

VINCENZO DI GIACOMO
PRESIDENTE DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI CAMPOBASSO

IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: PROBLEMATICHE GIURIDICHE

CAMPOBASSO, 1-2 DICEMBRE 2017
SEMINARIO DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE PER I MAGISTRATI DELLE COMMISSIONI
TRIBUTARIE DELLE REGIONI MOLISE, ABRUZZO E BASILICATA, ORGANIZZATO DAL
CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Il processo telematico ha dato e dà luogo, nei vari rami del nostro ordinamento (tributario, civile, amministrativo, ecc.), ad una serie di problematiche sia tecniche che giuridiche.

Qui di seguito, si esporranno alcune delle problematiche giuridiche cui dà luogo il PTT/Processo Tributario Telematico, non essendo possibile elencarle tutte in questa sede per motivi di spazio della presente relazione (per un panorama completo delle problematiche giuridiche cui dà luogo il processo civile telematico, in gran parte comuni anche al processo tributario telematico, ci si permette pertanto di rinviare al volume dello scrivente: *Il nuovo Processo Civile Telematico* – Giuffrè – Milano – 2015 – spec. pagg. 301 e ss.).

Un primo problema riguarda il deposito telematico degli atti processuali e dei relativi allegati, posto che, ai sensi dell'art. 10 del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015 (e cfr. pure l'art. 5.1.1. e 5.1.2 della Circ. Min. Economia e Finanze dell'11.05.2016, n. 5249), il ricorso telematico e gli altri atti processuali telematici devono essere depositati in formato pdf *nativo* (e che permetta il processo di selezione e copia, ossia il *copia e incolla*), mentre gli allegati informatici (salvo che

non consistano essi stessi in file informatici) devono essere depositati telematicamente previa scansione.

Cosa accade, dunque, se il ricorso telematico e/o un successivo atto processuale telematico viene depositato in formato immagine per scansione?

In simili ipotesi, potrebbero affacciarsi le tre tesi di cui appresso.

Secondo una prima tesi, potrebbe sostenersi che, poiché l'atto processuale scansionato è una mera copia e non un originale, lo stesso sarebbe inammissibile e detta inammissibilità sarebbe rilevabile d'ufficio.

Di contro, potrebbe obiettarsi che la firma digitale o qualificata, con cui debbono essere sottoscritte le copie informatiche ai sensi dell'art. 10, co. 2, lett. *c* del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015, converta detta copia in un originale, essendosi così in presenza di un doppio originale (uno cartaceo e l'altro informatico).

Seguendo una seconda tesi, potrebbe ritenersi ricorrere una nullità (sia pure non rilevabile d'ufficio, stante il disposto dell'art. 157, co. 1 c.p.c.) ai sensi dell'art. 156, co. 2 c.p.c. (con relative decadenze e, sia detto per inciso, possibile responsabilità professionale dell'avvocato nei confronti del cliente, ove ne ricorrano anche gli altri presupposti di legge -danno e nesso causale-), mancando detto atto dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo, tra i quali requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo, nel PTT, potrebbe ritenersi oggi compreso anche quello di permettere sia alla controparte che al giudice (ed al CTU) di operare appunto la selezione e copia (il *copia e incolla*) di parti del

documento (funzione, quest'ultima, prevista appunto dall'art. 10, co. 1, lett. *c* del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015, ove si aggiunge pure espressamente che “*non è pertanto ammessa la copia per immagine su supporto informatico di documento analogico*”).

Di contro, potrebbe obiettarsi che la regola tecnica contenuta in un mero Decreto direttoriale (ossia l'art. 10 del Decreto 04.08.2015 cit.) sia inidonea a poter integrare una forma di nullità, in mancanza di una norma di legge che possa ritenersi specificamente violata. Ma, per converso, potrebbe replicarsi che al Decreto in questione rinvia l'art. 3, co. 3 del Regolamento di cui al Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze n. 163/2013 e che a quest'ultimo rinvia specificamente l'art. 8, lett. *d* del DL n. 98/2011, conv. nella L. n. 111/2011 (art. 39, co. 8). Per cui, si sarebbe in presenza di un rinvio recettizio *a catena* tra i predetti provvedimenti normativi, nel senso che l'art. 8, lett. *d* del DL n. 98/2011 cit. sarebbe idoneo a conferire forza di legge al Regolamento di cui al Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze n. 163/2013 cit. e che l'art. 3, co. 3 di quest'ultimo sarebbe idoneo a sua volta a conferire la propria forza di legge derivata anche al Decreto 04.08.2015 cit. (e, per quel che qui interessa, al suo art. 10).

Seguendo, infine, una terza tesi, dovrebbe confutarsi il sovraesposto discorso circa la forza di legge delle *regole tecniche*, derivante dall'anzidetto rinvio recettizio *a catena*. Oppure, come pare preferibile, tenendo fermo quest'ultimo discorso e quindi ferma restando da un lato la forza di legge delle *regole tecniche* derivante dal ripetuto rinvio recettizio *a catena*, ma ferma restando anche, dall'altro lato, la

circostanza che non tutte le *regole tecniche* interne al PTT integrano dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo degli atti processuali ai sensi dell'art. 156, co. 2 c.p.c. (e sarebbe davvero eccessivo opinare il contrario), potrebbe sostenersi che neppure lo stesso succitato art. 10 del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015 integri detti requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo e che, quindi, la sua violazione costituisca una mera irregolarità processuale, che non darebbe dunque luogo alla nullità di cui all'art. 156, co. 2 c.p.c.. Quest'ultima tesi sembrerebbe validata dalla circostanza che il tipo di anomalia in questione non rientra tra quelle c.d. *bloccanti*, nel senso che in simili ipotesi il S.I.Gi.T. acquisisce comunque l'atto e gli eventuali allegati (come può ricavarsi pure dal mancato richiamo della lett. e del co. 4 nei co. 6 e ss. dell'art. 7, e della lett. e del co. 4 nei co. 6 e ss. dell'art. 8 del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015).

Ad ogni modo, per quanto la giurisprudenza (inclusa quella della SC) tenda ad assumere opportunamente orientamenti elastici in materia di processo telematico, è ovviamente consigliabile effettuare i depositi telematici nel pieno rispetto delle *regole tecniche* di cui si è trattato.

////////////////////////////////////

Restando sempre in tema di depositi telematici di parte nel PTT, un secondo problema riguarda l'art. 10, co. 3 del Decreto del Direttore delle Finanze del 04.08.2015 (e cfr. pure l'art. 5.1.1 della Circ. Min. Economia e Finanze

dell'11.05.2016, n. 5249), in cui si prescrive tra l'altro che la dimensione massima consentita dei file trasmessi telematicamente è quella di 5 *Megabyte*.

Più precisamente, ai sensi dell'art. 7, co. co. 6 e ss. in relazione al co. 4, lett. *b* cit. e dell'art. 8, co. co. 6 e ss. in relazione al co. 4, lett. *b* del Decreto 04.08.2015 cit., in simili ipotesi si verifica una c.d. *anomalia bloccante* per cui il S.I.Gi.T. non acquisisce l'atto processuale e gli eventuali allegati e, contestualmente, rende disponibile nell'area riservata un messaggio contenente la tipologia delle suddette anomalie, inviando la stessa informazione all'indirizzo PEC del soggetto abilitato.

Nel caso in cui detta anomalia riguardi invece i soli allegati all'atto di costituzione in giudizio, il S.I.Gi.T. acquisisce l'atto processuale ma non anche gli allegati, rendendo contestualmente disponibile nell'area riservata un messaggio contenente la tipologia delle suddette anomalie ed inviando la stessa informazione all'indirizzo PEC del soggetto abilitato, con invito a provvedere ad un nuovo deposito dei file non acquisiti.

È importante rilevare come, in caso di rituale deposito telematico dell'atto processuale non eccedente i 5 MB, i cui allegati tuttavia eccedano la dimensione massima dei 5 MB, la citata normativa prevede espressamente nei confronti del soggetto abilitato l'invio al suo indirizzo PEC dell'invito a provvedere ad un nuovo deposito dei file non acquisiti. In tal caso, l'anomalia bloccante riguarda dunque i soli allegati e non si estende all'atto processuale, per cui, per gli atti soggetti a scadenza (come i ricorsi), qualora l'invio abbia avuto luogo regolarmente entro l'ultimo giorno

utile, dovrebbe ritenersi operante una sorta di rimessione in termini quanto all'invio degli allegati.

Invece, in caso di atto processuale eccedente i 5 MB, la citata normativa non prevede l'invio del predetto invito al soggetto abilitato e l'anomalia bloccante in tal caso si estende anche agli allegati (indipendentemente dalla circostanza che questi ultimi eccedano o meno i 5 MB). In simili ipotesi, se l'atto processuale consiste in un ricorso, ovviamente non può quindi neppure avere luogo l'iscrizione dello stesso nel Registro Generale (cfr. espressamente in tal senso l'art. 8, co. 7 del Decreto 04.08.2015 cit.) e dunque non può verificarsi alcuna rimessione in termini. Per cui, se l'atto processuale eccedente i 5 MB è stato depositato l'ultimo giorno utile, il ricorrente andrà incontro all'inammissibilità per tardività del ricorso, ove lo riproponga dopo l'ultimo giorno utile in maniera frazionata.

Per tali motivi, con riferimento agli atti processuali soggetti a scadenza eccedenti i 5 MB, appare comunque consigliabile che si proceda al deposito in forma cartacea e/o che, comunque, si evitino depositi telematici l'ultimo giorno utile.

Ad ogni modo, ove il deposito telematico di un atto processuale soggetto a scadenza avvenga in maniera frazionata, ci si è chiesti se, ai fini del rispetto del termine di scadenza, debba tenersi conto del primo invio oppure dell'ultimo invio. Al riguardo, in analogia con quanto stabilito per il processo civile telematico, dovrebbe ritenersi applicabile anche al processo tributario telematico il disposto dell'art. 51, co. 2 d.l. n. 90/2014, convertito nella l. 11/08/2014, n. 114, che, nell'integrare l'art. 16-

bis, co. 7 d.l. n. 179/2012, conv. nella l. n. 221/2012, dispone tra l'altro che “*Il deposito è tempestivo quando è eseguito entro la fine del giorno di scadenza*”. In altri termini, l'intero deposito frazionato deve avvenire entro il giorno di scadenza.

In caso di deposito frazionato, al fine di richiamare l'attenzione del giudice e della segreteria, è opportuno che il depositante indichi specificamente nell'intestazione dell'atto principale la circostanza di stare procedendo a deposito frazionato e nel frontespizio dell'indice del primo deposito tutti gli atti da depositare e la circostanza di stare procedendo a deposito frazionato, e la segreteria potrà opportunamente evidenziare a sua volta, sulla copertina del fascicolo cartaceo, l'esistenza di detta circostanza.

////////////////////////////////////

Un terzo problema che può passarsi in rassegna riguarda il deposito o la notifica a mezzo PEC degli atti processuali o comunque di atti aventi rilevanza tributaria.

Per quanto riguarda i depositi telematici, il S.I.Gi.T. accetta atti con formato di firma elettronica *CAdES-BES*, che come noto genera un *file* con un'unica estensione *p7m*, sicché, ai fini della leggibilità degli atti, occorre avere previamente installato sul proprio *pc* un'apposita applicazione, che per convenzione ministeriale è quella di *Aruba*.

Per quanto riguarda le notifiche telematiche, il predetto formato di firma *CAdES-BES* fa sì che il destinatario, se non è munito di apposito programma (per quanto ora anche vari programmi tradizionali si stanno aggiornando), non potrà aprire

il *file* e rendersi conto del suo contenuto e neppure del suo oggetto, se il file non è nominato con riferimento a detto oggetto (resta il fatto, però, che se ad effettuare la notifica è un avvocato, varrà il disposto dell'art. 3-*bis*, co. 4 L. n. 53/1994, secondo cui il messaggio deve indicare nell'oggetto la dizione “*notificazione ai sensi della legge n. 53 del 1994*”, in mancanza della quale dizione potrebbe ricorrere un'ipotesi di nullità ai sensi del successivo art. 11).

In questi casi, si pone il problema se il destinatario, che non sia munito del programma per aprire e leggere i *file* con estensione *p7m*, possa eccepire la nullità (magari ai sensi dell'art. 156, co. 2 c.p.c.) dell'atto notificatogli o quanto meno richiedere una rimessione in termini. La risposta dovrebbe essere negativa sotto entrambi i profili, quanto meno con riferimento al destinatario che rivesta la qualifica di avvocato, tenuto pure conto del fatto che la stessa SC è da ultimo intervenuta in materia con sentenza del 25.09.2017, n. 22320, statuendo che “*La notifica a mezzo PEC ex art. 3 bis della l. n. 53 del 1994 di un atto del processo -formato fin dall'inizio in forma di documento informatico- ad un legale, implica, purché soddisfatti e rispettati i requisiti tecnici previsti dalla normativa vigente, l'onere per il suo destinatario di dotarsi degli strumenti per decodificarla o leggerla, non potendo la funzionalità dell'attività del notificante essere rimessa alla mera discrezionalità del destinatario, salva l'allegazione e la prova del caso fortuito, come in ipotesi di malfunzionamenti del tutto incolpevoli, imprevedibili e comunque non imputabili al professionista coinvolto; peraltro, costituendo la normativa sulle notifiche telematiche la mera evoluzione della disciplina delle notificazioni tradizionali ed il*

suo adeguamento al mutato contesto tecnologico, l'onere in questione non può dirsi eccezionale od eccessivamente gravoso, in quanto la dotazione degli strumenti informatici integra un necessario complemento dello strumentario corrente per l'esercizio della professione”.

Ed analogo principio potrebbe ritenersi applicabile anche agli altri professionisti (tanto più a quelli iscritti agli albi dei CTU), oltre che alle società, alle imprese ed agli altri soggetti (inclusi quelli pubblici) il cui indirizzo PEC risulti da pubblici elenchi.

VINCENZO DI GIACOMO