

**PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: LE NOVITÀ  
INTRODOTTE DAL DECRETO 15.10.2018  
(\* )**

*Francesco A. Alaimo*

**Processo Tributario Telematico: le  
novità introdotte dal Decreto  
15.10.2018**

Indice:

- 1. PTT: il regime obbligatorio**
- 2. Il nuovo potere di certificazione di conformità**
- 3. Primo grado cartaceo: costituzione in appello telematica?**
- 4. Prova della notificazione o della comunicazione**
- 5. L'udienza "a distanza"**
- 6. Osservazioni conclusive**

**1. PTT: il regime obbligatorio**

E così, dopo un primo periodo in regime di facoltatività, il processo tributario telematico (PTT) entra nel vivo, e diviene obbligatorio a partire dal 1° luglio 2019. La novità è portata dal testo del decreto legge 23 ottobre

2018, n. 119 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale 23 ottobre 2018, n. 247) approvato lo scorso 15 ottobre in Consiglio dei Ministri, che interviene modificando alcune norme sul processo tributario (D.Lgs. n. 546/1992) ed introducendo numerose novità. Le disposizioni recentemente approvate prevedono, per atti processuali, documenti e provvedimenti giurisdizionali, l'obbligo – generalizzato a carico di tutti i soggetti che intervengono nel processo tributario - di notifica e deposito esclusivamente con modalità telematiche.

Solo due fattispecie ne rimangono escluse: in primo luogo, sono citati quei "casi eccezionali" (dei quali, per la verità, non si trova nel testo alcuna migliore definizione) in cui il Presidente della commissione tributaria può autorizzare il deposito "con

modalità diverse da quelle telematiche”; la seconda esclusione si riferisce, viceversa, ai soggetti che possono stare in giudizio senza assistenza tecnica<sup>1</sup>, per i quali la modalità telematica rimane facoltativa. Chi di questi ultimi volesse comunque adottarla, dovrà necessariamente indicare, nel ricorso o nel primo atto difensivo, l'indirizzo PEC al quale ricevere le comunicazioni e le notificazioni.

In generale, le modalità tecniche di svolgimento dell'attività telematica rimangono comunque quelle già descritte nel decreto ministeriale n. 163/2013, che ancora oggi costituisce uno dei principali riferimenti per i professionisti della difesa tributaria.

Ci viene indicato che le disposizioni riferite all'obbligatorietà del PTT si applicheranno ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato a partire dal 1° luglio 2019; nessuna indicazione temporale è, viceversa, specificata a riguardo delle ulteriori modifiche che descriveremo di seguito, in vigore dalla data di pubblicazione del decreto.

È evidente che si tratta di novità di non poco conto:

- innanzitutto, attesa la generalizzazione dell'obbligo di trasmissione telematica, sarà

---

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

<sup>1</sup> Il processo tributario, infatti, prevede, per le controversie in cui il valore non superi i tremila euro, la possibilità per la parte di stare in giudizio senza assistenza di un difensore abilitato; in questi casi, è largamente probabile che il ricorrente non sia dotato né di un indirizzo di posta elettronica certificata, né delle necessarie attrezzature e conoscenze tecniche per affrontare, in autonomia, le insidie di un processo interamente telematico.

definitivamente esclusa l'attuale possibilità di fornire alla segreteria della commissione un *indirizzo postale* a cui ricevere le comunicazioni;

- in secondo luogo, le comunicazioni di segreteria si intenderanno perfezionate al momento in cui saranno *rese disponibili* al destinatario nella sua casella PEC, a nulla rilevando l'effettiva lettura, da parte del ricevente, del messaggio di recapito.

Può avvenire, tuttavia, che il difensore – o, come detto sopra, la parte che svolge personalmente la propria difesa – ometta di indicare negli atti il proprio indirizzo di posta elettronica certificata; oppure che, pur avendo indicato l'indirizzo PEC, il messaggio a lui indirizzato non gli venga consegnato *per cause a lui imputabili* (fra esse, ahimè, il caso – più frequente di quanto non si possa pensare – che la sua casella sia inaccessibile, poiché intasata di vecchi messaggi). Ebbene, le nuove disposizioni – confermando, peraltro, il percorso ormai consolidato della giurisprudenza di legittimità – pongono senz'altro *interamente a carico del ricorrente inadempiente le conseguenze della sua negligenza*: è previsto, infatti, che in questi casi le comunicazioni siano eseguite esclusivamente mediante deposito presso la segreteria della Commissione tributaria (le notificazioni, è viceversa specificato, devono comunque essere sempre eseguite secondo le disposizioni dell'art. 16 del D.Lgs. n. 546/1992).

Occorre porre attenzione, tuttavia ad un inciso rinvenibile nel medesimo dettato legislativo, che dispone, perché le comunicazioni siano depositate presso la segreteria, la necessità del verificarsi

di una ulteriore condizione: l'indirizzo PEC non in atti *non deve comunque essere "reperibile da pubblici elenchi"*. Ciò potrebbe voler significare che la legge pone a carico della stessa segreteria l'obbligo di adoperarsi, svolgendo ulteriori ricerche e verifiche, per evitare le nefaste conseguenze di un deposito che potrebbe mai giungere a conoscenza del destinatario?

Ma le novità recentemente introdotte non finiscono qui.

## **2. Il nuovo potere di certificazione di conformità**

Il decreto risolve, inoltre, la questione del deposito e della notifica con modalità telematiche della copia informatica, anche per immagine, di un atto processuale di parte, di un provvedimento del giudice o di un documento formato su supporto analogico e detenuto in originale o in copia conforme.

Al difensore ed al dipendente di cui si avvalgono l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento / riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, iscritti nel relativo albo<sup>2</sup>, è ora attribuito un vero e proprio *potere di certificazione*: da oggi, essi possono attestare la conformità della copia all'atto da cui essa è estratta, secondo le modalità di cui al Codice dell'amministrazione digitale.

Il medesimo potere di certificazione viene esteso, anche per l'estrazione di copia analogica, agli atti e ai

provvedimenti presenti nel fascicolo informatico d'ufficio, o trasmessi in allegato alle comunicazioni telematiche dell'ufficio di segreteria. Essi *equivalgono all'originale*, anche se privi dell'attestazione di conformità all'originale da parte dell'ufficio di segreteria; è specificato che la copia informatica o cartacea così munita dell'attestazione di conformità equivale all'originale o alla copia conforme dell'atto o del provvedimento detenuto ovvero presente nel fascicolo informatico.

Si precisa altresì che l'estrazione di copie autentiche esonera dal pagamento dei diritti di copia, e che chi attesta la conformità assume ad ogni effetto la veste di pubblico ufficiale.

## **3. Primo grado cartaceo: costituzione in appello telematica?**

Ci si è trovati, in passato, ad affrontare la questione dell'ammissibilità della costituzione del resistente in via telematica, a seguito della scelta della modalità cartacea da parte del ricorrente<sup>3</sup>. In effetti, molte pronunce di merito ne avevano affermato l'idoneità, atteso che l'obbligo del deposito telematico sarebbe stabilito a carico della sola parte che abbia adottato in primo grado le medesime modalità, senza che ciò debba in alcun modo condizionare le scelte della controparte; altre sentenze avevano pure respinto l'eccezione di irrituale costituzione, affermandone il contrasto con il fondamentale principio di

---

<sup>2</sup> Istituito ai sensi dell'art. 53 del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

---

<sup>3</sup> Ne ho trattato diffusamente in "La recente introduzione del Processo tributario telematico (PTT): alcune osservazioni critiche", IL FORO MALATESTIANO, fascicolo n. 1/2018, reperibile in [www.ilforomalatestiano.it](http://www.ilforomalatestiano.it)

equivalenza tra atto tradizionale e atto digitale. Ci siamo trovati anche di fronte a pronunce di segno contrario, secondo cui processo cartaceo e telematico sono regolati da specifiche disposizioni, che non consentono alcuna commistione fra le due discipline. Altre sentenze invece, al fine di tutelare il ricorrente, affermavano che la scelta di chi introduce il giudizio vincola anche le controparti; e che, diversamente, il medesimo ricorrente, non avendo accesso al fascicolo telematico, non sarebbe in condizione di conoscere gli atti prodotti dall'ufficio, venendo così privato del diritto di controdedurre, con conseguente violazione del diritto di difesa e del contraddittorio.

La soluzione del contrasto giurisprudenziale è nell'art. 16 comma 2 del decreto approvato, che introduce una interpretazione autentica delle attuali disposizioni sul PTT: in definitiva, le parti potranno utilizzare in ogni grado di giudizio la modalità telematica “indipendentemente dalla modalità prescelta da controparte nonché dall'avvenuto svolgimento del giudizio di primo grado con modalità analogiche”. La costituzione in appello telematica a fronte di una precedente modalità cartacea adottata dalla controparte sarà pertanto da considerarsi perfettamente legittima.

#### **4. Prova della notificazione o della comunicazione**

D'ora in poi, ove debba essere fornita la prova della notificazione o della comunicazione eseguita a mezzo di posta elettronica certificata e non sia possibile fornirla con modalità telematiche (ove il ricorrente, ad

esempio, abbia notificato il ricorso introduttivo via PEC), si provvederà senz'altro<sup>4</sup> estraendo copia su supporto analogico del messaggio PEC, dei suoi allegati e della ricevuta di accettazione e di avvenuta consegna, e attestandone la conformità ai documenti informatici da cui sono tratti<sup>5</sup>. Anche in questo caso, nel compimento di queste attività, i soggetti che le svolgono assumono ad ogni effetto la veste di pubblici ufficiali.

#### **5. L'udienza “a distanza”**

Infine, è introdotta una modalità estremamente innovativa di svolgimento dell'udienza avanti la Commissione tributaria, che tuttavia, per la sua definitiva realizzazione, dovrà necessariamente attendere l'individuazione sia delle regole tecniche (che saranno oggetto di un provvedimento di prossima emanazione), sia dell'individuazione delle Commissioni tributarie “pilota”. Presso queste ultime, la partecipazione all'udienza – comunque sempre a seguito di specifica richiesta della parte, nel ricorso o nel primo atto difensivo - potrà avvenire in collegamento audiovisivo dal proprio domicilio specificatamente eletto.

Si prevede altresì che almeno un'udienza per ogni mese e per ogni sezione sarà riservata alla trattazione di controversie per le quali è stato

---

<sup>4</sup> A tal proposito il decreto cita espressamente l'art. 9, commi 1-bis e 1-ter, della legge 21 gennaio 1994, n. 53.

<sup>5</sup> Anche qui, vi è un espresso richiamo all'art. 23 del Codice dell'amministrazione digitale (D. Lgs. 7 marzo 2005 n. 82, secondo cui le copie così formate “[...] hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte [...]”

richiesto il collegamento audiovisivo a distanza.

## **6. Osservazioni conclusive**

In tema di notifiche telematiche, il decreto non modifica l'obbligo di estrazione dell'indirizzo PEC del destinatario esclusivamente da IndicePA; non subisce altresì modifiche la forma libera del messaggio di notifica (neppure da oggi sarà necessario indicare uno specifico oggetto del messaggio, a differenza di quanto previsto a pena di nullità in materia civile, né occorrerà allegare alla PEC alcuna relazione di notificazione).

Con l'introduzione della nuova certificazione di conformità, inoltre, appaiono superate le osservazioni di autorevoli commentatori, i quali sconsigliavano l'adozione del PTT fino a quando non fosse stata risolta l'impossibilità tecnica di depositare in originale la prova dell'avvenuta

notifica del ricorso; così come sembrerebbe siano state prese in considerazione le osservazioni avanzate in passato alla Direzione della Giustizia Tributaria presso il MEF, riferite alla modalità con cui attestare la conformità *ex art.* 22 comma 3 del D.Lgs. n. 546/1992 nel processo telematico.

In ogni caso, non viene modificato l'obbligo di sottoscrizione massiva dei documenti depositati con il ricorso (il che, come più volte sottolineato in passato, non appare coerente con l'art. 20 comma 1-bis del Codice dell'Amministrazione digitale, il quale prevede che il documento informatico cui è apposta la firma digitale assuma l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice civile).

Certo, il sistema è ancora perfettibile; ma si deve riconoscere che, con l'approvazione del decreto, la giustizia tributaria digitale compie oggi un notevole salto in avanti.

Di seguito è riportata la tabella delle modifiche alle disposizioni sul PTT, così come introdotte dal nuovo decreto (le variazioni sono indicate in neretto).

## DECRETO LEGISLATIVO 31 dicembre 1992, n. 546

<u>Testo vigente al 22.10.2018</u>	<u>Nuova versione aggiornata</u>
<p>Capo II DELLE PARTI E DELLA LORO RAPPRESENTANZA E ASSISTENZA IN GIUDIZIO</p> <p>[...]</p> <p><i>Art. 16-bis</i> Comunicazione e notificazioni per via telematica</p> <p>1. Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del decreto legislativo n. 82 del 2005. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. Nei procedimenti nei quali la parte sta in giudizio personalmente e il relativo indirizzo di posta elettronica certificata non risulta dai pubblici elenchi, il ricorrente può indicare l'indirizzo di posta al quale vuol ricevere le comunicazioni.</p> <p>2. In caso di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata ovvero di mancata consegna</p>	<p>Capo II DELLE PARTI E DELLA LORO RAPPRESENTANZA E ASSISTENZA IN GIUDIZIO</p> <p>[...]</p> <p><i>Art. 16-bis</i> <b>Comunicazioni, notificazioni e depositi telematici</b></p> <p>1. Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del decreto legislativo n. 82 del 2005. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. <b>La comunicazione si intende perfezionata con la ricezione avvenuta nei confronti di almeno uno dei difensori della parte.</b></p> <p><b>2. Nelle ipotesi di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o della parte</b></p>

del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della Commissione tributaria.

3. Le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dei successivi decreti di attuazione.

4. L'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata valevole per le comunicazioni e le notificazioni equivale alla comunicazione del

**ed ove lo stesso non sia reperibile da pubblici elenchi, ovvero nelle ipotesi di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della Commissione tributaria. Nei casi di cui al periodo precedente le notificazioni sono eseguite ai sensi dell'articolo 16.**

**3. Le parti, i consulenti e gli organi tecnici indicati nell'articolo 7, comma 2, notificano e depositano gli atti processuali i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con modalità telematiche, secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e nei successivi decreti di attuazione. In casi eccezionali, il Presidente della Commissione tributaria o il Presidente di sezione, se il ricorso è già iscritto a ruolo, ovvero il collegio se la questione sorge in udienza, con provvedimento motivato possono autorizzare il deposito con modalità diverse da quelle telematiche.**

**3-bis. I soggetti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica ai sensi dell'articolo 12, comma 2, hanno facoltà di utilizzare, per le notifiche e i depositi, le modalità telematiche indicate nel comma 3, previa indicazione nel ricorso o nel primo atto difensivo dell'indirizzo di posta elettronica certificata al quale ricevere le comunicazioni e le notificazioni.**

4. L'indicazione dell'indirizzo di posta

domicilio eletto.

elettronica certificata valevole per le comunicazioni e le notificazioni equivale alla comunicazione del domicilio eletto.

**Art. 25-bis.**

**Potere di certificazione di conformità**

**1. Al fine del deposito e della notifica con modalità telematiche della copia informatica, anche per immagine, di un atto processuale di parte, di un provvedimento del giudice o di un documento formato su supporto analogico e detenuto in originale o in copia conforme, il difensore e il dipendente di cui si avvalgono l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, attestano la conformità della copia al predetto atto secondo le modalità di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.**

**2. Analogo potere di attestazione di conformità è esteso, anche per l'estrazione di copia analogica, agli atti e ai provvedimenti presenti nel fascicolo informatico, formato dalla segreteria della Commissione tributaria ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, o trasmessi in allegato alle comunicazioni telematiche dell'ufficio di segreteria. Detti atti e provvedimenti, presenti nel fascicolo informatico o trasmessi in allegato alle comunicazioni telematiche dell'ufficio di segreteria, equivalgono all'originale anche se privi dell'attestazione di conformità all'originale da parte dell'ufficio di segreteria.**

**3. La copia informatica o cartacea munita dell'attestazione di conformità**

**ai sensi dei commi precedenti equivale all'originale o alla copia conforme dell'atto o del provvedimento detenuto ovvero presente nel fascicolo informatico.**

**4. L'estrazione di copie autentiche ai sensi del presente articolo, esonera dal pagamento dei diritti di copia.**

**5. Nel compimento dell'attestazione di conformità i soggetti di cui al presente articolo assumono ad ogni effetto la veste di pubblici ufficiali.**

#### **Novità introdotte dal decreto (art. 16)**

[...]

**2. L'articolo 16-bis, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, nel testo vigente antecedentemente alla data di entrata in vigore del presente decreto, si interpreta nel senso che le parti possono utilizzare in ogni grado di giudizio la modalità prevista dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dai relativi decreti attuativi, indipendentemente dalla modalità prescelta da controparte nonché dall'avvenuto svolgimento del giudizio di primo grado con modalità analogiche.**

**3. In tutti i casi in cui debba essere fornita la prova della notificazione o della comunicazione eseguite a mezzo di posta elettronica certificata e non sia possibile fornirla con modalità telematiche, il difensore o il dipendente di cui si avvalgono l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, provvedono ai sensi**

**dell'articolo 9, commi 1-bis e 1-ter, della legge 21 gennaio 1994, n. 53. I soggetti di cui al periodo precedente nel compimento di tali attività assumono ad ogni effetto la veste di pubblico ufficiale.**

**4. La partecipazione delle parti all'udienza pubblica di cui all'articolo 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, può avvenire a distanza, su apposita richiesta formulata da almeno una delle parti nel ricorso o nel primo atto difensivo, mediante un collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e il luogo del domicilio indicato dal contribuente, dal difensore, dall'ufficio impositore o dai soggetti della riscossione con modalità tali da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e la possibilità di udire quanto viene detto. Il luogo dove la parte processuale si collega in audiovisione è equiparato all'aula di udienza. Con uno o più provvedimenti del Direttore generale delle finanze, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e l'Agenzia per l'Italia Digitale, sono individuate le regole tecnico-operative per consentire la partecipazione all'udienza a distanza, la conservazione della visione delle relative immagini, e le Commissioni tributarie presso le quali attivare l'udienza pubblica a distanza. Almeno un'udienza per ogni mese e per ogni sezione è riservata alla trattazione di controversie per le quali è stato richiesto il collegamento audiovisivo a distanza.**

**5. Le disposizioni di cui alla lettera a), numeri 4) e 5), del comma 1 si**

**applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato a decorrere dal 1° luglio 2019.**

**6. Agli oneri derivanti dal comma 1, capoverso art. 25-bis, comma 4, valutati in 165.000 euro annui a decorrere dal 2019 si provvede ai sensi dell'articolo 26.**