

Processo tributario: il ricorso introduttivo redatto e sottoscritto su carta, trasformato in copia per immagine e notificato a mezzo PEC in violazione dell'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 non è inesistente ma nullo, e la nullità è sanata dalla costituzione della controparte

La categoria dell'inesistenza degli atti processuali è residuale. La violazione delle modalità telematiche prescritte per il ricorso introduttivo produce una nullità, sanabile per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156, terzo comma, c.p.c. quando l'ente impositore si sia costituito e difeso; la soluzione è coerente con il divieto di formalismo eccessivo affermato dalla Corte europea dei diritti dell'uomo.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 8 ottobre 2026, n. 26456 · Pres. Fuochi Tinarelli, rel. Hmeljak
DECISIONE	Ricorso della società accolto sul primo motivo, assorbiti gli altri · sentenza cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte · esito favorevole al contribuente · spese del giudizio di legittimità rimesse al giudice del rinvio
OGGETTO	Avviso di accertamento IVA · 2015 · detrazione sull'acquisto di carburante · ricorso introduttivo redatto in formato analogico, scansionato e notificato a mezzo PEC

1. MASSIMA

In tema di processo tributario, il ricorso introduttivo del giudizio redatto e sottoscritto dal difensore in formato cartaceo, trasformato in copia per immagine e notificato all'ente impositore a mezzo PEC, in violazione dell'art. 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, sanabile per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156, terzo comma, c.p.c. quando la controparte si sia costituita e difesa.

L'avverbio «esclusivamente», che nella norma precede il richiamo alle modalità telematiche, segnala soltanto che dal modello legale non si può deviare: lo scostamento dà luogo a un'invalidità nella specie della nullità e non autorizza a considerare inesistente l'atto compiuto in violazione della disposizione.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 16-bis, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come modificato dall'articolo 16, comma 1, lettera a), n. 4, del d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, nel testo *ratione temporis* applicabile; articolo 156, terzo comma, del codice di procedura civile; articolo 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Una società di trasporto merci su strada con sede in Romania e stabile organizzazione in Italia impugnava l'avviso con cui l'Agenzia delle entrate recuperava l'IVA detratta per il 2015 sull'acquisto in Italia di carburante, ritenuto destinato a mezzi nella disponibilità esclusiva della casa madre, in mancanza della prova di prestazioni di trasporto internazionale per conto terzi. Il giudice di primo grado rigettava il ricorso.

Il giudice d'appello del Piemonte, con sentenza depositata il 30 settembre 2024, dichiarava inammissibile il ricorso introduttivo: l'atto, redatto su carta, sottoscritto con firma autografa, scansionato e notificato a mezzo PEC, non era un documento informatico nativo digitale sottoscritto con firma

elettronica qualificata o digitale, e la violazione dell'art. 16-bis ne determinava l'inesistenza, con esclusione di ogni sanatoria ai sensi dell'art. 156 c.p.c.

4. MOTIVI DI RICORSO

La società proponeva quattro motivi. Con il primo denunciava, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., la violazione dell'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 e degli artt. 156 e 157 c.p.c., sostenendo che il vizio integrasse una mera nullità, non eccepita tempestivamente e comunque sanata dal raggiungimento dello scopo. Con il secondo lamentava la contraddittorietà della sentenza, che aveva fatto riferimento a operazioni non inerenti mentre l'Ufficio aveva contestato operazioni oggettivamente inesistenti; con il terzo il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio; con il quarto l'errata applicazione delle sanzioni. L'Agenzia resisteva con controricorso.

5. DECISIONE

Il primo motivo è fondato. La Corte muove dal principio delle Sezioni Unite secondo cui l'inesistenza degli atti processuali è una categoria meramente residuale e richiama le pronunce che, in fattispecie analoghe, hanno qualificato come nullità sanabile il ricorso redatto su carta e notificato come copia per immagine (Cass. n. 30950 del 2024 e Cass. n. 6728 del 2026) e la notifica difforme dalle modalità telematiche (Cass. n. 585 del 2025). Rileva che è rimasta isolata la pronuncia che escludeva ogni sanatoria dopo il nuovo testo dell'art. 16-bis (Cass. n. 4815 del 2025), superata da Cass. n. 99 del 2026, e che l'avverbio «esclusivamente» non sposta la conclusione (Cass. n. 4230 del 2026).

La Corte aggiunge che la denuncia dei vizi di rito tutela il diritto di difesa e non l'astratta regolarità del processo, sicché l'eccezione che evoca un mero vizio procedimentale senza indicare il pregiudizio subito è inammissibile; e che la soluzione è conforme alla giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo sul formalismo eccessivo nell'uso delle tecnologie digitali (fra le altre, Patricolo e altri c. Italia, 23 maggio 2024). Nel caso concreto l'Agenzia si era costituita e difesa: la nullità era sanata. La sentenza è cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, che dovrà esaminare il merito dell'accertamento; assorbiti gli altri motivi.

6. QUADRO NORMATIVO

L'art. 16-bis, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, nel testo modificato dal d.l. n. 119 del 2018 e applicabile *ratione temporis*, prescriveva che le notificazioni e i depositi degli atti processuali avvenissero esclusivamente con le modalità telematiche previste dalle norme tecniche; queste richiedono un documento informatico sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma digitale. La norma non comminava espressamente né l'inammissibilità né l'inesistenza per il caso in cui l'atto sia formato su carta e poi trasformato in copia per immagine.

In assenza di una sanzione espressa, la qualificazione del vizio dipende dalla teoria generale degli atti processuali: è inesistente l'atto privo degli elementi costitutivi essenziali che lo rendono riconoscibile come atto di quel tipo; negli altri casi opera la nullità, soggetta al regime degli artt. 156 e 157 c.p.c. e quindi sanabile quando l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato. Il ricorso redatto su carta e firmato a mano conserva la sottoscrizione del difensore e giunge alla controparte per via telematica: secondo l'impostazione accolta dalla Corte, manca la forma digitale prescritta, non gli elementi essenziali dell'atto.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

Dopo l'introduzione dell'obbligo telematico una pronuncia di legittimità aveva escluso la sanatoria della notifica eseguita fuori dal canale prescritto (Cass. n. 4815 del 2025); l'ordinanza la definisce rimasta isolata e superata e si allinea alle decisioni che riconducono la violazione delle modalità telematiche alla nullità, già applicate al ricorso redatto su carta e notificato come copia per immagine (Cass. n. 30950 del 2024 e n. 6728 del 2026). La decisione si colloca così nella sequenza di pronun-

ce del 2024-2026 che la stessa Corte richiama in termini.

La regola incide sui giudizi in cui il ricorso, soggetto all'obbligo telematico, sia stato redatto su carta e notificato come copia per immagine: il vizio non comporta l'inammissibilità, e la nullità è sanata quando la controparte si costituisce e si difende; resta invece rilevabile quando la controparte non si sia costituita, perché in tal caso lo scopo dell'atto non può dirsi raggiunto. Secondo la Corte, inoltre, l'eccezione che denunci il solo vizio di forma, senza indicare il pregiudizio subito dal diritto di difesa, è inammissibile. L'ordinanza non esamina il diverso caso dell'atto notificato per via telematica privo di qualsiasi sottoscrizione, né quello del deposito del ricorso presso la segreteria in forma non telematica, che restano fuori dal principio enunciato.

Pubblicato il 20 ottobre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.