito dal S.I.Gi.T.
2. Il fascicolo informatico contiene anche le copie informatiche degli atti e dei documenti cartacei prodotti e acquisiti ai sensi dell'articolo 12.
3. Il fascicolo informatico sostituisce il fascicolo d'ufficio di cui all'articolo 25 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, a condizione che contenga anche tutti gli atti e documenti cartacei prodotti e acquisiti ai sensi dell'articolo 12.
4. Il fascicolo informatico consente ai giudici tributari e agli altri soggetti abilitati al S.I.Gi.T. di cui all'articolo 3, comma 2, la diretta consultazione dello stesso, ed esonera le segreterie delle Commissioni tributarie dal produrre e rilasciare copie su supporto cartaceo degli atti e dei documenti informatici ivi contenuti ai soggetti abilitati alla consultazione.
5. Nel caso di richiesta delle parti di ottenere copia autentica degli atti contenuti nel fascicolo informatico, ai sensi degli articoli 25 e 38 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria, previo pagamento delle spese, provvede all'invio della copia stessa tramite PEC.

---

## **ARTICOLO N.15**

### Processo verbale dell'udienza

#### Art. 15

1. Il processo verbale dell'udienza, redatto come documento informatico, e' sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma digitale da chi presiede l'udienza e dal segretario. Nei casi in cui e' richiesto, le parti procedono alla sottoscrizione delle dichiarazioni o del processo verbale apponendo la propria firma elettronica qualificata o firma digitale.
2. Qualora non sia possibile procedere alla sottoscrizione nella forma di cui al comma 1, il processo verbale viene redatto su supporto cartaceo, sottoscritto nei modi ordinari e acquisito al fascicolo informatico secondo le modalita' di cui all'articolo 12.

---

## **ARTICOLO N.16**

### Redazione e deposito dei provvedimenti

#### Art. 16

1. Ai fini della formazione delle sentenze, dei decreti e delle ordinanze, redatti come documenti informatici sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale dei soggetti di cui all'articolo 36, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, la trasmissione dei documenti tra i componenti del collegio giudicante avviene tramite il S.I.Gi.T.

2. Il segretario di sezione sottoscrive, apponendo la propria firma elettronica qualificata o firma digitale, i provvedimenti di cui al comma 1, trasmessi tramite il S.I.Gi.T. e provvede al deposito della sentenza ai sensi dell'articolo 37 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

---

### ARTICOLO N.17

#### Formula esecutiva

#### Art. 17

1. In caso di richiesta di una delle parti di sentenza munita della formula esecutiva, il segretario provvede, previo pagamento delle spese, al rilascio della stessa sottoscritta con propria firma elettronica qualificata o firma digitale secondo le modalita' tecniche operative stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3.

---

### ARTICOLO N.18

#### Trasmissione dei fascicoli

#### Art. 18

1. La trasmissione da parte della Commissione tributaria provinciale del fascicolo informatico alla competente Commissione tributaria regionale avviene tramite il S.I.Gi.T., con le modalita' tecniche operative stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3, finalizzate ad assicurarne la data certa nonche' l'integrita', l'autenticita' e la riservatezza.

2. La trasmissione del fascicolo informatico da e verso organi giurisdizionali diversi da quelli indicati al comma 1 avviene, in ogni stato e grado del giudizio, per via telematica con le modalita' stabilite con decreto interministeriale del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro della giustizia, sentita l'Agenzia per l'Italia Digitale, finalizzate ad assicurarne la data certa nonche' l'integrita', l'autenticita' e la riservatezza.

---

### ARTICOLO N.19

#### Pagamento del contributo unificato e delle altre spese di giustizia

#### Art. 19

1. Il pagamento del contributo unificato e degli altri diritti e spese viene effettuato in via telematica secondo le modalita' e gli strumenti previsti dal regolamento di cui agli articoli 191 e 196 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115.

2. Nelle more dell'adozione del regolamento di cui al comma 1, il pagamento del contributo unificato e degli altri diritti e spese e' effettuato secondo le modalita' tecniche operative stabilite dal decreto di cui all'articolo 3, comma 3.

3. La parte che abbia utilizzato in primo grado le modalita' telematiche di pagamento di cui ai commi precedenti e' tenuta ad utilizzare le medesime modalita' per l'intero grado del giudizio nonche' per l'appello, salvo sostituzione del difensore.

---

### ARTICOLO N.20

#### Disposizioni finali

Art. 20

1. Le disposizioni del presente regolamento si applicano ai ricorsi notificati a partire dal primo giorno del mese successivo al decorso del termine di novanta giorni dalla data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del primo decreto di cui all'articolo 3, comma 3, e depositati presso le Commissioni tributarie individuate con il medesimo decreto.

2. Con successivi decreti del Ministero dell'economia e delle finanze sono individuate le ulteriori Commissioni tributarie per le quali trovano gradualmente applicazione le disposizioni del presente regolamento.

Il presente regolamento, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e farlo osservare.