

FONDAZIONE DCEC Bologna

“Novità, problematiche e prospettive in materia di processo tributario”

Avv. Francesco Montanari
Studio Legale e Tributario Del Federico &
Associati
f.montanari@delfedericoeassociati.it

Avv. Silvia Giorgi
Avvocato in Bologna
avv.silviagiorgi@gmail.com

Novità

Assistenza tecnica

Reclamo/mediazione

Conciliazione giudiziale

Sospensione e esecuzione sentenze

Spese del giudizio

Ricorso in Cassazione *per saltum*

Decorrenza

- Introduzione di talune novità con il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, attuativo della delega per la riforma del processo tributario (legge 10 marzo 2014 n. 23)
- In vigore dal **1° gennaio 2016**, in relazione a tutti i giudizi pendenti a tale data
- Decorrenza al **1° giugno 2016** per l'esecuzione provvisoria delle sentenze delle Commissioni tributarie

Assistenza tecnica

- Il nuovo art. 12 del D.Lgs. n. 546/1992 - interamente riscritto - ha portato da 2.582,28 a 3.000 euro il **limite di valore delle controversie** per le quali le parti possono stare in giudizio senza assistenza tecnica.
- Le modalità di calcolo del valore della lite sono rimaste immutate, facendo riferimento alle sole imposte, per gli atti che contengono anche sanzioni e interessi; in caso di controversie relative esclusivamente alla irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste.

Il difetto di rappresentanza

- Per le ipotesi in cui la parte privata, pur essendovi tenuta, abbia omesso di nominare un difensore abilitato, la Commissione tributaria, verificata la regolarità della costituzione delle parti, in caso di difetto di rappresentanza, di assistenza o di autorizzazione ovvero di vizio che determina la nullità della procura al difensore, assegna un termine perentorio, entro il quale è possibile sanare i relativi vizi, con efficacia retroattiva

I soggetti abilitati alla difesa

- **Ampliamento della platea dei difensori ai dipendenti dei Centri di Assistenza Fiscale (CAF)**, purché in possesso di diploma di laurea magistrale in giurisprudenza o in economia ed equipollenti, o di diploma di ragioneria e della relativa abilitazione professionale;
- Tali soggetti, peraltro, possono patrocinare esclusivamente le controversie dei propri assistiti originate da adempimenti per i quali il CAF ha prestato loro assistenza
- I soggetti abilitati *ex lege* all'assistenza e alla rappresentanza in giudizio, diversi da avvocati, dottori commercialisti, ragionieri e consulenti del lavoro devono essere iscritti in un **apposito elenco** la cui gestione è affidata al Dipartimento delle Finanze

... segue

- Possono ottenere l'autorizzazione ministeriale all'assistenza e rappresentanza in giudizio, non solo i **dipendenti dell'Amministrazione finanziaria** e gli ufficiali ed ispettori della Guardia di Finanza, ma anche i dipendenti degli altri enti impositori, quali, ad esempio, Regioni, Province e Comuni;
- oltre ai requisiti della cessazione, a qualsiasi titolo, dall'impiego e dell'effettivo servizio prestato per almeno venti anni, è richiesto che gli ultimi dieci anni di servizio siano stati spesi nell'esercizio di "attività connesse ai tributi".
- Resta fermo il divieto, esteso a tutti i predetti soggetti, di esercitare l'attività di assistenza e rappresentanza durante i due anni successivi alla data di cessazione dall'impiego

Reclamo/Mediazione

- Si applica a tutti gli atti impostivi ma anche, espressamente, alle liti da rimborso → l'ampliamento dell'ambito di operatività dell'istituto è stato realizzato eliminando il limite soggettivo sugli atti reclamabili, ossia rendendo obbligatorio il reclamo anche per gli atti delle agenzie fiscali diverse dalle entrate (dogane e monopoli), per quelli degli agenti della riscossione nonché e soprattutto per quelli degli enti locali
- In linea di principio, del reclamo si devono occupare strutture apposite, **autonome e diverse** da quelle che hanno emesso l'atto impugnato. In questo senso dispone espressamente il comma 4 dell'articolo **17-bis** del **d.lgs. n. 546 del 1992**, in virtù del quale all'esame del reclamo e dell'eventuale proposta di mediazione debbono provvedere «apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili»
- Precisazione → solo compatibilmente con la struttura organizzativa del singolo ente. Si demanda in questo modo a ciascun ente locale di scegliere se e come attivare una struttura apposta cui affidare la gestione dei reclami

Vantaggi

- Semplificazione della modalità di instaurazione → il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa
- Rideterminazione più favorevole al contribuente della definizione delle sanzioni a seguito della mediazione nella misura del 35% del minimo edittale (invece del precedente 40%)
- La procedura di reclamo non pregiudica la possibilità di esperire la conciliazione giudiziale
- Ulteriore novità che riguarda il **concorso di violazioni** e la **continuazione**, prima riservati al solo caso dell'accertamento con adesione ed oggi estesi anche al reclamo ed alla mediazione in base a quanto previsto dal novellato comma 8 dell'art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997, secondo cui le disposizioni sulla determinazione di una sanzione unica in caso di progressione si applicano separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta.

Accoglimento parziale del reclamo

- In caso di **accoglimento parziale del reclamo**, il contribuente che abbia ottenuto l'accoglimento parziale del reclamo, previa rinuncia al deposito del ricorso con riguardo agli altri motivi di doglianza non accolti, è rimesso in termini per ottenere eventualmente la riduzione delle sanzioni ad un terzo prevista dall'art. 15 del D.Lgs. n. 218/1997.

Conciliazione giudiziale

- Estesa anche qualora l'instaurazione del giudizio segua ad una procedura di reclamo/mediazione
- Estesa al secondo grado di giudizio, con riduzione delle sanzioni al 50% del minimo
- Le sanzioni restano al 40% del minimo in caso di conciliazione in primo grado
- La **conciliazione** può infatti essere **anche parziale**, ovvero sia limitata ad un aspetto della controversia e la lite proseguire per la parte rimanente

Perfezionamento

- Cambia il momento in cui si perfeziona la conciliazione:
 - Sottoscrizione dell'accordo in caso di conciliazione fuori udienza
 - Redazione del processo verbale in caso di conciliazione in udienza
- la lite viene definita in tutti i casi mediante l'accordo delle parti e non dall'intervento del giudice

La conciliazione fuori udienza

- La circolare 38/2015 ricorda che l'istanza deve contenere: - l'indicazione della Commissione tributaria adita; - i dati identificativi della causa, anche con riferimento all'Ufficio dell'Agenzia e al contribuente parti in giudizio; - la manifestazione della volontà di conciliare, con indicazione degli elementi oggetto della proposta conciliativa ed i relativi termini economici; - la liquidazione delle somme dovute in base alla conciliazione (ovvero, per le conciliazioni intervenute nell'ambito di controversie aventi ad oggetto operazioni catastali, gli elementi che individuano esattamente i termini dell'accordo conciliativo, quali l'indicazione del classamento o della rendita catastale rideterminati); - la motivazione delle ragioni che sorreggono la conciliazione; - l'accettazione incondizionata del ricorrente di tutti gli elementi della proposta nonché delle somme liquidate; - la data, la sottoscrizione del titolare dell'Ufficio e la sottoscrizione del contribuente o, nei casi in cui vi sia obbligo di assistenza tecnica, anche del difensore.

Il termine

- La nuova disposizione non fissa un termine per il **deposito dell'accordo di conciliazione**, che invece la pregressa disciplina individuava nella data di trattazione in camera di consiglio o di discussione in pubblica udienza del giudizio di primo grado → momento in cui la causa è trattenuta in decisione e, dunque, non oltre l'ultima udienza di trattazione, in camera di consiglio o in pubblica udienza, del giudizio di primo o di secondo grado

La conciliazione in udienza

- Il giudice, se ritiene che sussistono i presupposti di ammissibilità dell'istanza (ammissibilità del ricorso introduttivo, imposte di competenza della Commissione tributaria, esistenza del potere di conciliare), invita le parti alla conciliazione.
- Se l'accordo non si perfeziona alla prima udienza di trattazione, il giudice può comunque concedere alle parti un rinvio e fissare una nuova udienza per la definizione ovvero, in caso di mancato accordo, per la discussione della causa nel merito.
- Non è più prevista la possibilità che sia la stessa Commissione tributaria ad esperire d'ufficio il tentativo di conciliazione.

Il regime delle spese della conciliazione

- Le spese di giudizio, in caso di conciliazione, si intendono compensate salvo che le parti stesse “abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione”
- **Applicabili anche in caso di mediazione?**
- Il rifiuto immotivato di una proposta conciliativa determina l'irripetibilità delle spese anche se la parte che ha rifiutato la conciliazione risulta vittoriosa, ove il riconoscimento delle pretese di questa sia inferiore al contenuto della proposta

Il contenuto dell'accordo

- L'indicazione dei termini di pagamento come possibile contenuto dell'accordo è la parte più complessa e innovativa della disposizione
- Si tratta di un contenuto eventuale, nulla ostando a che le parti possano convenire che il pagamento sia contestuale alla sottoscrizione dell'accordo
- L'accordo può disciplinare anche le "modalità": le parti sembrano poter apporre un termine iniziale di efficacia, ovvero introdurre delle condizioni, ivi inclusa quella di inadempimento

... Le liti da rimborso

- l'accordo o il verbale di conciliazione costituiscono "titolo per il pagamento delle somme dovute al contribuente"
- La formula, secondo quanto si desume dalla relazione governativa, sottintende l'idea che:
 - a) raggiunto l'accordo, l'effetto estintivo del giudizio si produce, in ogni caso, immediatamente e indipendentemente dall'adempimento dello stesso;
 - b) l'eventualità dell'inadempimento diventa una questione non tributaria, che esula quindi dalla giurisdizione delle Commissioni;
 - c) disponendo di un titolo per il pagamento, il creditore potrà, in specie, adire il giudice ordinario nelle forme del giudizio monitorio
- In realtà, l'accordo ben potrebbe essere, di per sé, inidoneo a condurre alla cessazione della materia del contendere tutte le volte in cui le parti avessero inserito, come si è detto legittimamente, un termine iniziale di efficacia, ovvero condizioni sospensive

Ottemperanza?

- Per ottenere l'adempimento è possibile promuovere il giudizio di ottemperanza?
 - Essendo il **giudizio di ottemperanza** limitato alla esecuzione delle sentenze, una simile soluzione potrebbe essere argomentata, forse, evidenziando che, in sede di conciliazione, vi è comunque una sentenza che, nel dichiarare la cessazione della materia del contendere, implicitamente accerta l'esistenza di un accordo con i relativi obblighi
 - In ogni caso, non potrebbe essere applicato al caso della mediazione

ALTERNATIVE:

- Ctp mediante ricorso ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. g), eventualmente assumendo (non senza qualche forzatura) che la scadenza del termine per adempiere equivalga a "diniego"
- Giudizio monitorio dinanzi al giudice ordinario

Ravvicinamento mediazione /conciliazione

- Con la sola eccezione del limite di valore mediazione e conciliazione presentano ormai assoluta identità di presupposti e di ambito oggettivo di applicazione:
 - tanto la mediazione quanto la conciliazione presuppongono la litispendenza, nel senso che tali vicende si pongono a valle della proposizione del ricorso (ancorché, per quanto riguarda la mediazione, nella fase di mera temporanea improcedibilità dello stesso);
 - la mediazione e la conciliazione riguardano tutte le tipologie di controversie, residuando solo una differenza di tipo quantitativo
 - sia la mediazione, sia la conciliazione richiedono, da parte dell'Ufficio, una valutazione relativa alla "incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa
 - trova applicazione anche per la conciliazione giudiziale l'art. 15 ter, comma 3, del D.P.R. n. 602/1973 concernente il c.d. lieve inadempimento.

Spese del giudizio

- Art. 15 del d.lgs. n. 546/1992:
 - Si ribadisce il criterio generale della soccombenza
 - La compensazione è consentita solo in caso di soccombenza reciproca o gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate
 - Le spese del giudizio includono anche i contributi previdenziali e l'Iva
 - Nelle controversie di cui all'articolo 17-bis le spese di giudizio di cui al comma 1 sono **maggiorate del 50 per cento** a titolo di rimborso delle maggiori spese del procedimento

Spese e cautelari

- Con l'ordinanza che decide sulle istanze cautelari la commissione provvede sulle spese della relativa fase. La pronuncia sulle spese conserva efficacia anche dopo il provvedimento che definisce il giudizio, salvo diversa statuizione espressa nella sentenza di merito
- La riscossione delle somme liquidate a favore di tutti gli enti impositori avviene solo dopo il **passaggio in giudicato** della sentenza

La lite temeraria

- Rinvio espresso all'art. 96 c.p.c. “su istanza dell'altra parte” in caso di mala fede o colpa grave
- Relativamente all'elemento soggettivo, il ricorso può considerarsi temerario solo allorquando, oltre ad essere erroneo in diritto, sia tale da palesare la **consapevolezza** della non spettanza del diritto fatto valere, o evidenzi un grado di **imprudenza**, **imperizia** o **negligenza** accentuatamente anormali
- Vale anche per la parte pubblica (anche se la circ. 38/E 2015 sembra dimenticarsene) es. autotutela negata o evidente insostenibilità della pretesa

La tutela cautelare

- Il legislatore delegato, prendendo atto della giurisprudenza di legittimità e della Consulta, ha esteso la **tutela cautelare a tutte le fasi del processo**, prevedendo che il contribuente possa chiedere la sospensione dell'atto impugnato in presenza del consueto presupposto della sussistenza di un **danno grave ed irreparabile**.
- La disposizione prevede altresì che entrambe le parti - e dunque anche quella pubblica - possano chiedere la **sospensione degli effetti della sentenza** sia di primo grado che di appello, e che il giudice possa subordinare i provvedimenti cautelari ad idonea garanzia
- la circolare 38/2015 evidenzia che in linea di principio non può chiedersi la **sospensione di atti a contenuto non impositivo**, quali il diniego - espresso o tacito - di rimborsi, agevolazioni o definizioni agevolate di rapporti tributari, in quanto in tal caso l'ordinanza di sospensione imporrebbe all'Amministrazione finanziaria un obbligo di *facere*.

Provvedimento d'urgenza inaudita altera parte

- Mentre nel precedente testo della disposizione tale facoltà andava esercitata con lo stesso Decreto di fissazione dell'udienza per la trattazione dell'istanza di sospensione, la novella consente di disporre la sospensione “con Decreto motivato” e, quindi, anche con un provvedimento diverso da quello di fissazione dell'udienza ed eventualmente anteriore a questo

La tutela cautelare in appello

- L' appellante può chiedere alla Commissione regionale di **sospendere in tutto o in parte** (quindi limitatamente ai capi ad esso sfavorevoli) **l'esecutività della sentenza impugnata**, “se sussistono gravi e fondati motivi”, analogamente a quanto disposto dall'art. 283 c.p.c.
- In un'ottica di rafforzamento della tutela della parte, al contribuente è accordata la possibilità di chiedere in ogni caso la sospensione dell'esecuzione dell'atto “se da questa può derivargli un **danno grave e irreparabile**”, sulla base, cioè, “degli stessi presupposti previsti dall'art. 47 per la sospensione in primo grado”.

Effetti dell'accoglimento

- L'accoglimento dell'istanza di sospensione di una sentenza sfavorevole al contribuente **preclude la riscossione in pendenza di giudizio rispettivamente dell'imposta e delle sanzioni**, fino alla conclusione del giudizio di impugnazione, rendendo necessaria la conseguente sospensione anche delle attività esecutive relative all'atto impugnato.
- Di converso - sottolinea la circolare - nel caso in cui sia concessa, a richiesta dell'Ufficio, la sospensione di una sentenza favorevole al contribuente, viene inibita l'operatività delle nuove norme che ne disciplinano l'immediata esecutività e l'Ufficio è legittimato a non effettuare lo sgravio o il rimborso delle somme riconosciute non dovute in forza della stessa sentenza.

Sospensione in pendenza del giudizio in Cassazione

- La formulazione dell'art. 62-*bis* è analoga a quella contenuta nell'art. 373 c.p.c. e attribuisce *rilievo al solo periculum in mora*, senza possibilità di valutare il *fumus boni iuris*. Tale ultimo elemento è stato, infatti, già valutato dallo stesso giudice che ha emesso la sentenza di cui si chiede la sospensione ed impugnata innanzi alla Suprema Corte
- L'istanza di sospensione, in questo caso, va proposta con uno **specifico atto** (da notificare anche alla controparte), in quanto indirizzata ad un giudice diverso dalla Corte di cassazione, chiamata a decidere sull'impugnazione
- La parte istante deve fornire prova di aver depositato il ricorso per cassazione contro la sentenza

Esecuzione delle sentenze

- È stato inserito l'art. 67-bis che, come indicato nella relazione illustrativa al Decreto di riforma, risponde alla “necessità di introdurre un principio generale che riconosca **l'esecutività immediata delle sentenze tributarie** emesse dalle Commissioni tributarie provinciali e regionali, equiparandole a quelle adottate nel giudizio civile e amministrativo”
- Le sentenze emesse dalle Commissioni tributarie nell'ambito di giudizi aventi ad oggetto dinieghi di rimborso, ovvero atti relativi alle operazioni catastali, sono **provvisoriamente esecutive** così come quelle emesse nei giudizi aventi ad oggetto atti impositivi

Riscossione in caso di cassazione con rinvio

- Le modalità di riscossione del tributo nell' ipotesi della pendenza del giudizio di rinvio, nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle Commissioni tributarie, dopo la sentenza della Corte di cassazione di **annullamento con rinvio**, l'imposta, con i relativi interessi, deve essere pagata per l'ammontare dovuto nella pendenza del **giudizio di primo grado**
- In caso di **mancata riassunzione**, per l'intero importo indicato nell'atto → se la riassunzione non avviene entro il termine di sei mesi dalla pubblicazione della sentenza di cassazione con rinvio o si configura una causa di estinzione del giudizio di rinvio, l'intero processo si estingue: ciò comporta la caducazione di tutte le sentenze *medio tempore* pronunciate e la **definitività dell'atto oggetto di impugnazione, con conseguente esigibilità** delle somme richieste con il medesimo atto

Esecutività sentenza da rimborso

- Per quel che riguarda i giudizi aventi ad oggetto un **diniego espresso o tacito alla restituzione di somme** la nuova regola che prevede l'immediata esecutività della sentenza favorevole al contribuente comporta che, di conseguenza, non dovrà più attendere il passaggio in giudicato della sentenza per **ottenere il rimborso**
- Il pagamento di somme di importo superiore a diecimila euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla **prestazione di idonea garanzia**.

Il “nuovo” art. 39

- 1. Il processo è sospeso quando è presentata **querela di falso** o deve essere decisa in via pregiudiziale una questione sullo **stato o la capacità delle persone**, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio.
- 1-bis. La commissione tributaria dispone la sospensione del processo in ogni altro caso in cui essa stessa o altra commissione tributaria deve risolvere una controversia **dalla cui definizione dipende la decisione della causa**.
- 1-ter. Il processo tributario è altresì sospeso, su richiesta conforme delle parti, nel caso in cui sia iniziata una **procedura amichevole** ai sensi delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/463/CEE del 23 luglio 1990.

La sospensione nella giurisprudenza precedente

- Cass. 1° giugno 2006, [n. 13082](#), (pregiudizialità della controversia pendente in materia di accatastamento di beni, rispetto a quella relativa a un accertamento Ici);
- Cass. 28 aprile 2006, [n. 10013](#), (pregiudizialità della causa sul diniego espresso di riconoscimento dell'esenzione decennale Irpeg-Ilor, rispetto a quelle vertenti sugli accertamenti che recuperavano le imposte dovute in base al diniego);
- Cass. 10 marzo 2006, [n. 5366](#), (pregiudizialità della controversia pendente sul reddito di una società di persone, rispetto a quella pendente sul reddito di partecipazione del socio);
- Cass. 21 febbraio 2005, [n. 3420](#), (pregiudizialità della controversia pendente avente ad oggetto il diniego delle agevolazioni per le aree depresse rispetto a quella riguardante l'accertamento di una singola annualità d'imposta);
- Cass. 30 ottobre 2000, [n. 14281](#) (medesima questione dedotta in due giudizi tra continenza e litispendenza. Ammette la sospensione solo in caso non sia possibile riunione).

La pregiudizialità

- Si supera la lunga *querelle* in tema di sospensione necessaria
- La nuova norma, riferendosi a ogni ipotesi di sospensione necessaria, non distingue tra “pregiudizialità esterna” ed “interna”
- Pregiudizialità = davanti a giudici diversi, risultano pendenti procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità, tale che la definizione dell'uno costituisca indispensabile presupposto logico-giuridico dell'altro, nel senso che l'accertamento dell'antecedente venga postulato con effetto di giudicato, in modo che possa astrattamente configurarsi l'ipotesi di conflitto di giudicati (Cass. n. 21396 del 30 novembre 2012)

Il ricorso in Cassazione *per saltum*

- Art. 62, comma 2-bis D.lgs. 546/1992. Sull'accordo delle parti la sentenza della commissione tributaria provinciale può essere impugnata con ricorso per cassazione a norma dell'art. **360, primo comma, n. 3**, del codice di procedura civile.
 - coinvolgerà solo ed esclusivamente le decisioni riguardanti la **violazione o falsa applicazione di norme di diritto**
 - A mente dell' art. 366, terzo comma, c.p.c., l'accordo delle parti sulla comune volontà di proporre ricorso *omisso medio* “deve risultare mediante visto apposto sul ricorso dalle altre parti o dai loro difensori muniti di procura speciale, oppure mediante atto separato, anche anteriore alla sentenza impugnata, da unirsi al ricorso stesso”.

Il Processo telematico

Il sistema attuale

- Attualmente, il sistema in uso nel rito tributario consente soltanto la **consultazione delle informazioni** di carattere generale dei giudizi pendenti (parti, atto impugnato, udienze, dispositivi) ma rimane l'onere di accesso fisico presso le Commissioni tributarie per il ritiro di controdeduzioni, memorie, documenti e sentenze.
- Sono, invece, utilizzate sistematicamente le comunicazioni via pec da parte delle Segreterie

Le tappe

- L'art. 39, comma 8, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111, ha introdotto specifiche disposizioni in materia di giustizia tributaria al fine di assicurare l'efficienza e la celerità del relativo processo utilizzando modalità telematiche.
- In particolare, sono state modificate le disposizioni in materia di **comunicazioni delle Commissioni tributarie alle parti processuali** di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 546/1992, favorendo l'ampliamento dell'uso della **posta elettronica certificata**

La giurisprudenza “consolidata”

- Principio secondo cui in tema di contenzioso tributario, il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 art. 38, comma 3, il quale esclude la decadenza dall'impugnazione per il decorso del termine c.d. “lungo” (oggi semestrale) "se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza" presuppone che sussista la situazione di "ignoranza del processo" ovvero che la parte dimostri di non averne avuto alcuna conoscenza. Tale situazione non si ravvisa in capo al ricorrente, costituito in giudizio, cui non può dirsi ignota la proposizione del ricorso (Cass. n. 23323 del 15 ottobre 2013)

La giurisprudenza “garantista”

- In tema di contenzioso tributario, l'omessa comunicazione alle parti dell'avviso di fissazione dell'udienza di discussione costituisce causa di nullità del procedimento e della decisione della Commissione tributaria, per violazione del diritto di difesa e del principio del contraddittorio (Cass. n. 23607 del 20 dicembre 2012);
- In tema di processo tributario, nelle controversie cui non risulti applicabile l'[art. 153](#) c.p.c., comma 2, (introdotto dalla L. n. 69 del 2009), il termine “lungo” per l'impugnazione delle sentenze di cui al primo comma dell'[art. 327](#) c.p.c. decorre per la parte cui non sia stata debitamente comunicato nè l'avviso di trattazione di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, [art. 22](#), nè il dispositivo della sentenza (ai sensi dell'art. 37 del medesimo decreto), dalla data in cui essa ha avuto conoscenza di tali sentenze (Cassazione n. 6048 dell' 11 marzo 2013)

Allerta PEC?

- La giurisprudenza è consolidata nell'affermare che la trattazione del ricorso in pubblica udienza, senza preventivo avviso alla parte in presenza di una istanza in tal senso, costituisce una nullità processuale che travolge, per violazione del diritto di difesa, la sentenza successiva (Cass. n. 10678 del 2009; Cass. n. 20852 del 2005, Sez. 5, Sentenza n. 3559 del 16/02/2010).
- La predetta nullità, una volta dedotta e rilevata in sede di impugnazione, **non determina necessariamente la retrocessione del processo al grado precedente.**
- La stessa regola vale anche per il giudizio di legittimità **ove non siano necessari accertamenti di fatto nel merito** e debba essere decisa, come nella fattispecie, una questione di mero diritto (Cass. n. 27496 del 30 dicembre 2014).

La sperimentazione

- Dal 1° dicembre 2015, le Commissioni tributarie di **Toscana e Umbria** hanno avviato una **fase sperimentale** (facoltativa per le parti) di processo telematico; è consentito infatti utilizzare la posta elettronica certificata per la **notifica dei ricorsi e degli appelli** ed effettuare il successivo deposito in via telematica utilizzando l'applicativo PTT (processo tributario telematico).

Il PTT è quindi attivo, relativamente ai ricorsi ed appelli notificati a partire dal:

- 1 dicembre 2015 per le Commissioni tributarie presenti nelle regioni Toscana e Umbria;
- 15 ottobre 2016 per le Commissioni tributarie presenti nelle regioni Abruzzo e Molise;
- 15 novembre 2016 per le Commissioni tributarie presenti nelle regioni Liguria e Piemonte;
- **15 dicembre 2016 per le Commissioni tributarie presenti nelle regioni Emilia-Romagna e Veneto.**

Riferimenti normativi e prassi

- Regolamento di cui al Decreto del Ministero delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163 , previo parere dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID) e del Garante per la protezione dei dati personali
- Decreto del 4 agosto 2015 (definito anche allegato tecnico), pubblicato nella G.U. del 10 agosto 2015, n. 184 del Direttore Generale delle Finanze
- D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156
- Circolare n. 2/DF/2016

Le novità

- È stato modificato l'art. 16 bis del D.Lgs. n. 546/1992, che disciplina compiutamente le comunicazioni, i **depositi** e le **notificazioni per via telematica**.
- In tale ambito, le parti processuali possono provvedere alla notificazione degli atti e al successivo deposito degli stessi in via telematica presso la competente Commissione tributaria secondo le disposizioni contenute nel Reg. n. 163/2013, e dei successivi decreti di attuazione.
- La medesima modalità telematica è consentita al resistente per il deposito delle controdeduzioni e degli atti successivi.

Prima fase

- Nella **prima fase di attuazione** del processo tributario ciascuna delle parti può scegliere (mera facoltà) di notificare e depositare gli atti processuali con le **modalità tradizionali, ovvero** con quelle **telematiche** presso le Commissioni tributarie ove risultino attivate tali modalità.
- In sostanza, la parte resistente, **indipendentemente dalla scelta operata dal ricorrente**, ha la facoltà di avvalersi delle modalità telematiche di deposito delle controdeduzioni e relativi documenti allegati.
- Ne deriva che anche in presenza di ricorsi o appelli notificati e depositati con modalità tradizionali (ufficiale giudiziario, a mezzo posta ovvero allo sportello) la parte resistente potrà scegliere di avvalersi del deposito telematico degli atti processuali, senza precludere la validità del deposito.

“Irreversibilità” della scelta

- Una volta notificato l’atto alla controparte tramite la PEC, il ricorrente (o l’appellante) ha l’obbligo di depositare il fascicolo per via telematica.
- Gli atti depositati dalle parti e quelli redatti d’ufficio formano il **fascicolo processuale informatico**, liberamente consultabile dalle parti costituite telematicamente e dai giudici investiti della controversia.
- Qualora la parte (sia ricorrente che resistente) si avvalga delle **modalità telematiche nel procedimento di primo grado**, è **obbligata successivamente** ad utilizzare tale modalità anche **in appello**.
- Tale obbligo si estende anche al deposito degli atti successivi alla costituzione in giudizio, ai sensi degli artt. 10 e 11 del Regolamento.
- Tuttavia, qualora la parte effettui la **sostituzione del difensore**, secondo le modalità previste dal Codice di procedura civile e in base alle specifiche disposizioni *ex comma 3* dell’art. 2 del Regolamento, è possibile operare nuovamente la scelta tra il deposito telematico e quello cartaceo.

Modalità operative

- Le parti processuali, per poter utilizzare le funzionalità del deposito telematico, devono registrarsi al PTT per ottenere le **credenziali di accesso** (*UserID* e *Password*) con le quali è possibile consultare il fascicolo processuale informatico mediante il servizio del c.d. Telecontenzioso.
- Per l'accesso al sistema occorre procedere tramite il portale della giustizia tributaria www.giustiziatributaria.gov.it, selezionando la voce “processo tributario telematico”



PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

Ti trovi in: [Home](#) > Registrazione utente al PTT

■ REGISTRAZIONE UTENTE AL PTT

* =campo obbligatorio

Tipo utente*:	<input type="text" value="SELEZIONARE"/>		
Codice fiscale*:	<input type="text"/>		
Cognome*:	<input type="text"/>		
Nome*:	<input type="text"/>		
Indirizzo*:	<input type="text"/>		
C.A.P.*:	<input type="text"/>	Provincia*:	<input type="text"/>
Città*:	<input type="text"/>		
Stato*:	<input type="text"/>		
Numero di telefono*:	<input type="text"/>	Numero di cellulare*:	<input type="text"/>
Indirizzo PEC*:	<input type="text"/>		
Modulo di richiesta firmato*:	<input type="button" value="Scegli file"/> Nessun file selezionato	<input type="button" value="Download Modulo"/>	
Documento d'identità*:	<input type="button" value="Scegli file"/> Nessun file selezionato		



Ti trovi in: [Home](#)

■ Nuova compilazione

Deposito in Commissione Tributaria Provinciale - di primo grado

Commissione tributaria provinciale di*: MASSA CARRARA

Tipologia di deposito*: RICORSI ED ALTRI PROCEDIMENTI GIURISDIZIONALI

Tipologia procedimento*:
SELEZIONA
RICORSI ED ALTRI PROCEDIMENTI GIURISDIZIONALI
CONTRODEDUZIONI
ALTRI ATTI E DOCUMENTI

OK

Deposito in Commissione Tributaria Regionale - di secondo grado

Commissione tributaria regionale di*: SELEZIONA

Tipologia di deposito*: SELEZIONA

OK

Compilazione NIR Ricorsi - Dati generali

 Dati Generali

Dati Generali

* =campo obbligatorio

Commissione Tributaria Provinciale/ di primo grado: MASSA CARRARA

Richiesta Iscrizione al Registro Generale dei Ricorsi per: RICORSO

Parte Ricorrente: CONTRIBUENTE

- Richiesta Trattazione Pubblica Udiienza
- Istanza di sospensione
- La parte si avvale di un difensore abilitato

Recapito telefonico :

Elementi da acquisire/Elementi già acquisiti:

Parti ricorrenti n° *: / 0

Rappresentanti dei ricorrenti n° : / 0

Parti resistenti n° *: / 0

Difensori dei ricorrenti n° : / 0

Atti impugnati n° *: / 0

Notifiche ricorso n° :

Allegati n° : / 0

Salva

Pulisci

Ricorrenti (1 di 1)

Tipologia ricorrente *:

Dettagli:

Natura Giuridica*:

Codice Fiscale / P.IVA*: Sesso *: (M/F)

In qualità di erede di

Cognome/Denominazione*:

Nome *:

Ulteriori Informazioni:

Data di nascita *:  Provincia di nascita *:

Comune di nascita *:

Stato di nascita *:

Dati Residenza/Sede legale:

Indirizzo*:

Provincia*: Comune*: CAP:

Stato*:

Indirizzo di posta elettronica: Indirizzo PEC



 <u>Dati Generali</u>	 Ricorrenti	Rappresentanti	 Difensori	 Domicilio Eletto	 Parti Resistenti	 Atti Impugnati	 Documenti	 Calcolo CU	 Validazione
--	--	----------------	---	--	--	--	---	--	---

Procura alle liti

- Nel caso in cui il **ricorrente** sia **sprovvisto di firma digitale**, la procura alle liti sarà rilasciata su atto separato dall'atto principale con firma autografa, autenticata dal difensore. Tale atto deve essere oggetto di scansione da parte del difensore, firmato digitalmente e allegato al ricorso/appello;
- Qualora il **ricorrente** sia **in possesso della firma digitale** è sua facoltà firmare digitalmente la procura predisposta dal difensore ai sensi del comma 1 dell'art. 4 del Regolamento. Si tratta della stessa disciplina prevista per il processo civile telematico.

Formato dell'atto principale

- Il ricorso, l'appello ed ogni altro atto processuale (ad esempio: controdeduzioni, intervento del terzo, istanza sospensione in via autonoma, ecc.) devono essere:
 - in formato **PDF/A-1a o PDF/A-1b**: gli atti dovranno essere redatti esclusivamente in formato PDF “nativo” mentre i documenti non formati in via digitale, anche in PDF “scansionato” cioè in copia per immagine, o negli altri formati ammessi. ;
 - privi di elementi attivi, tra cui macro e campi variabili;
 - senza restrizioni per le operazioni di selezione e copia;
 - non è ammessa la copia per immagine;
 - sottoscritti con **firma elettronica qualificata o firma digitale**;
 - il *file* recherà la seguente estensione: “**nome file libero.pdf.p7m**”;
 - di dimensione massima, per ogni singolo documento informatico, pari a **5 MB**; qualora detta dimensione venga superata è necessario che il documento sia suddiviso in più *file* nel limite dei 5 MB di cui sopra;
 - correttamente classificati secondo la tipologia resa disponibile dal sistema, avendo cura di tenere distinti l'atto principale dagli allegati.

NB Non è consentito trasmettere i *file* del ricorso/appello e dei documenti allegati nei formati compressi, come ad esempio *file.zip*, *file.rar*, etc., in quanto il PTT non gestisce tali tipologie di *file*.

Notifica degli atti

- Il nuovo art. 16 bis, comma 3, del D.Lgs. n. 546/1992 stabilisce che le parti possono effettuare la notificazione telematica del ricorso o dell'appello all'indirizzo PEC della controparte.
- Per quel che concerne l'**individuazione degli indirizzi di posta elettronica certificata** degli enti impositori, dei concessionari e delle società di riscossione, dei professionisti e delle imprese, occorre far riferimento agli **elenchi pubblici** esistenti rispettivamente nell'IPA (www.indicepa.gov.it) e nell'INI-PEC (www.inipec.gov.it).
- Qualora si proceda alla notifica degli atti processuali telematici a mezzo ufficiale giudiziario ai sensi degli artt. 137 ss. c.p.c., devono essere trasmessi all'indirizzo PEC dell'Ufficio Notificazioni Esecuzioni e Protesti (UNEP) pubblicato e presente nell'elenco IPA.

Perfezionamento delle notifiche

- Anche nel PTT il momento del perfezionamento delle notifiche e delle comunicazioni è differenziato per il mittente e per il destinatario.
- Ai fini del computo dei termini processuali, ogni notifica/comunicazione effettuata tramite PEC si considera andata a buon fine:
 - per il **mittente**: alla data in cui la comunicazione/notificazione è stata inviata al proprio gestore, attestata dalla relativa **ricevuta di accettazione**;
 - per il **destinatario**: alla data in cui la comunicazione/notificazione **è resa disponibile** nella propria casella PEC, indicata nel ricorso o nel primo atto difensivo.

Il contributo unificato

- All'atto del deposito telematico è altresì dovuto il pagamento del contributo unificato tributario: a tale riguardo, il PTT richiede la compilazione di una apposita schermata all'interno della quale l'utente indica i seguenti dati:
 - il **valore** della controversia dichiarato ovvero che la controversia è di valore indeterminabile, selezionando l'apposito *flag*; -
 - la modalità prescelta (F23, conto corrente postale, contrassegno, altro) per il versamento del CUT, ovvero la selezione dell'apposito *flag* riguardante la “prenotazione a debito” effettuata o la “richiesta di patrocinio a spese dello Stato”;
 - il codice dell'Ufficio o ente e il codice tributo riportati nel modello F23. I campi sono preimpostati rispettivamente con il codice corrispondente alla Commissione tributaria e con il codice tributo “171T”.

Il CUT deve essere allegato

- La parte deve scansionare la **ricevuta analogica del versamento del CUT**, **apporvi la firma digitale ed allegarla all'atto principale** selezionando l'apposita voce nella tabella dei documenti allegati.
- In caso di **versamento del CUT tramite contrassegno**, oltre la suddetta procedura di scansione del *file* e trasmissione dello stesso, la circolare n. 2/F chiarisce che risulta comunque necessario che la parte **depositi "quanto prima"** presso la segreteria della Commissione tributaria l'originale del contrassegno.

L'iter

- Il ricorrente dovrà inserire all'interno del S.I.Gi.T. :
 - l'atto introduttivo assieme all'**attestazione di avvenuta consegna** della PEC;
 - la procura alle liti;
 - la ricevuta di avvenuto versamento del contributo unificato tributario;
 - gli eventuali allegati;
 - la nota di iscrizione a ruolo (la cui compilazione è "richiesta" dal sistema).
- L'autenticazione, necessaria per ogni atto e documento, coincide con l'apposizione di sottoscrizione con firma elettronica qualificata o digitale da parte del difensore.

Il deposito

- Al deposito, il S.I.Gi.T. farà seguire tramite PEC la **ricevuta di accettazione**, contenente numero di registro, data e ora della trasmissione degli atti e dei documenti.
- Per le controdeduzioni il resistente inserirà il numero dell'atto impugnato, e ove conosciuto il numero di registro.
- L'abbinamento delle controdeduzioni al ricorso sarà onere della segreteria, che lo comunicherà tramite PEC.
- Per il deposito delle memorie illustrative il meccanismo sarà il medesimo; le parti provvederanno all'*upload* sul sistema e riceveranno una comunicazione di avvenuto abbinamento.

L'acquisizione dell'atto

- La parte processuale - ricorrente o resistente - può avvalersi del PTT per il deposito dei propri atti e documenti.
- Successivamente alle fasi di trasmissione del ricorso, dell'appello, delle controdeduzioni e degli altri atti principali, il PTT procede ad una serie di controlli e verifiche riguardanti l'assenza di virus, il formato, la dimensione e l'integrità dei *file* nonché la validità della firma digitale.
- Al termine dei **controlli automatizzati** il sistema consentirà o meno l'acquisizione degli atti e degli allegati e certifica l'avvenuto perfezionamento dell'iscrizione a ruolo del ricorso/appello o del deposito di altri atti.
- La ricevuta di accettazione e i messaggi rilasciati dal sistema, inviati anche a mezzo PEC, vengono quindi inseriti dal PTT nel fascicolo informatico del soggetto destinatario della PEC

Codici riguardanti le possibili anomalie

Codifiche	Descrizioni
S1	Documento non valido.
S2	Firma non integra.
S3	Certificato non attendibile.
S4	Certificato sospeso.
S5	Certificato revocato.
S6	Certificato non ancora valido.
S7	Certification Authority non ancora valida.
S8	Certification Authority scaduta.
S9	Certification Authority non attendibile.
S10	Il mittente non è il firmatario dei documenti.
S11	Certificato di firma scaduto.
V1	Documento contenente virus.
F1	Formato non conforme dell'atto processuale.
F2	Formato non conforme dell'allegato.

L'accettazione

- Qualora i controlli del PTT siano andati a buon fine, la data di deposito degli atti coincide con quella della ricevuta sincrona di accettazione. Tale ultima data è dunque quella che rileva ai fini del rispetto dei termini processuali previsti dal D.Lgs. n. 546/1992.
- La comunicazione successiva alla suddetta ricevuta di accettazione conferma la validità dell'operazione di deposito alla data attestata dalla ricevuta stessa.

Le comunicazioni

- La mancata indicazione della PEC del difensore, ovvero la mancata consegna del messaggio PEC per cause imputabili al destinatario, comportano il deposito in segreteria della Commissione tributaria competente delle relative comunicazioni.
- La norma sembra non perfettamente in linea con quanto stabilito dal Regolamento sulla disciplina dell'uso degli strumenti informatici e telematici nel processo tributario, il quale prevede che in caso di errata indicazione dell'indirizzo PEC negli atti difensivi possono essere utilizzati gli elenchi consultabili
- L'art. 16 bis, comma 4, del D.Lgs. n. 546/1992 e l'art. 6 del Reg. n. 163/2013 stabiliscono che l'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata valevole per le comunicazioni e le notificazioni equivale all'indicazione del **domicilio digitale eletto**.

Il fascicolo d'ufficio

- I *file* relativi agli atti processuali e gli allegati depositati tramite il PTT dalle parti costituite in giudizio formano il fascicolo informatico.
- In esso sono raccolti, altresì, le ricevute di PEC ed i messaggi di sistema.
- Il fascicolo informatico è costituito dalle seguenti quattro cartelle:
 - fascicolo del ricorrente;
 - fascicolo del resistente;
 - fascicolo d'ufficio: a) le comunicazioni processuali effettuate dalla Segreteria; b) il verbale d'udienza; c) i provvedimenti giurisdizionali (sentenze, decreti e ordinanze); d) altri atti eventuali (es: atto di nomina del consulente tecnico d'ufficio e relativa perizia, ecc.);
 - fascicolo delle altre parti resistenti.

Accesso al fascicolo e copie

- Le parti e/o i loro difensori che accedono al PTT, in quanto abilitati dal sistema a seguito della registrazione, possono consultare il fascicolo informatico relativo alla controversia utilizzando il servizio del “**Telecontenzioso**” ed estrarre copia degli atti *ivi* presenti.
- L’art. 40, comma 1-*quater*, del D.P.R. n. 115/2002, stabilisce che il diritto di copia senza certificazione di conformità non è dovuto quando la copia è estratta dal fascicolo informatico dai soggetti abilitati ad accedervi