

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE SESTA CIVILE**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CIRILLO Ettore - Presidente -

Dott. CARACCIOLO Giuseppe - Consigliere -

Dott. MELONI Giuseppe - Consigliere -

Dott. NAPOLITANO Lucio - rel. Consigliere -

Dott. FEDERICO Guido - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso OMISSIS proposto da:

AMMINISTRAZIONE

- ricorrente -

contro

CONTRIBUENTE

- controricorrente -

contro

COOBBLIGATO SOLIDALE

- intimati -

avverso la sentenza n. OMISSIS della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di NAPOLI del 20/11/2014, depositata il 01/12/2014;

udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio del 16/06/2016 dal Consigliere Relatore Dott. LUCIO NAPOLITANO.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO - MOTIVI DELLA DECISIONE

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

La Corte, costituito il contraddittorio camerale sulla relazione prevista dall'art. 380 bis c.p.c., osserva quanto segue:

La CTR della Campania, con sentenza n. OMISSIS, depositata il 1 dicembre 2014, accolse l'appello proposto dalla sig.ra CONTRIBUENTE avverso la sentenza della CTR di Napoli, che ne aveva invece respinto il ricorso avverso avviso di liquidazione d'imposta di registro, ritenendola carente d'interesse, in ragione del fatto che al tempo della proposizione del ricorso di primo grado l'avviso di liquidazione non le era stato ancora notificato.

Con la stessa pronuncia la CTR della Campania ha altresì rigettato l'appello proposto dal coobbligato solidale, avendo rilevato che correttamente la CTP di Napoli aveva dichiarato, limitatamente a quest'ultimo, la cessazione della materia del contendere, essendo intervenuto nei suoi confronti provvedimento di revoca in autotutela dell'atto impositivo.

Avverso detta pronuncia l'AMMINISTRAZIONE ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un solo motivo.

La sig.ra CONTRIBUENTE resiste con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

Con l'unico motivo l'Amministrazione ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, laddove la sentenza impugnata ha accolto il gravame della CONTRIBUENTE, senza rilevare che la mancata impugnazione dell'avviso di liquidazione notificato nei suoi confronti solo in data 7/9/2011 ne aveva comportato la definitività, né che la contribuente aveva ommesso d'impugnare il diniego di annullamento in autotutela dell'atto impositivo concernente la posizione della contribuente medesima.

Preliminarmente va dato atto che con la memoria ritualmente depositata la sig.ra CONTRIBUENTE ha riferito che nelle more è intervenuta sentenza, prodotta in copia in atti, della CTP di Napoli n. 68 depositata l'8 gennaio 2016, che, pronunciando sull'impugnazione proposta dalla contribuente avverso la successiva cartella di pagamento notificatale, preso atto dell'intervenuto annullamento in via amministrativa del ruolo e conseguente sgravio degli importi recati dalla succitata cartella, ha dichiarato l'estinzione del relativo giudizio per intervenuta cessazione della materia del contendere.

Quanto sopra, secondo la Corte, non fa venir meno comunque l'interesse della contribuente all'ottenimento della pronuncia richiesta con il ricorso per cassazione nel presente giudizio concernente l'impugnazione dell'avviso di liquidazione, non essendo al momento della presente decisione ancora passata in giudicato la succitata sentenza della CTP di Napoli.

Ciò premesso, va rilevato che la controricorrente CONTRIBUENTE ha eccepito l'inammissibilità, sotto vari profili, dell'avverso ricorso, in primo luogo per tardività e comunque per acquiescenza manifestata alla sentenza della CTR, come sarebbe desumibile, secondo la contribuente, dalla comparsa di costituzione in data 12 gennaio 2015 dinanzi al Tribunale di Napoli, dove l'Amministrazione è stata convenuta in giudizio dai contribuenti con domanda risarcitoria in riferimento alla presente vicenda processuale, avendo ivi l'Amministrazione eccepito la carenza d'interesse di entrambi gli istanti, *"avendo già conseguito, dal Giudice naturale, la tutela giurisdizionale invocata"*.

L'eccezione d'inammissibilità per tardività nella proposizione del ricorso non è fondata.

In primo luogo deve certamente ritenersi come non idonea al decorso del termine breve d'impugnazione la modalità telematica di notifica (tramite PEC) della sentenza della CTR in data 5 dicembre 2014.

\\SERVER\server\ADS\I_Studio\15 - sito ex parte\9.sentenza in lavorazione - archivio\FORMAT 2016.doc Rivista di informazione giuridica,
registrata al Tribunale di Napoli al numero 12 del 05/03/2012,
registro affari amministrativi numero 8231/11

Direttore Responsabile Avv. Antonio De Simone | Copyright © 2012 - Ex Parte Creditoris - ISSN 2385-1376

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

Si tratta di notifica effettuata tramite PEC direttamente dal difensore della contribuente, munito dell'autorizzazione del Consiglio dell'Ordine di appartenenza ad eseguire le notificazioni ai sensi della L. 21 gennaio 1994, n. 53 e successive modifiche.

Si esula, dunque, nella fattispecie in esame, dalla stessa possibilità, in astratto, di far riferimento all'art. 149 bis c.p.c., che attiene alle notifiche effettuate a mezzo posta elettronica certificata con l'intermediazione dell'Ufficiale giudiziario, in relazione del D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, secondo il quale, per quanto non disposto dalle norme del citato decreto, i giudici tributari applicano le norme del codice di procedura civile, in quanto con esse compatibili.

Ciò posto, l'art. 1 della legge n. 53/1994, secondo periodo, nel testo da ultimo risultante a seguito della modifica apportata dal D.L. 24 giugno 2014, n. 90, art. 46, comma 1, lett. a), n. 2), convertito, con modificazioni, nella L. 11 agosto 2014, n. 114, dispone che, quando ricorrono i requisiti di cui al periodo precedente della stessa norma, fatta eccezione per l'autorizzazione del Consiglio dell'Ordine, *"la notificazione degli atti in materia civile, amministrativa e stragiudiziale può essere eseguita a mezzo di posta elettronica certificata"* (nel senso della validità della notifica del ricorso per cassazione a seguito di rinnovazione direttamente da parte del difensore a mezzo posta elettronica certificata cfr. Cass. sez. 5, 11 marzo 2016, n. 4783; Cass. sez. 5, 29 gennaio 2016, n. 1682).

Si ricava, tuttavia, a contrario, dalla citata disposizione, avuto riguardo alla specialità delle disposizioni che regolano il processo tributario dinanzi alle commissioni tributarie provinciali e regionali, che detta forma di notifica, come di seguito disciplinata della citata L. n. 53 del 1994, art. 3 bis, come inserito del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, art. 16 quater, convertito, con modificazioni nella L. 7 dicembre 2012, n. 221, che ha abrogato della L. n. 53 del 1994, art. 3, comma 3 bis, non è ammessa per la notificazione degli atti in materia tributaria, se non espressamente disciplinata dalle specifiche relative disposizioni.

Resta quindi, confermata, in parte qua, l'originaria previsione del D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, art. 16, comma 4, avente ad oggetto Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma della L. 16 gennaio 2003, art. 27, per la quale *"le disposizioni di cui al presente regolamento non si applicano all'uso degli strumenti informatici o telematici nel processo tributario"*.

Va altresì osservato che della L. n. 53 del 1994, art. 3 bis, u. c., quale introdotto dal D.L. 24 giugno 2014, n. 90, art. 46, comma 2, convertito in L. 11 agosto 2014, n. 114, in vigore dal 26 giugno 2014, stabilisce che sono escluse dalla disciplina dettata dai commi 2 e 3 della L. n. 53 del 1994, suddetto art. 3 bis, le notifiche relative al giudizio amministrativo, restando anche attraverso detta disposizione confermato che le norme tecniche per la notifica mediante posta elettronica certificata dettata per il processo civile non potessero trovare applicazione nel processo tributario neppure quale giudizio d'impugnazione sull'atto amministrativo tributario.

A ciò consegue l'impossibilità che nella fattispecie possa assumersi l'equivalenza della trasmissione del documento informatico per via telematica alla notificazione per mezzo della posta, stabilita dal D. Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, art. 48, comma 2 (codice dell'amministrazione digitale), solo *"salvo che la legge disponga altrimenti"*.

In proposito la ricognizione del quadro normativo di riferimento alla data del 5 dicembre 2014, epoca di avvenuta notifica della sentenza della CTR a mezzo PEC all'Agenzia delle Entrate da parte del difensore degli odierni controricorrenti, porta a rilevare che il D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 16, nel testo allora vigente (quale modificato, con l'aggiunta del comma 1 bis, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, art. 39, comma 8, convertito, con modificazioni, nella L. 15 luglio 2011, n. 111 e modificato

\\SERVER\server\ADS\I_Studio\15 - sito ex parte\9.sentenza in lavorazione - archivio\FORMAT 2016.docRivista di informazione giuridica, registrata al Tribunale di Napoli al numero 12 del 05/03/2012, registro affari amministrativi numero 8231/11

Direttore Responsabile Avv. Antonio De Simone | Copyright © 2012 - Ex Parte Creditoris - ISSN 2385-1376

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

dall'art. 49, comma 1 del 24 giugno 2014, n. 90, convertito in L. 11 agosto 2014, n. 114), prevedeva che le sole comunicazioni di segreteria potessero essere effettuate mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata.

La materia risulta oggi ridefinita, a seguito dell'entrata in vigore del D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 156 di revisione, tra l'altro, della disciplina del contenzioso tributario.

Abrogato il comma 1 bis dell'art. 16, è stato aggiunto, infatti, al D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 16 bis, il cui attuale comma 3, per quanto qui specificamente rileva, prevede che *"le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel D.M. Economia e Finanze 23 dicembre 2013, n. 163 e dei relativi decreti di attuazione"*.

Il D.M. n. 163 del 2013, art. 3, comma 3, ha demandato, in particolare, per quanto qui rileva, a successivi decreti del Ministero dell'economia e delle finanze d'individuare le regole tecnico - operative per le operazioni relative all'abilitazione al S.I.Gi.T. (Sistema informativo della giustizia tributaria), 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 suddetto articolo, nonché alla redazione e deposito delle sentenze, dei decreti e delle ordinanze.

Il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 4 agosto 2015 ha quindi previsto, in attuazione della disposizione del D.M. n. 163 del 2013, art. 3, comma 3, le specifiche tecniche volte alla disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario.

Ne deriva, dal sistema normativo così ricostruito, che le notifiche a mezzo posta elettronica certificata nel processo tributario sono consentite laddove è operativa la disciplina del c.d. processo tributario telematico.

Al riguardo va precisato che, in deroga alla generale previsione di entrata in vigore della riforma di cui al D.Lgs. n. 156 del 2015, del contenzioso tributario, fissata al 1 gennaio 2016 dell'art. 12, comma 1 dello stesso decreto, il comma 3 del medesimo articolo 12 prevede che le *"Le disposizioni contenute nel comma 3 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 16 bis... si applicano con decorrenza e modalità previste dai decreti di cui al D.M. Ministero economia e finanze 23 dicembre 2013, n. 163 , art. 3, comma 3"*.

Il D.M. 4 agosto 2015, art. 16 emanato, come si è detto, in attuazione del D.M. n. 163 del 2013, art. 3, comma 3, ha previsto l'entrata in vigore delle disposizioni relative al processo tributario telematico in via sperimentale per i ricorsi dinanzi alle Commissioni tributarie provinciali e regionali dell'Umbria e della Toscana a partire dal primo giorno del mese successivo al decorso del termine di 90 giorni dalla pubblicazione dello stesso D.M. 4 agosto 2015, vale a dire dal 1 dicembre 2015 (cfr. anche circolare 29 dicembre 2015, n. 38/E, par. 1.6).

Alla stregua del quadro normativo di riferimento come sopra delineato, deve concludersi, riguardo allo specifico problema dibattuto nel presente giudizio, che nella fattispecie in esame, alla data del 5 dicembre 2014, la notifica tramite PEC effettuata dal difensore della contribuente all'amministrazione finanziaria della sentenza resa dalla CTR della Campania tra le parti, non è idonea a far decorrere il termine breve per la proposizione del ricorso per cassazione ai sensi del combinato disposto del D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 51, comma 1, in relazione all'art. 38, che a sua volta richiama l'art. 16 del decreto medesimo, norma che non contemplava la previsione della notifica del ricorso a mezzo PEC, viceversa prevista dal nuovo art. 16-bis, il cui comma 3, non è ancora applicabile, se non dal 1 dicembre 2015 per le sole notifiche tramite PEC degli atti nel

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

processo tributario telematico sperimentale dinanzi alle commissioni tributarie della Toscana e dell'Umbria.

Detta notifica, in assenza della previsione delle regole tecniche di attuazione, deve ritenersi giuridicamente inesistente, non essendo nella fattispecie ipotizzabile alcuna forma di sanatoria, diversamente da quanto ritenuto possibile in fattispecie diverse da questa Corte (cfr. Cass. sez. unite 18 aprile 2016, n. 7665).

Detta pronuncia afferiva a notifica di controricorso per cassazione a mezzo PEC, nella quale alcuna compromissione del diritto di difesa di parte ricorrente era configurabile, avuto riguardo al carattere meramente formale della violazione delle regole tecniche di cui della L. n. 53 del 1994, art. 3 bis, commi 4 e 5, non essendo stata dedotta difformità, quanto alla consegna telematica avvenuta in "estensione.doc" anziché in "formato pdf", dal formato cartaceo depositato in cancelleria.

Viceversa, quanto all'ipotesi di notifica a mezzo PEC di sentenza del giudizio tributario d'appello, oggetto della presente controversia, nel quadro normativo di riferimento *de iure condito* sopra delineato, deve escludersi in radice che possa essere ipotizzato il conseguimento dello scopo proprio dell'atto, che sarebbe stato quello di decorrenza del termine breve di impugnazione, essendo le norme che stabiliscono cause di decadenza norme di stretta interpretazione (cfr. Cass. sez. unite 16 marzo 2015, n. 5160).

Neppure può fissarsi la decorrenza del termine breve d'impugnazione alla data del 13 febbraio 2015, allorché l'Amministrazione dichiara essere avvenuto a cura del difensore delle controparti il deposito presso l'ufficio periferico dell'AMMINISTRAZIONE di "copia della sentenza notificata effettuata a mezzo posta elettronica certificata in data 5/12/2014".

Ciò non già perché, come chiarito da Cass. sez. 5, 13 aprile 2012, n. 5871, la modalità di notifica di cui al combinato disposto del D. Lgs. n. 546 del 1992, art. 16, comma 3, art. 38, comma 2 e art. 51, comma 1, non possa ritenersi applicabile anche alla notifica delle sentenze delle Commissioni tributarie regionali, a ciò non ostando il disposto dell'art. 62, comma 2, dello stesso decreto, "poiché la notifica delle sentenze d'appello resta fuori del giudizio di legittimità, mirando solo alla più celere formazione del giudicato formale"; quanto perché non è specificato, neppure dalla controricorrente, incorrendo in ciò il controricorso in difetto di autosufficienza, se sia stata depositata copia autentica della sentenza o mera copia della stessa, solo nel primo caso potendo ritenersi acquisita la conoscenza legale della sentenza alla quale riferire il decorso del termine breve d'impugnazione.

Neppure è fondata l'eccezione d'inammissibilità per intervenuta acquiescenza, atteso che dalla difesa spiegata dall'Amministrazione nel giudizio civile di danni non è dato evincere un comportamento concludente incompatibile con la volontà di avvalersi della proposizione del ricorso per cassazione del quale, all'atto della costituzione in giudizio dinanzi al Tribunale civile nel giudizio di risarcimento danni introdotto dai contribuenti, non erano ancora scaduti i termini per la relativa proposizione.

Ne consegue che il ricorso per cassazione, consegnato per la notifica all'ufficiale giudiziario il 29 maggio 2015, risulta regolarmente proposto entro il termine lungo di sei mesi, secondo l'art. 327 c.p.c. nella formulazione applicabile *ratione temporis*, dal deposito della sentenza in data 1 dicembre 2014.

Il ricorso è però infondato.

L'assunto dell'Amministrazione si basa sul duplice presupposto, in fatto, della mancata impugnazione dell'avviso di liquidazione, che è stato notificato alla CONTRIBUENTE il 7

\\SERVER\server\ADS\1_Studio\15 - sito ex parte\9.sentenza in lavorazione - archivio\FORMAT 2016.docRivista di informazione giuridica,
registrata al Tribunale di Napoli al numero 12 del 05/03/2012,
registro affari amministrativi numero 8231/11

Direttore Responsabile Avv. Antonio De Simone | Copyright © 2012 - Ex Parte Creditoris - ISSN 2385-1376

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

settembre 2011, e sulla mancata proposizione di ricorso avverso il diniego parziale di annullamento dell'atto in autotutela, atteso che la revoca dell'avviso di liquidazione era intervenuta nei confronti del solo condebitore solidale.

Senonché - essendo pacifico che quando è intervenuta la notifica dell'avviso di liquidazione alla CONTRIBUENTE la stessa aveva già impugnato il medesimo atto, che la indicava come condebitrice solidalmente responsabile del COOBBLIGATO SOLIDALE, solo a questi notificato - deve richiamarsi il principio più volte affermato dalla giurisprudenza di questa Corte secondo il quale *"in tema di atti d'imposizione tributaria, la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento, ma una condizione integrativa di efficacia, sicchè la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocamente la piena conoscenza da parte del contribuente"* (cfr. Cass. sez. 5, 24 aprile 2015, n. 8374; Cass. sez. 5, 13 marzo 2015, n. 5057; Cass. sez. 5, 15 gennaio 2014, n. 654).

Ciò si ritiene essersi verificato nella fattispecie in esame, allorché la CONTRIBUENTE aveva già impugnato lo stesso (e non diverso) avviso di liquidazione, sebbene formalmente notificato al solo COOBBLIGATO SOLIDALE al tempo della proposizione dell'originario ricorso, chiarendo, ad ogni modo, con memoria, una volta avvenuta ricevuta la materiale notifica dell'atto, che l'impugnazione già proposta era da intendersi estesa anche a questo.

Né, d'altronde, la ricorrente AMMINISTRAZIONE ha contestato che sia mai stato prodotto quel provvedimento di diniego parziale di autotutela, affinché la contribuente potesse verificare e, di conseguenza dolersene, se esso fosse stato fondato su ragioni personali tali da precludere ad essa condebitrice solidale gli effetti favorevoli dell'annullamento dell'atto impositivo limitato al solo COOBBLIGATO SOLIDALE, come correttamente evidenziato al riguardo dalla sentenza impugnata.

Il ricorso deve essere pertanto rigettato per manifesta infondatezza.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Non sussistono i presupposti per il raddoppio del contributo unificato, essendo parte ricorrente Amministrazione pubblica per la quale ricorre il meccanismo di prenotazione a debito delle spese (cfr. Cass. sez. unite 8 maggio 2014, n. 9338; più di recente, tra le altre, Cass. sez. 6-L, ord. 29 gennaio 2016, n. 1778).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente Amministrazione alla rifusione delle spese del presente giudizio in favore della controricorrente che liquida in Euro 200,00 per esborsi ed in Euro 2200,00 per compenso, oltre rimborso spese forfetarie ed accessori, se dovuti.

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 della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 *bis*.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, 16 giugno 2016.

Depositato in Cancelleria il 12 settembre 2016

Ordinanza, Cassazione civile, sez. sesta, Pres. Cirillo – Rel. Napolitano n.17941 del 12 settembre 2016

**Il presente provvedimento è stato modificato nell'aspetto grafico, con l'eliminazione di qualsivoglia riferimento a dati personali, nel rispetto della normativa sulla Privacy*

EX PARTE CREDITORIS