

**LA RECENTE INTRODUZIONE DEL PROCESSO
TRIBUTARIO TELEMATICO (PTT): ALCUNE
OSSERVAZIONI CRITICHE**
(*)

Francesco Antonio Alaimo

Con la definitiva entrata in vigore del Processo Tributario Telematico, gli utenti del nuovo sistema si sono trovati ad incontrare alcune inevitabili difficoltà operative. Molti di essi avevano già avuto modo di utilizzare il PCT, oppure il PAT (sistemi, per la verità, del tutto differenti dal PTT); altri, viceversa, si avvicinano solo ora a questa nuova modalità di gestione informatica del processo tributario¹, utilizzando il portale *web*² gratuito,

(*) Il presente contributo è stato oggetto di positiva valutazione da parte del Comitato Scientifico.

¹Per una disamina degli aspetti operativi del PTT, vedi ALAIMO, “*Il processo tributario telematico (PTT): ambito di applicazione; notificazioni, comunicazioni e depositi telematici. Il portale della giustizia tributaria (S.I.Gi.T.)*”, *Innovazione e diritto*, Napoli, 6, 2016.

²All'indirizzo <https://www.giustiziatributaria.gov.it/gt/it/processo-tributario-telematico-ptt-sigit>

messo a disposizione dalla Direzione della Giustizia Tributaria (ufficio del Dipartimento delle Finanze del M.E.F).

Vi è da sottolineare come alcune recenti pronunce giurisprudenziali sulla notifica via PEC degli atti impositivi³

³Mi riferisco a quelle recenti pronunce di merito (CTP Siracusa, sent. n. 881/2 del 13.02.2018, ma anche CTR Lazio sez. Latina, n. 7489 del 15.12.2017, CTR Liguria, n. 1745/3 del 07.12.2017, CTR Campania, n. 9515/11 del 09.11.2017, CTR Reggio Emilia, n. 204/1 del 31.07.2017 – reperibili, come le successive citate di seguito nel presente intervento ed i documenti di prassi, sul sito di Documentazione Economica e Finanziaria del M.E.F., all'indirizzo *web* <http://def.finanze.it>), ove si afferma che la notificazione della cartella di pagamento eseguita dall'Agente della Riscossione tramite posta elettronica certificata contenente un *file* di formato non conforme – con estensione *.pdf* anziché *.p7m*, oppure sotto forma di copia informatica per scansione e non di documento informatico - sarebbe da considerarsi invalida, poiché in questo caso non verrebbe prodotto l'originale della cartella, ma unicamente una copia elettronica senza valore in quanto priva di attestato di

abbiano contribuito ad alimentare un certo dibattito⁴; e tuttavia, a stretto rigore, la disciplina relativa alla nullità della notifica degli atti provenienti dall'ente impositore non riguarda il processo tributario telematico, il quale – come sottolineato dal regolamento

conformità da parte di un Pubblico Ufficiale. Secondo i giudici, infatti, solo l'estensione "p7m" del *file* contenente la cartella garantirebbe la validità della notifica, poiché racchiude al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la sua verifica. La questione è affrontata in REALE, *La notifica PEC della cartella esattoriale è nulla se priva della firma digitale*, *altalex.com*. Tuttavia, in Cass. sez. VI, ord. n. 15894 del 27.06.2017 si è affermato che l'irritualità della notificazione a mezzo PEC non comporta nullità se la consegna telematica, anche in formato *file* diverso da quello prescritto, "[...] ha comunque prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale".

⁴In Cass., sez. VI civ. ord. n. 20672 del 31.08.2017, tuttavia, la Suprema Corte, "[...] visto che la problematica della ritualità della notifica [...] eseguita con documento nativo informatico a mezzo p.e.c. ma con file [...] con estensione (e quindi forma o struttura informatica) diversa da quella espressamente prescritta, attiene all'**ammissibilità o meno dei medesimi [...] neppure può trovare diretta ed immediata applicazione il principio generale di sanatoria della nullità, perché l'osservanza delle specifiche tecniche [...] dovrebbe poter attenere all'esistenza stessa dell'atto**", e ciò "[...] attiene ad elementi talmente coesenziali dell'uno e dell'altro ai fini di una valida instaurazione del rapporto processuale [...] da suggerirne come indispensabile la verifica ufficiosa", conclude: "[...] la questione di massima di particolare importanza riguarda [...] la configurabilità o meno [...] di **una prescrizione sulla forma dell'atto indispensabile al raggiungimento dello scopo** [...] e posta pertanto a pena di nullità, nonché, in caso di risposta affermativa, sull'**applicabilità [...] del principio di sanatoria dell'atto nullo in caso di raggiungimento dello scopo**", rimettendo quindi gli atti al Primo Presidente, affinché valuti l'opportunità di assegnare la trattazione del ricorso alle Sezioni Unite.

tecnico - prende avvio solo con la redazione del ricorso introduttivo e la sua notifica all'ente impositore⁵.

Vero è che dall'agosto 2017, oltre un atto su quattro è stato depositato telematicamente⁶, il che attesta che il sistema sta velocemente raggiungendo una notevole diffusione; la stessa Direzione della Giustizia Tributaria, nel corso delle numerose presentazioni svoltesi sul territorio nazionale, si è costantemente adoperata per fornire agli operatori i necessari chiarimenti, rendendosi altresì disponibile per suggerire le migliori soluzioni operative. Ci si auspica oggi, tuttavia, che il Ministero prosegua il lavoro intrapreso, fornendo le ulteriori risposte in merito ai dubbi sorti a riguardo delle criticità emerse nell'utilizzo del PTT.

DAL DIFENSORE VERSO L'ENTE IMPOSITORE: LA NOTIFICA VIA PEC

Il regolamento tecnico sull'utilizzo del PTT prevede, per la *trasmissione* e la *notifica* di atti e documenti (diversamente da quanto stabilito, come si vedrà in seguito, per il

⁵Artt. 9 e ss., decr. M.E.F. 23 dicembre 2013, n. 163 (Regolamento del PTT), in G.U. n. 37 del 14.02.2014.

⁶"Rapporto sui depositi telematici degli atti e documenti nel contenzioso tributario - 1° dicembre 2015 / 31 gennaio 2018", MEF – Dipartimento delle Finanze, Direzione della Giustizia Tributaria, febbraio 2018, reperibile all'indirizzo

http://www.mef.gov.it/inevidenza/documenti/Relazioni_PTT_2016-2017_ver22feb2018_quater.pdf

successivo *deposito*), l'esclusivo utilizzo della posta elettronica certificata⁷. Si pone, tuttavia, un interrogativo: come individuare correttamente l'indirizzo PEC al quale indirizzare la notifica del ricorso introduttivo? In particolare, è possibile – e necessario –, similmente a quanto stabilito in materia civile, estrarre l'indirizzo del destinatario da un “pubblico elenco”? La domanda appare legittima, atteso che, in molti casi, l'atto impugnato riporta esso stesso l'indirizzo PEC dell'ente che ha emesso l'atto impugnato. E tuttavia, il difensore non può limitarsi ad utilizzare semplicemente tale indirizzo: lo stesso regolamento, infatti, prevede, ai fini della regolarità della notifica, l'obbligo di estrarre l'indirizzo del destinatario da un ben determinato archivio.

Chi ha utilizzato il processo civile telematico conosce la molteplicità di pubblici elenchi di indirizzi PEC, da cui è possibile validamente estrarre l'indirizzo del destinatario. Diversa è la disciplina del PTT: l'art. 7 delle regole tecniche, infatti, indica quale unico ed esclusivo elenco di riferimento,

⁷Art. 5 co. 1, decr. M.E.F. n. 163 del 2013: “Le notificazioni e le comunicazioni telematiche sono eseguite mediante la trasmissione dei documenti informatici all'indirizzo PEC di cui all'articolo 7.” Il successivo art. 9 co. 1 ribadisce: “Il ricorso e gli altri atti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione, sono notificati utilizzando la PEC secondo quanto stabilito dall'articolo 5.”

l'IndicePA⁸. Solo nell'ipotesi residuale in cui la notifica debba essere indirizzata a soggetti *diversi* dall'ente impositore, la medesima norma cita, quale pubblico elenco di riferimento, l'INI-PEC (già peraltro ben noto ai civilisti)⁹.

In materia tributaria, poi non sussiste alcun obbligo di allegare al messaggio PEC di notifica una *relazione di notificazione*. Come attestare, quindi, di avere estratto l'indirizzo del destinatario dall'unico elenco ammesso dalla legge? Il problema non è di poco conto, viste alcune recenti pronunce che sembrerebbero escludere la validità della notifica trasmessa ad un indirizzo

⁸*Ibidem*, art. 7 co. 5: “L'indirizzo di posta elettronica certificata [...] - **per gli enti impositori**: è individuato dall'art. 47, comma 3, del d.lgs. 7.3.2005, n. 82, pubblicato **nell'IPA**.” IPA è acronimo per Indice delle Pubbliche amministrazioni, reperibile all'indirizzo indicepa.gov.it.

⁹A questo proposito, nel corso delle presentazioni svolte di recente presso diverse sedi, la Direzione della Giustizia Tributaria, alla voce “**PTT - Aspetti tecnici: notifica all'Ente impositore**”, riferisce: “La notifica a mezzo PEC all'Ente impositore è il presupposto per il deposito telematico in Commissione. A tal fine, qualora la PEC non sia indicata nell'atto che si vuole contestare, si possono utilizzare le PEC elencate su: www.indicepa.gov.it per la PEC di enti impositori e società di riscossione; www.inipec.gov.it (INI-PEC) per i professionisti e le imprese. Non vi è l'obbligo di reperire gli indirizzi PEC dal ReGIndE gestito dal Ministero della Giustizia.” (dalle slide utilizzate nel corso della presentazione). La formulazione – riportata, peraltro, da alcune guide all'utilizzo del PTT che godono di una certa diffusione fra gli operatori del settore - non è del tutto felice, poiché non distingue con chiarezza la “notifica” all'ente impositore dalla “comunicazione”, indirizzata ad altri soggetti.

PEC estratto da un registro *diverso* da quello individuato dalla normativa di riferimento.

COME PROVARE IN GIUDIZIO LA TEMPESTIVA NOTIFICA DEL RICORSO?

È noto che, ricevuto l'atto impositivo, il contribuente che intenda impugnarlo dovrà - a pena d'inammissibilità - notificare *tempestivamente* il relativo ricorso; in caso contrario, l'atto non impugnato diverrà definitivo, e l'ente impositore potrà, conseguentemente, procedere al recupero coattivo della pretesa fiscale. Ove, viceversa, il contribuente proponga impugnazione, il Giudice adito, in avvio del processo, dovrà preliminarmente e necessariamente verificare ritualità e tempestività della notifica.

Sappiamo che il difensore che abbia notificato il ricorso per posta e non sia in grado di esibire l'avviso di ricevimento della relativa raccomandata potrebbe andare incontro, ove l'ufficio non si costituisse in giudizio, ad una pronuncia di inammissibilità del ricorso. Come dovrà essere fornita allora, nel processo tributario telematico, *la prova* dell'avvenuta notifica via PEC del ricorso introduttivo? Nessuna delle fonti ne fa cenno; le indicazioni operative fornite dal Ministero suggeriscono di salvare la ricevuta di accettazione e di consegna in formato

PDF, e depositarla in allegato al ricorso¹⁰. Il (solo) *file .xml* allegato al messaggio PEC di avvenuta consegna dovrà quindi essere, come specificato dal Ministero:

- 1) aperto con un *software* di redazione testi;
- 2) salvato poi in formato PDF/A-1a o PDF/A-1b;
- 3) sottoscritto digitalmente;
- 4) depositato insieme agli allegati al ricorso.

Altri commentatori consigliano, in alternativa, di stampare (sempre in formato PDF/A-1a, o PDF/A-1b) l'intero messaggio PEC di consegna, sottoscriverlo digitalmente ed allegarlo al deposito¹¹.

Se queste sono le modalità attualmente previste dal PTT, il depositante mai produrrà *l'originale* delle ricevute PEC di accettazione e consegna, limitandosi a depositarne una semplice stampa da lui stesso effettuata: si tratterà, in pratica, di una attestazione di parte – che comunque riporta il riferimento del giorno e dell'ora dell'operazione - con la quale si rende conto al giudice

¹⁰La sezione "Assistenza online" del Portale della Giustizia Tributaria, riporta: "*Le ricevute della PEC di trasmissione e notifica all'ente impositore come si convertono in formato PDF/A? Per salvare un documento in formato PDF/A, anche la ricevuta di accettazione/consegna, è possibile aprire il messaggio originale (*.xml oppure *.mht) con un editor [...] e procedere al salvataggio in formato PDF [...]; si ricorda di apporre la propria firma digitale.*"

¹¹Il suggerimento è altresì riportato nella nota guida pubblicata dall'Ordine degli avvocati di Verona.

dell'avvenuta notifica. Ciò sarà ritenuto sufficiente a fornire la prova del buon esito e della tempestività della notifica stessa? Il dubbio, per la verità, appare legittimo¹².

Per riportarci all'esperienza del PCT, ricordiamo come tale sistema permetta il deposito delle ricevute PEC in originale (quindi, nel formato *.eml* o *.msg*); elaborate poi le informazioni relative alla data ed ora della notifica, esse vengono così messe a disposizione del giudice, il quale potrà effettuare le necessarie verifiche tramite il *software* a sua disposizione¹³. Tuttavia, nulla di tutto ciò è stato previsto nel PTT; nonostante sia tecnicamente possibile il deposito delle ricevute PEC originali nel formato *file .eml* (il MEF riferisce che tale formato è comunque “gestito” dal sistema S.I.Gi.T.), le attuali specifiche tecniche non lo prevedono fra i formati standard¹⁴.

¹²Si osserva tuttavia, per completezza, che l'art. 23 del d.lgs. 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'amministrazione digitale) prevede espressamente che, fermo restando l'obbligo di conservazione dell'originale informatico, le copie e gli estratti su carta del documento informatico, conformi alle vigenti regole tecniche, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale se la loro conformità non è espressamente disconosciuta.

¹³A riguardo dei controlli che il Giudice può effettuare sulle PEC di notifica, interessante e documentata è Trib. Santa Maria Capua Vetere, sent. del 15.06.2017, est. Ida D'Onofrio, *Il Caso.it*, Sez. Giurisprudenza, 17638, 08.07.2017.

¹⁴L'art. 10 del decr. M.E.F. del 04.08.2015 (Specifiche tecniche del PTT) stabilisce, infatti, che gli unici formati ammessi per gli allegati all'atto principale sono PDF/A (nelle due forme 1a e 1b) e TIFF.

In pratica, all'operatore che tenti il deposito in originale della prova dell'avvenuta notifica, il sistema – pur permettendo, comunque, la costituzione in giudizio - risponde con un messaggio di “errore non bloccante”. Non è difficile pensare che l'operatore stesso, portato così a credere che il suo deposito possa non essere andato a buon fine, ne riporterà una minore fiducia nell'intero sistema.

A parere di alcuni autorevoli commentatori, l'attuale impossibilità tecnica di depositare in originale la prova dell'avvenuta notifica è sufficiente a sconsigliare il definitivo abbandono del processo tributario cartaceo, in favore del nuovo sistema, fino a quando questa funzione non verrà definitivamente implementata¹⁵.

COME FORNIRE AL PTT L'”ATTESTAZIONE DI CONFORMITÀ”?

Le disposizioni sul processo tributario, nell'attuale formulazione, prevedono che, in caso di consegna o spedizione a mezzo posta del ricorso introduttivo, il ricorrente debba attestare la conformità dell'atto depositato alla segreteria della

¹⁵Interessante, a tale proposito, Cass. civ., sez. III, sent. n. 4932 del 02.03.2018 (con commento di RICUPERATI su *www.eclegal.it*, 24.04.2018) – le cui affermazioni renderanno necessari ulteriori approfondimenti - , ove si ripropongono le osservazioni sulla fungibilità tra originale dei documenti attestanti la spedizione/ricezione degli atti processuali, e la copia non disconosciuta dei medesimi.

competente Commissione Tributaria, rispetto a quello consegnato o spedito¹⁶. In caso di mancata conformità, la legge sanziona il ricorrente con l'inammissibilità del ricorso, rilevabile in ogni stato e grado del giudizio.

Ove il ricorso sia tuttavia notificato via PEC e successivamente depositato tramite il SIGIT, le disposizioni sul PTT non prevedono alcun obbligo di apporre tale attestazione di conformità (né peraltro è prevista, con gli odierni strumenti, alcuna modalità per fornire tale attestazione).

La Direzione della Giustizia Tributaria – nel sostenere che una tale attestazione, nel PTT, non sarebbe più necessaria - ha suggerito, agli operatori che la volessero comunque produrre, di depositare, assieme agli allegati al ricorso, una sorta di “autocertificazione” sottoscritta (digitalmente) dal difensore, nella quale si attesta che il *file* PDF del ricorso depositato costituisce esattamente il duplicato informatico di quello notificato via PEC all’Ufficio.

Tale modalità di attestazione, tuttavia, non è assistita da alcun supporto normativo. Può comunque essere considerata necessaria, corretta, ammissibile? È veramente superato, nel PTT, l'obbligo di fornire l'attestazione di conformità, oppure possiamo

considerare che un tale obbligo venga correttamente adempiuto fornendo l'attestazione secondo la modalità qui sopra indicata?

Invero, si deve osservare che l'espressione “conformità” di cui all'art. 22 non deve essere intesa nel senso di *identità assoluta*, ma imponga soltanto una *sostanziale corrispondenza* tra i due atti, con la conseguenza che la sanzione di inammissibilità ivi prevista richiederà una difformità totale fra le due copie, e non una semplice mancanza di attestazione della conformità da parte del ricorrente¹⁷.

OBBLIGO DI SOTTOSCRIZIONE MASSIVA DI TUTTI I FILE CHE COMPONGONO IL DEPOSITO.

Il PTT prevede l'obbligo di apporre la sottoscrizione digitale ad ogni allegato che viene depositato insieme al ricorso. Ci si è chiesti quale sia l'effettiva necessità di tale adempimento; il Ministero ha replicato che ciò sarebbe dovuto al fine di assicurare la conservazione nel tempo dei singoli *file* depositati. In effetti, sembrerebbero esservi numerose altre modalità tecniche che avrebbero permesso di ottenere lo scopo con minore aggravio per gli utenti; sta di fatto che

¹⁷C.T.R. Roma, sez. VI, sent. n. 1456/6/2017, ove peraltro si richiama il principio generale già affermato in Cass., sent. n. 13958/2008 e n. 14330/2005, in coerenza con Min. Economia, circolare n. 98/E/96.

¹⁶Art. 22, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

trattandosi di una impostazione iniziale dell'intero progetto, difficilmente essa potrà essere modificata in futuro; e volendo ancora una volta paragonare il PTT al PCT, osserviamo che in quest'ultimo, pur non essendovi alcun obbligo di sottoscrivere gli allegati, le esigenze di conservazione a lungo termine sono comunque assicurate.

Il giurista, tuttavia, non può dimenticare che nel nostro ordinamento la sottoscrizione ha ben altro significato, legato alla riconducibilità ed alla paternità del documento sottoscritto¹⁸ – cartaceo o informatico che sia – prodotto in giudizio. Quando il depositante appone la propria firma digitale al documento informatico, quest'ultimo assume “[...] l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice civile”¹⁹; conseguentemente, se la sottoscrizione è legalmente considerata come riconosciuta, il documento depositato fa piena prova, fino a querela di falso, delle provenienze delle dichiarazioni di chi l'ha sottoscritto. Possiamo allora affermare che la sottoscrizione dei documenti debba essere considerata semplicemente alla stregua di una “dichiarazione di conformità” del *file* oggetto del deposito, rispetto al

¹⁸Con la sottoscrizione, il difensore in qualche modo si assume la paternità di documenti che, nella realtà, gli sono stati consegnati in copia dal cliente; proprio per questo, nel processo “cartaceo” gli allegati prodotti non vengono firmati dal difensore (né avrebbe senso immaginare che lo debbano essere).

¹⁹Art. 20 co. 1-*bis*, d.lgs. n. 82 del 2005.

corrispondente documento cartaceo che rimane, in originale, nella disponibilità del difensore?

LA PROCURA ALLE LITI: MODALITÀ DI REDAZIONE E SUA RIFERIBILITÀ AL RICORSO.

Escludendo i casi in cui la parte può stare in giudizio personalmente, il processo tributario prevede l'obbligo della difesa tecnica, ed il necessario conferimento d'incarico al difensore²⁰. Tutti coloro che hanno finora redatto la procura alle liti *a margine* dell'atto introduttivo si troveranno a dover adottare, d'ora in poi, un diverso sistema: è previsto, infatti, che l'atto introduttivo stesso (nativo digitale e non scansionato), redatto con un *software* di scrittura, sia salvato in PDF/A-1a oppure 1-b, ed il *file* ottenuto in questo modo sia utilizzato per la notifica ed il successivo deposito. L'atto principale non conterrà, quindi, il testo della procura stessa, che dovrà essere redatta separatamente²¹ dal ricorso, e depositata congiuntamente ad esso, come documento allegato.

²⁰Art. 12 co. 7, d.lgs. n. 546 del 1992.

²¹Secondo le modalità previste dall'art. 4 del Regolamento tecnico: quindi, alternativamente, su supporto informatico con sottoscrizione digitale del ricorrente e successiva apposizione della firma digitale del difensore per autentica, oppure su supporto cartaceo poi scansionato, con apposizione sul *file* così ottenuto della firma digitale del difensore per attestazione di conformità all'originale.

In ambito civilistico e penalistico, non sembra possano esservi dubbi sulla riferibilità della procura all'atto; essa “[...] si considera apposta in calce anche se rilasciata [...] su documento informatico separato sottoscritto con firma digitale e congiunto all'atto cui si riferisce mediante strumenti informatici”²². E ancora: “La procura alle liti si considera apposta in calce all'atto cui si riferisce quando è rilasciata su documento informatico separato allegato al messaggio di posta elettronica certificata mediante il quale l'atto è notificato. La disposizione di cui al periodo precedente si applica anche quando la procura alle liti è rilasciata su foglio separato del quale è estratta copia informatica, anche per immagine.”²³

La procura notificata insieme all'atto si considera, quindi, riferita ad esso poiché considerata in calce.

Non essendo state tuttavia riproposte, nel PTT, tali disposizioni, non sarebbe peregrino immaginare una possibile eccezione di controparte relativa alla carenza di *legitimatio ad litem* del difensore costituito, nel caso in cui la procura – ove redatta secondo una formulazione generica, e senza un puntuale riferimento all'atto che viene impugnato - non fosse con certezza riferibile alla determinata controversia.

È possibile considerare allora una applicazione analogica al PTT delle disposizioni riferite al PCT? Oppure il difensore dovrà far sottoscrivere all'assistito un mandato che contenga in sé - puntualmente e necessariamente – ogni elemento di individuazione della controversia (redigendolo, così, quasi in forma di procura speciale)? Al momento, per evitare pretestuose eccezioni di controparte, non sembra possano esservi alternative.

DIFFICOLTÀ RELATIVA ALLA MODIFICA DELLA PASSWORD DI ACCESSO AL DEPOSITO DEGLI ATTI

Alcuni utilizzatori riferiscono difficoltà tecniche incontrate con la funzione di modifica della *password* di accesso al portale, risolte solo con la cancellazione completa ed il successivo *reset*. Non sembra tuttavia trattarsi di un problema generalizzato, e forse le difficoltà derivano soltanto dall'utilizzo di una *password* di lunghezza maggiore, rispetto a quella massima ammessa dal sistema. Dobbiamo dire che ad oggi, in effetti, la funzione di creazione e modifica della *password* non sembra essere sufficientemente documentata; sarebbe forse auspicabile una semplificazione dell'accesso degli utenti al portale e delle procedure di sicurezza (ricordiamo pure che il sistema richiede all'utente, già dal primo accesso, di modificare la

²²Art. 83 co. 3 c.p.c.

²³Art. 18 co. 5, Decr. Min. Giustizia 21.02.2011, n. 44 (Regolamento tecnico riferito al processo civile e penale).

password che gli è stata inizialmente fornita in sede di registrazione).

Si deve riconoscere, tuttavia, che il PTT è l'unico fra i processi telematici che abbia già adottato, per l'accesso dell'utente, il (molto più avanzato, ma ancora non sufficientemente diffuso) sistema SPID²⁴, con il quale vi è la possibilità di accedere al portale utilizzando, semplicemente, il proprio *smartphone* e la propria *impronta digitale*²⁵.

SCHERMATA DI CARICAMENTO DEI SINGOLI FILE AI FINI DEL DEPOSITO.

Molti utilizzatori del tradizionale sistema cartaceo hanno sempre finora considerato come *atto principale*, ai fini del deposito, l'unico atto composto dal ricorso corredato dalla certificazione dell'avvenuta notifica, unitamente alla procura a margine (o in calce) ed all'attestazione di conformità *ex art. 22 co. 3 d.lgs. n. 546/1992*.

Come si comporta il sistema, in fase di costituzione in giudizio in via telematica sul portale del PTT? In

²⁴SPID (Sistema pubblico di identità digitale) è il sistema unico di *login* per l'accesso ai servizi *online* della pubblica amministrazione italiana, mediante il quale gli utenti possono accedere ai servizi con un'identità digitale unica – l'identità SPID – che ne permette l'accesso da qualsiasi dispositivo di fruizione (*desktop, tablet, smartphone*).

²⁵Un sistema, peraltro, utilissimo per chi - come il sottoscritto - non ricorderà mai a memoria la sua *password* di accesso al sistema.

primo luogo, è richiesto all'utente di selezionare il *file* corrispondente all'atto principale; e tuttavia, in questa fase, viene data all'utente la possibilità di indicare più di un *file*, per poi passare, solo successivamente, alla richiesta di indicare gli ulteriori allegati. Cosa dobbiamo intendere quindi, nel PTT, come “atto principale”? Dovremo caricare il solo *file* PDF del ricorso, proseguendo poi con il deposito di procura, prova di notifica ed eventuale attestazione di notifica fra i documenti allegati, oppure depositare procura, ricevute di notifica e conformità come ulteriori *file* che compongono l'atto principale, per poi procedere separatamente con il caricamento degli ulteriori documenti allegati?

SIGIT E TELECONTENZIOSO

Una volta completata la registrazione dell'utente al SIGIT, l'utente può procedere al deposito di atti e documenti utilizzando l'apposito servizio. Per consultare il fascicolo processuale, tuttavia, si dovrà accedere - tramite il medesimo menu presente sul Portale della Giustizia Tributaria - ad una diversa applicazione: il "Telecontenzioso". Ogni operatore che non sia già abilitato, dovrà registrarsi per ottenere la relativa *password*; come poi è stato precisato dallo stesso ministero, solo l'accesso al Telecontenzioso con le medesime

credenziali del SIGIT permette, oltre che la consultazione del registro storico-cronologico del procedimento, l'accesso completo alle informazioni sullo stato del processo, e la consultazione del fascicolo processuale informatico con tutti gli atti ed i provvedimenti del giudice.

Attualmente, quindi, l'accesso alla funzione di deposito di atti e documenti deve essere effettuato separatamente rispetto alla consultazione del registro cronologico e degli atti; in futuro sarebbe utile che i due accessi venissero accorpati, in modo che l'utente debba avere di fronte a sé un unico riferimento.

UN PROCESSO IN PARTE CARTACEO ED IN PARTE TELEMATICO?

Secondo l'attuale impostazione, che non prevede – ancora per un certo periodo – alcun obbligo di costituzione in via telematica, la parte che intenda farlo, può ancora utilizzare una modalità interamente cartacea; in questo caso, il regolamento prevede che la segreteria della Commissione adita proceda al caricamento degli atti e delle produzioni di parte nel fascicolo telematico, mediante scansione²⁶.

²⁶Art. 12, decr. M.E.F. n. 163 del 2013: “Gli atti e documenti depositati in formato cartaceo sono acquisiti dalla Segreteria della Commissione tributaria che provvede ad effettuarne copia informatica e ad inserirla nel fascicolo informatico”. L'art. 13 prosegue: “[...] 2. Il

Possiamo confidare che ciò avverrà con costanza e sollecitudine, e che tutta la produzione cartacea verrà tempestivamente posta a disposizione della controparte processuale? In effetti, lo stesso ministero ha reso noto di avere invitato le segreterie a mantenere gli archivi costantemente aggiornati.

Inoltre, come potrà la parte che si è costituita con deposito cartaceo esaminare la produzione di controparte ed i provvedimenti del giudice? In effetti, l'unico riferimento lo troviamo nel regolamento, laddove si afferma: “4. *Il fascicolo informatico consente ai giudici tributari e agli altri soggetti abilitati [...] la diretta consultazione dello stesso, ed esonera le segreterie delle Commissioni tributarie dal produrre e rilasciare copie su supporto cartaceo degli atti e dei documenti informatici ivi contenuti ai*

fascicolo informatico contiene anche le copie informatiche degli atti e dei documenti cartacei prodotti e acquisiti ai sensi dell'articolo 12. 3. Il fascicolo informatico sostituisce il fascicolo d'ufficio [...], a condizione che contenga anche tutti gli atti e documenti cartacei prodotti e acquisiti ai sensi dell'articolo 12.” La successiva Circolare M.E.F. n. 2 del 11.05.2016 riporta: “*Il fascicolo informatico è, altresì, formato laddove una parte (ricorrente/resistente) effettui il deposito mediante il sistema e l'altra parte (resistente/ricorrente) depositi con modalità cartacee. In tal caso, il personale di Segreteria assicura, infatti, l'acquisizione al fascicolo informatico degli atti e dei documenti cartacei. La predetta operazione di acquisizione al fascicolo processuale informatico delle copie degli atti e dei documenti depositati su supporto analogico avviene mediante scansione in uno dei formati che ne consentano la ricerca testuale.”*

*soggetti abilitati alla consultazione.*²⁷

A quanto parte, dunque, non sembrerebbe possibile recarsi presso la segreteria della Commissione per richiedere copie cartacee del contenuto del fascicolo informatico, obbligando di conseguenza l'utente ad accedere al fascicolo informatico.

NOTIFICA CARTACEA DELL'ATTO
INTRODUTTIVO: È POSSIBILE
PROSEGUIRE CON LA COSTITUZIONE IN
GIUDIZIO TELEMATICA?

Sempre a riguardo della inevitabile commistione tra modalità cartacea e telematica, dobbiamo dire che è questo un quesito molto frequente fra i difensori che si avvicinano all'utilizzo del PTT. Invero parrebbe che, allo stato, ciò non sia possibile: la disciplina in vigore prevede che il procedimento prenda avvio esclusivamente dalla notifica telematica del ricorso sotto forma di *file* nativo digitale, proseguendo poi con il deposito del *medesimo file* al fascicolo telematico; si aggiunga che – a differenza del PCT – nessuna disposizione di legge attribuisce al difensore il potere di attestare, in sede di deposito, la conformità dell'atto notificato in formato cartaceo al *file* ottenuto tramite la sua scansione. Possiamo immaginare che tale possibilità venga in futuro estesa anche al PTT?

²⁷*Ibidem*, art. 14 co. 4.

Ma la questione forse più interessante è sorta nel momento in cui ci si è trovati ad affrontare la questione dell'ammissibilità della costituzione *del resistente* in via telematica, a seguito della scelta della modalità cartacea da parte del ricorrente. Alcune pronunce ne affermano l'idoneità, secondo il principio per cui “[...] non vi sia [...] alcun obbligo per il resistente di costituirsi secondo le forme adottate dal ricorrente. E infatti, ai sensi dell'art. 8 del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 4 agosto 2015 [...] la trasmissione di atti e documenti del resistente può avvenire direttamente al S.I.Gi.T., da parte del soggetto abilitato.”²⁸, o ancora, “Va poi escluso che la modalità di costituzione (cartacea) adottata dal ricorrente possa influenzare le modalità di costituzione del resistente, obbligandolo a scegliere la stessa forma di costituzione [...] il Regolamento [...] si limita a stabilire tale obbligo per la sola parte che abbia adottato in primo grado le modalità telematiche, senza in alcun modo condizionare le scelte della controparte.”²⁹ Altre pronunce respingono altresì l'eccezione di irrituale costituzione telematica del

²⁸CTP Foggia, sent. n. 1507/4 del 29.09.2017.

²⁹CTP Foggia, sent. n. 104/4 del 05.02.2018, ove si conclude per l'inammissibilità dell'eccezione con la quale si lamenta tale vizio procedimentale “[...] senza prospettare anche le ragioni per le quali l'erronea applicazione della regola processuale abbia comportato una lesione del diritto di difesa”.

resistente a fronte di giudizio instaurato in forma non telematica, affermando che “[...] *tale censura contrasta apertamente con il fondamentale principio di equivalenza tra atto tradizionale e atto digitale, cosicché la costituzione telematica [...] a mezzo del deposito di atto digitalmente formato, è pienamente rituale anche nell'ambito di giudizio instaurato in via tradizionale.*”³⁰ Diversamente si sono pronunciate le Commissioni provinciali di Latina³¹ e Rieti³²; la prima ha bocciato le controdeduzioni depositate dall'Agenzia delle entrate per via telematica, sottolineando che processo cartaceo e telematico sono regolati da specifiche disposizioni, le quali non consentono alcuna commistione fra le due discipline; la seconda afferma che la scelta di chi introduce il giudizio vincola anche le controparti, aggiungendo che tale interpretazione deriva dalla necessità di tutelare il ricorrente, il quale non avendo accesso la fascicolo telematico ove abbia depositato l'atto introduttivo cartaceo, non sarebbe in condizione di poter avere cognizione degli atti prodotti

³⁰CTP Firenze, sent. n. 239/1 del 08.03.2018.

³¹CTP Latina, sent. n. 268/06/18, con commento di FUOCO in *Italia Oggi Sette*, 8, il quale - con affermazione del tutto condivisibile - conclude: “[...] *adottare la via telematica per scelta dell'amministrazione (nel proporre appello o nel presentare le proprie controdeduzioni tramite Pec e Sigit) vorrebbe dire imporre il Ptt al contribuente, violando il citato principio di facoltatività che lo regola.*”

³²CTP Rieti, sent. n. 9/2/2018, con commento di SERENI in *Il Sole 24 ore del lunedì*, 26.03.2018.

dall'ufficio. Diversamente, il contribuente sarebbe privato del diritto di controdedurre a fronte delle contestazioni dell'amministrazione, con violazione del diritto di difesa e del contraddittorio.

PTT: TORNEREMO AI PROTOCOLLI?

Molte criticità in passato emerse con l'avvento del processo civile telematico sono state parzialmente risolte (certo, in attesa di precisazioni di fonte autorevole), stipulando protocolli d'intesa – una raccolta e validazione delle prassi esistenti a livello locale – fra Ordini territoriali degli avvocati e Tribunale. Ciò ha portato, tuttavia, al risultato che l'avvocato che si trovi a difendere il suo assistito presso un foro diverso da quello di appartenenza, non possa fare a meno di prendere conoscenza del protocollo vigente presso quel particolare Ufficio giudiziario.

Nel processo tributario, tuttavia, oltre al fatto che la platea dei soggetti abilitati all'assistenza tecnica non è limitata agli esercenti la professione legale³³, vie è la possibilità, nei casi previsti dalla legge, che lo stesso contribuente assuma personalmente la propria difesa. Come sarà possibile individuare, anche nel processo tributario telematico, possibili forme di collaborazione fra tutti gli attori

³³Art. 12, d.lgs. n. 546 del 1992.

coinvolti? Occorrerà forse che gli organismi maggiormente rappresentativi dell'avvocatura diano avvio ad un confronto con il Ministero sulle attuali criticità del PTT, con l'ottica di ottenere una migliore formulazione delle disposizioni in merito e delle prassi condivise a livello nazionale.