Civile Ord. Sez. 5 Num. 26456 Anno 2026
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: HMELJAK TANIA
Data pubblicazione: 08/10/2026

Oggetto: Tributi – Processo tributario – ricorso redatto in formato analogico, scannerizzato e notificato a mezzo PEC - conseguenze

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7753/2025 R.G. proposto da

S.C.G. UNO s.r.l., rappresentata e difesa dagli avvocati Antonio Cassiano e Pietro Caire

– *ricorrente* –

Contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte n. 479/01/2024, depositata il 30.09.2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24 settembre 2026 dal Consigliere Tania Hmeljak.

RILEVATO CHE

- la S.C.G. UNO s.r.l., con sede in Romania, ma con stabile organizzazione in Italia, esercente attività di trasporto merci su strada, proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento con il quale era stata recuperata l'IVA, in relazione all'anno 2015, ritenuta indebitamente detratta, per mancanza di inerenza, in quanto relativa all'acquisto, in territorio italiano, di carburante per autotrazione,

destinato al rifornimento di mezzi nella esclusiva disponibilità della casa madre, in mancanza di prova dello svolgimento di prestazioni di trasporto internazionale per conto terzi, per le quali si rendeva necessario detto carburante;

- la CTP di Alessandria rigettava il ricorso;

- la CTR del Piemonte, con la sentenza indicata in epigrafe, dichiarava l'inammissibilità del ricorso introduttivo, osservando in sintesi che:

- il ricorso introduttivo non era sottoscritto con firma digitale, ma redatto in formato analogico, sottoscritto con firma autografa, scannerizzato e notificato a mezzo PEC;

- dalla mancanza della firma digitale, in violazione dell'art. 16-bis del d.lgs. 546/92, discendeva l'inammissibilità del ricorso per carenza di sottoscrizione, posto che "*il file deve essere nativo digitale: se si firma il ricorso in analogico, lo si stampa e poi lo si scannerizza questo non è un file nativo digitale, anche se la copia scannerizzata viene firmata in formato p7m.*";

- secondo l'art. 2, comma 1, del D.M. n. 163/2013, il "documento informatico" processualmente rilevante deve essere sottoscritto "con firma elettronica qualificata o firma digitale";

- la violazione dell'art. 16-bis cit., che rinvia alle norme regolamentari di carattere tecnico, determina l'inesistenza dell'atto precludendo la possibilità di sanatoria ai sensi dell'art. 156 cod. proc. civ.;

- la contribuente impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi;

- l'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

CONSIDERATO CHE

- Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la erronea e falsa applicazione degli artt. 2702 c.c., 18, comma 3, del d.lgs. 546/92125 c.p.c., 16-bis, comma 3, d.lgs. 546/92, 10 Decreto MEF del 4/08/2015 e del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

generale principio della inesistenza, 157 e 156 c.p.c., per avere la CTR erroneamente dichiarato l'inesistenza del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, mentre trattasi di mera nullità, non eccepita tempestivamente, non oggetto di impugnazione incidentale e comunque sanata dal raggiungimento dello scopo;

- con il secondo motivo si deduce l'illogicità e la contraddittorietà della sentenza impugnata, in quanto fa riferimento a operazioni "non inerenti", laddove la contestazione dell'Ufficio ha per oggetto operazioni "oggettivamente inesistenti";

- con il terzo motivo si lamenta il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio, in violazione degli artt. 2697, 2729 c.c., 54, comma 2, d.P.R. n. 633 del 1972, 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973;

- con il quarto motivo si duole della errata applicazione delle sanzioni in violazione dell'art. 5, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997;

- il primo motivo è fondato con conseguente assorbimento delle altre censure;

- come ha recentemente e condivisibilmente affermato questa Corte con riferimento ad una fattispecie analoga e nel solco del principio enunciato dalle Sezioni Unite (n. 14916 del 2015), secondo il quale la categoria dell'inesistenza degli atti processuali riveste carattere meramente residuale, il ricorso introduttivo del giudizio, redatto e sottoscritto dal difensore in formato cartaceo e trasformato in copia per immagine per la notifica all'amministrazione finanziaria, in violazione dell'articolo 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, come modificato dall'art. 16, comma 1, lett. a), n. 4, del d.l. n. 119 del 2018, non è inesistente, ma affetto da nullità e, pertanto, è sanabile per raggiungimento dello scopo in caso di costituzione della controparte (cfr. Cass. n. 30950 del 2024 e, in termini, n. 6728 del 2026);

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- del resto, con riferimento alla violazione delle modalità telematiche dettate dall'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, è stato precisato che la notifica difforme rispetto al modello legale - ma il tema ha valenza più ampia, attenendo agli atti processuali in generale - non è inesistente, ma nulla ed, in quanto tale, deve reputarsi sanabile, in ossequio al principio del raggiungimento dello scopo, enucleabile dall'art. 156, comma terzo, c.p.c., in caso di costituzione della controparte (Cass. n. 585 del 2025);
- sul punto è rimasta isolata la pronuncia secondo la quale, in seguito all'entrata in vigore del nuovo testo dell'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, la notificazione del ricorso deve essere effettuata esclusivamente con modalità telematiche senza possibilità di sanatoria per raggiungimento dello scopo (Cass. n. 4815 del 2025), essendo stata poi superata da questa Corte, sempre in relazione ad un'ipotesi di notifica non eseguita secondo le modalità telematiche prescritte dalla legge, reputata nulla e non inesistente (Cass. n. 99 del 2026);
- è stato osservato, inoltre, che non è dirimente, in senso contrario, l'utilizzo dell'avverbio "esclusivamente", contenuto nell'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 immediatamente prima delle parole "con le modalità telematiche previste dalle vigenti norme", che sottolinea meramente l'impossibilità di deviare dal modello legale - tanto è vero che, discostandosi da esso, si dà corpo inoppugnabilmente ad una invalidità, *sub specie nullitatis* - e non autorizza di certo a reputare addirittura inesistenti gli atti processuali compiuti in violazione di tale disposizione (Cass. n. 4230 del 2026). D'altro canto, la denuncia di vizi concernenti la 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 delle parti (Cass. S.U. n. 7665 del 2016; Cass. n. 26419 del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2020 e Cass. n. 99/26 cit.), dovendosi reputare inammissibile - a riprova della correlazione funzionale tra osservanza delle norme di rito e tutela delle facoltà defensionali delle parti - l'eccezione con la quale sia evocato un mero vizio procedimentale, senza prospettare anche le ragioni per le quali esso abbia comportato una lesione del diritto di difesa o un pregiudizio di altra natura (Cass. n. 2937 del 2025);

- peraltro, la soluzione che propende per la nullità sanabile è conforme anche agli insegnamenti della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo per la quale le tecnologie digitali possano contribuire a una migliore amministrazione della giustizia, ma deve pur sempre esistere un rapporto ragionevole di proporzionalità tra i mezzi impiegati e l'obiettivo perseguito. Il diritto di accesso di cui all'art. 6 CEDU è compromesso quando le norme non servono più a conseguire i fini della certezza del diritto e della retta amministrazione della giustizia, costituendo solo un ostacolo alla determinazione nel merito della causa. Occorre, pertanto, evitare il formalismo eccessivo tenendo anche conto degli ostacoli pratici che i ricorrenti possono incontrare nell'utilizzo delle nuove tecnologie (Corte EDU, 23/05/2024, *Patricolo e altri c. Italia*, Corte EDU, 09/06/2022, *Xavier Lucas c. Francia*, Corte EDU 16/02/2021 *Stichting Landgoed Steenbergen e altri c. Paesi Bassi*);

- nel caso in esame, la Corte di secondo grado non ha fatto buon governo dei principi sopra enunciati, in quanto l'avvenuta violazione delle modalità telematiche previste dall'articolo 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, *ratione temporis* applicabile (essendo stato il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado redatto e sottoscritto dal difensore in formato cartaceo, trasformato in copia – immagine e notificato alla controparte a mezzo PEC), ha ingenerato un'ipotesi di nullità - e non di inesistenza - suscettibile di sanatoria, ai sensi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'art. 156, comma terzo, c.p.c., laddove l'atto processuale, malgrado l'irritualità, abbia comunque raggiunto il suo scopo, essendosi la controparte costituita e difesa;

- in conclusione, dunque, va accolto il primo motivo di ricorso e dichiarati assorbiti gli altri; la sentenza impugnata va cassata, in relazione al motivo accolto, con rinvio, per nuovo esame e per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 24 settembre 2026

Il Presidente
Giuseppe Fuochi Tinarelli

Corte di Cassazione - copia non ufficiale