



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di NAPOLI Sezione 21, riunita in udienza il 20/06/2022 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

PUGLIESE FELICITA, Presidente
LIGNOLA FERDINANDO, Relatore
GIORDANO ROSARIA, Giudice

in data 20/06/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2058/2022 depositato il 14/03/2022

proposto da

Fabio Smorra - SMRFBA73D28F839D

Difeso da

Giancarlo Madonna - MDNGCR63H24F839H

Rappresentato da Giancarlo Madonna - MDNGCR63H24F839H

ed elettivamente domiciliato presso avv.gmadonna@pec.it

contro

Ag. entrate - Riscossione - Napoli - Via Roberto Bracco 20 80133 Napoli NA

elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Napoli - Via Guglielmo Oberdan 1-3 80134 Napoli NA

elettivamente domiciliato presso dp.1napoli@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 07120200072058301000 IVA-ALTRO 2018

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente: si riporta al ricorso e ne chiede l'accoglimento. Evidenzia che non c'è stata prova della mancata notifica della cartella.

Resistente: rigetto

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con ricorso notificato all'Agenzia delle entrate – riscossione ed all'Agenzia delle entrate – direzione Prov. le I di Napoli - UFF. Territoriale di Napoli I, Fabio Smorra impugna la cartella n. 07120200072058301000, per un importo totale di € 2.839,000, per tributi IVA relativi all'anno 2018, notificata tramite pec data 06/12/2021.

Il ricorrente eccepisce l'invalidità della notifica, poiché il file trasmesso non reca il suffisso p7m e chiede l'annullamento della cartella, con condanna della parte resistente al pagamento delle spese di lite, come sostenuto da una decisione di merito (CTR Lombardia, sent. n. 3831/1/2016).

Inoltre si deduce decadenza ex art. 25 del dpr 602/73 e difetto di motivazione - violazione dell'art. 7 della legge 212/2000 e dell'art. 3 della legge 241/1990, perché l'atto risulta carente:

- a) dell'allegazione degli atti prodromici ai sensi dell'art.3 L. 241/90 e dell'art.7 della L. 212/2000;
- b) dell'indicazione delle modalità di calcolo delle sanzioni e degli interessi richiesti;
- c) dei presupposti di fatto e le ragioni giuridiche alla base del provvedimento.

Ancora si deduce la decadenza annuale, poiché quando l'amministrazione decide di avvalersi del sistema di riscossione tramite ruolo deve sottostare al più breve termine annuale, ex art. 72 D. Lgs. 507/1993.

Infine si contesta l'illegittimità della cartella, per omessa indicazione del criterio di calcolo degli interessi delle sanzioni e degli altri oneri perché mancano i dettagli circa il calcolo di detti accessori (durata del ritardo e tasso di interessi), il che impedisce al contribuente di verificare la correttezza del relativo calcolo, e quindi, comporta la nullità della cartella.

2. L'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale I di Napoli, ha contro dedotto.

a. quanto alla notificazione a mezzo PEC, osservando che questa è espressamente consentita, quanto agli atti della riscossione, dall'art 26 del D.P.R. n. 602/73 e che in concreto dalla ricevuta prodotta emerge che il giorno 06/12/2021 alle ore 17.12, l'atto impugnato è stato consegnato a "fabiosmorra@avvocatinapoli.legalmail.it", indirizzo rinvenuto nell'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC) e che, come recentemente affermato dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione, a proposito delle firme digitali di tipo CAdES e di tipo PAdES, le due firme sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni *.p7m e *.pdf, e devono, quindi, essere riconosciute valide ed efficaci, anche nel processo civile di cassazione, senza eccezione alcuna.

D'altra parte, è innegabile l'effetto sanante di qualsiasi vizio di notifica, ai sensi e per gli effetti degli articoli 160 e 156, terzo comma, c.p.c., allorquando è provato che il contribuente ha avuto piena cognizione dell'atto, entrato nella sfera di conoscenza (cd. esso raggiungimento dello scopo; Cass. 29 aprile 2015, n. 8674; Cass., 26 gennaio 2015, n. 1301; 14 gennaio 2015, n. 416; 19 dicembre 2014, n. 27089); nel caso di specie il ricorrente ha dimostrato di avere ricevuto la cartella di pagamento giacché ha provveduto alla sua tempestiva impugnazione ed alla sua allegazione in atti, evocando in giudizio sia l'ente della riscossione AdER che la ha emessa, sia l'Ufficio impositore D.P. I Napoli dell'Agenzia delle Entrate

b) Quanto alla decadenza, questa deve escludersi, poiché alla fattispecie si applica il disposto della lett. a) dell'art. 25 del D.P.R. 602/73, secondo il quale la notifica dell'accertamento va fatta entro il 31 dicembre *"del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione ... per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600..."*.

Va altresì considerata la sospensione legale dell'attività notificatoria e di riscossione dell'AdER, di pari passo con la sospensione legale dei termini decadenziali e prescrizionali legati a tali attività, conseguenti alla normativa emergenziale in materia di Covid (art. 68 del D.L. n. 18/2020, come approfondito dalla Circolare n. 25/E del 20 agosto 2020 dell'Agenzia delle Entrate, nel periodo intercorrente tra l'8 marzo 2020 - ovvero il 21 febbraio 2020 per i soggetti indicati al comma 2-bis dell'art. 68 del D.L. n. 18/2020 - ed il 31 agosto 2021)..

c) con riferimento al vizio di motivazione della cartella, si evidenzia che l'atto riporta tutti gli elementi previsti dalle norme con riferimento al ruolo riportato e indica tutti gli elementi prescritti dal DM n. 321/99 e la parte dispone di tutti gli elementi sufficienti ad individuare il motivo del recupero riguardo al procedimento da cui deriva, ovvero la liquidazione automatizzata della dichiarazione nonché la causa delle somme richieste: imposte, sanzioni e interessi per omessi versamenti di

imposte autoliquidate dalla parte, nonché tutte le altre specifiche previste al riguardo.

3. In sede di discussione la difesa del ricorrente ha eccepito l'inesistenza della notifica dell'atto impugnato, rilevabile d'ufficio, poiché proveniente da un indirizzo PEC non iscritto nei pubblici registri.

4.. In data odierna la Commissione, letto ed esaminato il ricorso e tutti gli atti e i documenti depositati, provvedeva come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso va rigettato.

2. La doglianza riguardante la nullità della notifica è manifestamente infondata, sia alla luce della giurisprudenza prevalente, sia considerata la sanatoria perfezionatasi per effetto del raggiungimento dello scopo dell'atto.

2.1 Le Sezioni Unite civili (Cass. Sez. U, Sentenza n.23620 del 28/09/2018, Rv.650466) hanno affermato che, in seguito all'introduzione del "domicilio digitale" -previsto dall'art. 16 *sexies* del D. L. n. 179 del 2012, convertito con modificazioni dalla L. n. 221 del 2012, come modificato dal D. L. n. 90 del 2014, convertito con modificazioni dalla L. n. 114 del 2014- va ritenuta valida la notificazione eseguita presso l'indirizzo di posta elettronica certificata che il difensore è tenuto, ai sensi dell'art. 6 bis del D. Lgs. n. 82 del 2005, a comunicare al proprio ordine professionale di appartenenza, e che quest'ultimo è a sua volta obbligato ad inserire, sia nei registri INI-PEC, sia nel Re.G.Ind.E. di cui al D. M. 21 febbraio 2011 n. 44, gestito dal Ministero della Giustizia. Valorizzando il ruolo di coordinamento tra i due registri, INI-PEC e Re.G.Ind.E., assicurato di fatto dagli ordini professionali, le Sezioni Unite sono pervenute ad una soluzione che ha sostanzialmente sancito l'equivalenza dei due registri, quantomeno per quel che concerne le notificazioni da eseguire, in forma elettronica, nei confronti degli appartenenti ai predetti ordini.

2.2 L'art. 6 bis del D. Lgs. n. 82 del 2005 (c.d. Codice dell'amministrazione digitale), per favorire la presentazione di istanze, dichiarazioni e dati, nonché lo scambio di informazioni e documenti tra i soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, e le imprese e i professionisti in modalità telematica, ha previsto l'istituzione del pubblico elenco denominato Indice nazionale dei domicili digitali (INI-PEC) delle imprese e dei professionisti, tenuto presso il Ministero per lo sviluppo economico e realizzato a partire dagli elenchi di indirizzi p.e.c. costituiti presso il registro delle imprese e gli ordini o collegi professionali. Anche questo registro, così come il Re.G.Ind.E., è tenuto e gestito da un organo centrale dello Stato, ed in esso confluiscono esclusivamente informazioni provenienti da organismi qualificati a fornirle. Nessuna sostanziale differenza, pertanto, si rinviene tra i due registri INI-PEC e Re.G.Ind.E., né sotto il profilo della provenienza delle informazioni in essi contenute, che appare

analogamente qualificata, né per quanto attiene all'aspetto delle modalità di gestione e tenuta dei due elenchi, che in entrambi i casi è assicurata da una amministrazione centrale dello Stato, con modalità idonee ad assicurare la necessaria sicurezza delle informazioni ritraibili da ambedue le fonti di cui si discute.

2.3 Dal canto suo, l'art. 16 *ter*, comma 1, del D. L. n. 179 del 2012, modificato dall'art. 45-bis, comma 2, lettera a), numero 1), del D. L. n. 90 del 2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 114 del 2014, e successivamente sostituito dall'art. 66, comma 5, del D. Lgs. n. 217 del 2017, ha previsto che, a decorrere dal 15.12.2013, ai fini della notificazione e comunicazione degli atti in materia civile, penale, amministrativa, contabile e stragiudiziale, si intendono per pubblici elenchi quelli previsti dagli articoli 6 bis, 6 quater e 62 del D. Lgs. n. 82 del 2005, nonché dall'articolo 16, comma 12, dello stesso decreto, dall'articolo 16, comma 6, del D. L. n. 185 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 2 del 2009, nonché il registro generale degli indirizzi elettronici, gestito dal Ministero della Giustizia. Anche in questo caso, dunque, la norma non solo non prevede alcuna differenza tra i due diversi registri, INI-PEC e Re.G.Ind.E., ma addirittura li equipara espressamente.

2.4 Ancora, l'art. 149-bis, comma 2, c.p.c. (modificato dall'art. 16, comma 2, del D. L. n. 179 del 2012, convertito, con modificazioni, in Legge n. 221 del 2012) prevede che l'ufficiale giudiziario, ove proceda ai sensi del primo comma, debba trasmettere copia informatica dell'atto sottoscritta con firma digitale all'indirizzo di posta elettronica certificata del destinatario risultante da elenchi pubblici o comunque accessibili alle pubbliche amministrazioni.

2.5 Infine, l'art. 3 bis della Legge n. 53 del 1994 dispone che la notificazione con modalità telematica si esegua a mezzo di posta elettronica certificata presso l'indirizzo risultante da pubblici elenchi, nel rispetto della normativa, anche regolamentare, concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici. La notificazione può essere dunque eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata risultante da pubblici elenchi, ancora una volta senza alcuna distinzione tra l'uno o l'altro di detti elenchi.

2.6 Il perfezionamento della notifica telematica è prevista dall'art. 149 bis cod. proc. civ. terzo comma, laddove si legge che *“la notifica si intende perfezionata nel momento in cui il gestore rende disponibile il documento informatico nella casella di posta elettronica certificata del destinatario”*.

2.7 D'altra parte recentemente la Corte di cassazione ha ritenuto perfettamente valida la notifica dell'atto che quando il file trasmesso non rechi il suffisso p7m, osservando che *“la notifica della cartella di pagamento può avvenire, indifferentemente, sia allegando al messaggio PEC un documento informatico, che sia duplicato informatico dell'atto originario (il c.d. "atto nativo digitale"), sia mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo (la c.d. :copia informatica"), come è avvenuto pacificamente nel caso di specie, dove il concessionario*

della riscossione ha provveduto a inserire nel messaggio di posta elettronica certificata un documento informatico in formato PDF (portable document format) - cioè il noto formato di file usato per creare e trasmettere documenti, attraverso un software comunemente diffuso tra gli utenti telematici -, realizzato in precedenza mediante la copia per immagini di una cartella di pagamento composta in origine su carta. Va esclusa, allora, la denunciata illegittimità della notifica della cartella di pagamento eseguita a mezzo posta elettronica certificata, per la decisiva ragione che era nella sicura facoltà del notificante allegare, al messaggio trasmesso alla contribuente via PEC, un documento informatico realizzato in forma di copia per immagini di un documento in origine analogico» (cfr Cass. 30948/2019 vedi anche Cass 6417/2019) ed ha inoltre precisato che « nessuna norma di legge impone che la copia su supporto informatico della cartella di pagamento in origine cartacea, notificata dall'agente della riscossione tramite PEC, venga poi sottoscritta con firma digitale» (Sez. 6 - 5, ordinanza n. 21328 del 9 giugno – 5 ottobre 2020).

2.8 La conoscenza legale dell'atto rende irrilevante l'indagine sulla casella di provenienza della posta certificata, che per definizione proviene da una casella di posta certificata, il cui dominio "pec.agenziariscossione.gov.it" non poteva lasciare dubbi in ordine alla provenienza degli atti.

2.9 D'altra parte, quanto alla inesistenza della notifica dedotta in udienza, la questione è stata risolta da una recente decisione delle Sezioni Unite civili della Corte di cassazione (sentenza 15979/2022 del 18/05/2022) nella quale si è affermato il valore equipollente della provenienza della notifica da indirizzo di posta elettronica istituzionale della Corte dei Conti (procura.generale.atticassazione@corteconticert.it), rinvenibile nel rispettivo sito (<https://www.corteconti.it/HOME/ricerca>) e dunque non incompatibile, anche ai sensi dell'art.3-bis, primo comma, secondo periodo, della legge 11 gennaio 1994, n. 53 e per le sue peculiarità, con la più stringente regola – invocabile peraltro come principio generale nella sola collocazione istituzionale per le prerogative di notifica per gli avvocati - secondo cui "la notificazione può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi".

Nel caso di specie la notifica proveniva dichiaratamente dal mittente: Agenzia delle entrate-Riscossione e l'indirizzo di posta del mittente (notifica.acc.campania@pec.agenziariscossione.gov.it) contiene l'url del sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate – riscossione, per cui davvero nessun dubbio poteva nutrire il destinatario in ordine al reale mittente della notifica.

La medesima sentenza delle Sezioni Unite da ultimo citata ha comunque ritenuto applicabile, *ad abundantiam*, la regola della sanatoria della nullità delle notificazioni, poiché "la costituzione del destinatario della notificazione, che abbia dimostrato di essere in grado di svolgere compiutamente le

proprie difese» (Cass. 2961/2021) sottrae rilevanza all'ipotizzata irregolarità, avendo pienamente la notifica raggiunto lo scopo (Cass. s.u. 23620/2018) senza alcuna incertezza in ordine alla sua provenienza e all'oggetto».

3. Anche la decadenza e la prescrizione devono escludersi: siamo in presenza di un ruolo scaturente da controllo automatizzato ex art. 36-bis del D.P.R. 600/73 e 54-bis del D.P.R. 600/73 che evidenziava la presenza di imposte (IVA relativa alla liquidazione periodica IV trimestre dichiarata ma non versata). Di conseguenza il termine di decadenza è quello triennale e l'obbligo di motivazione fortemente attenuato dal carattere vincolato dell'atto dell'amministrazione, che si è limitata a prendere atto dell'omesso versamento di quanto autoliquidato.

4. La contestazione in ordine alla carenza motivazionale è del resto del tutto generica, mentre nella cartella impugnata sono riportati tutti gli elementi sufficienti ad individuare il motivo del recupero riguardo al procedimento da cui deriva ovvero liquidazione automatizzata della dichiarazione nonché la causa delle somme richieste: imposte, sanzioni e interessi per omessi versamenti di imposte autoliquidate dalla parte, nonché tutte le altre specifiche previste al riguardo.

L'obbligo di motivazione si sovrappone alla dichiarazione del contribuente, nel senso che l'ufficio procede alla liquidazione delle imposte con i relativi accessori sulla base dei dati forniti dallo stesso contribuente e dal confronto degli stessi con i versamenti abbinati alla dichiarazione. In tali ipotesi, quindi, il contribuente si trova già dall'origine nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'ufficio impositore mediante il mero richiamo alla dichiarazione dei redditi (Cassazione, ordinanza n. 5371/2017 che conferma Cassazione, sentenze nn. 8137/2012, 10033/2011, 26671/2009).

5. Quanto agli interessi e sanzioni, l'atto riporta gli elementi per la relativa verifica.

6. Per le ragioni esposte il ricorso va rigettato, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese di giudizio, in favore dell'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale I di Napoli, che si liquidano in mille euro, oltre accessori di legge se dovuti.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese di giudizio, in favore dell'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale I di Napoli, che si liquidano in mille euro, oltre accessori di legge.

Così deciso in Napoli il 20 giugno 2022

Il relatore

il presidente