

Sentenza del 14/11/2024 n. 29447 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 13 settembre 2017 la SERVIZI INTEGRATI Srl riceveva a mezzo pec un documento elettronico contenente cartella di pagamento ai fini IRAP, n. (Omissis), relativa all'anno d'imposta 2010. In particolare, la cartella di pagamento recava iscrizione a ruolo di imposte, sanzioni e interessi a seguito di decadenza dalla rateizzazione di una comunicazione preventiva emessa successivamente a controllo automatizzato, ex artt. 36 bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e/o 54 bis D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , del Mod. Unico 2010.

2. Avverso la cartella di pagamento la società contribuente proponeva ricorso dinanzi alla C.t.p. di Avellino; si costituiva in giudizio anche l'Ufficio, contestando i motivi di ricorso e chiedendo la conferma del proprio operato.

3. La C.t.p., con sentenza n. 314/01/2018, rigettava integralmente il ricorso del contribuente.

4. Contro tale decisione proponeva appello la società contribuente dinanzi la C.t.r. della Campania; si costituiva anche l'Agenzia delle Entrate, chiedendo la conferma di quanto statuito in primo grado.

5. Con sentenza n. 5159/09/2019, depositata in data 11 giugno 2019, la C.t.r. adita rigettava il gravame della società, compensando tra le parti le spese di lite.

6. Avverso la sentenza della C.t.r. della Campania, la società contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi. Sia l'Agenzia delle Entrate che l'Agenzia delle Entrate riscossione hanno resistito con il medesimi controricorso proponendo, altresì, ricorso incidentale.

La causa è stata trattata nella pubblica udienza del 21 maggio 2024.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso principale, così rubricato "Nullità della sentenza, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per falsa applicazione dell' art. 57 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 " la società lamenta l'error in procedendo nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r., ritenendola nuova e, quindi, inammissibile, ha omesso di pronunciarsi sulla questione della giuridica inesistenza della cartella di pagamento impugnata in quanto emessa in forma di documento elettronico privo dei requisiti normativamente previsti, questione dedotta dalla società con il ricorso in primo grado e legittimamente riproposta con l'appello.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso principale, così rubricato "Illegittimità della sentenza, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione della

disciplina del c.d. documento amministrativo informatico e in specie degli artt. 40 e 44 , comma primo, D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82 , nonchè per violazione e falsa applicazione dell' art. 156 cod. proc. civ. e dell' art. 21 septies , comma primo, Legge 7 agosto 1990, n. 241 " la società lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha dichiarato sanabile o sanato il vizio di giuridica inesistenza della cartella impugnata emessa in forma di documento informatico, nonostante sulla stessa non fosse stata apposta alcuna firma digitale.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso principale, così rubricato "Illegittimità della sentenza, al sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione dell' art. 3 , comma terzo, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e del principio del c.d. favor rei, nonché per falsa applicazione dell' art. 3 bis , comma quarto, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 462 (nella versione precedente le modifiche apportate dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159), dell' art. 15 ter , primo comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e dell' art. 15 , commi secondo e quarto, D.Lgs. n. 159/2015 . Falsa applicazione dell' art. 7 , comma quarto, D.Lgs. n. 472/1997 " la società lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. non ha fatto corretta applicazione del c.d. principio del favor rei valevole per le sanzioni tributarie, dichiarando la disciplina vigente a seguito di novella del 2015 non applicabile al caso di specie perché non suscettibile di applicazione retrottiva.

2. Con il primo motivo di ricorso incidentale, così rubricato "Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - Mancata condanna della società contribuente al pagamento delle spese di lite per il grado d'appello" l'ufficio lamenta l'error in iudicando nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha disposto la compensazione delle spese, nonostante avesse deciso su questioni - in cui non si era registrato revirement; - non definibili nuove nel panorama giurisprudenziale;

- non costituenti situazioni di gravità ed eccezionalità.

2.1. Con il secondo motivo di ricorso incidentale, così rubricato "Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 91 e 92 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ. - Motivazione apparente" l'ufficio lamenta l'error in procedendo nella parte in cui, nella sentenza impugnata, la C.t.r. ha deciso con motivazione solo apparente la deroga al principio secondo cui la condanna alle spese segue la soccombenza (nel caso di specie, in doppio grado) in giudizio.

3. Va premesso che, con distinte istanze proposte nel corso del tempo, la società contribuente dichiarava di avvalersi, dapprima, della definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della riscossione ex art. 3 d. L. 119/2018 , con pagamento rateale che doveva scadere al 30/11/23 e, successivamente, con una nuova istanza di rottamazione che si è aggiunta alla prima, e dichiarava di avvalersi della definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della riscossione x art. 1 , commi 232 e ss. legge 197/2022 , comprensiva anche della cartella di pagamento oggetto del presente giudizio. Senonché non risulta allegata la prova dei pagamenti rateali secondo il piano di rateazione e lo stesso piano di rateazione del residuo importo di cui alla successiva domanda, per cui la incompletezza della documentazione impone la disamina dei motivi; vieppiù che tale mancanza impedisce di conoscere se sono divenuti esigibili pagamenti per scadenza di rate successive alla prima.

3.1. Quanto alla tempestività o meno della domanda di definizione agevolata, questo Collegio chiarisce che una cosa è il termine per la presentazione della domanda, stabilito originariamente dall' art. 1 , comma 235, L. 197/2022 , al 30 aprile 2023 e poi prorogato, al 30 giugno 2023 dall' art. 4 del D.L. n. 51/2023 , altra è il termine per la comunicazione da parte dell'Agente delle riscossione al debitore delle somme dovute (originariamente fissato dall' art. 1 , comma 244 della L. 197/2022 al 30 giugno 2023 e quindi differito al 30 settembre 2023 dal già citato art. 4 del D.L. n. 51/2023 ; sicché nessuna incidenza può avere sulla pretesa tempestività della domanda di definizione il riferimento da parte della società al disposto dell'art.7 comma, 1, lett. h), del D.L. n. 106/2011, conv., con modificazioni, nella L. n. 106/2011 .

4. Il primo ed il secondo motivo di ricorso principale, da trattare congiuntamente afferendo entrambi alla legittimità della cartella di pagamento emessa in formato elettronico e senza firma digitale, sono infondati.

Con un autorevole arresto (Cass. 05/03/2019, n. 6417), è stato sostenuto che, con riguardo alla riferibilità della cartella alla pubblica amministrazione, l'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo, tanto più che, a norma dell' art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , la cartella, quale documento per la riscossione degli importi contenuti nei ruoli, deve essere predisposta secondo il modello approvato con decreto del Ministero competente, che non prevede la sottoscrizione dell'esattore, ma solo la sua intestazione e l'indicazione della causale, tramite apposito numero di codice (Cass. 5 dicembre 2014 n. 25773). Tale principio è stato ribadito da questa Corte la quale ha affermato che in tema di requisiti formali del ruolo d'imposta, l' art. 12 del D.P.R. n. 602 del 1973 non prevede alcuna sanzione per l'ipotesi della sua omessa sottoscrizione, sicché non può che operare la presunzione generale di riferibilità dell'atto amministrativo all'organo da cui promana, con onere della prova contraria a carico del contribuente, che non può limitarsi ad una generica contestazione dell'esistenza del potere o della provenienza dell'atto, ma deve allegare elementi specifici e concreti a sostegno delle sue deduzioni. D'altronde, la natura vincolata del ruolo, che non presenta in fase di formazione e redazione margini di discrezionalità amministrativa, comporta l'applicazione del generale principio di irrilevanza dei vizi di invalidità del provvedimento, ai sensi dell' art. 21 octies della legge n. 241 del 1990 (Cass. 30 ottobre 2018, n. 27561); per quanto riguarda invece la possibilità di notificare un atto mediante PEC è stato affermato dalle sezioni unite sia che l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dello stesso ha comunque prodotto il risultato della sua conoscenza e determinato così il raggiungimento dello scopo legale (Cass. 28 settembre 2018 n. 23620) sia che l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna telematica (nel caso affrontato dalla Cassazione il file era in "estensione.doc", anziché "formato.pdf") ha comunque prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale (Cass. 18 aprile 2016, n. 7665), sia ancora che in tema di processo telematico, a norma dell'art. 12 del decreto dirigenziale del 16 aprile 2014, di cui all' art. 34 del D.M. n. 44 del 2011 - Ministero della Giustizia -, in conformità agli standard previsti dal Regolamento UE n. 910 del 2014 ed alla relativa decisione di

esecuzione n. 1506 del 2015, le firme digitali di tipo "CADES" e di tipo "PAdES" sono entrambe ammesse e equivalenti, sia pure con le differenti estensioni ".p7m" e ".pdf". Tale principio di equivalenza si applica anche alla validità ed efficacia della firma per autentica della procura speciale richiesta per il giudizio in cassazione, ai sensi degli artt. 83 , comma 3, c.p.c., 18, comma 5, del D.M. n. 44 del 2011 e 19 bis, commi 2 e 4, del citato decreto dirigenziale (Cass. 27 aprile 2018, n. 10266), dovendosi altresì tenere conto che è stato affermato che la natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria; sicché il rinvio disposto dall' art. 26 , comma 5, del D.P.R. n. 602 del 1973 (in tema di notifica della cartella di pagamento) all' art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973 (in materia di notificazione dell'avviso di accertamento), il quale, a sua volta, rinvia alle norme sulle notificazioni nel processo civile, comporta, in caso di nullità della notificazione della cartella di pagamento, l'applicazione dell'istituto della sanatoria per raggiungimento dello scopo, di cui all' art. 156 c.p.c. (Cass. 30 ottobre 2018, n. 27561). Ancora, nel solco di tale orientamento, si è affermato che, in tema di notificazione telematica, ai fini della riferibilità al mittente, l'atto inviato a mezzo PEC non necessita di attestazione di conformità, giacché - ai sensi dell' art. 22 , comma 3, D.Lgs. n. 82 del 2005 (cd. CAD), come modificato dall' art. 66 , comma 1, D.Lgs. n. 217 del 2017 - le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico nel rispetto delle linee guida hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale non è espressamente disconosciuta (Cass. 19/12/2023, n. 35541); il valore giuridico della trasmissione non viene attribuito dalla parte notificante, ma viene garantito dal rispetto dell'intera procedura fissata dagli artt. 4 , 6 e 9 del D.P.R. n. 68 del 2005 e dagli artt. 45 e 48 del D.Lgs. n. 82 del 2005 , i quali configurano un sistema che garantisce la certezza della ricezione, rende manifesta la provenienza e assicura l'integrità e l'autenticità delle ricevute e la copia su supporto informatico della cartella di pagamento, in origine cartacea, non deve necessariamente essere sottoscritta con firma digitale, in assenza di prescrizioni normative di segno diverso.

4.1 Nella fattispecie in esame, la C.t.r. ha fatto buon governo dei principi testè illustrati allorquando ha ritenuto infondata la questione, sollevata dal contribuente, di illegittimità della cartella per inesistenza giuridica della stessa perché notificata a mezzo pec.

Inoltre, corretto si profila anche il richiamo al raggiungimento dello scopo dell'atto attesa la giurisprudenza costante di questa Corte(vedi per tutte Cass. 05/07/2022, n. 21184), che questo collegio condivide, secondo cui la tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento (evenienza realizzatasi nel caso di specie) produce l'effetto di sanare ex tunc la nullità della relativa notificazione, per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ., pur non determinando il venir meno della decadenza, eventualmente verificatasi medio tempore, del potere sostanziale di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

5. Anche il terzo motivo di ricorso, con il quale, sotto il profilo dell'error in iudicando, ci si duole che la C.t.r. non ha fatto corretta applicazione del c.d. principio del favor rei valevole per le sanzioni tributarie, dichiarando la disciplina vigente a seguito di novella del 2015 non applicabile al caso di specie perché non suscettibile di applicazione retrottiva, è infondato.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 158 del 2015 non operano in maniera generalizzata in "favor rei", rendendo la sanzione irrogata illegale, sicché deve escludersi che la mera deduzione, in sede di legittimità, di uno "ius superveniens" più favorevole, senza specifiche allegazioni rispetto al caso concreto idonee ad influire sui parametri di commisurazione della sanzione, imponga la cassazione con rinvio della sentenza impugnata.

Nella fattispecie in esame, non risulta trascritto l'avviso di accertamento in ricorso con l'indicazione delle violazioni accertate e delle sanzioni in concreto irrogate, rideterminando l'entità di queste ultime in relazione alla disciplina introdotta dallo "ius superveniens".

5.1. Di poi, in materia questa Corte (Cass. 07/10/2022, n. 29215) ha già chiarito che "il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 15 ter , introdotto dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159 , art. 3 , in vigore dal 22 ottobre 2015- a cui tenore "In caso di rateazione ai sensi dell' articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462 , il mancato pagamento della prima rata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena (Cfr. Cass., VI, n. 14279/2018)

6. Quanto ai motivi di ricorso incidentale, seguendo un ordine logico giuridico nella disamina delle questioni agitate, è sicuramente fondato il secondo motivo.

La C.t.r. con una motivazione assolutamente apparente, ha derogato al principio secondo cui la condanna alle spese segue la soccombenza (nel caso di specie, in doppio grado) in giudizio limitandosi ad affermare apoditticamente "La questione definita giustifica la compensazione delle spese di giudizio".

6.1. Invero, la mancanza della motivazione, rilevante ai sensi dell' art. 132 , n. 4, cod. proc. civ. (e nel caso di specie dell' art. 36 , secondo comma, n. 4, D.Lgs. n. 546 del 1992) e riconducibile all'ipotesi di nullità della sentenza ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, si configura quando la motivazione ..manchi del tutto - nel senso che alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo segue l'enunciazione della decisione senza alcuna argomentazione - ovvero... essa formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del decisum. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata.. (Cass., Sez. U., n. 8053/2014 , con riferimento al nuovo testo dell' art. 360 cod. proc. civ., a seguito alla riforma di cui all' art. 54 , comma 1, lett. b) del D.L. 22/06/2012, n. 83 , conv. in L. 7/08/2012, n. 134 , applicabile al caso in esame trattandosi di sentenza emessa dopo il 10 settembre 2012); successivamente tra le tante Cass. n. 6626/2022 ; Cass. n. 22598/2018). In particolare si è in presenza di una ..motivazione apparente.. allorché la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del

documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie ed ipotetiche congetture.

Infine, in tema di compensi professionali forensi, le modificazioni al D.M. n. 55 del 2014 , introdotte mediante il D.M. n. 147 del 2022 , non hanno in alcun modo inciso sull'inderogabilità dei minimi tariffari in sede di liquidazione giudiziale in assenza di diversa convenzione, avendo soppresso le parole "di regola" in tutti i commi in cui esse ricorrono, al fine di ridurre il margine di discrezionalità dell'autorità giudiziaria, rendere più omogenea l'applicazione dei parametri e garantire maggiore coesione all'interno della categoria dei professionisti (Cass. 22/08/2023, n. 24993).

7. Dall'accoglimento del secondo motivo di ricorso incidentale discende l'assorbimento del primo motivo di ricorso incidentale.

8. In conclusione, va rigettato il ricorso principale mentre, assorbito il primo motivo di ricorso incidentale, va accolto il secondo motivo di ricorso incidentale, con rinvio del giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania -sezione staccata di Salerno - affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. Rigetta il ricorso principale.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis del medesimo art. 13, se dovuto.

Accoglie il secondo motivo di ricorso incidentale e, assorbito il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia il giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania -sezione staccata di Salerno - affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza