Cartella notificata tramite PEC. Nulla se il formato dell'atto è ".pdf" anziché ".p7m"



La notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato .pdf senza l'estensione c.d. ".p7m", non è valida. Di conseguenza illegittima l'intera cartella allegata alla PEC. Solo detta estensione ".p7m" garantisce, infatti, l'integrità e immodificabilità del documento informatico e dall'altro, in relazione alla firma digitale, consente (a chi riceve la notifica) di identificare l'autore della stessa e quindi la paternità o riferibilità della sottoscrizione medesima. L'estensione .p7m identifica infatti files sui quali è stata apposta una Firma Digitale mediante apposito software. Una volta apposta una firma digitale, l'estensione .p7m si sommerà a quella del *file* originario che è stato firmato. Questa è la massima espressa dai giudici trevigiani, (Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sezione I, Sent. n. 93 del 16 febbraio 2018 – Presidente: Chiarelli, Relatore: Fadel – **di seguito riportata integralmente**).

Anche per la C.T.R. della Campania, sent. n. 9464 del 09/11/2017, il file in estensione .pdf costituisce una "mera copia informatica (digitale) dell'atto" che in assenza di attestazione di conformità non consente di affermare che tale documento sia identico all'originale.

Conf.: C.T.P. di Lecce, Sent. n. 611 del 25/02/2016; C.T.P. di

Napoli, Ord. n. 1817 del 12/05/2016; C.T.P. di Savona, Sent. n. 100 del 10/02/2017 ***(in "Finanza & Fisco" n. 40/2016, pag. 2657)****; C.T.P. di Milano, Sent. n. 1023 del 03/02/2017* ***(in "Finanza & Fisco" n. 40/2016, pag. 2654)****, C.T.P. di Novara, Sent. n. 249 del 29/12/2017 (****in "Finanza & Fisco" n. 44/2017, pag. 3102)****, C.T.P. di Siracusa, Sent. n. 881 del 14/02/2018.*

Vedi anche: C.T.P. di Napoli, Sez. XXVIII, Sent. n. 19498 del 18/11/2016 ***(in "Finanza & Fisco" n. 40/2016, pag. 2646)****.*

Il testo integrale della sentenza n. 93 del 16 febbraio 2018 della Commissione Tributaria Provinciale di Treviso – Sezione I

Presidente: Chiarelli, Relatore: Fadel

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Riscossione mediante ruoli – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Notifica – Notifica della cartella *ex* art. 26, comma 1-*bis* (secondo), del DPR n. 602 del 1973 – Cartella di pagamento notificata a mezzo di posta elettronica certificata (PEC) il 25.01.2017 – Notificazione per posta elettronica in formato .pdf, senza l'estensione c.d. ".p7m" – Non validità -Fondamento – Conseguenze – Nullità della notifica – Nullità della cartella di pagamento impugnata – Art. 26, comma 1-*bis*, del DPR 29/09/1973, n. 602

Nel testo integrale

La Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sez. I, riunita con l'intervento dei Signori: Chiarelli Pierluigi (Presidente), Fadel Pierantonio (Relatore), Dalzotto Gino (Giudice), ha emesso la seguente

Sentenza

– sul ricorso n. –/2017 depositato il 12.04.2017

– avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n. – IRPEF-ADD. REG. – IRPEF-ADD. COM – IVA-ALTRO 2013

contro:

AG. ENTRATE – RISCOSSIONE – TREVISO

Piazza –, TREVISO

difeso da:

S. AVV. L., TREVISO

proposto dal ricorrente: –

F.S., CONEGLIANO (TV)

difeso da:

S. AVV. E., PADOVA (PD)

Svolgimento del processo

Il signor F.S. proponeva tempestivo ricorso nei confronti di Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A. avverso la cartella di pagamento notificatagli e avverso l'incorporato ruolo relativo ad IVA, addizionale regionale comunale IRPEF per l'anno di imposta 2013

Il ricorrente premette che in data **25.01.2017** Equitalia Nord S.p.A. Agente per la Riscossione per la Provincia di Treviso **inoltrava a mezzo PEC la cartella impugnata** e che dalla lettura della stessa si evince che il sotteso ruolo è stato iscritto per un omesso versamento di imposte derivante da un controllo automatizzato operato sul modello Unico/2014 presentato dal ricorrente per il periodo d'imposta 2013.

Sarebbe stato riscontrato un omesso/carente versamento di IVA.

Deduce quindi i seguenti motivi di ricorso:

1) Inesistenza e/o nullità della notifica dell'atto dedotto in

giudizio. Parte ricorrente per tale motivo fa presente che la cartella impugnata è stata inviata al medesimo a mezzo PEC. Su tale punto deduce che in base all'art. 26 del D.P.R. 602/73 è consentita la notifica della sola cartella di pagamento via PEC alle ditte individuali. Solleva il dubbio di legittimità costituzionale per tale forma di notifica posto che solo per le categorie indicate nell'art. 26 citato la ricevuta di consegna del certificatore della PEC, inviata all'indirizzo del destinatario, ha lo stesso valore legale della ricevuta di ritorno della raccomandata ar indipendentemente dall'effettiva conoscenza della sua esistenza da parte del destinatario, mentre per tutti gli altri contribuenti quali persone fisiche, enti commerciali e non, associazioni ecc., la notifica deve avvenire con modalità tali da garantire al destinatario il rispetto del diritto di effettiva conoscenza legale degli atti impositivi. Quindi vi sarebbe una presunzione giuridica di conoscenza della cartella di pagamento nella notifica via PEC e ciò indipendentemente dalla prova fisica della ricezione e dall'altro sono previste forme di notifica molto rigorose e quindi vi è una ingiustificata disparità di trattamento tra soggetti destinatari del medesimo atto. Sempre su tale motivo la parte eccepisce l'inesistenza della notifica in quanto:

1) non è stato notificato l'originale della cartella bensì una copia informatica priva di attestazione di conformità da parte del Pubblico Ufficiale;

2) non è provata l'effettiva consegna al destinatario, ma solo la disponibilità del documento nella casella telematica del contribuente;

3) non è provata la data della ricezione, né dell'avvenuta conoscenza giuridica del documento.

Eccepisce altresì che la cartella di pagamento è stata trasmessa in PDF.

Contesta che l'atto notificato a mezzo PEC deve essere

prodotto da un documento informatico allegato alla PEC sottoscritto digitalmente e cioè avere una estensione del *file* in ".p7m". Pertanto il solo allegato in forma ".pdf" alla posta certificata non è valido e di conseguenza ciò renderebbe illegittima l'intera cartella allegata alla PEC appunto per la presenza di tale formato.

2) Illegittimità dell'atto impugnato per carenza di sottoscrizione;

3) Carenza di motivazione dell'atto impugnato anche per omessa allegazione di atti in esso richiamati: omessa notifica di atti presupposti. In particolare omessa motivazione circa le modalità di calcolo degli interessi;

4) Carenza di motivazione dell'atto impugnato: in particolare, omessa motivazione circa le modalità di calcolo degli interessi richiesti, illegittimità e infondatezza dell'atto impugnato e carenza quanto alle pretese accessorie.

Chiede pertanto l'annullamento dell'atto impugnato.

L'Agente della riscossione si costituiva con proprie controdeduzioni contestando dettagliatamente i motivi di ricorso e richiedendone il rigetto.

Motivi della decisione

La Commissione osserva che nel caso di specie l'eccezione sollevata dalla parte riguarda preliminarmente le modalità con le quali è stata notificata la cartella di pagamento.

La Commissione osserva che l'art. 26, comma 2 del D.P.R. 602/1973 con riferimento alla notifica di cartelle intervenuta prima dell'1 giugno 2016 ne consentiva la notificazione per posta elettronica certificata con le modalità di cui al D.P.R. 68 del 2005 (regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma dell'art. 27 della Legge n. 3 del 2003) senza l'applicazione dell'art. 149-

bis c.p.c. La notifica a mezzo pec prevede la ricevuta telematica di consegna della comunicazione, ricevuta di consegna del certificatore della pec inviata all'indirizzo digitale del destinatario che ha lo stesso valore della ricevuta di ritorno nelle notifiche cartacee che avvengano mediante la raccomandata ar e ciò indipendentemente dalla effettiva conoscenza da parte del destinatario. Nella notificazione oggetto della stessa è il cosiddetto documento informatico così come definito dall'art. 20, comma 1 D.Lgs. n. 82 del 2005 come: "*la memorizzazione su supporto informatico e la* (sua) *trasmissione con strumenti telematici conformi alle regole dell'art. 71* (del D.Lgs. n. 82 del 2005)".

Il successivo comma 1-*bis* prevede che "*l'inidoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta è liberamente valutabile in giudizio – restando fermo quanto disposto dal comma 2*": comma 2 dell'art. 20 D.Lgs. n. 82 del 2005 citato che, attribuendo valore legale al documento informatico (ed al cartaceo sottostante) con l'identificazione del sottoscrittore, prevede che "*il documento informatico sottoscritto con firma elettronica qualificata* (e/o) *digitale, formato nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'art. 71, che garantiscono l'identificabilità dell'autore, l'integrità e immodificabilità del documento, si presume riconducibile al titolare del dispositivo di firma, ai sensi dell'art. 21, co. 2 e soddisfa comunque il requisito della forma scritta, anche nei casi previsti, sotto pena di nullità, dall'art. 1350, primo comma, numeri da 1 a 12 del codice civile*".

La disciplina della firma elettronica digitale di cui all'art. 71 D.Lgs. n. 82 del 2015 rinvia al D.P.Cons. 22 febbraio 2013. Richiamato l'art. 26, co. 2, D.P.R. n. 602 del 1973, con la posta elettronica certificata, in luogo della copia della cartella di pagamento viene notificato il documento informatico della cartella medesima.

Venendo al caso di specie il formato digitale del *file*

telematico della cartella di pagamento posto in essere dall'Agente della riscossione è un cosiddetto ".pdf".

La Commissione pertanto deve nell'ambito di quanto le è delegato dall'art. 20, co. 1-*bis* D.Lgs. n. 83 del 2005, accertare se la notificazione della cartella di pagamento sotto il formato digitale del .pdf garantisca la conformità del documento informatico notificato all'originale e se sia valida la firma digitale dell'Esattoria la quale nel caso di specie peraltro è mancante. In base alle norme richiamate e in particolare l'art. 20, comma 2 e 71 del D.Lgs. n. 82 del 2005 **la Commissione ritiene che la notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato .pdf senza l'estensione c.d. ".p7m", non sia valida e di conseguenza rende illegittima l'intera cartella impugnata allegata alla pec**, appunto in tale formato peraltro priva di una sottoscrizione. **La cartella inoltre risulta essere priva di conformità all'originale, pari ad una semplice fotocopia**.

Solo detta estensione ".p7m" garantisce infatti l'integrità e immodificabilità del documento informatico e dall'altro, in relazione alla firma digitale, consente (a chi riceve la notifica) di identificare l'autore della stessa e quindi la paternità o riferibilità della sottoscrizione medesima. L'estensione .p7m identifica infatti *files* sui quali è stata apposta una Firma Digitale mediante apposito *software*. Una volta apposta una firma digitale, l'estensione .p7m si sommerà a quella del *file* originario che è stato firmato. Il difetto di detta estensione del *file*, per i motivi esposti, rende **la notifica della cartella non valida e quindi la illegittimità della stessa**.

L'accoglimento del ricorso per tali motivi ha da avere carattere assorbente sugli altri motivi di ricorso sollevati dalla parte.

Stante la novità della questione e la diversità di orientamenti giurisprudenziali in materia, la Commissione

ritiene giustificato disporre la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.

Così deciso in Treviso, lì 27/09/2017