



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

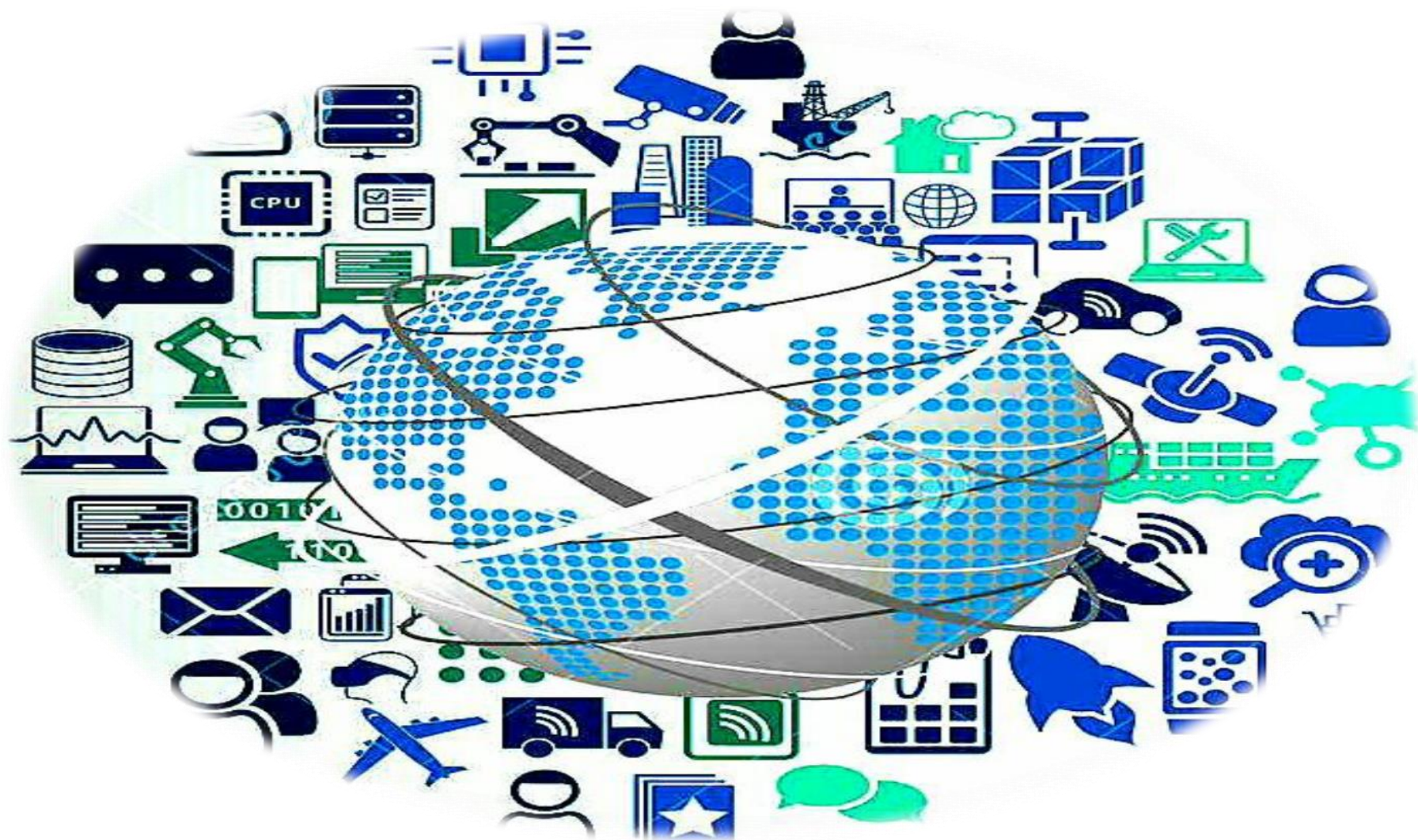
M I L A N O

IL NUOVO PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

MASSIMO ROMEO

23 novembre 2017, Auditorium San Fedele

IL NUOVO MONDO DIGITALE



- **Cosa si intende per Processo Tributario Telematico ?**

Si intende l'automazione dei flussi informativi e documentali nell'ambito del processo tributario attraverso l'utilizzo degli strumenti informatici e telematici.

- **Quale «la ratio» ?**

Semplificare e snellire le procedure di notificazione fra le parti processuali, il deposito degli atti e le comunicazioni da parte degli uffici di segreteria delle Commissioni Tributarie consentendo altresì una notevole riduzione dei costi.

I vantaggi della procedura telematica

SEMPLICITÀ: non necessita del download di alcun software è sufficiente una connessione internet , un pc o altro dispositivo mobile(tablet/smartphone), un indirizzo di posta elettronica certificata, una firma digitale

COMODITÀ: è h24 , consente di depositare gli atti in qualsiasi ora del giorno e della notte ricevendo in tempo reale le ricevute di accettazione e deposito; permette di depositare gli atti processuali da qualsiasi parte del mondo

ECONOMICITÀ: consente di stampare gli atti della controparte direttamente dalla propria casa o ufficio risparmiando risorse umane e di tempo evitando di recarsi presso le Commissioni Tributarie nonché il pagamento dei diritti di copia visto il regime di esenzione previsto per chi estrae le copie direttamente dal fascicolo informatico

CENNI STORICI

L'idea del processo tributario telematico nasce nel 2002 nell'ambito del piano triennale di automazione emanato dal Dipartimento delle Politiche Fiscali del Ministero delle Finanze. Il contesto storico di riferimento è quello che si sviluppa dopo la Legge 421 del 1992 che delegava il governo ad adottare tutte le misure strutturali, organizzative e normative per completare il processo di informatizzazione della **Pubblica Amministrazione**; due sono i provvedimenti legislativi chiave che hanno ispirato e guidato la digitalizzazione dei vari processi giurisdizionali : il DPR 68/2005 (disciplinante l'uso della **Posta Elettronica Certificata**) e il D.lgs. 82/2005 (noto come **Codice dell'Amministrazione Digitale**) che presiede all'uso della telematica quale strumento privilegiato di comunicazione nei rapporti fra cittadini e P.A.. Nel 2009 viene siglato un Protocollo d'Intesa affidando ad un gruppo di lavoro dedicato l'incarico di portare a termine un progetto al fine di realizzare un'infrastruttura tecnologica che potesse supportare normativamente e tecnicamente l'uso degli strumenti informatici e telematici nel processo tributario. Viene quindi emanata una proposta di Regolamento e dato l'avvio alla fase sperimentale limitata alle sole Commissioni Tributarie della capitale.

Gli strumenti tecnologici fondamentali (PEC e Firma Digitale)

La **PEC** è il sistema di notificazione che deve essere utilizzato per dare l'avvio alla controversia tributaria con modalità telematiche e le ricevute **di accettazione e di avvenuta consegna** costituiscono la prova legale che *assicura l'opponibilità a terzi del messaggio*.

L'indirizzo Pec è quello dichiarato nel ricorso o nel primo atto difensivo ed equivale **all'elezione del domicilio digitale** .

- Per i professionisti iscritti in albi ed elenchi istituiti con legge dello Stato l'indirizzo Pec **deve coincidere** con quello comunicato ai rispettivi ordini o collegi pubblicato nell'**INI-PEC** (Indice **N**azionale degli Indirizzi di **P**osta **E**lettronica **C**ertificata).
- Per gli enti impositori l'indirizzo Pec è quello individuato dall'art. 47 c. 3 del d.lgs. 82/2005 pubblicato nell'**IPA** (Indice delle **P**ubbliche **A**mmministrazioni).

L'EFFICACIA PROBATORIA DELLA FIRMA DIGITALE

(articolo 24 comma 1, CAD)

La firma digitale deve riferirsi in maniera univoca ad un solo soggetto ed al documento o all'insieme di documenti cui è apposta o associata .

(articolo 21 comma 2, CAD)

Il documento informatico sottoscritto con firma [...] digitale [...], formato nel rispetto delle regole tecniche di cui all' articolo 20, comma 3, che garantiscano l'identificabilità dell'autore, l'integrità e l' immodificabilità del documento, **ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del codice civile.** L'utilizzo del dispositivo di firma digitale si presume riconducibile al titolare, salvo che questi dia prova contraria.

IL S.I.GI.T. E GLI APPLICATIVI

Il **S.I.GI.T.** (Sistema Informativo Giustizia Tributaria) è il cuore del processo tributario telematico.

E' una piattaforma tecnologica, accessibile dal web all'indirizzo www.giustiziatributaria.gov.it, costituita dall'insieme delle risorse hardware e software mediante le quali viene trattata in via telematica qualsiasi tipo di attività relativa all'amministrazione della giustizia tributaria.

- il **PTT** (Per il deposito degli atti processuali);
- il **Telecontenzioso** (Per la ricerca e consultazione del fascicolo informatico).

Entrambi gli applicativi sono accessibili con le medesime credenziali ottenute in fase di registrazione.

LE SPECIFICHE TECNICHE DEL PTT

(art. 10 D.D.G. delle Finanze del 4 agosto 2015)

- ogni singolo atto e documento depositato non può avere una dimensione superiore a 5 mb (megabyte);
- ogni singolo atto e documento prima di essere depositato deve essere firmato digitalmente (tipologia firma CAdES-bes, estensione file .p7m);
- l'atto principale (ricorso, appello...) deve essere nativo digitale (es. doc. word) e convertito in formato PDF/A (1a o 1b);
- gli allegati possono essere anche in formato TIFF con una risoluzione non superiore a 300 DPI, in bianco e nero e compressione CCITT Group IV (modalità Fax).
- sia l'atto principale che gli allegati devono essere privi di elementi attivi, tra cui macro e campi variabili.

NORMA E PRASSI DI RIFERIMENTO

- D.lgs. 546/1992 (Norma primaria);
- Decreto MEF del 23/12/2013 n. 163;
- D.D.G. delle Finanze del 4 agosto 2015;
- Circolare n. 2/DF dell' 11 maggio 2016;
- D.D.G delle Finanze, 30 giugno e 15 dicembre 2016 .

LA RELAZIONE FRA FONTE PRIMARIA E SECONDARIA

D.lgs. 546/1992 art. 16bis c. 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 (regolamento) e dei successivi decreti di attuazione (linee guida e specifiche tecniche)».

Regolamento art. 2 c. 1

«Gli atti e i provvedimenti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione, **possono** essere formati come documenti informatici sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale secondo le modalità indicate nel presente regolamento».

IL REGOLAMENTO E LE SPECIFICHE TECNICHE HANNO UN VALORE ESSENZIALMENTE NEUTRO, SI PONGONO ACCANTO ALLE NORME PROCESSUALI SENZA MODIFICARNE, INNOVARNE O INTEGRARNE I CONTENUTI PRECETTIVI (TAR NAPOLI SENT. 1694/2017)

I principi cardine del P.T.T.

1. Il regime transitorio misto
2. L'ambito di applicazione
3. Il *dies a quo*
4. Il vincolo

IL REGIME TRANSITORIO MISTO

Dal 15 luglio 2017 il processo tributario telematico è operativo su tutto il territorio nazionale ma vige **il principio della facoltatività** di tale scelta fino a quando non sarà reso obbligatorio (probabilmente entro il 1° semestre 2018). In base a tale principio ciascuna delle parti può scegliere di notificare e depositare gli atti processuali con le modalità tradizionali (cartacee) presso le Commissioni Tributarie ovvero con quelle telematiche ; in sostanza, la parte resistente, indipendentemente dalla scelta operata dal ricorrente, ha la facoltà di avvalersi delle modalità telematiche per il deposito delle controdeduzioni. Nell'ipotesi in cui una parte (ricorrente/resistente) effettui il deposito telematico e l'altra parte (resistente/ricorrente) depositi con modalità cartacee il personale di Segreteria assicura l'acquisizione al fascicolo informatico degli atti e dei documenti cartacei purché siano in formato A4, privi di rilegatura e numerati (Circolare 2/DF 11-05-2016).

L' AMBITO DI APPLICAZIONE

Come stabilito dal Regolamento (art. 3 c. 3) e dalle linee guida operative (art. 2 c. 2 D.D.G. 04 agosto 2015) le operazioni di registrazione e accesso al S.I.G.I.T., le notificazioni e comunicazioni, la costituzione in giudizio, la formazione e consultazione del fascicolo informatico, il deposito degli atti e documenti informatici successivi alla costituzione in giudizio, il pagamento del contributo unificato tributario **si applicano ai processi telematici instaurati innanzi alle Commissioni tributarie provinciali e regionali.**

IL DIES A QUO

La procedura telematica si può utilizzare se la notifica del ricorso alla controparte è avvenuta a partire dal giorno di attivazione del P.T.T. nella Regione ove ha sede la Commissione Tributaria adita (D.D.G. 30 giugno e 15 dicembre 2016). Va precisato che per ricorso (Regolamento art. 1, lettera k) è da intendersi non solo la proposizione del ricorso introduttivo del giudizio alla Commissione Tributaria Provinciale ma anche dei gravami successivi presentati alla Commissione Tributaria Regionale (appello, revocazione, ottemperanza, etc.). Pertanto, a titolo esemplificativo, **può essere utilizzato il deposito telematico per la proposizione di un appello anche se la controversia ha avuto origine con il ricorso introduttivo notificato in data antecedente all'attivazione del PTT.**

IL VINCOLO

«La parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche del regolamento è tenuta ad utilizzare le medesime modalità per l'intero grado del giudizio nonché per l'appello, salvo sostituzione del difensore». (Art. 3 del Regolamento)

CASI PARTICOLARI

1. La procura alle liti
2. L'attestazione di conformità
3. La prova delle notifiche

LA PROCURA ALLE LITI

- se il ricorrente è provvisto di firma digitale il «file-procura», nativo digitale e convertito in PDF/A, **può** essere sottoscritto digitalmente sia dal difensore che dal ricorrente (= procura.pdf.p7m.p7m);
- se il ricorrente è sprovvisto di firma digitale la procura alle liti dovrà essere rilasciata su atto separato dall'atto principale con firma autografa, autenticata analogicamente e scansionata dal difensore, firmata digitalmente e allegata al ricorso/appello.

Essendo la «*procura telematica*» contenuta in un atto separato rispetto al ricorso/appello da notificare è quindi opportuno che contenga uno specifico riferimento all'atto impugnato.

L' ATTESTAZIONE DI CONFORMITA'

L'attestazione di conformità viene risolta in ambito PTT attraverso il richiamo al disposto dell'art. 22 comma 2 del C.A.D.

«Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono estratte...., con dichiarazione allegata al documento informatico e asseverata...»

Tale attestazione potrà quindi essere inserita :

- direttamente in calce al file word (da convertire in PDF/A e firmare digitalmente);
- sul file PDF del ricorso notificato tramite la funzione commenta di Adobe reader.

Da ricordare poi quanto prescritto dall'art. 22 comma 3 del C.A.D. «Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico.....hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale non è espressamente disconosciuta».

LA PROVA DELLE NOTIFICHE

“La notifica si perfeziona, per il soggetto notificante, nel momento in cui viene generata la ricevuta di accettazione prevista dall’articolo 6, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, e, per il destinatario, nel momento in cui viene generata la ricevuta di avvenuta consegna prevista dall’articolo 6, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68.”

La norma processuale tributaria (**art. 16 bis D.lgs. 546/1992**) , richiamando quanto disposto dal DPR 68/2005 disciplinante l’uso della Pec, stabilisce che il momento di perfezionamento della notifica è quello **della generazione della ricevuta di accettazione**.

Andranno quindi depositate nel PTT la Ricevuta di Accettazione (il messaggio Pec che si riceve dal proprio gestore dopo l’invio della notifica) e la Ricevuta di Consegna (il messaggio Pec che si riceve dopo l’invio della notifica da parte del gestore della casella del destinatario), convertite in PDF/A e firmate digitalmente).

ANALISI DELLA GIURISPRUDENZA



Inammissibilità dell'appello telematico se ricorso cartaceo (CTR Toscana 1377/2017)

Il Collegio toscano sembra implicitamente interpretare l'art. 2 comma III del Regolamento nel senso che l'opzione fra cartaceo e telematico possa essere esercitata solo in primo grado costituendo un vincolo anche per le fasi successive; con la stessa argomentazione sancisce l'inesistenza giuridica della notificazione dell'appello per non aver utilizzato un modello legale di notificazione (Pec) conforme a quanto previsto dall'art. 16 del D.lgs. 546/1992. Questa sentenza è stata molto criticata dagli operatori come un'interpretazione dei giudici in pejus in quanto non ha tenuto conto della norma primaria («facoltà» ex art. 16bis c. III) nonché della regola generale contenuta nei primi articoli del DM 163/2013 dai quali non emergerebbe alcun divieto a proporre l'impugnazione telematica in presenza di un ricorso introduttivo notificato e depositato con rito cartaceo.

Processo tributario telematico – il rito è scelto dal ricorso (CTP RE 245/2017)

«Se il contribuente presenta il ricorso con *rito cartaceo* , non seguendo quindi le regole del processo tributario telematico, l'Ufficio ha l'obbligo di costituirsi in giudizio presso la segreteria della commissione con la stessa modalità»

Il Collegio così interpreta il Regolamento (DM 163/13) laddove prevede che il ricorrente, notificato via Pec il ricorso, debba costituirsi in giudizio telematicamente attraverso il Sigit (comma 1, articolo 10); da ciò ne fa discendere, attraverso il richiamo espresso, un *combinato disposto* nella misura in cui stabilisce che il resistente si debba costituire con la stesse modalità del ricorrente.

La costituzione irrituale fa decadere anche i documenti prodotti. (Ctp Milano 4779-2017)

«Se il ricorso introduttivo della controparte è stato depositato con modalità analogica prima dell'attivazione del processo tributario telematico nella Regione in cui ha sede la commissione tributaria adita, la costituzione in giudizio della parte resistente con modalità telematica è irrituale con la conseguente estromissione della documentazione prodotta».

Notifiche via Pec «fuorigioco» se il processo non è telematico.

(Cass. Ord. 18321/2017)

«Le notificazioni a mezzo posta elettronica certificata nel processo tributario sono consentite solo laddove è operativa la disciplina del “processo tributario telematico”». La Corte Suprema ha chiarito che, in mancanza di tale presupposto, la notifica elettronica non è conforme ad alcun modello legale e deve ritenersi giuridicamente inesistente e, come tale, non suscettibile di sanatoria.

Sì alla notifica via PEC del ricorso per Cassazione anche se l'estensione del file non è in «pdf»

(Cass. sentenza 15984/2017)

Valido il ricorso per cassazione contro una sentenza tributaria se viene notificato a mezzo PEC presso il difensore domiciliatario del contribuente in «estensione.doc» anziché in «formato pdf» . Non rileva il tipo di formato inviato cioè «doc» anziché «pdf» nella modalità della posta elettronica certificata per aver comunque tale notifica prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale per essere difesa la controparte con la presentazione del controricorso.

Prova della notifica a mezzo Pec solo con deposito del file originale (eml o msg)

(Tribunale di Catanzaro – ordinanza del 02/05/2017).

«La prova della notifica telematica può essere data esclusivamente mediante deposito telematico delle ricevute di accettazione e di avvenuta consegna generate in automatico dai sistemi telematici non essendo sufficiente il deposito della copia cartacea».

Tempo delle notificazioni telematiche.

Il ricorso notificato via PEC dopo le ore 21 del giorno di scadenza è tardivo (Cass. Civ. 21915 del 21/09/2017)

« Il ricorso per Cassazione notificato dal difensore tramite PEC dopo le ore 21 del giorno di scadenza deve essere considerato tardivo» L'art. 147 c.p.c. (come disposto dall'art. 16 septies del Decreto Legge 179/2012) si applica anche alle notifiche tramite Pec ex L. 53/94 e pertanto la notifica dopo le 21 si perfeziona il giorno successivo.

Articolo 1 (L. 53/1994)

«L'avvocato o il procuratore legale, munito di procura alle liti a norma dell'articolo 83 del codice di procedura civile.... può eseguire **la notificazione di atti in materia civile, amministrativa e stragiudiziale** a mezzo del servizio postale, secondo le modalità previste dalla legge 20 novembre 1982, n. 890 ovvero a mezzo della posta elettronica certificata...»

PERTANTO PER ESPRESSA ESCLUSIONE DI LEGGE LA NOTIFICA AI SENSI DELLA LEGGE 53/1994 NON SI APPLICA AL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO PER IL QUALE INVECE LA NOTIFICA DOPO LE 21 ED ENTRO LE 24 SI CONSIDERA PERFEZIONATA LO STESSO GIORNO.

Procura legittima anche se non spillata all'atto.

(SS. UU. Sentenza 26338/2017)

« Il rilievo formale si risolve in un vizio da equiparare ad una sorta di errore materiale, sussistendo la certezza della data e del riferimento alla pronuncia impugnata (specialità) e l'inequivocabile certezza della provenienza degli atti dalla parte ricorrente».

«Il requisito, posto dall'art. 83, 3° comma, c.p.c. della materiale congiunzione tra il foglio separato e l'atto cui essa si riferisce , non si sostanzia nella necessità di una cucitura meccanica ma ha riguardo ad un contesto di elementi che consentano....di conseguire una ragionevole certezza in ordine alla provenienza dalla parte del potere di rappresentanza ed alla riferibilità della procura stessa al giudizio di cui trattasi».

Questa sentenza a SSUU va ad «adiuvandum» delle procedure telematiche laddove era stato eccepito dagli operatori che la produzione della procura telematica con atto separato (prevista dal Regolamento) non fosse conforme al dettato normativo.

Se il rito di merito è telematico la sentenza impugnata in Cassazione deve essere depositata secondo il rito cartaceo.

(Cass. Sent. n. 26520/2017).

«E' improcedibile il ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 369 (2° comma, n. 2 , cpc), in ragione del mancato deposito della copia autentica della sentenza impugnata, nonostante l'originale sia stato formato digitalmente».

Nel giudizio di cassazione il deposito non può che avere ad oggetto documenti in formato analogico (cartaceo), poiché l'applicabilità della disciplina del processo telematico nel grado di legittimità è limitata alle sole comunicazioni e notificazioni da parte delle cancellerie (l'art. 16-bis, comma 9-bis del d.l. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221).

Pertanto l'onere imposto dall'art. 369 cpc deve essere adempiuto mediante il deposito di una copia cartacea della sentenza impugnata , asseverata dallo stesso difensore dei ricorrenti come conforme all'originale digitale presente nel fascicolo informatico.

La cartella di pagamento notificata via Pec è nulla se in pdf senza il p7m.

(Ctp RE 204/2017 – Ctp MI 1023/2017 – Ctp AR 264/2016- Ctp LE 611/2016 – Ctp SP 420-2017)

« La notifica della pec non è valida in quanto avvenuta tramite messaggio di posta certificata contenente il file della cartella con estensione “pdf” anziché “p7m” atteso che l’integrità e l’immodificabilità del documento informatico nonché, per quanto attiene alla firma digitale, l’identificabilità del suo autore e la paternità dell’atto può essere garantita solo attraverso l’estensione del file “p7m”» .

«Trattandosi di copia informatica dell’originale analogico l’assenza dell’attestazione di conformità all’originale (ex art. 23bis CAD) rende la cartella priva dei requisiti di autenticità e conformità prescritti dalla disciplina di settore in materia di documento informatico».

Cartelle - la notifica via Pec è valida.

(Ctp Bo 985/2017)

« La notifica della cartella di pagamento tramite Pec è valida in quanto la riconducibilità del documento al mittente è dimostrata sia dagli elementi propri dell'atto che dai dati di certificazione contenuti, con caratteri imm modificabili, nelle buste di trasporto e nelle varie ricevute emesse e firmate dallo stesso gestore nonché dal dominio di posta elettronica dal quale il messaggio è stato inviato. La trasmissione via Pec è da equiparare ad una raccomandata con avviso di ricevimento e pertanto la cartella allegata non è altro che il documento cartaceo di stampa del ruolo di cui l'agente della riscossione conserva la matrice e la ricevuta di spedizione e consegna».

Al Primo Presidente la valutazione dell'istituto della sanatoria per raggiungimento dello scopo.

(Cass. Civile Ordinanza interlocutoria 31/08/2017 n° 20672)

La sesta sez. civile della Corte di Cassazione con ordinanza interlocutoria n. 20672 del 31 agosto 2017 ha rimesso gli atti processuali al Primo Presidente affinché valuti l'opportunità di assegnare la trattazione del ricorso alle Sezioni Unite su una questione di particolare rilevanza, per la quale ancora non si è consolidato un preciso orientamento della giurisprudenza di legittimità, rappresentata dalla necessità di valutare la regolarità della notifica di un controricorso di parte avvenuta con allegazione al messaggio di PEC di tre file in formato ".pdf" e non ".p7m" e quindi da ritenersi privi di firma digitale.



Il Collegio ritiene che non può trovare diretta ed immediata applicazione il principio generale di sanatoria della nullità per raggiungimento dello scopo perché l'osservanza delle specifiche tecniche sul confezionamento dei file informatici nativi dovrebbe attenere all'esistenza stessa dell'atto.

Il contrasto nasce dalle diverse caratteristiche delle due tipologie di firma digitale ammesse: **PAdES-BES** o **CAdES-BES** (Prov. 28/12/2015 DGSIA/Giustizia).

La PAdES-BES è nota come “firma PDF” e consente di firmare solo documenti di tipo PDF.

La CAdES-BES consente l'apposizione della firma digitale al file in cui il documento originale è creato in formato diverso da quello “ pdf” e con estensione “p7m”.

Il Collegio ritiene che solo la seconda (CAdES-BES) possa garantire l'autenticità del file originale.

Grazie per l'attenzione

