



**UNIVERSITA' DI PISA**

DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA  
Corso di Laurea Magistrale in Giurisprudenza

Tesi di Laurea

**Il Processo Tributario Telematico**

Relatore  
**Chiar.ma Prof.ssa Brunella Bellè**

Candidata  
**Martina Premazzi**

Anno Accademico 2015 - 2016



**UNIVERSITA' DI PISA**

DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA  
Corso di Laurea Magistrale in Giurisprudenza

Tesi di Laurea

**Il Processo Tributario Telematico**

Relatore

**Chiar.ma Prof.ssa Brunella Bellè**

Candidata

**Martina Premazzi**

Anno Accademico 2015 - 2016

*Ai miei nonni  
Antonietta e Luigi,  
miei angeli custodi*

## INDICE

<b>INTRODUZIONE.....</b>	<b>5</b>
--------------------------	----------

### **CAPITOLO I - Il processo tributario cartolare: le criticità e le prospettive di riforma**

1. Il processo tributario cartolare: il ricorso.....	9
2. (Segue) La natura documentale del processo tributario sul piano probatorio.....	22
3. I problemi nascenti dalla gestione cartacea del processo tributario.....	27
4. Le soluzioni apportate dalla telematizzazione del processo tributario: una visione di insieme.....	39

### **CAPITOLO II - La digitalizzazione dell'amministrazione e la telematizzazione del processo: l'iter legislativo che ha preceduto il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163**

1. La digitalizzazione della pubblica amministrazione ed il valore giuridico del documento informatico.....	45
1.1. Dall'analogico al digitale.....	46
1.2. Amministrazione e tecnologia: verso il riconoscimento del valore giuridico del documento informatico.....	48

1.3. La firma digitale.....	56
1.4. Lo statuto dei diritti digitali.....	61
1.5. Le politiche dell'Unione Europea.....	67
1.6. La dematerializzazione del documento amministrativo nel Codice dell'amministrazione digitale.....	69
1.7. Una evoluzione ancora in atto.....	75
2. (Segue) La portata innovativa del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, Testo Unico sulla documentazione amministrativa.....	80
3. La telematizzazione del processo in Italia.....	85
3.1. Il Gruppo di lavoro per il processo tributario telematico ed il Protocollo d'Intesa 23 dicembre 2009.....	89
3.2. Gli interventi normativi prodromici al D.M. 23 dicembre 2013, n. 163.....	95
3.3. L'antecedente della gestione telematica del processo tributario: l'applicazione "Assegnazione alla Sezione" (cenni).....	98

**CAPITOLO III - L'introduzione dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario**

1. La disciplina del processo tributario telematico: il Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n.163.....	101
1.1. (Segue) La sottoscrizione del documento informatico: l' <i>iter</i> legislativo.....	111

2. Il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015: le regole tecnico - operative della fase introduttiva del processo tributario telematico.....121
  - 2.1. L'avvio del processo tributario telematico.....127

## **CAPITOLO IV - Il processo tributario telematico, PTT**

1. Introduzione.....130
2. Il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T.....131
  - 2.1. La PEC e la firma digitale: due requisiti imprescindibili.....134
  - 2.2. La registrazione ed il successivo accesso al S.I.Gi.T....142
  - 2.3. I servizi del S.I.Gi.T.....146
    - 2.3.1. La NIR telematica: la costituzione in giudizio del ricorrente.....150
    - 2.3.2. Il ruolo di controllo del S.I.Gi.T.....155
    - 2.3.3. La costituzione in giudizio della parte resistente.....160
    - 2.3.4. Il deposito di documenti analogici.....162
3. Il fascicolo informatico: contenuto e modalità di formazione.....165
  - 3.1. (Segue) Il processo verbale dell'udienza.....172
4. La decisione della controversia: la sentenza in formato elettronico.....174

5. L'appello: cenni.....	178
--------------------------	-----

**CAPITOLO V - L'esperienza delle Commissioni Tributarie - pilota ed uno sguardo alla progressiva espansione del PTT**

1. Premessa: un tentativo di bilancio.....	181
2. Il processo tributario telematico dinanzi alle Commissioni - pilota: lo scenario che ne ha preceduto l'entrata in vigore e la realtà applicativa.....	184
3. L'estensione delle modalità telematiche del processo tributario: il Decreto direttoriale 30 giugno 2016, n. 161.....	192

<b>CONCLUSIONI.....</b>	<b>197</b>
-------------------------	------------

<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>200</b>
--------------------------	------------

<b>FONTI CITATE.....</b>	<b>201</b>
--------------------------	------------

<b>GIURISPRUDENZA.....</b>	<b>207</b>
----------------------------	------------

## INTRODUZIONE

Oggetto di questo elaborato sarà l'analisi della riforma che ha interessato il processo tributario e che ha portato alla sua telematizzazione, nonché lo studio del nuovo processo tributario telematico, PTT, che ne è derivato.

La disciplina tutt'ora vigente del processo tributario, seppur successivamente oggetto di modifiche, è contenuta nei Decreti Legislativi 31 dicembre 1992, nn. 545 - 546, emanati in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della Legge 30 dicembre 1991, n. 413.

In particolare, il Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 545 disciplina l'*Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione*, mentre, al processo tributario in senso stretto, è dedicato il Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 recante *Disposizioni sul processo tributario*, del quale ci si occuperà nella prima parte della trattazione.

Il processo tributario, introdotto nel nostro ordinamento dal suddetto Decreto Legislativo, si caratterizza per un tratto distintivo: la natura essenzialmente "cartolare". Si tratta, cioè, di un contenzioso articolato in un *iter* di fasi processuali scandito dalla produzione di documenti cartacei.

Inevitabile, dunque, l'insorgere di criticità connesse a questo connotato del processo tributario. Il modo in cui esso si articola e la sua capacità di rendere giustizia risultano, infatti, condizionati dai

tempi e dalle modalità di formazione degli atti processuali.

A ciò si aggiunge, inoltre, la necessità che quegli atti, contraddistinti da un supporto materiale, siano resi conoscibili alle parti del giudizio nonché alle segreterie delle Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, affinché provvedano a riversarli nel fascicolo del processo.

La presa d'atto dei difetti di un processo tributario di siffatta natura ha, quindi, fatto emergere un'esigenza di riforma dello stesso e ha dato origine ad un *iter* legislativo che ha condotto alla sua telematizzazione.

Quest'ultima, si pone nell'alveo del processo di digitalizzazione, di cui si ripercorrerà l'evoluzione, che ha interessato la pubblica amministrazione, avviatosi con la Legge 7 agosto 1990, n. 241, e che è passato attraverso il riconoscimento del valore giuridico dei documenti informatici. In continuità con questa progressiva dematerializzazione ed informatizzazione della gestione documentale all'interno delle strutture amministrative pubbliche e private, si è posto il progetto per la realizzazione del processo tributario telematico che ha anche avuto l'intento di semplificare il rapporto fisco - contribuente. A tal fine, con il Decreto Direttoriale 8 luglio 2002, è stato istituito un apposito "Gruppo di Lavoro", presso l'allora Dipartimento per le Politiche Fiscali, avente ad oggetto il "Deposito e la Consultazione Telematica degli atti presso le Commissioni Tributarie" che ha elaborato una proposta di Regolamento. Ad essa, ha successivamente fatto seguito il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, con il quale, dunque, si è aperta la nuova stagione telematica del processo tributario.

In particolare, il processo tributario telematico è stato, ed è tuttora, oggetto di una fase embrionale caratterizzata dalla facoltatività e dalla sperimentazione a livello regionale.

L'attivazione dello stesso ha, infatti, inizialmente interessato le sole Regioni Umbria e Toscana, le cui Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, hanno svolto la funzione di Commissioni - pilota per i ricorsi e gli appelli notificati a partire dal 1° dicembre 2015.

A conferma della sperimentazione ancora in corso, il 30 giugno 2016, è intervenuto il Decreto del Direttore Generale delle Finanze n. 161, che ha previsto la progressiva espansione delle modalità telematiche del processo tributario in altre sei Regioni, da effettuarsi nel periodo compreso tra il 15 ottobre ed il 15 dicembre 2016.

A questo punto, la trattazione verterà sulle modifiche apportate al processo tributario con particolare attenzione alle fasi interessate dalla “rivoluzione digitale”. Nel farlo, ci si avvarrà dell'ausilio fornito dalle regole tecniche, dettate dal Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015, e dalle linee guida emanate, con Circolare, dal Dipartimento delle Finanze<sup>1</sup>.

Verranno, dunque, poste in evidenza le modalità di accesso ed utilizzo dei servizi del processo tributario telematico, nonché il funzionamento ed il ruolo di supporto fornito allo stesso dal Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T, cioè l'area riservata all'interno del Portale della Giustizia Tributaria, realizzato dal Ministero

---

<sup>1</sup> Dipartimento delle Finanze, Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze, alla quale si accede tramite il sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it).

In conclusione, si cercherà di fare un bilancio dell'esperienza maturata nelle Regioni Umbria e Toscana, ponendo l'accento sulla prassi seguita dagli operatori giuridici che si sono dovuti approcciare ad una nuova modalità di gestione del proprio lavoro.

La scelta del legislatore di attivare il processo tributario telematico non a livello nazionale ma, per fasi successive, a livello regionale ha avuto, infatti, lo scopo precipuo di testare le funzionalità realizzate nell'ambito del nuovo S.I.Gi.T. In questo modo, si intendeva rendere possibile l'individuazione delle eventuali mancanze del Sistema e, di conseguenza, delle possibili migliorie ad esso apportabili.

## CAPITOLO I

### **Il processo tributario cartolare: le criticità e le prospettive di riforma**

**Sommario:** 1. Il processo tributario cartolare: il ricorso - 2. (Segue) La natura documentale del processo tributario sul piano probatorio - 3. I problemi nascenti dalla gestione cartacea del processo tributario - 4. Le soluzioni apportate dalla telematizzazione del processo tributario: una visione di insieme -

#### **1. Il processo tributario cartolare: il ricorso**

Il processo tributario, come disciplinato dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 è, come affermato da autorevole dottrina, “un processo da ricorso”<sup>2</sup>. Ciò ad indicare che è il ricorso, quale atto introduttivo dello stesso, a costituire il fulcro di tutto il contenzioso ed a condizionarne l’intera struttura.

Esperire l’azione da cui prende avvio il processo tributario, infatti, significa sempre proporre un’opposizione avverso un atto o il silenzio dell’amministrazione finanziaria, a fronte di una istanza di rimborso avanzata dal contribuente. La proposizione di tale opposizione avviene con la presentazione di un ricorso, alla competente Commissione tributaria provinciale, entro sessanta giorni dalla data in cui il contribuente ha ricevuto l’atto, al quale intende opporsi, o decorsi inutilmente novanta giorni dalla presentazione dell’istanza di rimborso, ai sensi dell’articolo 21 del D.Lgs. n. 546/1992.

---

<sup>2</sup> In tal senso cfr P. Russo, G. Frasoni, L. Castaldi, F. Padovani, S. Ghinassi, F. Coli, *Istituzioni di Diritto Tributario*, Giuffrè Editore, 2014, pag. 229.

In quanto atto introduttivo del processo tributario, il ricorso deve essere redatto in ossequio ad una serie di regole formali. In particolare, la disciplina ad esso dedicata è contenuta all'interno del Titolo II, Capo I, Sezione I del D.lgs. n. 546/1992, articoli 18 e seguenti.

Il legislatore precisa quali sono le indicazioni che il ricorso deve contenere, quali parti devono sottoscriverlo, quali sono le cause di inammissibilità dello stesso, avverso quali atti può essere proposto, l'oggetto e, infine, le modalità ed i termini di proposizione dello stesso.

Nell'analizzare i singoli aspetti formali del ricorso, si cercherà di evidenziare le criticità, ad essi connesse, che si ripercuotono sull'intero svolgimento di un processo, come quello tributario, gestito in modo cartaceo.

Il ricorso, che introduce il giudizio dinanzi alla competente Commissione tributaria provinciale, deve contenere gli elementi tassativamente enumerati dall'articolo 18, comma 2 del D.Lgs. n. 546/1992. Innanzitutto, esso deve consentire l'individuazione delle parti necessarie del processo indicando: la Commissione tributaria cui è diretto, il ricorrente ed il suo legale rappresentante e l'ufficio nei cui confronti è proposto. Inoltre, del legale rappresentante del contribuente devono essere, altresì, specificati la relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, il codice fiscale e l'indirizzo di posta elettronica certificata, PEC. L'introduzione della previsione dell'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore, si deve all'articolo 2, comma 35-quater, lettera a), del Decreto Legge 13 agosto 2008, n. 138, convertito con modificazioni dalla Legge 14 settembre 2011, n. 148. Occorre, però, precisare che nel

processo tributario l'assistenza tecnica, alla quale è dedicato l'articolo 12 del D.Lgs. n. 546/1992, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera e) del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156, recante *Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario*, non è sempre obbligatoria. Essa, infatti, ai sensi del combinato disposto dei commi 1 e 2 del predetto articolo, costituisce un obbligo *per le parti diverse dagli enti impositori, dagli agenti della riscossione e dai soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, id est* per i soli contribuenti, per le controversie di valore superiore ai tremila euro. Per valore della controversia, ai sensi del comma 2, deve intendersi *l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato e, in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni*, il valore costituito dalla loro somma. Accanto alle parti necessarie, infine, il ricorso deve indicare, altresì, l'atto impugnato, l'oggetto della domanda ed i motivi.

Una volta integrati i suddetti requisiti, il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore, del quale devono essere ulteriormente precisati la categoria di appartenenza e l'incarico, a norma dell'articolo 12 del D.Lgs. n. 546/1992, e l'indirizzo di posta elettronica certificata. Ciò, infatti, è quanto prevede l'articolo 18, comma 3, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera m), n. 2) del Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 156.

La norma si chiude con il quarto comma, anch'esso interessato dalla modifica in tema di notifiche a mezzo PEC, dovute al Decreto Legge 13 agosto 2008, n. 138. In particolare, tale norma specifica che gli elementi fondamentali del ricorso, di cui al precedente comma 2, ad

eccezione dell'indicazione del codice fiscale e dell'indirizzo PEC del difensore del contribuente, sono previsti a pena di inammissibilità dello stesso, analogamente alla sottoscrizione di cui al comma 3.

La Posta Elettronica Certificata, PEC, è una tipologia particolare di posta elettronica utilizzata soltanto in ambito italiano e che, negli ultimi anni, ha acquisito un'importanza ed un ruolo centrali nei rapporti con la pubblica amministrazione, nonché tra privati. Essa, infatti, rappresenta un'innovazione capace di generare enormi risparmi sul piano economico nei settori pubblici e privati. E' quindi indispensabile, a parere di chi scrive, soffermarsi sulla disciplina ad essa dedicata che consentirà anche di meglio comprendere la telematizzazione del processo tributario. Il processo tributario telematico, infatti, ha ampliato l'utilizzo della PEC, contemplandola per l'effettuazione di comunicazioni e notificazioni, come disposto dall'articolo 16-bis, inserito all'interno del D. Lgs. n. 546/1992, dall'articolo 9, comma 1, lettera h) del D. Lgs. n. 156/2015. Tale Decreto Legislativo ha, inoltre, abrogato l'articolo 16, comma 1-bis del D.Lgs. n. 546/1992 che disciplinava le comunicazioni per le quali il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 26 aprile 2012, n. 102 aveva originariamente dettato le regole tecniche per l'impiego della PEC.

Dal punto di vista delle fonti normative, la disciplina della PEC è contenuta nel Decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, *Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata*, e nel Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82, *Codice dell'amministrazione digitale*. Ad essi si affiancano, inoltre, le *Regole tecniche del servizio di trasmissione di documenti informatici*

*mediante posta elettronica certificata*, dettate in allegato al Decreto Ministeriale 15 novembre 2005, n. 266. Rinviando l'analisi dell'utilizzo della PEC nel processo tributario telematico al capitolo ad esso dedicato, e soffermando, per il momento, l'attenzione sulla stessa in una prospettiva generale, l'articolo 1 del DPR n. 68/2005 chiarisce l'oggetto del regolamento, disponendo che lo stesso *stabilisce le caratteristiche e le modalità per l'erogazione e la fruizione di servizi di trasmissione di documenti informatici mediante posta elettronica certificata*. La medesima norma contiene, altresì, un novero di definizioni che chiariscono il significato di alcuni termini successivamente impiegati nel corpo del regolamento in esame. Tra di esse, la più significativa ai fini del presente elaborato, è la definizione di Posta Elettronica Certificata come *ogni sistema di posta elettronica nel quale è fornita al mittente documentazione elettronica attestante l'invio e la consegna di documenti informatici*<sup>3</sup>. L'analisi del documento informatico, contrapposto a quello analogico, sarà oggetto di trattazione nel Capitolo II al quale, dunque, si rinvia. Il servizio di posta elettronica certificata, ai sensi dell'articolo 4, comma 1 del D.P.R. n. 68/2005, consente di inviare messaggi *la cui trasmissione è valida agli effetti di legge*. In particolare, il documento informatico inviato tramite PEC ha il medesimo valore legale di una raccomandata con avviso di ricevimento e viene sottoscritto con la firma digitale che ne attesta con certezza l'integrità, l'autenticità e la non ripudiabilità. Il documento, così sottoscritto, assume dunque piena efficacia probatoria.

La normativa dedicata alla PEC, inoltre, attribuisce un ruolo

---

<sup>3</sup> Decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68 *Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata*, articolo 1, comma 1, lettera g), in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

fondamentale all’Agenzia per l’Italia Digitale, AgID, la quale dispone di un sito Internet governativo ad essa dedicato, *Agenzia per l’Italia Digitale, Presidenza del Consiglio dei Ministri*, consultabile all’indirizzo [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it), e che contiene tutte le informazioni ad essa relative. Essa ha sostituito la DigitPA che, a sua volta, nel 2009, era subentrata al Centro nazionale per l’informatica nella pubblica amministrazione, CNIPA. In materia di PEC, l’AgID definisce le regole tecniche e provvede al loro aggiornamento in funzione dell’evoluzione tecnologica e dell’esperienza derivante dall’utilizzo del sistema, gestisce l’elenco pubblico dei gestori di posta elettronica certificata ed accoglie e valuta le domande presentate dai soggetti che si candidano a tale ruolo, decretandone l’iscrizione nell’apposito elenco o respingendone la domanda per carenza di requisiti, fornisce agli iscritti i certificati per la firma elettronica delle ricevute e per l’accesso e l’aggiornamento dell’Indice dei Gestori PEC, IGPEC, vigila e controlla le attività esercitate dai gestori iscritti nell’elenco, emettendo circolari esplicative e di indirizzo, fornisce supporto e, infine, diffonde la conoscenza del sistema PEC presso le amministrazioni ed i privati<sup>4</sup>. Si desume, dunque, che il servizio di PEC è affidato a gestori che vengono sottoposti a controlli sia, in maniera prodromica, per accedere al pubblico elenco in cui vengono iscritti sia, *ex post*, per permanervi. Tale elenco è consultabile sul sito Internet dell’Agenzia Digitale per l’Italia e comodamente scaricabile in formato *pdf/p7m*<sup>5</sup>. Al suo interno, sono indicati la ragione sociale del gestore, l’indirizzo della sede legale ed il rappresentante legale dello

---

<sup>4</sup> Sul punto, è possibile consultare il sito Internet [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it) alla pagina *PEC, Il ruolo dell’Agenzia Digitale per l’Italia*.

<sup>5</sup> L’estensione *.p7m* indica i *files* firmati digitalmente. La medesima estensione, dunque, compare quando, al messaggio inviato tramite PEC, viene apposta la firma digitale di tipologia CADES del mittente. La stessa è oggetto di trattazione nel § 4 del presente capitolo, al quale si rinvia.

stesso, nonché la data di avvenuta iscrizione. Il gestore del servizio di PEC, viene definito come *il soggetto che gestisce uno o più domini di posta elettronica certificata con i relativi punti di accesso, ricezione e consegna. È titolare della chiave usata per la firma delle ricevute e delle buste. Si interfaccia con altri gestori di posta elettronica certificata per l'interoperabilità con altri titolari*<sup>6</sup>.

A questo punto, è dunque possibile procedere ad una descrizione sintetica del funzionamento del servizio e, in particolare, dell'interazione tra due domini di posta elettronica certificata, con la doverosa precisazione che, per dominio di PEC, si intende un dominio DNS<sup>7</sup> dedicato alle caselle di posta elettronica dei titolari<sup>5</sup>. Mittente e destinatario, inoltre, possono appartenere allo stesso dominio o meno. L'interazione tra due domini di PEC, nell'ipotesi fisiologica in cui non emergano problemi connessi ad eventuali virus informatici contenuti nei messaggi e sia la busta di trasporto sia la consegna siano corrette, prende avvio dall'invio, da parte dell'utente, di una e-mail al Punto di Accesso. Quest'ultimo *fornisce i servizi di accesso per l'invio e la lettura di messaggi di posta elettronica certificata, nonché i servizi di identificazione ed accesso dell'utente, di verifica della presenza di virus informatici all'interno del messaggio, di emissione della ricevuta di accettazione, di imbustamento del messaggio originale nella busta di trasporto*<sup>5</sup>. Il Punto di Accesso, ricevuta l'e-mail dell'utente, restituisce al mittente una Ricevuta di Accettazione e crea una Busta di

---

<sup>6</sup> “Regole tecniche del servizio di trasmissione di documenti informatici mediante posta elettronica certificata”, § 5 Definizioni, in allegato al DM 15 novembre 2005, n. 266, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>7</sup> Un dominio è un indirizzo che identifica in modo inequivocabile un sito Internet. L'acronimo DNS indica il *Domain Name System*, cioè il Sistema dei Nomi di Dominio, che garantisce la risoluzione di nomi di *host*, collegati ad una rete, in indirizzi IP e viceversa.

Trasporto che provvede ad inoltrare al Punto di Ricezione del Gestore destinatario. Per Punto di Ricezione si deve intendere *il punto che riceve il messaggio all'interno di un dominio di posta elettronica certificata, effettua i controlli sulla provenienza/correttezza del messaggio ed emette la ricevuta di presa in carico, imbusta i messaggi errati in una busta di anomalia e verifica la presenza di virus informatici all'interno dei messaggi di posta ordinaria e delle buste di trasporto*<sup>8</sup>. Detto Punto, dunque, verifica la Busta di Trasporto e crea una Ricevuta di Presa in Carico che viene inoltrata all'omologo Punto di Ricevimento del Gestore mittente che, a sua volta, dopo averne verificato la validità, provvede ad inoltrarla al Punto di Consegna che *compie la consegna del messaggio nella casella di posta elettronica certificata del titolare destinatario, verifica la provenienza/correttezza del messaggio ed emette, a seconda dei casi, la ricevuta di avvenuta consegna o l'avviso di mancata consegna*<sup>7</sup>. La Ricevuta di Presa in Carico viene, quindi, salvata dal Punto di Consegna nello *store* delle ricevute del Gestore. Successivamente, il Punto di Ricezione inoltra la Busta di Trasporto al Punto di Consegna che ne verifica il contenuto, procede al salvataggio della stessa nello *store* del destinatario, crea una Ricevuta di Avvenuta Consegna e, infine, la inoltra al Punto di Ricezione del Gestore mittente. Quest'ultimo Punto procede, poi, alla verifica della validità della Ricevuta di avvenuta Consegna che viene inoltrata al Punto di Consegna che provvede a salvarla nella *mailbox* del mittente. Al termine del detto processo, infine, l'utente destinatario dispone della e-mail inviatagli.

Concludendo per il momento sul tema PEC, occorre ricordare che

---

<sup>8</sup> “Regole tecniche del servizio di trasmissione di documenti informatici mediante posta elettronica certificata”, § 5 Definizioni, in allegato al DM 15 novembre 2005, n. 266, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

l'interazione può avvenire, oltre che tra due domini di posta elettronica certificata, anche tra un dominio di posta convenzionale ed uno di posta elettronica certificata. In tal caso, però, *l'immissione di un messaggio di posta ordinaria nel circuito di trattamento della posta certificata è a discrezione del gestore destinatario; i criteri adottati per gestire la posta ordinaria devono essere noti e condivisi dall'utente finale del servizio*<sup>9</sup>. Infine, parzialmente diverso è il meccanismo di interazione nelle ipotesi in cui emerga la presenza di virus informatici o in cui sia commesso un errore di consegna.

Tornando alla disciplina del processo tributario, una volta redatto il ricorso ed integrati i suesposti elementi fondamentali dello stesso, si deve procedere alla proposizione che, secondo quanto disposto dall'articolo 20 del D.Lgs. n. 546/1992, avviene mediante notifica, a sua volta disciplinata dall'articolo 16, commi 2 - 3, del predetto Decreto Legislativo. Ad eccezione di quanto previsto dall'articolo 17, rubricato "*Luogo delle comunicazioni e notificazioni*", l'articolo 16, comma 2, rinvia a quanto disposto dagli articoli 137 e seguenti del c.p.c. Il comma 3, però, prosegue prevedendo che il ricorso può essere notificato dal contribuente anche avvalendosi di ulteriori due modalità. E', infatti, ammessa la notifica mediante spedizione, tramite il servizio postale, dell'atto in plico senza busta, raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non devono essere apposti segni o indicazioni che consentano di desumere il contenuto dell'atto. A questa modalità, infine, si aggiunge la possibilità per il contribuente di notificare il ricorso all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale,

---

<sup>9</sup> "*Regole tecniche del servizio di trasmissione di documenti informatici mediante posta elettronica certificata*", Appendice A, sotto-paragrafo 9.1 *Schema logico di funzionamento*, in allegato al DM 15 novembre 2005, n. 266, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

consegnando l'atto all'impiegato addetto che rilascia una ricevuta sulla copia.

A questo punto, le parti del processo devono procedere alla costituzione in giudizio, la cui disciplina si trae dal combinato disposto degli articoli 22 e 23 del D.Lgs. n. 546/1992, rispettivamente dedicati alla costituzione in giudizio del ricorrente e della parte resistente. Il legislatore ha provveduto a disciplinare nel dettaglio le modalità di costituzione in giudizio delle parti precisando, soprattutto, il novero di documenti che le stesse devono provvedere a depositare presso la segreteria della Commissione tributaria adita.

La costituzione in giudizio del ricorrente deve avvenire entro un termine di trenta giorni dalla proposizione del ricorso. In particolare, il ricorrente, a pena di inammissibilità, deve depositare o trasmettere, mediante il servizio postale e in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, nella segreteria della Commissione tributaria adita, l'originale del ricorso, se notificato ai sensi degli articoli 137 e seguenti del c.p.c, o la copia dello stesso, se consegnato o spedito per posta, ai sensi dell'articolo 16, commi 2 - 3, del D.Lgs. n. 546/1992, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata mediante il servizio postale. Il ricorso, però, non è il solo documento che il ricorrente deve depositare in quanto ad esso si aggiunge la nota di iscrizione al ruolo, NIR. Quest'ultima, come il ricorso, deve essere redatta integrando i requisiti tassativamente previsti dal legislatore che, infatti, dispone che essa deve contenere l'indicazione delle parti, del difensore che si costituisce, dell'atto impugnato, della materia del contendere, del valore della controversia e della data di notificazione del ricorso. Unitamente a ciò, il ricorrente

deve anche depositare il proprio fascicolo, accompagnato dall'originale o dalla copia dell'atto impugnato, se notificato, e l'originale o la fotocopia dei documenti prodotti.

Come già detto, il D.Lgs. n. 546/1992 prosegue con la disciplina della costituzione in giudizio della parte resistente, nei cui confronti è stato proposto il ricorso. A seguito del D. Lgs. n. 156/2015, i soggetti nei cui confronti può essere proposto il ricorso e che, quindi, possono ricoprire il ruolo di parte resistente nel processo tributario, sono mutati. In particolare, non si fa più riferimento all'ufficio del Ministero delle finanze, all'ente locale ed al concessionario del servizio di riscossione bensì si menzionano, quali possibili parti resistenti, l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Questi, dunque, sono i soggetti che, se convenuti, devono provvedere a costituirsi in giudizio entro sessanta giorni dalla notifica, consegna o ricevimento, a mezzo del servizio postale, del ricorso. La costituzione avviene mediante il deposito, nella segreteria della Commissione tributaria adita dal ricorrente, del proprio fascicolo contenente le controdeduzioni, in tante copie quante sono le parti in giudizio, ed i documenti offerti in comunicazione. Le modalità di notifica di tali soggetti, in quanto parti resistenti del processo, sono indicate dall'articolo 16, comma 4 che dispone che essi provvedono alle notificazioni, anche a mezzo del messo comunale o di messo autorizzato dall'amministrazione finanziaria, con l'osservanza del comma 2 che, a sua volta, richiama le norme degli articoli 137 e seguenti del c.p.c e fa salvo quanto previsto dall'articolo 17 del D.Lgs. n. 546/1992.

A conferma della centralità dei documenti che le parti sono chiamate ad esibire in giudizio, il successivo articolo 24 del D.Lgs. n. 546/1992, ne specifica le modalità di produzione. In particolare, l'atto di parte, al quale i documenti sono allegati, deve contenere l'elencazione degli stessi, a meno che non siano prodotti separatamente perché, in tal caso, la modalità di presentazione prevista è il deposito, in originale e in un numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti, di un'apposita nota sottoscritta. Il deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della Commissione, inoltre, può far sorgere l'esigenza di integrare i motivi del ricorso. A tal fine, si prevede che l'integrazione avvenga entro il termine perentorio di sessanta giorni dalla data in cui l'interessato ha avuto notizia del deposito dei suddetti documenti.

Avvenuta la costituzione in giudizio delle parti, con il contestuale deposito dei documenti richiesti, la segreteria della Commissione tributaria procede, a norma dell'articolo 25 del D.Lgs. n. 546/1992, all'iscrizione del ricorso nel registro generale ed alla formazione del fascicolo d'ufficio del processo. Quest'ultimo ha una natura composita infatti, inizialmente, comprende i fascicoli depositati dal ricorrente e dalle altre parti, nonché gli atti e i documenti prodotti, mentre, successivamente, si arricchisce dei verbali di udienza, delle ordinanze, dei decreti e della copia delle sentenze. Il fascicolo appena formato, viene quindi sottoposto dalla segreteria al Presidente della Commissione tributaria che, ai sensi dell'articolo 26 del D.Lgs. n. 546/1992, provvede ad assegnare il ricorso ad una delle sezioni. Nel farlo, il Presidente deve aver cura di affidare alla medesima sezione i ricorsi aventi ad oggetto identiche questioni di diritto, così che la sezione incaricata possa provvedere alla loro trattazione congiunta, a

meno che non rilevi uno dei casi di riunione dei ricorsi di cui all'articolo 29 del D.Lgs. n. 546/1992.

Scaduto il termine per la costituzione delle parti, il Presidente fissa la trattazione della controversia e la segreteria ne comunica la data alle parti costituite, almeno trenta giorni liberi prima. In questo lasso di tempo, infatti, ciascuna parte, fino a venti e dieci giorni liberi prima della data di trattazione, può rispettivamente depositare documenti e memorie illustrative con la copia per le altre parti. Infine, limitatamente alle ipotesi di trattazione della controversia in camera di consiglio, fino a cinque giorni liberi prima della data della stessa, alle parti è consentito il deposito di brevi repliche scritte.

Di regola, data la natura cartolare del processo tributario, la trattazione della controversia avviene in camera di consiglio. Si procede, invece, alla discussione della stessa in pubblica udienza nel caso in cui almeno una delle parti lo abbia richiesto, presentando apposita istanza depositata nella segreteria della Commissione tributaria e notificata alle altre parti.

Emerge dunque con evidenza, la centralità del ricorso ed il suo stretto legame con la natura prettamente cartolare del processo tributario. Il ricorrente deve, inoltre, indicare al suo interno i motivi e le prove di fatto e di diritto a sostegno della propria tesi. Stante il combinato disposto degli articoli 57 e 58 del D.Lgs. n. 546/1992, infatti, in appello non è ammessa né la proposizione di domande ed eccezioni nuove, né la disposizione di nuove prove da parte dei giudici di secondo grado. Tale eventualità è prevista limitatamente all'ipotesi in cui i giudici ritengano che le nuove prove siano necessarie ai fini della

decisione o a quella in cui le parti dimostrino di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio. Resta salva, però, la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello.

## **2. (Segue) La natura documentale del processo tributario sul piano probatorio**

Il processo tributario è da sempre stato definito “cartolare” in quanto tutto il suo svolgimento ruota attorno al *documento*, prodotto in forma cartacea. Conoscere cos'è il documento è, quindi, indispensabile ai fini dello studio, *in primis* del processo tributario *tout court* e, nella sua versione informatica, del processo tributario telematico.

Il termine *documento* può essere utilizzato secondo due diverse accezioni: materiale e funzionale. Esso, infatti, può rispettivamente indicare il supporto cartaceo o informatico recante dichiarazioni ed attestazioni, o la prova documentale, cioè ciò che il documento è idoneo a provare direttamente, come oggetto della sua rappresentazione.

Nel processo tributario, la prova principale è il documento materiale. In particolare, ai sensi dell'articolo 7, comma 4 del D.Lgs. n. 546/1992, non sono ammessi né il giuramento né la prova testimoniale. Il divieto di utilizzo, a fini probatori, della prova testimoniale ha, però, generato, soprattutto in giurisprudenza, frequenti dibattiti legati alla portata applicativa di tale principio in sede contenziosa. Si tratta di una limitazione nascente dalla natura documentale del processo tributario

che la maggioranza della dottrina valuta con sfavore<sup>10</sup>, stante la previsione dell'utilizzo di presunzioni da parte dell'amministrazione finanziaria che, non accompagnata dalla possibilità di contrapposizione della prova testimoniale, va a detrimento del contribuente. Sul punto, però, la Corte di Cassazione ha assunto una posizione differente ed ha affermato che *“il divieto di ammissione della prova testimoniale, sancito dall'articolo 7, quarto comma, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, non comporta la conseguente inammissibilità della prova per presunzioni, ai sensi dell'articolo 2729, secondo comma, c.c. — secondo il quale le presunzioni non si possono ammettere nei casi in cui la legge esclude la prova testimoniale — poiché questa norma, attesa la natura della materia ed il sistema dei mezzi di indagine a disposizione degli uffici e dei giudici tributari, non è applicabile nel contenzioso tributario”*<sup>11</sup>. Di diverso tenore, invece, è l'orientamento giurisprudenziale della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo che ha sostenuto la necessità che, in materia di sanzioni non risarcitorie di non lieve entità, il processo tributario si celebri in un'udienza improntata al principio dell'oralità, nonostante abbia escluso, per costante

---

<sup>10</sup> In tal senso, G. M. Cipolla in *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, Roma, 4 aprile 2014, pagg. 21 - 22, consultabile in [www.giustiziatributaria.it](http://www.giustiziatributaria.it), definisce tale divieto *anacronistico non trovando più giustificazione nelle (ormai superate) concezioni che ricostruivano il processo tributario in termini inquisitori, ed essendo ben poco coerente con il modello di riferimento rappresentato dal processo civile nel quale, per contro, la prova dei fatti controversi può essere fornita anche a mezzo di testi e prosegue affermando che l'art. 7, comma 4, d.lgs. n. 546/1992, (...) non è conforme ai principi di difesa e di giusto processo: per un verso, pur dovendo necessariamente riconoscersi al contribuente la facoltà di avvalersi di analoghi canali informativi, non è la stessa cosa attribuire una simile facoltà al privato e riconoscere all'A.f. il potere giuridico di raccogliere dichiarazioni di pari natura; per l'altro, pur depotenziandone l'efficacia dimostrativa, le dichiarazioni paratestimoniali raccolte dall'A.f. sono inevitabilmente destinate ad influenzare la decisione del giudice più di quanto possano influenzarlo le dichiarazioni prodotte dal privato.*

<sup>11</sup> Cfr. Corte di Cassazione, Civile, Sez. V, 14 agosto 2002, n. 12210, in [www.Dejure.it](http://www.Dejure.it)

giurisprudenza, l'applicabilità alla materia tributaria dell'articolo 6 della CEDU<sup>12</sup>. La Corte di Cassazione, però, ha altresì ammesso l'utilizzo della prova testimoniale limitatamente alle ipotesi in cui il contribuente dimostri di trovarsi, per causa a lui non imputabile, nell'impossibilità di produrre la documentazione necessaria a provare un suo diritto<sup>13</sup>. La dottrina ha, inoltre, ritenuto che nel processo tributario siano ammissibili, quali mezzi di prova, la confessione e l'interrogatorio. Sul punto si può, in particolare, citare quanto ha avuto modo di affermare il Professor Giuseppe Maria Cipolla che, in occasione del *Seminario di aggiornamento professionale per i magistrati delle Commissioni tributarie della regione Lazio – Roma*, tenutosi il 4 aprile 2014 presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, nella Relazione *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, ha al contempo accolto e puntualizzato tale tesi. In quell'occasione, infatti, il Professor Cipolla ha, innanzitutto, affermato che *la prova documentale si presenta (...) nel processo tributario come prova precostituita e che la natura documentale dell'istruttoria tributaria è rafforzata da tutta la serie di obblighi documentali posti a carico dei contribuenti ed in particolare a carico di coloro che, esercitando un'attività d'impresa, un'arte o una professione, sono obbligati fiscalmente (ed in alcuni casi, come gli imprenditori, anche civilisticamente) a tenere scritture contabili*<sup>14</sup>. Focalizzando, poi, la sua attenzione sulla confessione, il Professore ha

---

<sup>12</sup> Cfr. C. Dir. Uomo, Grande Camera, sent. 23 novembre 2006, *Jussila v/ Finland*, causa 73053/01, RT, 2007, 216, in commento sul sito Internet [www.duitbase.it](http://www.duitbase.it)

<sup>13</sup> Cfr. Corte di Cassazione, sez. trib., sent. 9 dicembre 2009, n. 25713, in [www.Dejure.it](http://www.Dejure.it)

<sup>14</sup> Cfr. G. M. Cipolla, *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, Roma, 4 aprile 2014, pagg. 2 - 3, in [www.giustiziatributaria.it](http://www.giustiziatributaria.it)

chiarito che nel processo tributario, *esclusa la confessione giudiziale provocata, vanno ammesse (...) la confessione giudiziale spontanea e la confessione stragiudiziale* specificando, altresì, che *la prima è la dichiarazione contra se contenuta in qualsiasi atto del processo firmato dalla parte personalmente e che la seconda, è la dichiarazione contra se resa oralmente dal contribuente all'A.f. nel corso dell'attività di verifica (a condizione, però, che sia riportata nel p.v.c. e che tale verbale sia sottoscritto dal dichiarante), oppure resa per iscritto*<sup>15</sup>. La confessione quindi, nelle forme suddette, risulta ammessa nel processo tributario nonostante sia una prova orale.

Si può, dunque, affermare che il novero delle prove utilizzabili nel processo tributario, comprende non soltanto atti pubblici, scritture private autenticate e non, copie fotostatiche, supporti informatici, scritti riportanti dichiarazioni del contribuente o di terzi e presunzioni ma, altresì, la prova testimoniale, nelle ipotesi in cui è stata ritenuta ammissibile dalla giurisprudenza, la confessione e l'interrogatorio. A ciò si aggiungono, inoltre, le prove atipiche, per definire le quali si possono riportare le parole del Professor Cipolla secondo il quale le stesse sono *le prove che non trovano un'espressa regolamentazione nella legge tributaria e nel c.c., nonché le prove che, pur essendo nel contenuto analoghe a prove nominate, si differenziano da esse per il loro procedimento di formazione o di acquisizione: si tratta, nell'un caso, delle sentenze emesse in altri giudizi e, in particolare, delle sentenze penali rese sugli stessi fatti controversi nell'accertamento e nel processo tributario; nell'altro, della contabilità non ufficiale o nera tenuta dal contribuente o da terzi, delle prove aliunde formate, delle dichiarazioni rese dai terzi agli uffici tributari ed alla G. di F.*

---

<sup>15</sup> Cfr. G. M. Cipolla, *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, Roma, 4 aprile 2014, pag. 15, in [www.giustiziatributaria.it](http://www.giustiziatributaria.it)

*nell'istruttoria primaria, del rifiuto ingiustificato del contribuente a collaborare con gli uffici e, più in generale, del comportamento tenuto dal contribuente nel corso dell'attività di controllo*<sup>16</sup>.

Anche sul piano probatorio, dunque, il processo tributario è essenzialmente scritto e documentale. Due caratteristiche che incidono negativamente sul suo svolgimento e che fanno sorgere problematiche ulteriormente acuite dalla gestione cartacea del contenzioso. Un processo che si basi sui documenti, infatti, richiede un grande lavoro da parte delle segreterie delle commissioni tributarie che sono chiamate ad organizzare e sottoporre all'esame del Presidente e delle sezioni, una grande mole di fascicoli particolarmente voluminosi. Tale loro caratteristica ne condiziona, inevitabilmente, la gestione ed archiviazione compromettendo, altresì, la consultazione degli stessi da parte dei giudici tributari. Ricercare un documento o una parte di esso all'interno di un plico cartaceo di grandi dimensioni significa, infatti, dover leggere una grande quantità di pagine che, spesso, non contengono neppure informazioni essenziali per la causa. Ciò, inoltre, è reso ancora più frequente dalla prassi dei difensori di produrre in giudizio moltissimi documenti con l'intento più di corroborare la propria tesi che di allegare elementi effettivamente utili per la decisione della controversia. Palese, invece, è il vantaggio derivante da una gestione informatica dei fascicoli che, archiviati in un *database*, non occuperebbero fisicamente alcuno spazio e sarebbero più facilmente consultabili. La ricerca all'interno di un documento informatico, infatti, può essere affinata e modellata in base alle informazioni di cui necessita chi vi procede. A tal fine, è possibile avvalersi di parole chiave o, altresì, di tecniche di ricerca incrociata per

---

<sup>16</sup> Cfr. G. M. Cipolla, *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, Roma, 4 aprile 2014, pag. 18, in [www.giustiziatributaria.it](http://www.giustiziatributaria.it)

lavorare simultaneamente su più documenti o parti di essi.

La gestione informatica dei fascicoli, interna alle commissioni tributarie, è dunque una realtà ad oggi riservata alle sole commissioni in cui è attivo il Processo Tributario Telematico, PTT. In ogni caso, però, si tratta ancora di una mera possibilità per la quale il contribuente ha la facoltà, ma non l'obbligo, di optare.

### **3. I problemi nascenti dalla gestione cartacea del processo tributario**

La circostanza che il processo tributario si basi su documenti analogici, fa sì che esso sia condizionato dalle tempistiche di produzione degli stessi ed esposto ai rischi derivanti dalla loro erronea redazione.

Affermare che i documenti, nel processo tributario, sono gestiti in forma cartacea non significa, però, negare che le segreterie delle commissioni tributarie, che hanno un ruolo di sostegno alla funzione giudiziale, si avvalgano di alcuni sistemi informatici per svolgere le loro attività. Si avrà, infatti, modo di descrivere, nel presente paragrafo, il Servizio di Prenotazione degli appuntamenti gestito *online* dagli uffici. Fin da subito è, però, possibile affermare che si tratta di sistemi il cui ruolo di ausilio e supporto, seppur importante, indubbiamente non va oltre le funzioni svolte dalle segreterie, non incidendo sullo svolgimento del processo tributario che, quindi, continua a risentire fortemente dei difetti e dei ritardi imputabili all'impossibilità di sottoporre a standardizzazione le fasi in cui si articola.

Analizzando più nel dettaglio le criticità del contenzioso tributario, uno degli aspetti che possono essere sottolineati in via preliminare riguarda la redazione dei ricorsi ad opera delle parti. L'aver previsto, da parte del legislatore, una serie di requisiti formali a pena di inammissibilità, infatti, espone al rischio che i ricorrenti non redigano atti introduttivi conformi alla disciplina legale. Tale circostanza è ulteriormente aggravata dalla mancanza di un controllo preventivo degli stessi da parte di un Sistema automatico che potrebbe vigilare, *ex ante*, sulla loro produzione, evitando così l'instaurarsi di contenziosi destinati ad arrestarsi già a seguito di un esame preliminare.

L'eventualità che vengano presentati ricorsi inammissibili o contestabili, inoltre, aumenta nelle ipotesi in cui gli stessi vengano notificati mediante la spedizione attraverso il servizio postale. In questi casi, infatti, sono frequenti i ricorsi illeggibili o in cui mancano parti essenziali, quali gli elementi fondamentali previsti a pena di inammissibilità, o che difettano della firma. Inoltre, come affermato nel paragrafo precedente, con il ricorso il contribuente deve anche provvedere al deposito dei documenti allegati che sono in esso elencati. La disciplina normativa suesposta, però, non prevede che tali documenti debbano essere notificati alla controparte. Questa circostanza fa sì che sia onere della parte resistente consultare il fascicolo del ricorrente. A ciò si aggiunga che le segreterie delle commissioni tributarie ed i depositanti non sono tenuti ad avvisare le controparti dell'avvenuto deposito di documenti e memorie. La lacuna nascente dall'assenza di previsioni di questo tenore fa, inevitabilmente, sorgere oneri gravosi in capo alle parti le quali, per poter venire a conoscenza di tutta la documentazione del processo in cui sono

coinvolte, devono consultare periodicamente i fascicoli. Ciò significa, altresì, dover sopportare ingenti costi per estrarvi i documenti e dover andare incontro a tempistiche condizionate dalla gestione cartacea dei fascicoli. Un ulteriore aspetto, più di ordine pratico ma non per questo secondario, che deve essere sottolineato, infine, è che la consultazione dei fascicoli può avvenire solo attenendosi agli orari di apertura e di ricevimento del pubblico delle segreterie, ai quali, dunque, devono adattarsi le esigenze delle parti.

A tal fine, dal mese di maggio 2011, la Direzione della Giustizia Tributaria ha reso disponibile un *Servizio di Prenotazione Online* degli appuntamenti al quale contribuenti, professionisti ed enti impositori, che hanno necessità di rivolgersi alla Commissione Tributaria relativamente ad atti di propria pertinenza, possono accedere attraverso il sito Internet governativo [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it). Digitando l'URL del sito in un qualsiasi motore di ricerca, si accede all'*Home Page* dello stesso che, nell'Area Logo, viene denominato *Il Portale della Giustizia Tributaria*. Tramite la suddetta *Home Page* è possibile navigare all'interno del sito con un semplice *clic* sulle varie pagine dello stesso che ne compongono il menù. All'area *Prenotazione appuntamenti*, in particolare, si giunge scegliendo la pagina *Commissioni Tributarie*. Selezionando il *link* dedicato alla *Prenotazione appuntamenti*, si può dunque procedere ad effettuare una prenotazione od una disdetta di un appuntamento presso le Commissioni Tributarie. Queste ultime sono suddivise per Regioni, per ciascuna delle quali sono indicati gli Uffici che effettuano il servizio in esame. Sia per prenotare che per disdire un appuntamento l'utente, dopo aver scelto la Regione interessata ed aver cliccato sull'Ufficio presso il quale vuole procedere alla prenotazione o disdetta, prosegue

nella scelta del servizio. In particolare, i servizi disponibili sono molteplici e spaziano dal deposito di ricorsi ed atti alla richiesta di informazioni, dalla richiesta di copie di sentenze alla visura di ricorsi ed appelli in udienza. Si prosegue, dunque, seguendo le indicazioni fornite dall'applicazione stessa e, in particolare, compilando i *forms* contenuti nelle pagine successive. I dati richiesti si diversificano a seconda che si tratti di una richiesta di prenotazione o di disdetta. Per quanto concerne la prenotazione di un appuntamento, è necessario specificare di che tipo di utente si tratti, scegliendo tra le opzioni contribuente, professionista ed altri enti, e successivamente selezionare il servizio che si intende prenotare all'interno del novero dei servizi disponibili per l'Ufficio precedentemente prescelto. A questo punto l'utente, che può prenotare fino ad un massimo di tre appuntamenti per giornata, deve necessariamente scegliere data ed orario dell'appuntamento. Informazioni, queste ultime, indispensabili come dimostra la circostanza che i campi ad esse dedicati siano contraddistinti dalla compilazione obbligatoria. La prenotazione prosegue con l'inserimento dei dati personali del prenotante che, come indicato sul sito stesso, vengono trattati ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 *Codice in materia di protezione dei dati personali* e vengono utilizzati esclusivamente per l'erogazione del servizio e per ricevere gratuitamente dal Dipartimento informazioni ed aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti, senza essere comunicati a terzi. Terminata la compilazione di tutti i campi del *form* ed aver inserito il codice di sicurezza che compare nel *test*

*CAPTCHA*<sup>17</sup>, la prenotazione viene completata cliccando sul pulsante “*Prenota*”. Passando, invece, all’analisi della modalità di disdetta di un appuntamento, si tratta di una procedura più snella che, dopo la scelta della Regione e dell’Ufficio interessati, richiede soltanto la compilazione di due campi obbligatori contenenti rispettivamente l’indicazione del Codice Fiscale e del numero di prenotazione. Anche in questo caso, infine, la procedura viene terminata cliccando sul pulsante “*Disdici*”.

Concludendo sul punto, è quindi possibile evidenziare come la previsione di questa possibilità abbia notevolmente semplificato la gestione degli appuntamenti da parte degli Uffici che offrono tale servizio *online*. Quest’ultimo, infatti, consente loro di cadenzare i propri appuntamenti, all’interno delle fasce orarie di ricevimento del pubblico ed a distanza di quindici minuti l’uno dall’altro, contribuendo a potenziare l’efficienza degli stessi. Allo stesso tempo, gli utenti del servizio godono della possibilità di prenotare o disdire gli appuntamenti comodamente dal *Web* 24 ore su 24, senza doversi recare fisicamente presso gli Uffici e senza dover sopportare le attese al *front - office*. Si è, dunque, trattato di un’innovazione importante grazie alla quale il Dipartimento delle Finanze si è avvicinato ai cittadini, migliorando la qualità dei servizi offerti e semplificando le procedure burocratiche. Intenti, questi ultimi, che risultano esplicitati anche dalla circostanza, che all’interno della pagina dedicata alla *Prenotazione appuntamenti*, è stato inserito un *link* cliccando il quale è possibile

---

<sup>17</sup> Acronimo inglese che nasce dalla definizione “*Completely Automated Public Turing test to tell Computers and Humans Apart*” e che indica un test di *Turing* pubblico e completamente automatico per distinguere tra computers e umani. Si tratta, in particolare, di un metodo di sicurezza inserito all’interno dei siti *Web* per distinguere i tentativi umani di accesso da quelli automatici, generati da computers e tipicamente utilizzati dagli *spammer*.

prendere visione di un video informativo che fornisce una sintesi del servizio che, in tal modo, è reso maggiormente fruibile.

Passando all'analisi dei difetti che inficiano il processo tributario nel momento della formazione del fascicolo, occorre in primo luogo evidenziare che quest'ultimo è soggetto ad un esame preliminare svolto dalla segreteria della Commissione tributaria adita. L'attività della stessa e, in particolare, del personale dell'accettazione, consiste nella verifica del contenuto del fascicolo. E' infatti necessario che esso comprenda i fascicoli delle parti costitutesi in giudizio ed i documenti da esse prodotti. Nello svolgere questa attività, però, la segreteria, non avvalendosi di un sistema informatico per il suo espletamento, talvolta incorre in errori. Accade, infatti, che i fascicoli non contengano tutti gli allegati indicati nel ricorso o che, eventualità ancora più significativa, l'istanza cautelare avanzata da una delle parti del giudizio non sia acquisita. Ciò capita, soprattutto, quando la predetta istanza viene formulata dalla parte all'interno del ricorso e la segreteria, non isolandola dallo stesso, non la acquisisce al fascicolo provocandone la mancata trattazione ad evidente detrimento dell'istante e con ripercussioni sullo svolgimento dell'intero contenzioso.

Le carenze del sistema non si esauriscono in quelle poc'anzi evidenziate ma si registrano anche in altre fasi del processo tributario. Innanzitutto la gestione cartacea degli atti del contenzioso ha fatto registrare notevoli differenze tra le Commissioni tributarie provinciali e regionali, con conseguente disparità di trattamento nei confronti della richiesta di giustizia delle parti. In particolare, per quanto attiene alle tempistiche dello svolgimento delle attività interne alle segreterie, ciò che è emerso da alcune analisi statistiche condotte sul territorio

nazionale, è un sistema connotato da lentezza e disomogeneità. L'allungamento dei tempi, strettamente connessi alle procedure cartacee, è stato rilevato, soprattutto, nella fase di assegnazione dei ricorsi alla sezione competente da parte del Presidente della Commissione adita. In questo particolare segmento dell'*iter* seguito dal ricorso, inoltre, è possibile riscontrare un altro aspetto critico. In particolare, ad apparire migliorabile è la previsione di cui al combinato disposto degli articoli 26 e 29 del D.Lgs. n. 546/1992 che disciplinano la riunificazione dei ricorsi aventi ad oggetto medesime questioni di diritto. Tale possibilità, che risponde ad un'esigenza allo stesso tempo deflattiva del contenzioso e nomofilattica, è però rimessa o all'avanzamento di una tale richiesta ad opera di una delle parti o al diligente espletamento delle proprie funzioni da parte del Presidente della Commissione tributaria. Circostanze che, inevitabilmente, finiscono per sminuire l'importanza di una trattazione congiunta di ricorsi omogenei in punto di diritto, che, in questo modo, viene resa soltanto eventuale e che sarebbe, invece, volta a conferire stabilità al sistema ed a garantire una maggiore certezza del diritto.

Proseguendo nella disamina delle lacune riscontrabili nella gestione cartacea del processo tributario, carenze si rinvennero, altresì, nella fase di redazione della sentenza. Alla stessa è dedicato il Titolo II, Capo I, Sezione IV del D. Lgs. n. 546/1992, articoli 36 e seguenti. Relativamente alla decisione della controversia, ciò che si può evidenziare è, innanzitutto, che si tratta di un'attività rimessa alla Commissione adita che si pronuncia in nome del popolo italiano ed è vincolata al rispetto di una serie di elementi contenutistici che la sentenza deve presentare a norma di legge. Una delle possibili migliorie apportabili al processo, dunque, attiene proprio all'attività di

redazione della sentenza da parte della sezione a cui è stato affidato il ricorso. Nel procedere alla decisione della controversia, l'utilizzo di sistemi informatici, infatti, garantisce una maggiore omogeneità delle decisioni sul piano nazionale. Di ausilio alla funzione giudicante, è stata la predisposizione di strumenti che consentono ai giudici tributari di venire a conoscenza delle decisioni depositate presso le altre Commissioni tributarie provinciali e regionali uniformandosi così alla giurisprudenza prevalente. Attualmente, infatti, gli archivi *Rassegna delle sentenze tributarie e Massimari delle Commissioni Tributarie Regionali* sono consultabili *online* su *Il Portale della Giustizia Tributaria* di cui sopra, nella sezione *Servizi e Modulistica*. La sentenza redatta in ossequio a quanto disposto dall'articolo 36, comma 2, inoltre, deve essere sottoscritta dal Presidente e dall'estensore. Proprio tale circostanza consente di porre l'accento su un problema nascente dalla redazione della sentenza su un supporto cartaceo. La necessità che sulla stessa siano apposte le firme sia del Presidente sia dell'estensore, infatti, pone l'esigenza che ciascuno di essi riceva materialmente il fascicolo cartaceo. Ciò fa sì che le tempistiche del processo tributario si allunghino ulteriormente, in quanto il passaggio del fascicolo dall'estensore della sentenza al Presidente della Commissione non è immediato, e che si crei un'altra possibilità di differenziazione tra una Commissione tributaria e l'altra. La sentenza così redatta e sottoscritta deve, dunque, essere resa pubblica. La pubblicazione, ai sensi dell'articolo 37, avviene mediante deposito del testo originale della stessa nella segreteria della Commissione entro trenta giorni dalla data della deliberazione. L'avvenuto deposito risulta a seguito dell'apposizione di una terza firma sulla sentenza da parte del segretario che vi appone anche la data. E' quindi indispensabile che il fascicolo cartaceo giunga anche al segretario della Commissione.

L'attività della segreteria, però, non si esaurisce in questo ma prosegue anche dopo la pubblicazione della sentenza. Ad essa, infatti, possono rivolgersi le parti per richiedere copie autentiche della sentenza che devono essere rilasciate entro cinque giorni, previa corresponsione delle spese. Dalla disamina di questo ulteriore aspetto della disciplina della sentenza, emerge quindi con chiarezza come la gestione cartacea del processo tributario sia fonte di oneri per le parti che, anche per entrare in possesso della sentenza relativa alla controversia che le ha viste protagoniste, devono modellare le loro esigenze in modo da farle coincidere con le tempistiche e le procedure della segreteria della Commissione, oltre a dover sostenere spese aggiuntive. Evidente sarebbe, invece, la semplificazione apportata da un eventuale deposito telematico delle sentenze che potrebbero andare a costituire un *database* consultabile dalle parti processuali.

Come è ben possibile immaginare, le criticità nascenti dalla gestione cartacea del processo tributario non si esauriscono nel primo grado di giudizio ma sono riscontrabili, altresì, nella disciplina dedicata ai mezzi di impugnazione proponibili avverso le sentenze delle commissioni tributarie. Ai sensi dell'articolo 50 del D.Lgs. n. 546/1992, i mezzi di impugnazione sono tre: appello, ricorso per cassazione e revocazione. L'analisi seguente si concentrerà, però, unicamente sulla disciplina dedicata al primo mezzo di impugnazione, l'appello dinanzi alla competente Commissione tributaria regionale, contenuta nel Titolo II, Capo III, Sezione II del suddetto Decreto Legislativo, agli articoli 52 e seguenti. Dalla disamina della stessa, svolta focalizzando l'attenzione sulle problematiche connesse alla gestione cartacea del contenzioso, ciò che emerge in primo luogo è la previsione, analogamente a quanto disposto in materia di ricorso, quale

atto introduttivo del primo grado di giudizio, di un novero di elementi indispensabili che il ricorso in appello deve contenere a pena di inammissibilità. In particolare, l'articolo 53, comma 1, dispone che esso contiene l'indicazione della Commissione tributaria a cui è diretto, dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto, gli estremi della sentenza impugnata, l'esposizione sommaria dei fatti, l'oggetto della domanda ed i motivi specifici dell'impugnazione. Parimenti prevista a pena di inammissibilità dello stesso, inoltre, è la sottoscrizione da parte del difensore con l'indicazione della categoria di appartenenza, dell'incarico e dell'indirizzo di posta elettronica certificata. Come evidenziato in relazione al ricorso introduttivo del primo grado di giudizio di fronte alla Commissione tributaria provinciale, anche per il ricorso in appello una prima criticità nasce proprio dalla previsione di una forma siffatta. Disporre che il ricorso in appello debba integrare una serie di requisiti contenutistici, infatti, significa esporre gli appellanti al rischio di proporre ricorsi *prima facie* inammissibili stante, soprattutto, la mancanza di un sistema di redazione guidata o standardizzata degli stessi. Con favore, dunque, deve essere guardata la soppressione, avvenuta con il Decreto Legislativo 21 novembre 2014, n. 175 recante disposizioni in materia di *Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata*, del secondo periodo dell'articolo 53, comma 2 che, nella sua formulazione previgente, disponeva che ove il ricorso in appello non fosse stato notificato a mezzo ufficiale giudiziario, l'appellante avrebbe dovuto, a pena di inammissibilità dello stesso, depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria provinciale che aveva pronunciato la sentenza impugnata. Tale modificazione, incide, in un'ottica di semplificazione, su una norma che era stata inserita nel corpo dell'articolo 53 dal Decreto Legge 30 settembre

2005, n. 203 contenente *Misure di contrasto all'evasione fiscale e disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria*. La ratio di una tale previsione era quella di garantire che la segreteria della Commissione tributaria provinciale, che aveva pronunciato la sentenza oggetto di impugnazione, venisse tempestivamente a conoscenza del ricorso in appello proposto, evitando così l'erronea attestazione dell'avvenuto passaggio in giudicato della stessa. Una disposizione che, da un lato, aveva suscitato numerose critiche da parte della dottrina ma che, dall'altro, aveva invece incontrato il *favor* sia della Corte di Cassazione sia della Corte Costituzionale. In particolare, i giudici di legittimità costituzionale hanno avuto modo di precisare che qualora l'impugnante avesse deciso "*di non avvalersi dell'ufficiale giudiziario per notificare il ricorso in appello, ma di procedervi a mezzo del servizio di spedizione postale, avrebbe dovuto essere consapevole di assumere l'onere di depositare la copia notificata dell'atto di impugnazione presso la segreteria della Commissione tributaria provinciale, al fine di adempiere a quei compiti informativi che, nell'altro caso, sono assolti dall'ufficiale giudiziario, ai sensi dell'articolo 123 disp. att. cod. proc. civ.*"<sup>18</sup>. L'abrogazione di questa previsione, invece, risponde ad un'esigenza governativa di semplificazione, perseguita mediante l'eliminazione di adempimenti, fasi procedurali e pareri ritenuti superflui e quindi non necessari<sup>19</sup>. Ad assicurare la conoscenza dell'appello da parte della Commissione tributaria provinciale, dunque, provvede oggi quanto disposto dal successivo comma 3 della norma in esame. Infatti, si prevede che la

---

<sup>18</sup> Cfr. Corte Costituzionale, sent. 20 gennaio 2011, n. 17, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it)

<sup>19</sup> In questo senso, Villani e Rizzelli nell'articolo *Semplificazioni, processo tributario: salta l'obbligo di deposito di copia dell'appello* consultabile online sul sito [www.IPSOA.it](http://www.IPSOA.it)

segreteria della Commissione tributaria regionale adita deve provvedere a richiedere alla segreteria della Commissione tributaria provinciale, di fronte alla quale si è celebrato il primo grado di giudizio, il fascicolo del processo contenente copia autentica della sentenza. Tale previsione, però, se ha il merito di aver consentito la soppressione del periodo di cui sopra, semplificando così la disciplina del ricorso in appello ed alleggerendo il ricorrente di un onere particolarmente gravoso, mostra altresì alcuni lati negativi. Nel dettaglio, i problemi nascenti da questa disposizione sono strettamente connessi alla gestione cartacea del contenzioso tributario, infatti ciò fa sì che la segreteria della Commissione tributaria regionale debba entrare materialmente in possesso del fascicolo del processo. A ciò si lega, dunque, l'esigenza che lo stesso sia spedito da una Commissione all'altra con conseguente allungamento dei tempi processuali condizionati dall'espletamento e dalle tempistiche della spedizione stessa. Criticità di questo genere potrebbero, invece, essere eliminate o ridimensionate prevedendo un invio telematico dei fascicoli del processo tramite PEC e la conservazione degli stessi in formato digitale ad opera delle segreterie.

In conclusione, si può affermare come le principali caratteristiche del processo tributario, *id est* la sua natura documentale e gestione cartacea, abbiano fatto e facciano tuttora sorgere numerosi problemi che pongono l'operatore giuridico di fronte ad interrogativi circa la loro efficienza e ragionevolezza. Nel prosieguo del presente elaborato, si cercherà, quindi, di evidenziare quali siano state le risposte fornite dal processo tributario telematico, PTT, adottando, in prima battuta, un approccio più ampio che consenta di comprendere quali possano essere le migliori derivanti dalla telematizzazione della giustizia. Nel

Capitolo II si restringerà, invece, il campo di osservazione ponendo l'accento sul processo di digitalizzazione al quale è andata incontro la pubblica amministrazione ed iniziando a ripercorrere l'*iter* legislativo che ha condotto prima al progetto del PTT e, successivamente, all'entrata in vigore dello stesso connotata da sperimentazione a livello regionale e facoltatività. Caratteristiche queste, che fanno sì che il processo tributario cartolare gestito in forma cartacea sia ancora una realtà e che, dunque, il godimento dei vantaggi derivanti dalla telematizzazione dello stesso sia subordinato ad una scelta rimessa al contribuente.

#### **4. Le soluzioni apportate dalla telematizzazione del processo tributario: una visione di insieme**

Dalla disamina contenuta nel paragrafo precedente, si evince che le principali criticità del processo tributario cartolare afferiscono alla completezza dei ricorsi e del fascicolo del processo, alle tempistiche e, infine, alla necessità di recarsi fisicamente presso gli uffici delle segreterie delle Commissioni tributarie. In via generale, l'utilizzo di procedure telematiche consente a contribuenti ed operatori giuridici, in qualità di utenti del servizio informatico, di poter accedere a tutta la documentazione in tempo reale. E' infatti sufficiente disporre di un collegamento Internet e di un dispositivo, persino mobile, in grado di navigare sul *Web*. Ciò porta ad una delocalizzazione delle Commissioni tributarie con conseguente abbattimento dei tempi dell'*iter* processuale e dei costi ad essi connessi<sup>20</sup>. Come già detto, il primo aspetto critico, connesso alla gestione cartacea del processo tributario ed alla circostanza che esso sia un processo da ricorso,

---

<sup>20</sup> In tal senso, cfr. D. Chindemi, A. Parente *Guida Pratica al Processo Tributario Telematico*, Giuffrè Editore, 2016.

consiste nella possibilità che vengano proposti ricorsi *prima facie* inammissibili in quanto sprovvisti di elementi fondamentali, previsti a pena di inammissibilità degli stessi. Di fronte ad una tale problematica, la soluzione proveniente dall'uso di strumenti informatici consiste nell'utilizzo di formati in grado di guidare la compilazione dei ricorsi da parte degli utenti. In particolare, il formato che meglio risponde a questa esigenza è il *Portable Document Format*, PDF. Si tratta di un formato di *file* nato nel 1992 dall'evoluzione del *The Camelot Project* ideato dal Dr. John Warnock che lanciò la cosiddetta rivoluzione dal cartaceo al digitale. Tale *file* infatti consente di presentare e scambiare documenti da qualsiasi applicazione in modo affidabile e di inviarne versioni elettroniche, indipendentemente dal *software*, dall'*hardware* o dal sistema operativo di cui si dispone. I *file* aventi tale estensione hanno il pregio di poter essere firmati elettronicamente e, in tal caso, come già detto, si arricchiscono dell'estensione *.p7m*. Le loro caratteristiche hanno, inoltre, fatto sì che i *file* PDF diventassero uno standard aperto incluso nella categoria ISO, International Organization for Standardization, e che fossero sicuramente conformi alle norme ISO 32000<sup>21</sup>. Inoltre, sulla predisposizione dei *file* PDF si è espressa anche l'Agenzia per l'Italia Digitale, Presidenza del Consiglio dei Ministri che è intervenuta fornendo alcuni chiarimenti nel documento *L'apposizione di firme e informazioni su documenti firmati*<sup>22</sup>. Intento dell'AgID è far luce su alcuni aspetti generali dei *file* CADES (file con estensione *.p7m*) e PAdES (file con estensione *.pdf*) e sulla loro attitudine ad ospitare più firme ed informazioni disponibili solo dopo la generazione della firma digitale, a fronte delle numerose richieste di delucidazioni sull'utilizzo della firma digitale, in conseguenza della

---

<sup>21</sup> Sul punto è consultabile *online* il sito Internet [www.acrobat.adobe.com](http://www.acrobat.adobe.com)

<sup>22</sup> Documento consultabile *online* visitando il sito Internet [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

diffusione dell'uso dei documenti informatici. L'Agenzia, dunque, precisa cosa sia la firma digitale affermando che essa consiste nella creazione di un *file*, definito “busta crittografica”, che racchiude al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la verifica della stessa, che, a sua volta, è contenuta nel certificato emesso a nome del sottoscrittore. I tipi di sottoscrizione digitale previsti sono tre e rappresentano altrettanti standard europei identificati dagli acronimi CADES, PAdES e XAdES, adottati anche in Italia a seguito della Decisione della Commissione europea 2011/130/EU. Senza entrare in ulteriori tecnicismi, superflui ai fini del presente elaborato, la firma digitale in formato CADES è un *file* con estensione .p7m, il cui contenuto è visualizzabile solo attraverso *software* che siano in grado di “sbustare” il documento sottoscritto, mentre la firma digitale PAdES è un *file* con estensione .pdf, leggibile con i comuni *reader* disponibili per questo formato.

Avvalersi di *file* in formato PDF per la redazione dei ricorsi su supporto elettronico, dunque, consente di eliminare il rischio che gli stessi siano incompleti e, come tali, inammissibili. Tale attività di redazione, infatti, viene a coincidere con la compilazione di un modulo che, come un contenitore, consente di inserire i metadati richiesti, successivamente controllati dal sistema. In questo modo, solo i ricorsi che integrano tutti i requisiti previsti vengono validati.

L'utilizzo di documenti in formato elettronico, inoltre, consente di risolvere anche un secondo problema nascente dalla natura cartolare del processo tributario. Ricorsi, allegati, memorie e, più in generale, ogni atto del processo, infatti, possono essere memorizzati sul sistema e, dunque, resi comodamente consultabili dalle parti processuali. In

questo modo, le parti non devono più sopportare l'onere di recarsi fisicamente presso gli Uffici delle Commissioni tributarie con conseguente necessità di adattarsi agli orari degli stessi, seppur con la già prevista possibilità di prenotare o disdire gli appuntamenti *online*, né dover sostenere costi aggiuntivi per l'estrazione di copie dai fascicoli cartacei. L'archiviazione telematica degli atti, alleggerisce altresì il lavoro degli Uffici stessi che non devono più gestire importanti moli di fascicoli difficili da consultare e maggiormente esposti al rischio che parte del loro contenuto vada smarrito.

Per quanto concerne la completezza del fascicolo, la stessa è garantita dal controllo che il sistema informatico effettua, di volta in volta, sui documenti che lo compongono. Infatti, ogni documento memorizzato nel sistema, dopo essere stato validato e protocollato, viene inserito nel fascicolo corrispondente con conseguente eliminazione del rischio che uno di essi rimanga escluso. Ciò consente anche di porre rimedio ad un'altra criticità, che si è già avuto modo di sottolineare, e che nasce dall'attività del Presidente della Commissione adita, consistente nell'attribuzione delle cause alle diverse sezioni e nell'attribuzione alla medesima sezione delle controversie aventi ad oggetto la stessa questione di diritto. Disporre di un sistema informatico contenente tutti i fascicoli delle controversie per le quali è competente la Commissione interessata, infatti, consente di organizzare meglio il lavoro all'interno della stessa garantendo, al contempo, un'equa distribuzione dei ricorsi secondo un criterio casuale ed un'automatica, nonché più rapida, individuazione delle connessioni esistenti tra i ricorsi od appelli proposti. Ciò ad evidente beneficio dello svolgimento del processo e, in senso lato, della certezza e stabilità del sistema giustizia che, in questo modo, è posto nelle condizioni di fornire una risposta più

omogenea a controversie simili.

Infine, anche i componenti del collegio giudicante possono trarre benefici dalla telematizzazione della giustizia tributaria. In questo modo, infatti, gli stessi possono consultare i fascicoli di causa in formato elettronico in maniera più celere e procedere, altresì, a ricerche mirate al loro interno al fine di individuare, con maggiore facilità, le parti degli atti ritenute essenziali ai fini della decisione della controversia. Il supporto ai giudici tributari deriva, poi, dalla predisposizione di sistemi in grado di semplificare l'attività di redazione della sentenza. Tale eventualità, infatti, non deve essere necessariamente considerata in senso negativo come se si trattasse di una banalizzazione dell'attività dell'organo giudicante, quale mero compilatore di un modello elaborato automaticamente dal sistema. Si tratta, al contrario, di un importante ausilio offerto ai giudici i quali, in questo modo, potranno concentrare le loro forze nella redazione delle parti veramente essenziali e pregnanti, in punto di fatto e di diritto, della decisione. Il modello generato dal sistema infatti, si limita a tratteggiare un'ossatura della sentenza, contenendone le sezioni tipo e fornendo già al giudice i dati desumibili dal fascicolo, memorizzato al suo interno, in formato elettronico. Al giudice resta, dunque, riservato l'espletamento dell'attività più importante, consistente nel riportare lo svolgimento del processo, le motivazioni ed il dispositivo della sentenza e per fare ciò, disporrà di più tempo non dovendo occuparsi dell'intera redazione della stessa. Una volta redatta la sentenza, la telematizzazione della giustizia semplifica anche la sottoscrizione e pubblicazione della stessa. E', infatti, più agevole per il Presidente della Commissione procedere alla sottoscrizione della sentenza apponendovi una firma digitale ed inviando il documento elettronico

all'estensore affinché faccia lo stesso con conseguente abbattimento dei tempi necessari, invece, per disporre materialmente del documento in formato analogico. A ciò segue, quindi, un invio immediato della sentenza alla segreteria della Commissione affinché il segretario vi apponga una terza firma digitale, determinandone l'automatico deposito telematico. La sentenza depositata, sarà quindi liberamente consultabile dalle parti, previa autenticazione, senza dover attendere cinque giorni e senza dover sopportare alcun costo aggiuntivo per estrarne copia.

Per concludere, dunque, si può affermare che i vantaggi derivanti dalla telematizzazione della giustizia, e in particolare di quella tributaria, sono molteplici ed operano sia nel senso di un efficientamento della stessa, sia sul versante della riduzione dei tempi processuali. A beneficiarne sono tutte le parti del processo ma anche il sistema giustizia in generale che ne trae maggiore stabilità e certezza. Nel prosieguo della trattazione, si approfondirà l'analisi delle modifiche apportate al processo tributario dalla sua telematizzazione avvenuta con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*. In particolare, l'analisi si concentrerà sullo studio delle soluzioni adottate dallo stesso per perseguire gli scopi di cui sopra.

## **CAPITOLO II**

### **La digitalizzazione dell'amministrazione e la telematizzazione del processo: l'iter legislativo che ha preceduto il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163**

**Sommario:** 1. La digitalizzazione della pubblica amministrazione ed il valore giuridico del documento informatico - 1.1. Dall'analogico al digitale - 1.2. Amministrazione e tecnologia: verso il riconoscimento del valore giuridico del documento informatico - 1.3. La firma digitale - 1.4. Lo statuto dei diritti digitali - 1.5. Le politiche dell'Unione Europea - 1.6. La dematerializzazione del documento amministrativo nel Codice dell'amministrazione digitale - 1.7. Una evoluzione ancora in atto - 2. (Segue) La portata innovativa del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, Testo Unico sulla documentazione amministrativa - 3. La telematizzazione del processo in Italia - 3.1. Il Gruppo di lavoro per il processo tributario telematico ed il Protocollo d'Intesa 23 dicembre 2009 - 3.2. Gli interventi normativi prodromici al D.M. 23 dicembre 2013, n. 163 - 3.3. L'antecedente della gestione telematica del processo tributario: l'applicazione "Assegnazione alla Sezione" (cenni) -

#### **1. La digitalizzazione della pubblica amministrazione ed il valore giuridico del documento informatico**

Negli ultimi decenni, la pubblica amministrazione italiana è andata incontro ad una progressiva evoluzione in senso digitale, connessa al concomitante sviluppo delle Tecnologie dell'Informazione e della

Comunicazione, ICT<sup>23</sup>, registratosi a partire dagli anni novanta del secolo scorso. Tale processo, in particolare, è stato scandito da interventi normativi e riforme, volti ad informatizzare le strutture dell'amministrazione pubblica ed a favorirne un adeguamento al progresso tecnologico diffusi su scala globale. Sul punto, il Professor Fulvio Costantino ha efficacemente osservato che *le politiche italiane di informatizzazione non sono eccentriche: il mutamento è globale, perché indotto dall'affermarsi di tecnologie di diffusione planetaria, per loro stessa natura replicabili (...). L'adozione delle ICT a livello internazionale sta rivoluzionando l'amministrazione, nell'attività autoritativa, nella produzione di beni e servizi, nel rapporto con i cittadini: le ICT offrono una risposta all'istanza di maggiore efficienza, efficacia e qualità dei servizi, che (...) esse stesse creano*<sup>24</sup>.

### **1.1. Dall'analogico al digitale**

Uno dei profili maggiormente interessati da quella che può essere definita una vera e propria rivoluzione digitale, è stata, certamente, la gestione dei documenti all'interno delle strutture pubbliche e private. La stessa, infatti, ha subito profonde modifiche che alla documentazione cartacea hanno sostituito l'utilizzo di supporti informatici. Con un'espressione, dunque, si può affermare che la gestione dei documenti sia passata dall'analogico al digitale. Il

---

<sup>23</sup> ICT: acronimo inglese per *Information and Communication Technologies*. Queste ultime sono definite in Dizionario dell'Economia e Finanza, consultabile *online* sul sito Internet [www.treccani.it](http://www.treccani.it), come le *Tecnologie riguardanti i sistemi integrati di telecomunicazione (linee di comunicazione cablate e senza fili), i computer, le tecnologie audio-video e relativi software, che permettono agli utenti di creare, immagazzinare e scambiare informazioni*.

<sup>24</sup> F. Costantino, *Informatizzazione della p.a.*, Diritto on line, in [www.treccani.it](http://www.treccani.it)

progressivo incremento della gestione documentale informatizzata, all'interno delle strutture amministrative pubbliche e private, e la conseguente sostituzione dei supporti tradizionali della documentazione amministrativa, in favore del documento informatico, prende il nome di dematerializzazione<sup>25</sup>. Quest'ultima, nel progetto di digitalizzazione dell'amministrazione pubblica, ricopre un ruolo centrale, come risulta confermato dall'attenzione rivolta dal legislatore. Essa, infatti, rappresenta uno strumento importante e particolarmente efficace in un'ottica di riduzione della spesa pubblica consentendo di ottenere, al contempo, un minor dispendio di risorse, quali carta ed inchiostro, ed un contenimento dei costi connessi alla necessaria spedizione dei documenti analogici, affinché uffici e cittadini ne entrino materialmente in possesso; ma, altresì, una riduzione dei costi legati alla predisposizione di spazi fisici in cui archiviare moli importanti di fascicoli cartacei. A ciò si aggiungano, inoltre, i vantaggi derivanti dalla dematerializzazione consistenti sia in un incremento dell'efficienza dell'apparato amministrativo, sia in un abbattimento dei tempi di espletamento delle procedure burocratiche. Per queste ragioni, dunque, la si rinviene costantemente negli interventi posti in essere dal legislatore per il perseguimento di tali scopi, assunta come obiettivo o linea guida dell'azione governativa. In tal senso, centrale è il ruolo affidato alla dematerializzazione nell'ambito del Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82, *Codice dell'Amministrazione Digitale*, CAD<sup>26</sup>. Quest'ultimo, rappresenta una sorta di punto di arrivo al quale, come già detto, si è giunti all'esito di un'evoluzione, che ha condotto alla progressiva informatizzazione della pubblica amministrazione ma che non è stata priva di ostacoli di

---

<sup>25</sup> Definizione tratta dal sito Internet governativo [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it) alla pagina *Gestione procedimenti amministrativi, Dematerializzazione*.

<sup>26</sup> D. Lgs. n. 82/2005, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

diversa natura, quali il contesto culturale in cui si innestava o l'esigenza di fornire le dotazioni necessarie agli apparati pubblici e di procedere alla formazione di nuove figure professionali; ma che, a sua volta, non è stato immune da modifiche ed integrazioni, di cui ci si occuperà al termine del paragrafo. Inoltre, qualsiasi progetto di informatizzazione della pubblica amministrazione che, tra i suoi obiettivi, si prefigga anche la dematerializzazione dei documenti, non può non passare attraverso il riconoscimento del valore giuridico del documento informatico. Nell'ipotesi opposta, infatti, il rischio è quello di predisporre *un'ottima macchina di lavoro che, però, non può portare i suoi frutti all'esterno dei singoli uffici dell'Amministrazione Pubblica*<sup>27</sup>. Nel prosieguo, dunque, si ricostruiranno le tappe in cui si è articolato l'*iter* legislativo che, per fasi successive, ha modernizzato la pubblica amministrazione in senso tecnologico e, contestualmente, si evidenzierà la metamorfosi cui è andato incontro il documento informatico, con particolare attenzione al valore giuridico dello stesso.

## **1.2. Amministrazione e tecnologia: verso il riconoscimento del valore giuridico del documento informatico**

Per quanto concerne l'informatizzazione della pubblica amministrazione, tracce di un primo riconoscimento del possibile ruolo che le nuove tecnologie avrebbero potuto avere al suo interno, si rinvengono nella Legge n. 241/1990<sup>28</sup>. Nel testo originario della stessa,

---

<sup>27</sup> Cfr. A. Parente in *Strumenti e procedure informatiche e telematiche per il Processo Tributario, Strumenti informatici e applicazioni pratiche per il giurista. Dalla videoscrittura al processo telematico*, pag. 4, Edizioni Scientifiche Italiane, 2007.

<sup>28</sup> Legge 7 agosto 1990, n. 241 *Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi*, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

in particolare, il riferimento al documento informatico, seppur in nuce ed espresso con una terminologia che, ad una prima lettura, può apparire meno esplicita, è contenuto all'interno del Capo V *Accesso ai documenti amministrativi*, articolo 22 che definisce il documento amministrativo come *ogni rappresentazione grafica, fotocinematografica, elettromagnetica o di qualunque altra specie del contenuto di atti, anche interni o non relativi ad uno specifico procedimento, detenuti da una pubblica amministrazione e concernenti attività di pubblico interesse, indipendentemente dalla natura pubblicistica o privatistica della loro disciplina sostanziale*<sup>29</sup>. Al suo interno, l'espressione che designa il documento informatico è *rappresentazione elettromagnetica*, primo riconoscimento della possibilità di utilizzo delle nuove tecnologie, all'epoca consistenti prevalentemente nei computer, nell'ambito delle amministrazioni pubbliche. La circostanza che la norma contempri questa tipologia di documento, infatti, apre la strada all'elaborazione ed archiviazione dello stesso in formato digitale, da parte del personale degli uffici, per mezzo degli elaboratori elettronici. Questo, dunque, il riferimento all'uso delle tecnologie nelle amministrazioni originariamente contenuto nella L. n. 241/1990 che, successivamente oggetto di modificazioni, si è arricchita di ulteriori disposizioni ad esse dedicate. In particolare, a seguito delle modifiche ed integrazioni ad essa apportate ad opera della Legge n. 15/2005<sup>30</sup>, è stato inserito l'articolo 3-bis *Uso della telematica*, che prevede espressamente che *per conseguire maggiore efficienza nella loro attività, le amministrazioni pubbliche incentivano l'uso della telematica, nei rapporti interni, tra le*

---

<sup>29</sup> L. n. 241/1990, articolo 22, comma 1, lettera d), in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>30</sup> Legge 11 febbraio 2005, n. 15 *Modifiche ed integrazioni alla legge 7 agosto 1990, n. 241, concernenti norme generali sull'azione amministrativa*, in [www.camera.it](http://www.camera.it)

*diverse amministrazioni e tra queste e i privati*<sup>31</sup>. Ciò, ad evidente conferma della crescente attenzione rivolta dal legislatore all'uso degli strumenti telematici e che, di lì a meno di un mese, sarebbe culminata con l'emanazione del Codice dell'amministrazione digitale.

Tornando al percorso evolutivo che ha interessato la digitalizzazione dell'amministrazione pubblica, dopo la L. n. 241/1990, il successivo intervento legislativo in materia, che a parere di chi scrive merita di essere menzionato, è rappresentato dal D. Lgs. n. 39/1993<sup>32</sup>. Tale Decreto ha rappresentato un vero e proprio spartiacque a seguito del quale il ruolo di strumenti di lavoro delle pubbliche amministrazioni, dallo stesso ufficialmente attribuito ai sistemi informatici, non è più stato revocato in dubbio. Gli obiettivi perseguiti dal Decreto in esame, risultano esplicitati dalla norma di apertura che specifica che le norme in esso contenute *disciplinano la progettazione, lo sviluppo e la gestione dei sistemi informativi automatizzati delle amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, e degli enti pubblici non economici nazionali, denominate amministrazioni ai fini del decreto medesimo*<sup>33</sup>. E', dunque, un vero e proprio programma di informatizzazione rivolto a tutte le amministrazioni pubbliche, con l'obiettivo di conseguire le finalità esplicitate dal comma 2 e consistenti nel miglioramento dei servizi, nella trasparenza dell'azione amministrativa, nel potenziamento dei supporti conoscitivi per le decisioni pubbliche e, infine, nel contenimento dei costi dell'azione

---

<sup>31</sup> L. n. 241/1990, articolo 3-bis, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>32</sup> Decreto Legislativo 12 febbraio 1993, n. 39 *Norme in materia di sistemi informativi automatizzati delle amministrazioni pubbliche*, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

<sup>33</sup> D. Lgs. n. 39/1993, articolo 1, comma 1, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

amministrativa<sup>34</sup>. Si tratta, quindi, di un cambiamento che coinvolge le amministrazioni a tutto tondo e che si ripercuote, da un lato, sul funzionamento delle stesse e sui loro meccanismi interni e che, dall'altro, incide sul rapporto con il cittadino che con esse si interfaccia. Precipuamente dedicato alla produzione ed alla gestione della documentazione all'interno delle amministrazioni pubbliche è, invece, l'articolo 3 del Decreto<sup>35</sup>.

Analizzando nel dettaglio tale disposizione, il primo comma assume un'importanza fondamentale in tema di documentazione amministrativa e di digitalizzazione della stessa. Al momento della sua emanazione, in particolare, ciò che più rileva è la portata innovativa di una previsione di questo tenore che sancisce definitivamente che la modalità ordinaria di predisposizione degli atti, da parte delle amministrazioni pubbliche, è quella che si avvale dell'utilizzo di strumenti informativi automatizzati. Ciò, infatti, è quanto si evince dalla scelta del legislatore di utilizzare l'espressione *di norma*. Affermare a chiare lettere che la prassi da seguire, dall'entrata in vigore del D. Lgs. n. 39/1993 in poi, è la produzione degli atti amministrativi con l'ausilio delle tecnologie informatiche, infatti, significa sottrarre tale operazione dal contesto di eccezionalità in cui

---

<sup>34</sup> D. Lgs. n. 39/1993, articolo 1, comma 2, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

<sup>35</sup> D. Lgs. n. 39/1993, articolo 3, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it) di cui si riporta il testo integrale: *1. Gli atti amministrativi adottati da tutte le pubbliche amministrazioni sono di norma predisposti tramite i sistemi informativi automatizzati. 2. Nell'ambito delle pubbliche amministrazioni l'immissione, la riproduzione su qualunque supporto e la trasmissione di dati, informazioni e documenti mediante sistemi informatici o telematici, nonché l'emanazione di atti amministrativi attraverso i medesimi sistemi, devono essere accompagnate dall'indicazione della fonte e del responsabile dell'immissione, riproduzione, trasmissione o emanazione. Se per la validità di tali operazioni e degli atti emessi sia prevista l'apposizione di firma autografa, la stessa è sostituita dall'indicazione a stampa, sul documento prodotto dal sistema automatizzato, del nominativo del soggetto responsabile.*

era stata fino ad allora confinata e, di conseguenza, farle assurgere il rango di regola. Passando, invece, alla disamina del secondo comma, quest'ultimo, disciplina la predisposizione elettronica del documento e prevede la mera sostituibilità della firma autografa del soggetto responsabile, con quella in formato grafico e, in tal modo, si pone nell'alveo del precedente D.L. n. 415/1989, convertito con modificazioni nella Legge n. 38/1990<sup>36</sup>, articolo 15-quinquies<sup>37</sup>. In questa prima fase, dunque, la firma in formato grafico poteva sostituire quella autografa mentre, in un secondo momento, alla firma autografa sarebbe stata equiparata quella digitale. Infine, ulteriore merito ascrivibile al Decreto in esame è l'istituzione dell'Autorità per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione, AIPA. Ad essa, sono specificamente dedicati gli articoli dal 4 al 9 che ne descrivono la composizione, l'operato e le funzioni. In merito a queste ultime, in particolare, l'articolo 7 contiene un ampio novero di compiti affidati all'Autorità, tra i quali si possono menzionare funzioni di pianificazione e coordinamento degli uffici amministrativi, di consulenza e verifica, di risoluzione dei contrasti operativi tra le amministrazioni e, in via residuale, *ogni altra funzione utile ad ottenere il più razionale impiego dei sistemi informativi, anche al fine di eliminare duplicazioni e sovrapposizioni di realizzazioni*

---

<sup>36</sup> Decreto Legge 28 dicembre 1989, n. 415, recante *Norme urgenti in materia di finanza locale e di rapporti finanziari tra lo Stato e le regioni, nonche' disposizioni varie*, convertito, con modificazioni, nella Legge 28 febbraio 1990, n. 38, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>37</sup> Legge 28 febbraio 1990, n. 38, *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 dicembre 1989, n. 415*, articolo 15-quinquies, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it). Già al suo interno, infatti, era prevista la possibilità di sostituire *la firma autografa dell'ufficiale d'anagrafe o di stato civile con quella in formato grafico del sindaco o dell'assessore delegato, apposta al momento dell'emissione del certificato avvalendosi di sistemi automatizzati per il rilascio diretto al richiedente delle certificazioni d'anagrafe e di stato civile.*

*informatiche*<sup>38</sup>.

La legislazione successiva al D.Lgs. n. 39/1993 ha inaugurato una nuova fase della digitalizzazione delle amministrazioni pubbliche. In particolare, il D.P.R. n. 367/1994<sup>39</sup> apre la stagione della cosiddetta *Teleamministrazione* che subentra al sistema di informatica amministrativa nelle procedure di emissione dei mandati di pagamento e di controllo telematico da parte della Corte dei Conti. Il pregio della teleamministrazione è quello di aver snellito le procedure amministrative, eliminando un'inutile prassi a causa della quale gli atti venivano duplicati. Tale duplicazione, infatti, si registrava sia nel caso in cui gli atti fossero stati predisposti tramite computer e poi trasferiti su carta, sia nell'ipotesi in cui gli atti redatti in formato analogico venissero poi memorizzati in forma digitale. Ciò, indubbiamente, determinava un allungamento dei tempi ed un appesantimento dell'*iter*. La teleamministrazione, invece, consente di espletare interamente la procedura avvalendosi degli strumenti informatici ed è proprio in questo frangente dell'evoluzione dell'amministrazione in senso digitale, che si avverte chiaramente l'esigenza di conferire piena dignità giuridica al documento informatico.

Focalizzando l'attenzione su questo particolare aspetto, la fonte normativa che, senza dubbio, si è rivelata fondamentale, al fine di un pieno riconoscimento del valore giuridico del documento informatico,

---

<sup>38</sup> D. Lgs. n. 39/1993, articolo 7, comma 1, lettera l), in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

<sup>39</sup> Decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367, *Regolamento recante semplificazione e accelerazione delle procedure di spesa e contabili*, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

è stata la Legge n. 59/1997<sup>40</sup>. Quest'ultima, nota anche come prima Legge Bassanini, dal nome dell'allora Ministro per la Funzione Pubblica e per gli Affari Regionali Franco Bassanini, delegava il Governo ad emanare, entro nove mesi dalla data di entrata in vigore della stessa, *uno o più decreti legislativi volti a conferire a regioni ed enti locali, ai sensi degli articoli 5, 118 e 128 della Costituzione, funzioni e compiti amministrativi nel rispetto dei principi e dei criteri direttivi in essa contenuti*<sup>41</sup>. Per quanto concerne più precisamente il documento informatico, la disposizione su cui ci si soffermerà ai fini del presente elaborato, è l'articolo 15, comma 2 ai sensi del quale:

*Gli atti, dati e documenti formati dalla pubblica amministrazione e dai privati con strumenti informatici o telematici, i contratti stipulati nelle medesime forme, nonché la loro archiviazione e trasmissione con strumenti informatici, sono validi e rilevanti a tutti gli effetti di legge. I criteri e le modalità di applicazione del presente comma sono stabiliti, per la pubblica amministrazione e per i privati, con specifici regolamenti da emanare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400. Gli schemi dei regolamenti sono trasmessi alla Camera dei deputati e al Senato della Repubblica per l'acquisizione del parere delle competenti Commissioni*<sup>42</sup>.

Tale disposizione rappresenta la piena affermazione della validità e rilevanza, a fini giuridici, dei documenti formati avvalendosi di

---

<sup>40</sup> Legge 15 marzo 1997, n. 59 *Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della Pubblica Amministrazione e per la semplificazione amministrativa*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>41</sup> L. n. 59/1997, articolo 1, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>42</sup> L. n. 59/1997, articolo 15, comma 2, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

strumenti informatici o telematici. Ciò significa, dunque, riconoscere alle amministrazioni e, più in generale, a tutti i soggetti di diritto, stante il riferimento ai *privati*, la possibilità di redigere, trasmettere ed archiviare documenti in formato digitale. Al fine di una più puntuale disciplina delle modalità da seguire, però, si prevede la necessaria successiva emanazione di specifici regolamenti. In ossequio a ciò, il 10 novembre 1997 viene, quindi, emanato il Decreto del Presidente della Repubblica n. 513<sup>43</sup>. Si tratta di un Regolamento particolarmente importante che, non soltanto, chiarisce il significato di una serie di concetti che, da quel momento in poi, avrebbero acquisito un ruolo centrale in materia di digitalizzazione delle amministrazioni pubbliche, ma, altresì, adotta la firma digitale quale procedura di autenticazione del documento informatico.

Nel dettaglio, il corpo del Regolamento si articola in tre Capi rispettivamente dedicati ai principi generali, alla firma digitale e, infine, alle norme di attuazione. La norma di apertura dello stesso chiarisce il significato di una serie di espressioni ed è ad essa che si farà riferimento quando, nel prosieguo della trattazione, si renderà necessario utilizzarle. Segue, all'interno dell'articolo 2, rubricato *Documento informatico*, una disposizione analoga a quella dell'articolo 15, comma 1 della Legge n. 59/1997, di cui, come già detto, il D.P.R. n. 513/1997 costituisce attuazione. In particolare, si ribadiscono la validità e la rilevanza giuridica della formazione, archiviazione e trasmissione del documento eseguite con strumenti informatici *purché*, e in questo emerge la finalità del Regolamento

---

<sup>43</sup> Decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 513 *Regolamento contenente i criteri e le modalità per la formazione, l'archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici a norma dell'articolo 15, comma 2, della Legge 15 marzo 1997, n. 59*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

stesso, *conformi alle disposizioni in esso contenute*<sup>44</sup>. Si pone, dunque, l'esigenza di dettare i requisiti che il documento informatico deve integrare ai fini della sua piena equiparazione al documento analogico e, l'articolo 3 del Decreto<sup>45</sup>, affida tale compito ad un successivo Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da emanare di concerto con l'Autorità per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione.

La tappa successiva di tale *iter* legislativo, dunque, è rappresentata dal D.P.C.M. 8 febbraio 1999<sup>46</sup>. In particolare, ai sensi dell'articolo 2 dello stesso:

*Le regole tecniche, di cui all'articolo 1, sono riportate nell'allegato tecnico (...), suddivise in cinque titoli recanti: Regole tecniche di base, regole tecniche per la certificazione delle chiavi, regole tecniche sulla validazione temporale e per la protezione dei documenti informatici, regole tecniche per le pubbliche amministrazioni e disposizioni finali*<sup>47</sup>.

### **1.3. La firma digitale**

Tornando alla disamina del D.P.R. n. 513/1997, come già accennato, la procedura di autenticazione del documento informatico dallo stesso adottata, è la firma digitale, alla quale è specificamente dedicato il

---

<sup>44</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>45</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>46</sup> Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 8 febbraio 1999, *Regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la duplicazione, la riproduzione e la validazione, anche temporale, dei documenti informatici*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>47</sup> D.P.C.M. 8 febbraio 1999, articolo 2, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

Capo II. Essa, in particolare, consente di garantire la provenienza del documento dall'autore che lo ha formato e, altresì, che il suo contenuto corrisponda a quello voluto dallo stesso. Per una corretta e puntuale definizione del concetto di firma digitale, si riporta quanto disposto dall'articolo 1, comma 1, lettera b) del D.P.R. n. 513/1997, ai sensi del quale *per firma digitale, si deve intendere il risultato della procedura informatica (validazione) basata su un sistema di chiavi asimmetriche a coppia, una pubblica e una privata, che consente al sottoscrittore tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici*<sup>48</sup>. Il funzionamento di tale procedura è, quindi, basato su una coppia di chiavi asimmetriche alla cui disciplina è dedicato il Titolo I, *Regole Tecniche di base*, dell'Allegato Tecnico del D.P.C.M in esame<sup>49</sup>. All'interno del novero di definizioni di cui all'articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 513/1997, si rinvencono quattro tipologie di chiavi: asimmetriche, privata, pubblica e biometrica. Soffermando, per il momento, l'attenzione sulla sola definizione di chiavi asimmetriche, per tale si intende *la coppia di chiavi crittografiche, una privata ed una pubblica, correlate tra loro, da utilizzarsi nell'ambito dei sistemi di validazione o di cifratura di documenti informatici*<sup>50</sup>. Tali chiavi sono in grado di codificare una firma che, in realtà, è costituita da una sequenza alfanumerica e sono dette asimmetriche perché una delle due chiavi è utilizzata per la codifica della firma digitale, mentre l'altra è necessaria per la decodifica. All'interno della definizione, inoltre, si

---

<sup>48</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 1, comma 1, lettera b), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>49</sup> D.P.C.M. 8 febbraio 1999, Allegato Tecnico, Titolo I *Regole Tecniche di base*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>50</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 1, comma 1, lettera d), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

rinvengono, altresì, le due nozioni di chiave privata e pubblica. Il significato di entrambe le espressioni viene ulteriormente precisato dal medesimo articolo 1 che specifica che per chiave privata si intende *l'elemento della coppia di chiavi asimmetriche, destinato ad essere conosciuto soltanto dal soggetto titolare, mediante il quale si appone la firma digitale sul documento informatico o si decifra il documento informatico in precedenza cifrato mediante la corrispondente chiave pubblica*<sup>51</sup>; mentre, con l'espressione chiave pubblica, ci si riferisce all'*elemento della coppia di chiavi asimmetriche destinato ad essere reso pubblico, con il quale si verifica la firma digitale apposta sul documento informatico dal titolare delle chiavi asimmetriche o si cifrano i documenti informatici da trasmettere al titolare delle predette chiavi*<sup>52</sup>. Dunque, il documento viene redatto dall'autore in formato digitale e sottoscritto avvalendosi della propria chiave privata. La stessa, che codifica la firma, può essere a sua volta decodificata mediante la seconda chiave, che deve essere resa pubblica al fine di consentire al destinatario del documento così formato, di verificarne la paternità. La generazione di tali chiavi, in ossequio a quanto disposto all'interno dell'Allegato Tecnico, se effettuata autonomamente dal titolare, avviene all'interno del dispositivo di firma<sup>53</sup>. Esse, però, possono essere, altresì, generate al di fuori del suddetto dispositivo purché il sistema utilizzato garantisca la segretezza delle informazioni ed il sicuro trasferimento della chiave privata<sup>54</sup>. La procedura mediante la quale, invece, una delle due chiavi viene resa pubblica, prende il

---

<sup>51</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 1, comma 1, lett. e), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>52</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 1, comma 1, lett. f), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>53</sup> D.P.C.M. 8 febbraio 1999, Allegato Tecnico, Titolo I, articolo 6, comma 3, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>54</sup> D.P.C.M. 8 febbraio 1999, Allegato Tecnico, Titolo I, articolo 7, comma 1, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

nome di certificazione e ad essa è specificamente dedicato l'articolo 8 del D.P.R. n. 513/1997<sup>55</sup>. A tal fine, il medesimo Decreto istituisce la figura dell'Ente Certificatore che rilascia e custodisce, per un periodo pari ad almeno dieci anni, le chiavi pubbliche di cifratura. L'ente, inoltre, deve integrare una serie di requisiti per poter entrare a far parte di un pubblico elenco, la cui tenuta viene affidata all'Autorità per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione. Tale sistema di firma del documento elettronico mediante chiavi, infatti, necessita della predisposizione di infrastrutture a chiave pubblica, note con l'acronimo PKI<sup>56</sup>.

Cercando di concludere sul punto, si può dunque affermare che il D.P.R. n. 513/1997, da un lato, e il successivo D.P.C.M 8 febbraio 1999, comprensivo dell'Allegato Tecnico, dall'altro, abbiano rappresentato un importante passo avanti verso la digitalizzazione della pubblica amministrazione e la dematerializzazione del documento. Nella sua versione informatica, infatti, ad esso viene riconosciuta la piena dignità giuridica, la capacità di integrare il requisito della forma scritta e l'efficacia probatoria. In tal senso, si può ritenere che è proprio all'interno della legislazione successiva alla L. n. 59/1997, che si rinvengono quelle che sarebbero diventate le nozioni fondamentali in materia di procedimento amministrativo informatico. Le previsioni ad esso dedicate, inoltre, non si rinvengono soltanto all'interno di disposizioni di legge ma anche in fonti differenti come Direttive del

---

<sup>55</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 8, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>56</sup> PKI, acronimo per l'espressione inglese *Public Key Infrastructure*. Tale infrastruttura, implica altri tre concetti fondamentali: crittografia, certificato ed autorità di certificazione. Essa rappresenta un sistema che autentica ed identifica gli utenti. Per una definizione della stessa consultare il sito Internet [www.insicurezza.it](http://www.insicurezza.it)

Presidente del Consiglio dei Ministri<sup>57</sup> e Deliberazioni dell'Autorità per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione<sup>58</sup>.

Procedendo con l'analisi della disciplina del documento informatico, a proposito della forma e dell'efficacia probatoria dello stesso, si è espresso il Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445<sup>59</sup>, della cui portata innovativa si tratterà all'interno del paragrafo successivo. Fin da adesso, però, è possibile affermare che a questi specifici aspetti, il Testo Unico dedicava l'articolo 10<sup>60</sup>. Ulteriore importante previsione, in esso contenuta, riguardava la trasmissione del documento informatico. Della stessa si occupava il Capo II, Sezione III del Testo Unico e, in particolare, l'articolo 14, comma 3<sup>60</sup>, equiparava la trasmissione del documento informatico per via telematica alla sua notificazione per mezzo della posta. Affinché tale assimilazione fosse possibile, però, occorre che due requisiti

---

<sup>57</sup> In particolare, si può citare la Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 ottobre 1999, *Gestione informatica dei flussi documentali nelle pubbliche amministrazioni*. Tale fonte ha un ruolo importante perché non solo definisce, in premessa, l'innovazione tecnologica come *un fattore di sviluppo e di razionalizzazione, oltre che di contenimento dei costi di funzionamento e di miglioramento dei servizi resi al cittadino-utente*; ma, altresì, detta i *principi base in materia di classificazione e fascicolazione dei documenti*. Nello specifico, assumendo come scopo la costruzione di un *sistema integrato di informazioni sui documenti*, ciò che la Direttiva si prefigge è *la definizione e l'applicazione di sistemi di classificazione di archivio (...) per la realizzazione e lo sviluppo dei sistemi di gestione informatica dei flussi documentali*. Il testo della Direttiva è consultabile *online* sul sito Internet [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>58</sup> Tra di esse, a parere di chi scrive, merita di essere menzionata la Deliberazione 23 novembre 2000, n. 51 *Regole tecniche in materia di formazione e conservazione di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni ai sensi dell'art. 18, comma 3, del Decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 513*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>59</sup> Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, *Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa*, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>60</sup> D.P.R. n. 445/2000, Capo II, Sez. II - III, articoli 10 e 14, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

consistenti nel necessario utilizzo di una modalità telematica di trasmissione del documento che ne assicurasse la consegna e nell'espressa previsione di legge che consentisse tale possibilità. Entrambe le disposizioni citate, però, sono state successivamente abrogate dal Codice dell'amministrazione digitale, CAD.

Giunti a questo stadio della riforma in senso digitale, cui è stata sottoposta la pubblica amministrazione italiana, si incontra, dunque, il D. Lgs. n. 82/2005<sup>61</sup>. Allo stesso, in particolare, si deve la definitiva affermazione del valore giuridico del documento informatico recante la firma digitale e dell'uso della posta elettronica certificata, PEC.

#### **1.4. Lo statuto dei diritti digitali**

Oltre a ribadire la piena dignità giuridica del documento informatico, il Codice dell'amministrazione digitale ha, altresì, il merito, ad avviso di chi scrive, di rivolgere grande attenzione al tema dei diritti del cittadino e delle imprese, ai quali dedica le disposizioni all'interno del Capo I, Sezione II. Quello che il Decreto delinea, infatti, è un vero e proprio *statuto del cittadino digitale*<sup>62</sup>. Tale circostanza, impone la necessaria presa d'atto che i problemi nascenti dall'amministrazione digitale, inducono ad una riflessione non solo gli amministrativisti o, per quanto attiene alla telematizzazione del processo, i tributaristi, ma anche i costituzionalisti. Il diritto costituzionale e lo studio dello stesso, infatti, non possono essere ridotti ad un mero *ramo del diritto* ponendosi piuttosto *come testa di capitolo di ciascun ramo*<sup>62</sup>. Da ciò,

---

<sup>61</sup> Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82 *Codice dell'amministrazione digitale*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>62</sup> Cfr. E. D'Orlando, *Profili costituzionali dell'amministrazione digitale*, in *Dir. informatica*, fasc. 2, 2011, pag. 213, in [www.iusexplorer.it](http://www.iusexplorer.it)

discende, da un lato, il necessario coordinamento della progressiva digitalizzazione dell'amministrazione con i diritti fondamentali del cittadino costituzionalmente sanciti; e, dall'altro, il conseguente riconoscimento di nuovi diritti connessi all'utilizzo di tecnologie informatiche. Ciò è quanto ha fatto il legislatore all'interno del Codice che ha posto al centro il cittadino in qualità di utente ed il riconoscimento dei suoi cosiddetti diritti digitali. Essi afferiscono a profili di diversa natura, tra i quali si possono annoverare l'uso delle nuove tecnologie, la partecipazione al procedimento amministrativo informatico, le comunicazioni e l'utilizzo della PEC. Nel senso di un'implementazione dei diritti del cittadino, inoltre, si pone anche la più recente Legge n. 124/2015<sup>63</sup>. Essa, infatti, delega il Governo ad emanare *uno o più decreti legislativi volti a modificare e integrare, anche disponendone la delegificazione, il codice dell'amministrazione digitale*, in ossequio ai principi e criteri direttivi in essa elencati tra i quali, precipuamente dedicato ai diritti dei cittadini, si rinviene la semplificazione delle *condizioni di esercizio dei diritti e l'accesso ai servizi* di loro interesse<sup>64</sup>.

Enucleando più nel dettaglio il tema dei diritti digitali riconosciuti al cittadino dal Codice dell'amministrazione digitale, due sono le norme in esso contenute che, meglio delle altre, evidenziano l'intento del legislatore di porre al centro l'utente. Si tratta, in particolare, degli articoli 8 e 9, rispettivamente dedicati alla alfabetizzazione informatica dei cittadini ed alla partecipazione democratica elettronica. Analizzandole singolarmente, l'articolo 8 del codice ha natura programmatica e dispone che *lo Stato promuove iniziative volte a*

---

<sup>63</sup> Legge 7 agosto 2015, n. 124 *Deleghe al Governo in materia di riorganizzazione delle amministrazioni pubbliche*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>64</sup> L. n. 124/2015, articolo 1, comma 1, lettera h), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*favorire l'alfabetizzazione informatica dei cittadini con particolare riguardo alle categorie a rischio di esclusione, anche al fine di favorire l'utilizzo dei servizi telematici delle pubbliche amministrazioni*<sup>65</sup>. Ciò che tale disposizione si propone di fare, in altre parole, è dare attuazione agli articoli 3 e 9 della Costituzione. Sono, infatti, il principio di uguaglianza e la promozione della cultura, ad orientare il legislatore nell'edificazione del rapporto tra il cittadino e l'amministrazione. Avvalersi delle nuove tecnologie per l'espletamento delle procedure burocratiche, presuppone necessariamente che il cittadino - utente sia in possesso di dispositivi elettronici ma, altresì, delle competenze necessarie per utilizzarli. Sul punto, si registra una spiccata disomogeneità all'interno della popolazione che, parafrasando il titolo di un'opera dello scrittore statunitense Mark Prensky, comprende sia *digital natives* sia *digital immigrants*. Accanto a coloro che sono nati in concomitanza con la diffusione delle nuove tecnologie, si pongono, cioè, coloro che, invece, al momento del loro avvento, erano già in un'età tale da incontrare maggiori difficoltà nell'apprendimento delle stesse<sup>66</sup>. A tal proposito, autorevole dottrina, ha parlato di *digital divide* cioè della sussistenza di un'*asimmetria conoscitiva tra cittadini, ossia fra coloro che posseggono e coloro che non posseggono conoscenze informatiche*<sup>67</sup>. La presa d'atto dell'esistenza di questo divario, ha avuto come inevitabile conseguenza l'evidenziazione del *problema dell'alfabetizzazione informatica della massa dei cittadini (...)* al fine di *non creare forme ulteriori di*

---

<sup>65</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 8, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>66</sup> Cfr. M. Prensky, *Digital Natives, Digital Immigrants*, in *On the Horizon*, MCB University Press, vol. 9, n. 5, 2001.

<sup>67</sup> Cfr. E. De Marco, *Accesso alla rete e uguaglianza digitale*, pag. 104, Giuffrè Editore, 2008.

*discriminazione*<sup>68</sup>. L'alfabetizzazione informatica, dunque, assurge a chiave di volta per favorire il compimento di una rivoluzione digitale che non interessi soltanto i burocrati e gli "addetti ai lavori", ma coinvolga l'intera cittadinanza al fine di indurne un cambiamento culturale. Costruire una struttura amministrativa perfettamente in grado di operare avvalendosi di procedure informatizzate, infatti, rischia di rivelarsi del tutto inutile se le riforme poste in essere a tal fine, non vengono accompagnate da una contestuale e progressiva educazione all'utilizzo delle nuove tecnologie da parte della più ampia platea di cittadini, destinatari di queste modifiche in qualità di utenti dei servizi amministrativi. Accanto a ciò, però, è pur sempre necessario che le strutture pubbliche continuino a prevedere la possibilità di disporre di modalità alternative a quelle digitalizzate, a favore delle fasce della popolazione che non sarebbero comunque in grado di usufruirne. Anche l'eventuale assenza di questa differenziazione, infatti, rappresenterebbe una fonte di discriminazione, stante la vigenza nel nostro ordinamento del principio di ragionevolezza, corollario del principio di uguaglianza costituzionalmente sancito, che impone al legislatore di regolare in modo uguale casi uguali e in modo razionalmente differente situazioni diverse<sup>69</sup>. L'affermarsi dell'uso delle nuove tecnologie nelle strutture amministrative pubbliche e private, dunque, ha fatto sì che il principio di uguaglianza di cui all'articolo 3 della Costituzione, si arricchisse di un ulteriore profilo, quello dell'uguaglianza informatica. E', quindi, compito del legislatore rimuovere gli ostacoli che impediscono ai cittadini di accedere alle conoscenze tecnologiche e porre in essere una serie di politiche volte a

---

<sup>68</sup> Cfr. M. Quaranta, in *Il codice della pubblica amministrazione digitale*, pag. 91, Liguori Editore, 2006.

<sup>69</sup> In tal senso cfr. Corte Costituzionale, sent. 29 marzo 1960, n. 15 e Corte Costituzionale, sent. 25 giugno 1980, n. 96, in [www.giurcost.org](http://www.giurcost.org)

diffondere quella che la Corte Costituzionale ha definito come la cultura informatica. Nel caso di specie, originato da un ricorso in via principale proposto dalla Regione Emilia - Romagna avverso una normativa statale, che prevedeva contributi finanziari da parte dello Stato per l'acquisto di *personal computer*, la Consulta non ha ritenuto di qualificare, come invece aveva fatto il Governo nella sua linea difensiva, il diritto all'alfabetizzazione informatica come un diritto sociale ma ha, comunque, affermato che il suddetto intervento normativo *non risultava invasivo di competenze legislative regionali e corrispondeva a finalità di interesse generale, quale è lo sviluppo della cultura, nella specie attraverso l'uso dello strumento informatico, il cui perseguimento fa capo alla Repubblica in tutte le sue articolazioni (art. 9 della Costituzione) anche al di là del riparto di competenze per materia fra Stato e Regioni di cui all'art. 117 della Costituzione*<sup>70</sup>.

Nonostante l'alfabetizzazione informatica sia un tema la cui importanza è stata ampiamente affermata da ormai più di un decennio, la situazione italiana non sembra ancora aver raggiunto un livello soddisfacente. Si parla, infatti, di analfabetismo digitale inteso come incapacità di utilizzare Internet e le nuove tecnologie. Sul punto, il DESI, *Indice di digitalizzazione dell'economia e della società*, 2016 mette in luce l'assenza di competenze digitali di base e ad essa imputa il basso tasso di adozione della banda larga fissa. In effetti, ciò che emerge da questa analisi è che il 37% della popolazione non usa Internet regolarmente e che il restante 63% svolge poche attività complesse *online*. Per quanto riguarda i servizi pubblici digitali,

---

<sup>70</sup> Cfr. Corte Costituzionale, sent. 21 ottobre 2004, n. 307, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it)

invece, l'Italia si avvicina alla media dell'Unione Europea<sup>71</sup>.

L'altra disposizione del Codice dell'amministrazione digitale che pone al centro il cittadino, come già anticipato, è l'articolo 9 ai sensi del quale *le pubbliche amministrazioni favoriscono ogni forma di uso delle nuove tecnologie per promuovere una maggiore partecipazione dei cittadini, anche residenti all'estero, al processo democratico e per facilitare l'esercizio dei diritti politici e civili sia individuali che collettivi*<sup>72</sup>. Tale disposizione evidenzia come l'ammodernamento cui è andata incontro l'amministrazione pubblica abbia fatto sorgere, altresì, l'esigenza di interrogarsi su nuove forme di partecipazione alla vita pubblica da parte dei cittadini. Si parla, a tal proposito, di *E-democracy* intesa come *la partecipazione dei cittadini alle attività delle pubbliche amministrazioni locali ed ai loro processi decisionali attraverso l'utilizzo delle nuove tecnologie della comunicazione il cui impiego innovativo consente l'apertura di nuovi spazi di dialogo tra cittadini e amministrazione che integrano e rafforzano le forme tradizionali di partecipazione*<sup>73</sup>. La necessità di coinvolgere i cittadini e di rafforzarne la partecipazione, che discende dall'articolo 9 del Codice dell'amministrazione digitale, inoltre, era già stata affermata a livello sovranazionale all'interno del cosiddetto Libro Bianco sulla *Governance*, pubblicato dalla Commissione Europea in data 25 luglio

---

<sup>71</sup> Il DESI, *Digital Economy and Society Index*, è un indice composito elaborato dalla Commissione europea per valutare lo stato di avanzamento degli Stati membri dell'UE verso un'economia ed una società digitali. Esso aggrega una serie di indicatori strutturati intorno a cinque dimensioni: connettività, capitale umano, uso di Internet, integrazione delle tecnologie digitali e servizi pubblici digitali. Per approfondimenti e per consultare il Profilo paese Italia, visitare il sito Internet [www.ec.europa.eu](http://www.ec.europa.eu)

<sup>72</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 9, come modificato dal D. Lgs. n. 235/2010, articolo 7, comma 1, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>73</sup> Questa la definizione di *e-democracy* che si rinviene sul sito Internet governativo [www.qualitapa.gov.it](http://www.qualitapa.gov.it)

2001<sup>74</sup>. Quest'ultimo, infatti, annoverava già la *partecipazione* tra i suoi principi ed affermava che attraverso la sua implementazione sarebbe stato *possibile aumentare la fiducia nel risultato finale e nelle istituzioni* e che per realizzarla sarebbe stato *indispensabile che le amministrazioni centrali cercassero di interessare i cittadini all'elaborazione e all'attuazione delle politiche dell'Unione*<sup>75</sup>.

### **1.5. Le politiche dell'Unione Europea**

A questo punto della trattazione, appare dunque fondamentale approfondire il ruolo svolto in tema di digitalizzazione dall'Unione Europea che non si limita alla mera osservazione delle situazioni presenti nei singoli stati membri, mediante la conduzione di studi statistici, di cui si è già avuto modo di trattare nel presente capitolo; bensì, pone in essere importanti interventi normativi. A tal proposito ci si concentrerà, in particolare, sui più recenti progetti europei che si prefiggono l'obiettivo di promuovere l'utilizzo delle nuove tecnologie e che si rivelano fondamentali per comprendere gli ulteriori sviluppi in materia registratisi nell'esperienza nazionale. Tali piani di azione europei rientrano nella cosiddetta DAE, Agenda digitale per l'Europa, a sua volta facente parte della più ampia strategia Europa 2020. L'Agenda è stata inaugurata nel 2010 e, in un arco temporale pari a dieci anni, si prefigge di dare attuazione ad un programma articolato in ben centuno azioni che toccano sette aree diverse. Queste ultime sono state individuate dalla Commissione Europea che, nel Comunicato

---

<sup>74</sup> Commissione Europea, Comunicazione *Governance europea - Un libro bianco*, 25 luglio 2001, pubblicata sulla Gazzetta ufficiale C 287 del 12 ottobre 2001, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>75</sup> Commissione Europea, Comunicazione *Governance europea - Un libro bianco*, 25 luglio 2001, Capitolo II, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

Stampa del 18 dicembre 2012, ha indicato che le priorità digitali per il biennio 2013 - 2014 sarebbero state:

1. *Creare un nuovo contesto normativo stabile per la banda larga*
2. *Nuove infrastrutture per servizi digitali pubblici attraverso il Meccanismo per collegare l'Europa*
3. *Avviare una grande coalizione sulle competenze e i posti di lavoro in ambito digitale*
4. *Proporre una strategia e una direttiva UE in materia di sicurezza informatica*
5. *Aggiornamento del quadro UE relativo ai diritti d'autore*
6. *Accelerare il "cloud computing" attraverso il potere d'acquisto del settore pubblico*
7. *Avviare una nuova strategia industriale per l'elettronica*<sup>76</sup>

Ai fini del presente elaborato, l'obiettivo che l'Europa si è prefissata di raggiungere in campo digitale che interessa maggiormente, è la creazione di nuove infrastrutture per i servizi digitali pubblici. La predisposizione di un programma siffatto, si traduce in altrettanti obblighi in capo agli Stati membri che devono darvi attuazione ponendo in essere progetti di digitalizzazione. Sotto questo aspetto, come già detto, l'Italia, pur avendo avviato un'evoluzione in senso digitale, risulta ancora un paese poco virtuoso se raffrontato con altri Stati membri e ciò risulta evidenziato a chiare lettere sia dal rapporto DESI 2016 di cui sopra, sia da studi condotti a livello nazionale. Tra questi, particolarmente interessante appare lo studio *L'informatizzazione delle Amministrazioni Locali* condotto dalla Banca

---

<sup>76</sup> Commissione Europea, Comunicato stampa 18 dicembre 2012, in [www.europa.eu](http://www.europa.eu)

d'Italia nel dicembre 2013<sup>77</sup>, al fine di valutare lo stato di digitalizzazione degli enti locali della Pubblica Amministrazione con particolare riguardo alle Regioni, alle Province, ai Comuni ed alle Aziende Sanitarie Locali, ASL. Ciò che è emerso è, in primo luogo, un incremento dell'utilizzo delle tecnologie informatiche in vasti settori, in attuazione dell'Agenda Digitale Italiana. Essa, nello specifico, è stata istituita il 1° marzo 2012 a seguito della sottoscrizione della DAE, di cui, dunque, è l'omologo italiano e della quale si prefigge di realizzare gli obiettivi. Utilizzando le parole della Presidenza del Consiglio dei Ministri, *l'Agenda Digitale Italiana rappresenta l'insieme di azioni e norme per lo sviluppo delle tecnologie, dell'innovazione e dell'economia digitale*<sup>78</sup>. Dallo studio in esame, però, è altresì emerso *un ritardo rispetto all'obiettivo primario di consentire la completa erogazione del servizio attraverso contenuti digitali: non tutti gli enti, infatti, hanno recepito l'ottica user centric dell'e-government*<sup>79</sup>.

#### **1.6. La dematerializzazione del documento amministrativo nel Codice dell'amministrazione digitale**

Una volta conclusa la seppur sintetica disamina dello statuto digitale del cittadino ed il breve *excursus* nell'ambito della legislazione europea in materia di digitalizzazione delle amministrazioni pubbliche, si può, dunque, passare ad analizzare le disposizioni che il Codice dell'amministrazione digitale dedica al tema della dematerializzazione

---

<sup>77</sup> Banca d'Italia, *Informatizzazione nelle Amministrazioni locali*, Roma, dicembre 2013, in [www.bancaditalia.it](http://www.bancaditalia.it)

<sup>78</sup> Per approfondimenti consultare il sito Internet governativo [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>79</sup> Banca d'Italia, *Informatizzazione nelle Amministrazioni locali*, Roma, dicembre 2013, pag. 8, in [www.bancaditalia.it](http://www.bancaditalia.it)

del documento amministrativo. Andando con ordine, il D. Lgs. n. 82/2005, definisce il documento informatico come *la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti*<sup>80</sup> in contrapposizione al documento analogico da intendersi, *a contrario*, come *la rappresentazione non informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti*<sup>81</sup>. Al Codice dell'amministrazione digitale, in particolare, si deve l'affermazione secondo la quale la modalità esclusiva di redazione del documento amministrativo, dalla sua entrata in vigore in poi, sarebbe stata quella informatica. Questa, infatti, è la formulazione dell'articolo 40 che il D.Lgs. n. 82/2005 dedica alla formazione dei documenti informatici e che fa sì che la dematerializzazione diventi oggetto di un vero e proprio precetto normativo e non più, soltanto, un mero intento programmatico<sup>82</sup>. Precipuamente dedicato al documento informatico, però, è il Capo II del Codice, la cui norma di apertura precisa che *le regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la copia, la duplicazione, la riproduzione e la validazione temporale dei documenti informatici, nonché quelle in materia di generazione, apposizione e verifica di qualsiasi tipo di firma elettronica avanzata, sono stabilite ai sensi dell'articolo 71*<sup>83</sup>. Sulla disamina di quest'ultima disposizione, che apre il Capo VII in materia di regole tecniche, dunque, occorre spostare l'attenzione. A sua volta, l'articolo 71 rinvia alla successiva

---

<sup>80</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 1, comma 1 lettera p), in [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

<sup>81</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 1, comma 1, lettera p-bis), in [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

<sup>82</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 40, comma 1 ai sensi del quale *le pubbliche amministrazioni formano gli originali dei propri documenti con mezzi informatici secondo le disposizioni di cui al presente codice e le regole tecniche di cui all' articolo 71*, in [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

<sup>83</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 20, comma 3, in [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

emanazione di *decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri o del Ministro delegato per la pubblica amministrazione e l'innovazione, di concerto con i Ministri competenti, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, ed il Garante per la protezione dei dati personali nelle materie di competenza, previa acquisizione obbligatoria del parere tecnico di DigitPA*<sup>84</sup>. In attuazione di quanto disposto dall'articolo 71, sono stati successivamente emanati tre decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri con i quali sono state dettate le regole tecniche in materia di protocollo informatico, sistemi di conservazione e documento informatico<sup>85</sup>. Concentrandosi, in particolare, sulle regole tecniche in materia di documento informatico, il D.P.C.M. 13 novembre 2014, innanzitutto, opera l'importante distinzione tra documento informatico *tout court* e documento amministrativo informatico, ai quali dedica, rispettivamente, il Capo II e il Capo III. Per quanto attiene al documento informatico generalmente inteso, l'articolo 3 del D.P.C.M. in esame specifica quali sono le possibili modalità di formazione dello stesso ed individua quattro alternative consistenti nella:

- a) *redazione tramite l'utilizzo di appositi strumenti software;*
- b) *acquisizione di un documento informatico per via telematica o su supporto informatico, acquisizione della copia per immagine su supporto informatico di un documento analogico, acquisizione della copia informatica di un documento*

---

<sup>84</sup> D. Lgs. n. 82/2005, articolo 71, comma 1, in [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

<sup>85</sup> Rispettivamente Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013 *Regole tecniche per il protocollo informatico*, Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013 *Regole tecniche in materia di sistema di conservazione*, Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 novembre 2014 *Regole tecniche in materia di formazione, trasmissione, copia, duplicazione, riproduzione e validazione temporale dei documenti informatici nonché di formazione e conservazione dei documenti informatici delle pubbliche amministrazioni*, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

*analogico;*

- c) registrazione informatica delle informazioni risultanti da transazioni o processi informatici o dalla presentazione telematica di dati attraverso moduli o formulari resi disponibili all'utente;*
- d) generazione o raggruppamento anche in via automatica di un insieme di dati o registrazioni, provenienti da una o più basi dati, anche appartenenti a più soggetti interoperanti, secondo una struttura logica predeterminata e memorizzata in forma statica.<sup>86</sup>*

Dalla lettura della disposizione poc'anzi riportata, emerge, dunque, con evidenza l'avvenuta metamorfosi del documento che perde la sua dimensione fisica, tipica del supporto cartaceo, per acquisire una *natura volatile*<sup>87</sup>. Al documento informatico, inoltre, vengono riconosciute le caratteristiche dell'immodificabilità ed integrità che, a seconda della modalità con la quale si è proceduto alla sua formazione, discendono dall'adempimento di ulteriori operazioni, specificate dai commi 4 - 5 - 6 del medesimo articolo 3. In questo modo, il documento informatico si emancipa definitivamente da qualsiasi legame con il documento analogico, nel senso che non è più una mera trasposizione dello stesso in formato digitale, bensì, un documento avente proprie caratteristiche idonee a garantirgli piena dignità giuridica. Allo stesso, infatti, come già detto, vengono riconosciute prerogative come l'immodificabilità ed integrità assicurate dal trasferimento dello stesso

---

<sup>86</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 3, comma 1, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>87</sup> Cfr, in tal senso, Corte di Cassazione Civ., sez. lavoro, sent. 16 febbraio 2004, n. 2912 in cui, in riferimento ad una pagina *web*, si afferma che *le informazioni tratte da una rete telematica sono per natura volatili e suscettibili di continua trasformazione*, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

in un sistema di conservazione, al quale è dedicato l'articolo 7, ma anche da una serie di elementi contenutistici indefettibili e che prendono il nome di metadati. Ai sensi dell'articolo 3, comma 9, in particolare, *l'insieme minimo* degli stessi (...) è costituito da:

- a) *l'identificativo univoco e persistente;*
- b) *il riferimento temporale di cui al comma 7;*
- c) *l'oggetto;*
- d) *il soggetto che ha formato il documento;*
- e) *l'eventuale destinatario;*
- f) *l'impronta del documento informatico.*

Ad essi, infine, possono aggiungersene altri *definiti in funzione del contesto e delle necessità gestionali e conservative*<sup>88</sup>.

Particolare attenzione proprio a quest'ultimo profilo della metadattazione, si rinviene all'interno della disciplina che il D.P.C.M. 13 novembre 2014, Capo III detta in materia di documento amministrativo informatico. Fatte salve le norme di cui al precedente Capo II in materia di documento informatico, infatti, l'articolo 9 si occupa del contenuto del documento amministrativo informatico all'interno dei suoi commi 7 - 8 - 9. Analizzandoli singolarmente, il comma 7 distingue, ulteriormente, tra documenti amministrativi informatici in generale e documenti che, invece, sono *soggetti a registrazione particolare*<sup>89</sup>. Per quanto riguarda i documenti amministrativi informatici, il novero dei metadati che essi devono necessariamente contemplare è dettato dall'art. 53 del D.P.R. n. 445/2000, a cui l'articolo 9, comma 7 rinvia. E', dunque, il Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di

---

<sup>88</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 3, comma 9, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>89</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 9, comma 7, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

documentazione amministrativa a prevedere che ciascun *documento ricevuto o spedito dalle pubbliche amministrazioni* deve contenere le *seguenti informazioni*:

- a) *numero di protocollo del documento generato automaticamente dal sistema e registrato in forma non modificabile;*
- b) *data di registrazione di protocollo assegnata automaticamente dal sistema e registrata in forma non modificabile;*
- c) *mittente per i documenti ricevuti o, in alternativa, il destinatario o i destinatari per i documenti spediti, registrati in forma non modificabile;*
- d) *oggetto del documento, registrato in forma non modificabile;*
- e) *data e protocollo del documento ricevuto, se disponibili;*
- f) *l'impronta del documento informatico, se trasmesso per via telematica, costituita dalla sequenza di simboli binari in grado di identificarne univocamente il contenuto, registrata in forma non modificabile.*<sup>90</sup>

Nel caso in cui, invece, il documento amministrativo informatico sia soggetto ad una modalità di registrazione differente, il contenuto dello stesso può variare, ferma restando la possibilità che lo stesso contenga o abbia *associati l'insieme minimo dei metadati di cui all'articolo 3, comma 9*<sup>91</sup>. Il successivo comma 8 prosegue, poi, con la medesima previsione residuale, di cui all'articolo 3, comma 9, in materia di documento informatico *tout court*, secondo la quale al documento amministrativo informatico possono essere, altresì, *associati eventuali ulteriori metadati rilevanti ai fini amministrativi, definiti, per ogni*

---

<sup>90</sup> D.P.R. n. 445/2000, articolo 53, comma 1, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>91</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 9, comma 7, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

*tipologia di documento, nell'ambito del contesto a cui esso si riferisce, e descritti nel manuale di gestione*<sup>92</sup>. L'unica differenza tra le due formulazioni, dunque, attiene allo scopo dell'associazione al documento di metadati ulteriori rispetto a quelli minimi; infatti, mentre nel caso del documento informatico, la finalità è quella di soddisfare *necessità gestionali e conservative*<sup>93</sup>, nell'ipotesi del documento amministrativo informatico i metadati ulteriormente associabili rispondono a *fini amministrativi*<sup>92</sup>. Infine, per concludere in tema di metadattazione del documento amministrativo informatico, il comma 9 prevede l'eventualità che i metadati siano *definiti dalle pubbliche amministrazioni competenti, ove necessario sentito il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, e trasmessi all'Agenzia per l'Italia digitale che ne cura la pubblicazione on line sul proprio sito*<sup>94</sup>.

### **1.7. Una evoluzione ancora in atto**

Per concludere in materia di dematerializzazione del documento analogico e, in particolare, amministrativo, si analizzeranno i recenti sviluppi determinati da alcuni interventi governativi che hanno direttamente coinvolto il D.P.C.M. 13 novembre 2014. Quest'ultimo, come si è appena cercato di evidenziare, dettando le Regole Tecniche in materia di documento informatico, in attuazione di quanto disposto dall'articolo 71 del D. Lgs. n. 82/2005, aveva definitivamente fornito una disciplina organica dello stesso che era attesa da anni e che prevedeva un termine di diciotto mesi, entro i quali la pubblica amministrazione avrebbe dovuto adeguarsi ad essa. La scadenza, in

---

<sup>92</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 9, comma 8, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>93</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 3, comma 9, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>94</sup> D.P.C.M. 13 novembre 2014, articolo 9, comma 9, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

particolare, era stata fissata per il giorno 12 agosto 2016 ma, poco prima che essa si compisse, il Decreto in esame, è andato incontro ad una sospensione dell'efficacia. Questa infatti, la condizione indicata al n. 17 del parere, reso in data 3 agosto 2016, dalla I Commissione Affari costituzionali, della Presidenza del Consiglio e interni, favorevole allo *Schema di decreto legislativo recante modifiche e integrazioni al codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82*<sup>95</sup>. La Commissione ha, infatti, specificato che *al fine di garantire l'aggiornamento delle regole tecniche in materia di formazione, trasmissione, copia, duplicazione, riproduzione e validazione temporale dei documenti informatici, si sarebbe dovuta disporre la sospensione dell'efficacia del Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 13 novembre 2014 per un tempo congruo all'emanazione di nuove regole tecniche pienamente conformi alle disposizioni del Codice*<sup>96</sup>. Al parere della Commissione, si è dunque uniformato il Governo che con il D. Lgs. n. 179/2016<sup>97</sup>, ha disposto che fino all'adozione del decreto del Ministro delegato per la semplificazione e la pubblica amministrazione, da effettuarsi entro quattro mesi, *l'obbligo per le amministrazioni pubbliche di adeguare i propri sistemi di gestione informatica dei documenti, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 13 novembre 2014, e' sospeso, salva la facoltà per le amministrazioni medesime di*

---

<sup>95</sup> Camera dei Deputati, I Commissione Affari costituzionali, della Presidenza del Consiglio e interni, parere 3 agosto 2016, in [www.anorc.it](http://www.anorc.it)

<sup>96</sup> Camera dei Deputati, I Commissione Affari costituzionali, della Presidenza del Consiglio e interni, parere 3 agosto 2016, condizione n. 17, in [www.anorc.it](http://www.anorc.it)

<sup>97</sup> Decreto Legislativo 26 agosto 2016, n. 179 *Modifiche ed integrazioni al Codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*adeguarsi anteriormente*<sup>98</sup>. Tale previsione, però, non deve essere fraintesa in quanto il termine di quattro mesi dalla stessa previsto e che decorre dal 14 settembre 2016, data dell'entrata in vigore del D. Lgs. n. 179/2016, non si rivolge alle amministrazioni bensì al Ministro delegato per la semplificazione e la pubblica amministrazione. Allo stesso tempo, però, la sospensione dell'efficacia del D.P.C.M. 13 novembre 2014, ha inevitabilmente condizionato l'approccio delle amministrazioni nei confronti del percorso di digitalizzazione e, soprattutto, delle più virtuose tra di esse. Queste ultime, infatti, sono state esposte *ad una situazione di incertezza sull'opportunità di proseguire negli investimenti sulla digitalizzazione, bloccando di fatto, (...) la possibilità anche per tutti gli altri di intraprendere l'ormai irrinunciabile strada dell'innovazione*<sup>99</sup>.

Da ultimo, si procederà ad una sintetica panoramica delle novità più significative introdotte con il D. Lgs. n. 179/2016 che, come già detto, ha apportato modifiche ed integrazioni al Codice dell'amministrazione digitale. In via preliminare, il Decreto in esame consta di sessantasei articoli che modificano gran parte delle disposizioni del Codice dell'amministrazione digitale e che ne abrogano altre. Esso, inoltre, in un'ottica di semplificazione rinvia alla successiva emanazione di norme tecniche. Ciò che emerge dalla lettura dello stesso, è il duplice intento del legislatore di portare a termine il processo di digitalizzazione della pubblica amministrazione e, altresì, di migliorarne il rapporto con i cittadini. Fondamentale, inoltre, è stato il peso avuto dal Regolamento UE 23 luglio 2014, n. 910, anche noto

---

<sup>98</sup> D. Lgs. n. 179/2016, articolo 61, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>99</sup> In tal senso, si è espressa la Fondazione Italiana per l'Innovazione Forense nell'articolo *Nuovo CAD: Avanti tutta! Ma...*, pubblicato il 4 agosto 2016 sul sito Internet [www.fiif.it](http://www.fiif.it)

come Regolamento eIDAS<sup>100</sup>. Quest'ultimo, ha acquisito piena efficacia negli Stati membri a partire dal 1° luglio 2016 e, dunque, anche in un'ottica di coordinamento rispetto ad esso, il Governo ha modificato il CAD e, in particolare, la disciplina che esso dedica ai documenti informatici ed alle firme elettroniche. Sul punto si segnalano, per la loro portata innovativa, le modificazioni che hanno determinato un ampliamento della nozione di domicilio digitale, il riconoscimento dell'integrazione del requisito della forma scritta da parte del documento informatico recante firma elettronica che, dunque, non può più essere oggetto di libero apprezzamento da parte del giudice, e, infine, il contestuale conferimento allo stesso della medesima efficacia delle scritture private di cui all'articolo 2702 del Codice Civile<sup>101</sup>.

Accanto a queste modifiche, si pongono, inoltre, le disposizioni del D. Lgs. n. 179/2016 volte a dare attuazione all'Agenda Digitale Italiana e, in particolare, a diffondere la cultura informatica in modo più capillare, in reazione ai dati emersi da studi, come il DESI 2016, sul quale ci si è già soffermati. In materia, la previsione che si ritiene abbia l'importanza maggiore è quella contenuta all'interno dell'articolo 3, comma 3 del Decreto in esame, che ha inserito il comma 1-quinquies all'interno dell'articolo 3 del D. Lgs. n. 82/2005. Tale norma, infatti, riconosce a tutti i cittadini ed alle imprese *il diritto all'assegnazione di un'identità digitale attraverso la quale accedere e utilizzare i servizi erogati in rete dai soggetti di cui all'articolo 2,*

---

<sup>100</sup> Regolamento UE 23 luglio 2014, n. 910, cosiddetto Regolamento eIDAS - *electronic IDentification Authentication and Signature*, consultabile sul sito Internet [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>101</sup> Modifiche rispettivamente apportate dal D. Lgs. n. 179/2016, articoli 3 e 18, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*comma 2, alle condizioni di cui all'articolo 64<sup>102</sup>. Il riconoscimento del neo-introdotta diritto all'assegnazione di un'identità digitale, assume un'importanza fondamentale al fine dell'accesso al cosiddetto SPID, Sistema Pubblico di gestione dell'Identità Digitale al quale è dedicato l'articolo 64 del Codice dell'amministrazione digitale, come modificato dal D. Lgs. n. 179/2016. Si tratta di una novità che agisce nel senso della semplificazione in quanto istituisce un Sistema che consente a tutti gli utenti di accedere ai servizi amministrativi che vengono erogati *online*, mediante un'unica identità ed una sola *password*. Così facendo, dunque, la riforma si propone di ribaltare la logica secondo cui i servizi in modalità digitale sono considerati solo come "un dovere" da parte dell'amministrazione, rendendoli "un diritto" riconosciuto al cittadino<sup>103</sup>.*

Per concludere, si può citare "Italia Login" quale programma di digitalizzazione ancora in fase di progettazione. Lanciato nel 2014 ed ideato da Paolo Barberis, consigliere per l'Innovazione della Presidenza del Consiglio dei Ministri, Italia Login è un piano d'azione che si propone di creare un unico punto di accesso, nella fattispecie il sito Internet [www.Italia.it](http://www.Italia.it), tramite il quale i cittadini potranno usufruire di tutti i servizi pubblici. I lavori verso quella che viene definita la Casa del cittadino, sono stati avviati nell'ottobre del 2016, a distanza di due anni dall'annuncio del progetto che, con l'obiettivo di semplificare il rapporto cittadini - burocrazia, passerà attraverso la creazione di un *hub*<sup>104</sup>.

---

<sup>102</sup> D. Lgs. n. 179/2016, articolo 3, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>103</sup> In tal senso si esprime il Segretariato Generale della Giustizia Amministrativa sul sito Internet [www.giustizia-amministrativa.it](http://www.giustizia-amministrativa.it)

<sup>104</sup> Dispositivo che collega i client al *server*, in [www.treccani.it](http://www.treccani.it)

**2. (Segue) La portata innovativa del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, Testo Unico sulla documentazione amministrativa**

Cercando di tirare le somme dalla ricostruzione, appena conclusa, dell'evoluzione in senso digitale che ha interessato, e tuttora interessa, la pubblica amministrazione e, in particolare, il documento amministrativo, ormai dematerializzato, il dato che emerge in prima analisi è il gran numero di interventi posti in essere in materia. Ciò, è sintomo della costante e progressivamente crescente attenzione che il legislatore ha rivolto al tema dell'informatizzazione delle strutture amministrative, coerentemente, da un lato, al progresso tecnologico e, dall'altro, alla legislazione sovranazionale, *in primis* europea.

Come si è già cercato di evidenziare, dunque, dal 1990 in poi si sono succeduti interventi legislativi particolarmente importanti che, ciascuno con le proprie specificità, hanno contribuito a dar forma ad un nutrito *corpus* di fonti normative.

Nel presente paragrafo, si focalizzerà l'attenzione sul Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, Testo Unico sulla documentazione amministrativa. Tale scelta può apparire singolare, dato che si tratta di una fonte entrata in vigore da ormai più di sedici anni, ma, a parere di chi scrive, il Decreto in esame merita ancora di essere attentamente analizzato. Indubbiamente, infatti, il Testo unico ha subito notevoli modifiche nel corso del tempo, ad opera, soprattutto, del D. Lgs. n. 82/2005 ma, ai fini della presente trattazione, si è comunque scelto di valorizzarne le caratteristiche e la portata innovativa, in ossequio al ruolo di *ponte fra il vecchio e il*

*nuovo sistema delle certezze pubbliche*<sup>105</sup> che esso ha svolto.

Con l’emanazione del Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, il legislatore italiano, infatti, compie un’importante opera di semplificazione e sistematizzazione della materia della documentazione amministrativa. La funzione di un Testo unico, in particolare, è la raccolta delle disposizioni dedicate all’argomento di cui trattasi, non al mero scopo compilativo, bensì, al fine di dettarne una disciplina organica e coerente. Pienamente conforme alla sua natura di Testo unico, dunque, il D.P.R. n. 445/2000 ha provveduto a riunire le disposizioni già vigenti in materia e ad abrogare quelle che ha riprodotto. In questo modo, il Decreto ha, di fatto, sostituito, comprendendoli, i due precedenti Decreti del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, nn. 443 - 444<sup>106</sup> che, rispettivamente, raccoglievano le disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa. Inoltre, circostanza ancora più significativa, il Testo Unico ha provveduto a raccogliere le quattro leggi Bassanini sulla semplificazione burocratica

---

<sup>105</sup> Cfr. G. Arena, in *Semplifichiamo, Guida alle novità del testo unico sulla documentazione amministrativa*, Vecchie e nuove certezze pubbliche, pag. 50, Rubbettino Editore Srl, 2001, in [www.qualitapa.gov.it](http://www.qualitapa.gov.it)

<sup>106</sup> Rispettivamente Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 443 *Disposizioni legislative in materia di documentazione amministrativa* e Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 444 *Disposizioni regolamentari in materia di documentazione amministrativa*, in [www.camera.it](http://www.camera.it)

della pubblica amministrazione<sup>107</sup>.

Inoltre, il D.P.R. n. 445/2000 rappresenta un intervento successivo al Piano d'azione per l'*e-government*, varato dal Governo il 22 giugno del 2000 e promosso dal Ministro per la funzione pubblica Franco Bassanini. Si trattava, in particolare, di un progetto con il quale il Governo si prefiggeva di agire lungo due direttive costituite dal miglioramento del rapporto tra amministrazione e cittadini, e dalla volontà di integrare le nuove tecnologie in un sistema coerente. Esso rappresentava il primo documento sull'*e - government* nazionale e, in quattordici paragrafi, si proponeva di realizzare, in un lasso di tempo compreso tra i dieci ed i dodici mesi, un *programma integrato di informatizzazione della Amministrazione*<sup>108</sup>. Dal punto di vista della documentazione amministrativa e della sua dematerializzazione, al Piano in esame, si deve la predisposizione di una serie di misure volte a ridimensionare il flusso dei documenti analogici nei rapporti sia interni agli uffici, sia con i cittadini, accordando una inevitabile preferenza all'interazione telematica tra le parti.

Il D.P.R. n. 445/2000 si pone, dunque, nel solco di un'azione governativa più vasta e, al contempo, si emancipa dalla stessa per

---

<sup>107</sup> Rispettivamente, Legge 15 marzo 1997, n. 59 *Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della Pubblica Amministrazione e per la semplificazione amministrativa*; Legge 15 maggio 1997, n. 127 *Misure urgenti per lo snellimento dell'attività amministrativa e dei procedimenti di decisione e di controllo*; Legge 16 giugno 1998, n. 191 *Modifiche ed integrazioni alle leggi 15 marzo 1997, n. 59, e 15 maggio 1997, n. 127, nonché norme in materia di formazione del personale dipendente e di lavoro a distanza nelle pubbliche amministrazioni. Disposizioni in materia di edilizia scolastica*; Legge 8 marzo 1999, n. 50 *Delegificazione e testi unici di norme concernenti procedimenti amministrativi - Legge di semplificazione 1998*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>108</sup> Presidenza del Consiglio dei Ministri, *Piano d'azione per l'e - government*, 23 giugno 2000, Introduzione, in [www.governo.it](http://www.governo.it)

assurgere al ruolo di disciplina di raccordo tra il passato ed il futuro. Ciò fa sì che esso, da un lato, disciplini gli strumenti di lavoro tipici delle amministrazioni pubbliche per poi traghettarle, dall'altro, verso l'utilizzo delle nuove tecnologie.

L'innovazione più importante che si ritiene ad esso ascrivibile è il cambiamento di prospettiva contenuto al suo interno, che rappresenta una delle ragioni per cui, ai fini del presente elaborato, si è scelto di approfondire lo studio di tale fonte nonostante essa sia, per certi aspetti, ormai superata. Con la sua entrata in vigore, infatti, ad essere mutati sono stati sia il ruolo delle amministrazioni pubbliche, sia la considerazione del cittadino che fruisce dei loro servizi. Per quanto attiene al primo profilo, l'apparato amministrativo viene riqualificato e dall'essere considerato come una *palla al piede per la crescita civile, economica e sociale del paese*, si avvia a diventare *uno strumento efficace e positivo per promuovere e sostenere lo sviluppo economico e la creazione di ricchezza, per assicurare una elevata qualità della vita, per difendere l'ambiente e tutelare i diritti e le libertà dei cittadini*<sup>109</sup>. Ciò che il Testo unico si prefigge di creare, dunque, è una macchina amministrativa più efficiente che concorra alla crescita del sistema paese. Sul versante del rapporto con il cittadino, invece, come è già possibile evincere dalle parole dell'allora Ministro per la Funzione Pubblica, poc'anzi riportate, l'intervento del legislatore si muove nella direzione di un progressivo avvicinamento delle parti coinvolte. Amministrazioni e cittadini, da quel momento in poi, sarebbero dovuti diventare complici e non rivali, nel perseguimento di un fine comune rappresentato dall'efficientamento dell'apparato burocratico tramite la

---

<sup>109</sup> In tal senso, F. Bassanini in *Semplifichiamo, Guida alle novità del testo unico sulla documentazione amministrativa*, Introduzione, pagg. 7 - 8, Rubbettino Editore Srl, 2001, in [www.qualitapa.gov.it](http://www.qualitapa.gov.it)

sua semplificazione.

Proprio la semplificazione, infatti, rappresenta il *fil rouge* che lega gli interventi progressivamente posti in essere dal legislatore per procedere alla digitalizzazione dell'amministrazione italiana ed alla dematerializzazione della documentazione della stessa. In continuità con questa lunga evoluzione si è, dunque, posto il D.P.R. n. 445/2000 che ha rappresentato il punto di arrivo al quale è giunto il Nucleo per la semplificazione delle norme e delle procedure, istituito dalla Legge n. 50/1999<sup>110</sup> nell'ambito della Presidenza del Consiglio dei Ministri. Parimenti degno di menzione, infine, è il Progetto *Semplifichiamo* del Dipartimento della Funzione Pubblica che ha agito in materia di documentazione amministrativa, carta di identità elettronica ed ordinamento di stato civile.

Come già detto, il Testo unico ha subito profonde modificazioni ad opera della legislazione ad esso successiva e, in particolare, del Codice dell'amministrazione digitale del 2005. Quest'ultimo è intervenuto, soprattutto, sulla disciplina che il Capo II del D.P.R. n. 445/2000 dedicava alla documentazione amministrativa, procedendo all'abrogazione della maggior parte delle norme in esso contenute. Allo stato attuale, dunque, la disciplina del documento informatico e della firma elettronica si rinviene altrove ma, nonostante questo, concludendo sul punto, si ritiene di poter affermare che il Testo unico sulla documentazione amministrativa abbia comunque conservato una sua rilevanza. Osservando l'evoluzione digitale, cui è andata incontro la pubblica amministrazione italiana, in una visione di insieme, infatti,

---

<sup>110</sup> Legge 8 marzo 1999, n. 50 *Delegificazione e testi unici di norme concernenti procedimenti amministrativi - Legge di semplificazione 1998*, articolo 3, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

esso ne rappresenta una tappa di importanza fondamentale nonché prodromica rispetto allo sviluppo dell'*iter* successivo.

### **3. La telematizzazione del processo in Italia**

Nella prima parte del presente capitolo si è proceduto alla disamina delle fasi attraversate dalla pubblica amministrazione nel percorso verso la sua digitalizzazione. Nel farlo, in particolare, si sono posti in evidenza il progressivo aumento dell'utilizzo delle nuove tecnologie e la crescita del ruolo ad esse attribuito nell'ambito delle amministrazioni pubbliche. Ciò, infatti, a parere di chi scrive, rappresenta la premessa fondamentale per affrontare il tema della telematizzazione, cui è andato incontro nel nostro ordinamento dapprima il processo *latu sensu* e poi quello tributario, oggetto del presente elaborato. Nel prosieguo, dunque, si focalizzerà l'attenzione sull'uso delle tecnologie informatiche in ambito processuale e sui primi interventi che il legislatore italiano ha posto in essere ai fini dell'automazione del processo tributario.

Per quanto concerne il processo generalmente inteso, alla telematizzazione dello stesso ha provveduto il D.P.R. n. 123/2001<sup>111</sup>. Il Regolamento in esame, dunque, rappresenta la fonte che per prima ha dettato una disciplina organica in materia di processo telematico, da intendersi, quindi, come naturale conseguenza dell'informatizzazione della pubblica amministrazione. Analizzandolo più nel dettaglio, preceduto da una Relazione illustrativa ed articolato in diciotto articoli,

---

<sup>111</sup> Decreto del Presidente della Repubblica 13 febbraio 2001, n. 123 *Regolamento recante disciplina sull'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo dinanzi alle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

il D.P.R. n. 123/2001 detta *norme più specifiche circa l'uso degli strumenti informatici e telematici nell'ambito del processo civile*<sup>112</sup>. La disciplina in esso contenuta, ad uno sguardo più superficiale, non sembra dunque riguardare il processo tributario e la sua versione telematica ma, in realtà, si pone quale antecedente logico - giuridico dello stesso. Al suo interno, infatti, si rinvencono i capisaldi della telematizzazione del processo che, dapprima applicati in ambito civilistico, avrebbero successivamente costituito il bagaglio di esperienza, di cui avrebbe fatto tesoro il legislatore nel procedere alla riforma in senso digitale del processo tributario.

Dopo aver enumerato, nella norma di apertura, una serie di definizioni<sup>113</sup>, molte delle quali tratte dal D.P.R. n. 513/1997<sup>114</sup>, le cui disposizioni, inoltre, sono fatte salve *ove non diversamente stabilito*<sup>115</sup>; il Regolamento prosegue prevedendo *la formazione, la comunicazione e la notificazione di atti del processo civile mediante documenti informatici la cui trasmissione, comunicazione o notificazione (...) è effettuata per via telematica attraverso il sistema informatico civile*<sup>116</sup>. Fin dalle prime norme, dunque, il D.P.R. n. 123/2001 attribuisce un ruolo particolare al documento informatico, in continuità con il percorso legislativo che lo ha preceduto e del quale si è già trattato nella prima parte del presente capitolo. La telematizzazione del processo, in questa prima fase, civile, dunque, è resa possibile dalla già avvenuta dematerializzazione del documento analogico e dal

---

<sup>112</sup> D.P.R. n. 123/2001, Relazione Illustrativa, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>113</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>114</sup> D.P.R. n. 513/1997, articolo 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>115</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 2, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>116</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 2, commi 1 - 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

riconoscimento del suo valore giuridico, in conseguenza della sottoscrizione dello stesso con firma digitale. A questi due elementi, documento informatico e firma digitale, inoltre, si affianca il sistema informativo civile, cosiddetto SICI, cui è specificamente dedicato l'articolo 3<sup>117</sup> e che lo stesso Regolamento definisce come *il sottoinsieme delle risorse del dominio giustizia mediante il quale l'amministrazione della giustizia tratta il processo civile*<sup>118</sup>. Si evince, dunque, che al vertice si colloca il dominio giustizia da intendersi come *l'insieme delle risorse hardware e software, mediante il quale l'amministrazione della giustizia tratta in via informatica e telematica qualsiasi tipo di attività, di dato, di servizio, di comunicazione e di procedura*<sup>119</sup>. Allo scopo di dettare *le regole tecnico-operative per il funzionamento e la gestione del sistema informatico civile*<sup>120</sup>, inoltre, si prevede la successiva emanazione di un Decreto del Ministro della Giustizia, di concerto con l'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione. Conformemente a questa previsione, è stato successivamente emanato il D.M. 24 maggio 2001<sup>121</sup>. A specificare ulteriormente la disciplina in materia, infine, è intervenuto il D.M. 14 ottobre 2004<sup>122</sup>, il quale ha disciplinato le strutture in cui si articola il sistema informativo civile e le modalità con cui esso si interfaccia con i soggetti esterni, purché abilitati.

---

<sup>117</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>118</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 1, comma 1, lettera f), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>119</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 1, comma 1, lettera e), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>120</sup> D.P.R. n. 123/2001, articolo 3, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>121</sup> Decreto Ministeriale 24 maggio 2001, *Regole procedurali relative alla tenuta dei registri informatizzati dell'amministrazione della giustizia*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>122</sup> Decreto Ministeriale 14 ottobre 2004, *Regole tecnico-operative per l'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

Al D.P.R. n. 123/2001 ed alla legislazione ad esso successiva si deve, quindi, l'applicazione al processo delle nuove tecnologie con l'obiettivo di migliorarne le funzionalità, ma senza inficiarne la disciplina sostanzial - processuale. A tal fine, *l'attività informatica o telematica (...) si affianca, come modalità alternativa per le parti, a quella ordinaria su supporto "cartaceo"*<sup>123</sup>.

A completamento del processo di telematizzazione del processo, si è posto, per concludere, il D.M. n. 44/2011<sup>124</sup> che ha provveduto a coordinare la più risalente disciplina suesposta, con i principi sanciti in materia dal Codice dell'amministrazione digitale del 2005. In particolare, accanto a norme che riproducono previsioni già contemplate nelle precedenti versioni delle regole tecniche<sup>125</sup>, si rinvengono, altresì, norme dalla portata maggiormente innovativa come quelle dedicate alla Posta Elettronica Certificata, PEC. Sul punto, in conformità a quanto già disposto dal D.L. n. 193/2009<sup>126</sup>, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 24/2010<sup>127</sup>, il D.M. n. 44/2011 prevede che il Ministero della Giustizia si avvalga di un

---

<sup>123</sup> D.P.R. n. 123/2001, Relazione Illustrativa, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>124</sup> Decreto Ministeriale 21 febbraio 2011, n. 44, *Regolamento concernente le regole tecniche per l'adozione nel processo civile e nel processo penale, delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione*, in [www.normattiva.it](http://www.normattiva.it)

<sup>125</sup> Il D.M. n. 44/2011, infatti, detta la terza versione delle regole tecniche per l'adozione delle nuove tecnologie in ambito processuale seguendo sia l'originario D.P.R. n. 123/2001, sia il D.M. 17 luglio 2008, anch'esso recante *Regole tecnico-operative per l'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile* ed emanato in sostituzione del D.M. 14 ottobre 2004. I testi di tutti i Decreti citati sono consultabili *online* sul sito Internet [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>126</sup> Decreto Legge 29 dicembre 2009, n. 193 *Interventi urgenti in materia di funzionalità del sistema giudiziario*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>127</sup> Legge 22 febbraio 2010, n. 24 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 dicembre 2009, n. 193, recante interventi urgenti in materia di funzionalità del sistema giudiziario*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

*proprio servizio di posta elettronica certificata conforme a quanto previsto dal codice dell'amministrazione digitale*<sup>128</sup>. A ciò, infine, fanno da contraltare la previsione della tenuta, ad opera del Ministero stesso, di un *registro generale degli indirizzi elettronici*<sup>129</sup>, e l'indicazione delle caratteristiche di cui deve essere in possesso la *casella di PEC del soggetto abilitato esterno*<sup>130</sup>, per poter usufruire dei servizi telematici.

Emerge, dunque, con evidenza, come, nel corso del tempo, il legislatore italiano si sia mosso, in modo sempre più netto e con una maggiore frequenza, verso la digitalizzazione della pubblica amministrazione da un lato, e la telematizzazione del processo dall'altro. Tali interventi posti in essere in campo civile e poi penale hanno, inevitabilmente, condizionato la materia tributaria innescando, anche al suo interno, un'importante riflessione sui potenziali utilizzi delle nuove tecnologie. Ciò si è successivamente tradotto nella progettazione del processo tributario telematico, quale obiettivo concreto da raggiungere.

### **3.1. Il Gruppo di lavoro per il processo tributario telematico ed il Protocollo d'Intesa 23 dicembre 2009**

Come si è già cercato di evidenziare, anche il processo tributario è progressivamente andato incontro ad un'evoluzione in senso digitale che ha condotto alla sua telematizzazione. Quest'ultima, in particolare, se è vero che, da un lato, è derivata ed è stata favorita dall'introduzione

---

<sup>128</sup> D.M. n. 44/2011, articolo 4, comma 1, in [www.normattiva.it](http://www.normattiva.it)

<sup>129</sup> D.M. n. 44/2011, articolo 7, in [www.normattiva.it](http://www.normattiva.it)

<sup>130</sup> D.M. n. 44/2011, articolo 20, in [www.normattiva.it](http://www.normattiva.it)

di strumenti informatici e telematici nel processo, dapprima soltanto civile, amministrativo e dinanzi alle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti<sup>131</sup>; dall'altro ha assunto, ben presto, caratteristiche peculiari connesse alle specificità del processo tributario la cui automazione, infatti, si è ben coniugata con la natura prettamente cartolare e documentale dello stesso.

Passando alla disamina dell'*iter* in cui si è tradotta la volontà del legislatore di introdurre gli strumenti informatici e telematici nel processo tributario, tracce di tale progetto si rinvengono fin dal 2002, dunque ad un solo anno di distanza dal D.P.R. n. 123/2001. Già in quegli anni, infatti, il Governo italiano, tra i suoi obiettivi, menziona la realizzazione di piani di automazione e, fra di essi, la telematizzazione del processo tributario. Ciò che, in particolare, spinge il Governo italiano ad indirizzare il proprio operato in questa direzione è la ormai acquisita consapevolezza che solo attraverso *la modernizzazione (...)* fosse possibile *assicurare solide basi per un duraturo sviluppo economico, migliori e più numerose opportunità per tutti gli italiani, crescita civile e sociale del Paese*<sup>132</sup>. Le nuove tecnologie, dunque, acquistano un ruolo centrale nella realizzazione di tale progetto che si

---

<sup>131</sup> Ad opera del già citato D.P.R. n. 123/2001, consultabile in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>132</sup> L. Stanca, Ministro per l'innovazione e le tecnologie, *Linee guida del Governo per lo sviluppo della Società dell'Informazione nella legislatura*, Presentazione, pag. 3, Roma, giugno 2002, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

pone in continuità con l'allora vigente contesto europeo<sup>133</sup> e che, tra i suoi obiettivi, contempla *l'introduzione di modalità telematiche per lo svolgimento dei processi tributari*, ad opera dell'ex Dipartimento per le Politiche fiscali, al fine di favorire *l'interazione tra tutte le parti coinvolte*, incrementare *la produttività delle commissioni tributarie* e creare *l'infrastruttura per la realizzazione del "processo telematico"*<sup>134</sup>.

Giunti a questo punto e tratteggiato, seppur in maniera sintetica, lo scenario nell'ambito del quale si è collocata la telematizzazione del processo tributario, è, dunque, possibile ripercorrerne l'*iter* legislativo. A ricoprire l'importante ruolo di prima tappa di tale evoluzione, è stato il Decreto Direttoriale 8 luglio 2002 con il quale è stato istituito un Gruppo di Lavoro incaricato dell'elaborazione di un progetto per il *Deposito e la consultazione telematica degli atti presso le Commissioni Tributarie*. Operante nell'ambito dell'allora Dipartimento per le Politiche Fiscali, il Gruppo in esame vantava una composizione eterogenea, sia istituzionale sia esterna, annoverando tra i suoi membri, componenti del suddetto Dipartimento, del Consiglio di Presidenza

---

<sup>133</sup> Con la Comunicazione *eEurope 2002: Impatto e priorità*, la Commissione europea, nel quadro della strategia di Lisbona che mira a fare dell'Unione europea l'economia della conoscenza più dinamica e competitiva del mondo, ha definito un insieme di misure e azioni che gli Stati avrebbero dovuto adottare al fine di trarre il massimo vantaggio dalle opportunità offerte dalle nuove tecnologie dell'informazione. Sul punto cfr. *Comunicazione della Commissione, del 13 marzo 2001, eEurope 2002: Impatto e priorità, Comunicazione al Consiglio europeo di primavera, Stoccolma 23-24 marzo 2001*, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu) e L. Stanca, Ministro per l'innovazione e le tecnologie, *Linee guida del Governo per lo sviluppo della Società dell'Informazione nella legislatura*, Parte I, Capitolo 1, § 1.4.2, pag. 14, Roma, giugno 2002, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>134</sup> L. Stanca, Ministro per l'innovazione e le tecnologie, *Linee guida del Governo per lo sviluppo della Società dell'Informazione nella legislatura*, Parte II, Capitolo 6, § 6.2, pag. 37, Roma, giugno 2002, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

della Giustizia Tributaria<sup>135</sup>, funzionari della società So.Ge.I<sup>136</sup> ma, altresì, consulenti esterni facenti parte del formante dottrinale. Al fine di espletare il compito ad esso affidato, il gruppo ha agito in due direzioni differenti occupandosi sia del profilo infrastrutturale, sia, ulteriormente articolato in un sottogruppo, di quello normativo. Per quanto attiene al primo aspetto, in particolare, si trattava di dotare le Commissioni Tributarie degli apparati necessari per potersi avvalere di strumenti telematici; mentre, dal punto di vista della predisposizione della disciplina giuridica, il sottogruppo che ne era stato incaricato, ha provveduto ad elaborare una proposta di *Regolamento recante la disciplina sull'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*. Tale proposta, in particolare, è stata redatta in ossequio a quanto disposto dal D.P.R. n. 445/2000<sup>137</sup> che, come già evidenziato, aveva risistemato la materia della documentazione amministrativa dandole una disciplina organica e coerente. Lo schema di Regolamento così delineato dal Gruppo di Lavoro, dunque, oltre a dettare la disciplina delle procedure da seguire per fruire dei nuovi servizi telematici, rinviava, altresì, ad un emanando decreto, la specificazione delle modalità di archiviazione e consultazione dei documenti

---

<sup>135</sup> Organo di autogoverno della magistratura tributaria che adotta tutti i provvedimenti relativi ai componenti delle commissioni tributarie e vigila sul funzionamento della loro attività giurisdizionale. Per approfondimenti, [www.giustizia-tributaria.it](http://www.giustizia-tributaria.it)

<sup>136</sup> So.Ge.I, Società Generale d'Informatica S.p.A., viene definita come *la società di Information Technology 100% del Ministero dell'Economia e delle Finanze che opera sulla base del modello organizzativo dell'in house providing*, in [www.sogei.it](http://www.sogei.it)

<sup>137</sup> D.P.R. n. 445/2000, Testo unico sulla documentazione amministrativa, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

informatici<sup>138</sup>. La prima proposta di Regolamento non vide la luce, in quanto successivamente sottoposta ad una serie di modifiche e rivisitazioni, in conseguenza sia del concomitante progresso tecnologico in atto, sia degli importanti interventi normativi posti in essere in materia, primo fra tutti l'entrata in vigore del Codice dell'amministrazione digitale. Dal 2002, anno dell'istituzione del Gruppo di lavoro, bisognerà dunque attendere il 2013 affinché il progetto, predisposto e riversato in un decreto ministeriale, venga finalmente approvato. In questo lasso di tempo, però, l'azione governativa non si arresta ed il 23 dicembre 2009 si concretizza nella firma di un Protocollo di Intesa per "*La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico*"<sup>139</sup> tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze - Direzione della Giustizia Tributaria ed il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, l'Agenzia delle Entrate, la Direzione Centrale Affari legali e Contenzioso ed il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili - Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma. Si tratta di un passaggio fondamentale verso la riforma del processo tributario in senso telematico in quanto *avvia formalmente la sperimentazione del Processo Tributario telematico presso la Commissione tributaria provinciale e quella regionale del Lazio*<sup>140</sup>. Ciò consente di testare le potenzialità della

---

<sup>138</sup> Sul punto cfr. A. Parente in *Strumenti e procedure informatiche e telematiche per il Processo Tributario, Strumenti informatici e applicazioni pratiche per il giurista. Dalla videoscrittura al processo telematico*, Edizioni Scientifiche Italiane, 2007, pag. 6 e C. Sacchetto, F. Montalcini in *Diritto tributario telematico*, G. Giappichelli Editore - Torino, 2015, pag. 233.

<sup>139</sup> Protocollo d'Intesa per "*La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico*", Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>140</sup> Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa 11 agosto 2015, n. 167 *Processo Tributario Telematico*, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

telematizzazione del processo tributario e, in particolare, delle *procedure di gestione dei documenti informatici*<sup>141</sup>, che costituiscono l'oggetto precipuo della sperimentazione. Quest'ultima, nel periodo di tempo compreso tra il mese di febbraio e il mese di luglio del 2010, ha permesso *l'interazione telematica delle procedure del contenzioso tributario* e ha consentito *il deposito telematico presso le Commissioni tributarie dei ricorsi e degli altri atti processuali, la notificazione elettronica delle sentenze alle parti, e l'accesso telematico delle parti al fascicolo informatico del processo*<sup>142</sup>. Nello specifico, al fine di evidenziarne pregi e criticità, le nuove procedure sono state messe alla prova *in un ambiente non di esercizio* in quanto prive, al pari dei documenti informatici, di qualsiasi *valore giuridico e legale*; dunque, senza alcuna influenza *sulle procedure (...) utilizzate presso le Commissioni tributarie in base alla normativa allora vigente*<sup>143</sup>. Tale scelta evidenzia quindi, con chiarezza, come l'applicazione del processo tributario telematico fosse ancora in una fase embrionale ed avesse uno scopo meramente speculativo. Ciò, inoltre, risulta confermato da quanto disposto dall'articolo 7 del Protocollo che prevede che le parti coinvolte nella sperimentazione ne definiscano *con cadenza periodica lo stato di avanzamento*<sup>144</sup>. Infine, per concludere sul punto, il Protocollo d'Intesa in esame mette in luce due

---

<sup>141</sup> Protocollo d'Intesa per *“La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico”*, articolo 4, Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>142</sup> Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa 11 agosto 2015, n. 167 *Processo Tributario Telematico*, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>143</sup> Protocollo d'Intesa per *“La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico”*, articolo 4, Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>144</sup> Protocollo d'Intesa per *“La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico”*, articolo 7, Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

fondamentali aspetti inerenti alla telematizzazione del processo e consistenti, da un lato, nella necessaria predisposizione di strutture tecnologiche e nella formazione degli operatori per il pieno utilizzo delle stesse, dall'altro<sup>145</sup>.

L'importanza di questi aspetti collaterali, rispetto all'introduzione del processo tributario telematico, ma, al contempo, essenziali per la piena funzionalità dello stesso, è efficacemente descritta anche da esponenti della dottrina e della giurisprudenza. In particolare, si possono citare Chindemi e Parente che, in continuità con il suddetto Protocollo, attribuiscono un ruolo fondamentale alla *verifica delle dotazioni hardware e fornitura dei servizi di rete* ed alla *formazione del personale di segreteria delle commissioni e dei magistrati tributari*<sup>146</sup>.

### **3.2. Gli interventi normativi prodromici al D.M. 23 dicembre 2013, n. 163**

L'evoluzione normativa del processo tributario telematico a seguito del Protocollo d'Intesa 23 dicembre 2009, è andata incontro ad un ulteriore sviluppo rappresentato dall'adozione di una serie di decreti prodromici rispetto al Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163<sup>147</sup>, di cui si tratterà nel Capitolo III, al quale dunque si rinvia. Andando con ordine, la prima fonte che, a parere di chi scrive, merita

---

<sup>145</sup> Sul punto cfr. Protocollo d'Intesa per *“La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico”*, articoli 4 - 5, Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>146</sup> D. Chindemi, A. Parente, *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Capitolo 1, pagg. 7 - 8, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016.

<sup>147</sup> D.M. n. 163/2013, *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

di essere ricordata è il Decreto Legge 6 luglio 2011, n. 98<sup>148</sup>, convertito con modificazioni dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111<sup>149</sup>. Specificamente dedicato alla digitalizzazione della giustizia tributaria è l'articolo 39, comma 8<sup>150</sup> che, oltre ad apportare modifiche al Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546<sup>151</sup>, prevede, altresì, la successiva emanazione di un regolamento al fine di introdurre *disposizioni per il più generale adeguamento del processo tributario alle tecnologie dell'informazione e della comunicazione* in ossequio al Codice dell'amministrazione digitale<sup>152</sup>. Per quanto attiene alle modifiche apportate al D. Lgs. n. 546/1992, la norma in esame rileva per la previsione della possibilità di utilizzare la posta elettronica certificata per effettuare le comunicazioni<sup>153</sup> del processo tributario, ponendosi così come antecedente logico - giuridico di quanto successivamente disposto dal Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163, che ne ha esteso l'utilizzo alle notificazioni<sup>154</sup>; determinando il passaggio da un adempimento a carico delle Commissioni tributarie e, in particolare delle segreterie delle stesse, ad un onere previsto in capo alle parti del processo.

---

<sup>148</sup> D.L. n. 98/2011 recante *Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>149</sup> L. n. 111/2011 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98 recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>150</sup> D.L. n. 98/2011 convertito con modificazioni dalla Legge n. 111/2011, articolo 39, comma 8, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>151</sup> D.L. n. 98/2011 convertito con modificazioni dalla Legge n. 111/2011, articolo 39, comma 8, lett. a), nn. 1 - 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>152</sup> D.L. n. 98/2011 convertito con modificazioni dalla Legge n. 111/2011, articolo 39, comma 8, lett. d), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>153</sup> D.L. n. 98/2011 convertito con modificazioni dalla L. n. 111/2011, articolo 39, comma 8, lett. a), n. 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>154</sup> D.M. n. 163/2013, articoli 5 - 6 - 7, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

Proseguendo nella disamina della graduale telematizzazione del processo tributario, si incontra il Decreto Ministeriale 26 aprile 2012<sup>155</sup> che ha provveduto a dare attuazione a quanto disposto dal D.L. n. 98/2011, articolo 39<sup>156</sup>. Dalla lettura dello stesso, che si apre con un novero di definizioni<sup>157</sup> e si applica *alle comunicazioni da inviare, successivamente alla data di entrata in vigore dello stesso, da parte degli Uffici di segreteria delle Commissioni tributarie provinciali e regionali dell'Umbria e del Friuli-Venezia Giulia*<sup>158</sup>, si ricava la disciplina sull'uso della PEC nell'ambito del processo tributario telematico. Il Decreto in esame, dunque, disciplina tutti i profili più importanti della materia ed è accompagnato da un allegato che, a titolo esemplificativo, mostra le varie parti in cui si deve articolare una *e-mail generata dal sistema informativo ed inviata alla casella di posta elettronica certificata del destinatario*<sup>159</sup> per agevolare le parti nella prassi.

Concludendo sul punto e rinviando al capitolo seguente la disamina dell'*iter* legislativo successivo, si può, quindi, affermare che da quanto suesposto si evince che il processo tributario è stato oggetto di una telematizzazione graduale. La sperimentazione avviata progressivamente in diverse Commissioni tributarie, in particolare, si è accompagnata al contestuale recepimento dei progressi registrati sul

---

<sup>155</sup> Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto 26 aprile 2012, *Regole tecniche per l'utilizzo, nell'ambito del processo tributario, della Posta Elettronica Certificata (PEC), per le comunicazioni di cui all'articolo 16, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992*, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>156</sup> D.L. n. 98/2011 convertito con modificazioni dalla L. n. 111/2011, articolo 39, comma 8, lett. b), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>157</sup> D.M. 26 aprile 2012, articolo 1, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>158</sup> D.M. 26 aprile 2012, articolo 10, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>159</sup> D.M. 26 aprile 2012, Allegato, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

piano tecnologico, nonché alla loro sempre crescente diffusione. Al fine di rendere maggiormente efficiente la giustizia tributaria e ridurre i costi della gestione documentale del processo, il legislatore ha messo in atto una riforma che, per fasi successive e senza stravolgimenti improvvisi di prassi ormai consolidate, rivelasse potenzialità e difetti degli strumenti informatici e telematici al servizio della stessa.

### **3.3. L'antecedente della gestione telematica del processo tributario: l'applicazione "Assegnazione alla sezione" (cenni)**

Come già evidenziato, il processo tributario telematico è stato oggetto di una lunga fase di sperimentazione, dapprima in singole Commissioni tributarie provinciali e regionali, per poi andare incontro ad una diffusione più capillare. Ad opera del Protocollo d'Intesa 23 dicembre 2009<sup>160</sup>, in particolare, ad essere interessate dalla riforma in senso telematico sono state le Commissioni tributarie provinciali e regionali del Lazio; mentre, con il D.M 26 aprile 2012<sup>161</sup>, le Commissioni tributarie provinciali e regionali dell'Umbria e del Friuli-Venezia Giulia si sono dovute avvicinare alla modalità telematica di invio delle comunicazioni, tramite PEC, successivamente estesa ad altre Commissioni.

In continuità con questa progressiva introduzione dell'uso degli strumenti informatici e telematici in singole Regioni, si è posta anche

---

<sup>160</sup> Protocollo d'Intesa per *"La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico"*, Roma, 23 dicembre 2009, in [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

<sup>161</sup> D.M. 26 aprile 2012, *Regole tecniche per l'utilizzo, nell'ambito del processo tributario, della Posta Elettronica Certificata (PEC), per le comunicazioni di cui all'articolo 16, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992*, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

l'attivazione, a partire dal 20 maggio 2013, dell'applicazione "Assegnazione alla sezione" nelle Commissioni tributarie del Lazio e dell'Umbria. Si tratta, in particolare, di una procedura, estesa anche alle altre Regioni a partire dal 30 giugno 2014, che ha consentito di automatizzare la gestione dei ricorsi nella fase cruciale della loro assegnazione alla singola sezione, nell'ambito della Commissione tributaria adita. Essa rappresenta, dunque, un importante strumento di ausilio all'operato del Presidente di Commissione che, accedendo al sito Internet alla stessa dedicato, viene messo nelle condizioni di gestire i ricorsi, e con essi l'attività giurisdizionale delle sezioni, in modo più coerente. Grazie all'assegnazione casuale dei ricorsi, infatti, l'obiettivo che ci si propone di realizzare è un'equa distribuzione tra le sezioni sulla base di criteri di ordinamento differenti quali la data di iscrizione al registro generale. Una volta prescelto il criterio desiderato e potendo anche tener conto della trattazione congiunta dei ricorsi aventi ad oggetto una medesima questione di diritto, il sistema informatizzato propone la sezione cui affidare il ricorso. A questo punto, il Presidente della Commissione, il cui ruolo dunque non è esautorato bensì supportato, può condividere la scelta casuale del sistema ovvero ritenere che la sezione indicata non sia corretta e procedere alla variazione della stessa, indicandone la motivazione nell'apposito campo.

Anche dalla sperimentazione di questa applicazione, infine, è stato possibile cogliere gli aspetti positivi e negativi derivanti dall'automazione di alcune procedure interne alle Commissioni tributarie e, l'esperienza così maturata, è andata ad arricchire il bagaglio di cui si è successivamente servito il legislatore italiano nel dettare l'attuale disciplina del processo tributario telematico che,

coerentemente agli interventi più risalenti posti in essere in materia, è anch'essa caratterizzata dalla diffusione progressiva in singole Regioni, nonché dalla facoltatività.

### CAPITOLO III

#### **L'introduzione dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario**

**Sommario:** 1. La disciplina del processo tributario telematico: il Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163 - 1.1. (Segue) La sottoscrizione del documento informatico: l'iter legislativo - 2. Il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015: le regole tecnico - operative della fase introduttiva del processo tributario telematico - 2.1. L'avvio del processo tributario telematico -

#### **1. La disciplina del processo tributario telematico: il Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163**

Come si è già avuto modo di mettere in luce nel precedente capitolo, all'esito di un lungo lavoro avviatosi nel 2002, il progetto per il "Deposito e la Consultazione Telematica degli atti presso le Commissioni Tributarie", elaborato dal Gruppo di Lavoro istituito a tale scopo, ha finalmente trovato la sua concretizzazione all'interno del Decreto Ministeriale n. 163/2013<sup>162</sup>. Quest'ultimo ha, dunque, dato attuazione a quanto previsto dall'articolo 39 della legge n. 111/2011<sup>163</sup>, dettando la disciplina del processo tributario telematico. Rinviando la disamina delle singole parti del processo tributario interessate dalla telematizzazione, al capitolo successivo, ci si soffermerà, per il momento, sull'analisi delle caratteristiche del Regolamento in esame e

---

<sup>162</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>163</sup> L. n. 111/2011 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98 recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*, articolo 39, comma 8, lett. d), in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

dell'attuazione cui lo stesso è andato incontro. In primo luogo, ciò che, a parere di chi scrive, merita di essere sottolineato è che il D.M. n. 163/2013<sup>164</sup> contiene i capisaldi del processo tributario telematico che possono essere individuati in quattro elementi fondamentali: la facoltatività dell'utilizzo della modalità telematica di gestione del processo, il S.I.Gi.T<sup>165</sup>, quale pilastro attorno al quale edificarlo, la piena equiparazione del documento informatico a quello analogico e, infine, la previsione dell'impiego della PEC per effettuare le comunicazioni e le notificazioni.

Analizzando ciascuno di essi, la scelta del legislatore di qualificare il processo tributario telematico come facoltativo e non obbligatorio, merita di essere approfondita<sup>166</sup>. Tale caratteristica, infatti, lascia libere le parti di decidere se servirsi o meno della neo-introdotta modalità di gestione del contenzioso tributario, senza che la stessa costituisca ancora un onere in capo ad esse. In particolare, a poter esercitare tale opzione per la notifica ed il deposito telematici sono sia il ricorrente sia la parte resistente, e la scelta dell'uno non vincola l'altro. Dunque, come il ricorrente può decidere di notificare e depositare gli atti per via telematica, così la parte resistente è libera di avvalersi delle nuove modalità nonostante il ricorrente abbia, al contrario, optato per la procedura tradizionale. Tale caratteristica del processo tributario telematico rileva in quanto ha consentito al legislatore di procedere ad

---

<sup>164</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>165</sup> Acronimo per Sistema Informativo della Giustizia Tributaria al quale il Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, dedica l'articolo 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>166</sup> Sul punto cfr. Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, *Processo tributario telematico - linee guida*, pagg. 6 - 7, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

un'attivazione graduale dello stesso senza che, da subito oggetto di un obbligo, fosse percepito dagli utenti come una imposizione da subire, piuttosto che come una possibilità di cui fruire. Meritevole di apprezzamento, inoltre, è la circostanza che le scelte del ricorrente e della parte resistente siano autonome, soprattutto in connessione a quella peculiarità del processo tributario in virtù della quale a ricoprire il ruolo di parte resistente sono *l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446*<sup>167</sup>. Ciò, infatti, consente a tali soggetti pubblici di effettuare per via telematica la *trasmissione, comunicazione, notificazione e deposito di atti e provvedimenti del processo tributario, nonché di quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione*<sup>168</sup>, senza dover subire l'eventuale scelta dei cittadini che, in qualità di contribuenti - ricorrenti, abbiano preferito continuare ad avvalersi della modalità tradizionale; anche in considerazione della possibilità riconosciuta loro della difesa in proprio, nei casi di cui all'articolo 12, comma 2 del D.Lgs. n. 546/1992<sup>169</sup>. In quest'ultima ipotesi, infatti, non avvalendosi di una assistenza tecnica, i ricorrenti, potrebbero scegliere di continuare ad utilizzare la modalità tradizionale di deposito e produzione degli atti processuali, *id est* cartacea, anche in base alle proprie conoscenze e capacità di utilizzo degli strumenti informatici. Si tratta, inoltre, di una disciplina perfettamente coerente con il progressivo incentivo all'utilizzo di strumenti informatici e telematici da parte delle strutture amministrative pubbliche. Concludendo in

---

<sup>167</sup> D. Lgs. n. 546/1992 *Disposizioni sul processo tributario*, articolo 23, comma 1, come modificato dal Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, articolo 9, comma 1, lett. n), in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>168</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 2, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>169</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 12, comma 2, come sostituito dal D. Lgs. n. 156/2015, articolo 9, comma 1, lett. e), in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

punto di facoltatività del processo tributario telematico, è doveroso effettuare alcune precisazioni. Innanzitutto, occorre specificare che avvalersi delle modalità telematiche di gestione del contenzioso tributario, costituisce oggetto di una libera scelta delle parti processuali solo in un primo momento, quello della costituzione in giudizio. Successivamente, infatti, la parte che abbia optato per la modalità telematica deve continuare ad avvalersene sia per depositare i successivi atti del processo, sia per instaurare il secondo grado di giudizio. L'unica eventualità che consente alla parte di modificare la propria scelta, e quindi passare dal cartaceo al telematico o viceversa, è la sostituzione del difensore che trova la sua disciplina all'interno dell'articolo 85 c.p.c.<sup>170</sup>. Ciò, infatti, è quanto prevede l'articolo 2 del Decreto Ministeriale in esame<sup>171</sup> che, dunque, se da un lato lascia libere le parti di optare per la modalità che privilegiano, dall'altro, richiede loro una certa dose di coerenza nel compiere tale scelta, rendendola successivamente vincolante. Altro aspetto importante, attinente alla facoltatività del processo tributario telematico, è lo stretto legame intercorrente tra la qualificazione dello stesso in questi termini e la fase di sperimentazione di cui è oggetto. Proprio al fine di testare l'impiego degli strumenti informatici e telematici nella pratica, infatti, il legislatore italiano ha avviato un percorso di progressiva attivazione del processo tributario telematico a livello regionale<sup>172</sup>. Le parti

---

<sup>170</sup> R.D. n. 1443/1940, *Codice di Procedura Civile*, articolo 85, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>171</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, articolo 2, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>172</sup> Le prime Regioni ad essere interessate dall'attivazione del processo tributario telematico, a partire dal 1° dicembre 2015, sono state la Toscana e l'Umbria con il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015, *Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

processuali, dunque, possono avvalersi dell'utilizzo degli strumenti in esame soltanto nelle Commissioni tributarie provinciali e regionali in cui il processo tributario telematico è attivo. La circostanza che tale telematizzazione non abbia ancora interessato l'intero territorio nazionale, accompagnata dalla sua non obbligatorietà, ha consentito al legislatore di procedere ad una riforma in senso digitale graduale, ma non per questo meno efficace<sup>173</sup>, che tenesse conto delle esigenze di tutte le parti coinvolte.

Il secondo pilastro attorno al quale il legislatore ha costruito la disciplina del processo tributario telematico all'interno del Regolamento in esame, è il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T. Quest'ultimo ha trovato una maggiore specificazione all'interno del Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015<sup>174</sup>, al quale sarà dedicato il paragrafo successivo, e che ha provveduto a dettare le *regole tecnico-operative per le operazioni relative* a diversi aspetti del processo tributario telematico, tra le quali compare anche *l'abilitazione al S.I.Gi.T.*<sup>175</sup>. Ad esso, in particolare, il suddetto Decreto direttoriale dedica l'articolo 5 che lo definisce come il *servizio erogato attraverso il Sistema Informativo della Fiscalità (SIF) e che si avvale, pertanto, delle medesime infrastrutture, regole di governo, di sicurezza e di protezione*

---

<sup>173</sup> Per la disamina più completa dell'esperienza maturata nelle Commissioni - pilota delle Regioni Toscana ed Umbria si rinvia al Capitolo V.

<sup>174</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, *Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>175</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*dei dati personali*<sup>176</sup>. Focalizzando l'attenzione sulla centralità assegnata a tale Sistema all'interno del Decreto Ministeriale<sup>177</sup>, si può fin da subito affermare che, con la sua creazione, il legislatore ha inteso predisporre una vera e propria piattaforma digitale che permettesse l'interazione tra le parti coinvolte nel contenzioso, previa registrazione delle stesse, e, al contempo, diventasse una sorta di filtro attraverso il quale farne transitare tutti gli atti, al fine di sottoporli ad un vaglio preventivo che consentisse di riscontrarne le eventuali anomalie. Relativamente al funzionamento del S.I.Gi.T, inoltre, peculiare è l'attenzione che ad esso è stata riservata dal Garante per la protezione dei dati personali<sup>178</sup>, al quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze aveva richiesto un parere in merito ad uno schema di decreto direttoriale concernente le regole tecnico - operative ad esso relative. Tale schema ha preceduto l'attuale versione del Decreto del direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015<sup>179</sup>, al quale, come già detto, sarà specificamente dedicato il secondo paragrafo del presente capitolo, cui, dunque, si rinvia.

Accanto a questi primi due componenti essenziali del processo tributario telematico, si pone la definitiva assimilazione del documento

---

<sup>176</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 5, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>177</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>178</sup> Il Garante per la protezione dei dati personali è un'autorità amministrativa indipendente istituita dalla L. n. 675/1996, che ha attuato nell'ordinamento giuridico italiano la direttiva comunitaria 95/46/CE, ed oggi disciplinata dal Codice in materia di protezione dei dati personali del 2003. Per approfondimenti si rinvia al sito Internet [www.garanteprivacy.it](http://www.garanteprivacy.it)

<sup>179</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, *Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

informatico a quello analogico. In piena continuità con l'evoluzione su cui ci si è già soffermati nel capitolo precedente, dunque, il D.M. n. 163/2013<sup>180</sup> sancisce che la modalità di formazione degli atti del processo è quella digitale. Ne consegue che, se la parte processuale opta per la modalità telematica, gli atti che deve provvedere a notificare o depositare sono *formati come documenti informatici sottoscritti con firma elettronica qualificata o firma digitale*<sup>181</sup>. Allo stesso tempo, però, anche nell'ipotesi in cui la parte abbia preferito continuare ad utilizzare la modalità tradizionale di notificazione e deposito degli atti in formato cartaceo, il legislatore ha dettato una disciplina tesa, in ogni caso, ad assicurare la gestione telematica del processo. Dal combinato disposto dell'articolo 12 del D.M. n. 163/2013<sup>182</sup> e dell'articolo 11 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015<sup>183</sup>, si ricava, infatti, che se la parte processuale ha provveduto alla notificazione o deposito di atti e documenti in formato analogico, la *Segreteria della Commissione tributaria* adita, purché essi integrino una serie di requisiti, provvede a farne *una copia informatica*<sup>184</sup>

---

<sup>180</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>181</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 2, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>182</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 12, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>183</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 11, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>184</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 12, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

mediante *scansione nel formato PDF/A-1a o PDF/A-1b*<sup>185</sup>, *in bianco e nero*<sup>186</sup>. Una volta effettuata tale copia per immagine su supporto informatico, la Segreteria deve inoltre provvedere *tramite il S.I.Gi.T* alla registrazione dell'atto o del documento, *nel Sistema documentale* e, *previa sottoscrizione con firma elettronica qualificata o firma digitale*<sup>187</sup>, all'inserimento nel fascicolo del processo, anch'esso informatico e che il Regolamento definisce come la *versione informatica (...) del fascicolo d'ufficio (...) contenente gli atti, i dati e i documenti, relativi al processo*<sup>188</sup>.

Da ciò emerge, dunque, quella che autorevole dottrina ha efficacemente definito come *la filosofia di base del Processo Tributario Telematico* cioè la volontà di assicurare alle parti, almeno in questa prima fase embrionale, un *“doppio canale” digitale ed analogico*<sup>189</sup>.

---

<sup>185</sup> Ai sensi del Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 10 il formato PDF/A-1a o PDF/A-1b, è lo *standard degli atti processuali e dei documenti informatici allegati*. Tale previsione è conforme a quanto già previsto dalla normativa ISO 19005-1: 2005 che ha adottato il formato PDF/A per la conservazione a lungo termine dei documenti elettronici. Si tratta di una forma vincolata di Adobe PDF versione 1.4 e, a sua volta, si divide nei sottotipi PDF/A-1a e PDF/A-1b che identificano due diversi livelli di conformità. Assicurare il rispetto dei formati, infine, ai sensi del Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 5, comma 6, rientra tra i compiti del S.I.Gi.T. Il testo del Decreto in esame è consultabile *online* sul sito Internet [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it) mentre per approfondimenti relativi alla normativa ISO 19005-1: 2005 si rinvia al sito Internet [www.iso.org](http://www.iso.org)

<sup>186</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 11, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>187</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 11, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>188</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 1, comma 1, lett. d), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>189</sup> Cfr. D. Chindemi, A. Parente, *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Capitolo 10, pag. 31, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016

Come già detto, infine, il documento informatico viene sottoscritto mediante l'apposizione di un particolare tipo di firma, elettronica qualificata o digitale, la cui definizione si rinviene all'interno del Codice dell'amministrazione digitale<sup>190</sup> che, infatti, il Regolamento richiama<sup>191</sup>. Le modalità di sottoscrizione del documento in formato elettronico rappresentano un tema cruciale in materia di digitalizzazione delle amministrazioni e, per quanto concerne il presente elaborato, di telematizzazione del processo tributario. Per questi motivi, nel prosieguo ci si soffermerà su di esse ricostruendone la disciplina e specificando quanto già esposto, seppur sinteticamente, nel Capitolo I<sup>192</sup>.

L'ultimo tassello di cui si compone la struttura del processo tributario telematico, così come edificata dal D.M. n. 163/2013<sup>193</sup>, è la previsione dell'utilizzo della Posta Elettronica Certificata per effettuare le comunicazioni e le notificazioni. Quest'ultima, in particolare, viene definita dal Regolamento come *ogni sistema di posta elettronica nel quale e' fornita al mittente documentazione elettronica attestante l'invio e la consegna di documenti informatici*<sup>194</sup> e rappresenta il domicilio digitale delle parti processuali. Ciò, infatti, è quanto previsto dall'articolo 6 che equipara l'indicazione dell'indirizzo PEC alla *elezione di domicilio digitale ai fini delle notificazioni e comunicazioni*

---

<sup>190</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'amministrazione digitale*, articolo 1, comma 1, lett. r) e s), in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>191</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 1, lett. e) ed f), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>192</sup> Cfr. Capitolo I, § 4, pagg. 40 - 41.

<sup>193</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>194</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 1, comma 1, lett. i), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*telematiche*<sup>195</sup>. Tale previsione, però, necessita di essere ulteriormente precisata infatti, affinché l'indirizzo PEC coincida davvero con il domicilio digitale della parte processuale, occorre che le *credenziali di accesso* ad esso siano *state rilasciate dal gestore previa identificazione del titolare*<sup>196</sup>. Ciò in ossequio a quanto già disposto dal D. Lgs. n. 82/2005 che, richiamando a sua volta il Testo unico sulla documentazione amministrativa<sup>197</sup>, prevede tre condizioni alternative affinché *le istanze e le dichiarazioni presentate per via telematica alle pubbliche amministrazioni e ai gestori dei servizi pubblici* siano valide e, tra di esse, annovera l'identificazione dell'autore da parte del sistema informatico<sup>198</sup>.

Si tratta di una specificazione importante perché, in questo modo, con l'introduzione dell'uso degli strumenti informatici e telematici nel processo tributario, il legislatore ha colmato una lacuna che era emersa all'interno della disciplina, allora vigente, dedicata alla PEC. Quest'ultima, contenuta all'interno del Codice dell'amministrazione digitale<sup>199</sup>, infatti, presentava caratteristiche tali da *non essere idonea a garantire la paternità del messaggio (...) trasmesso*<sup>200</sup>. La disciplina in esame, in particolare, da un lato equiparava la trasmissione telematica alla notificazione per mezzo della posta e, dall'altro, prevedeva l'opponibilità ai terzi della data e dell'ora di trasmissione e ricezione

---

<sup>195</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 6, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>196</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 7, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>197</sup> D.P.R. n. 445/2000, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>198</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'amministrazione digitale*, articolo 65, comma 1, lett. c), in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>199</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'amministrazione digitale*, articolo 48, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>200</sup> Cfr. D. Chindemi, A. Parente *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Parte II, pag. 37, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016.

del documento informatico così trasmesso; ma, al contempo, non contemplava l'identificazione del titolare della casella di posta elettronica certificata. Apportando la suddetta modificazione, invece, il legislatore, grazie anche all'esclusione della materia tributaria dal campo di applicazione della norma del Codice in esame, ha potuto valorizzare tale aspetto rendendolo *preclusivo alla validità delle PEC utilizzate in campo processuale*<sup>201</sup>.

Per concludere sul punto, il ricorrente o il resistente, dunque, se decidono di avvalersi delle modalità telematiche, possono procedere alla notifica del ricorso o dell'appello alla controparte mediante spedizione all'indirizzo PEC. A tal fine, è necessario precisare che per l'individuazione dell'indirizzo PEC delle parti resistenti che, come già detto, sono soggetti pubblici, è possibile consultare gli elenchi disponibili nell'IPA e nell'INI-PEC<sup>202</sup>. Successivamente l'atto in formato digitale, così spedito, viene depositato presso la Commissione tributaria adita in via telematica, attraverso il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria.

### **1.1. (Segue) La sottoscrizione del documento informatico: l'iter legislativo**

Come già evidenziato, la paternità del documento informatico è un aspetto che il legislatore italiano ha particolarmente valorizzato nel

---

<sup>201</sup> Cfr. D. Chindemi, A. Parente *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Parte II, pag. 37, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016.

<sup>202</sup> Tali elenchi sono consultabili *online* sui siti Internet [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it) e [www.inippec.gov.it](http://www.inippec.gov.it) come espressamente specificato dal Dipartimento delle Finanze nella Circolare 11 maggio 2016, n. 2, § 6, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it). Il Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163, articolo 1, comma 1, lett. n), inoltre, definisce l'indice INI-PEC come l'*Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

dettare la disciplina dedicata al processo tributario telematico. Questa circostanza, però, non esclude la contestuale previsione di *successivi obblighi di sottoscrizione con firme elettroniche avanzate degli atti processuali trasmessi in via telematica*<sup>203</sup>.

La storia della normazione in materia di firma digitale, in particolare, è risalente nel tempo e costellata di interventi non solo a livello nazionale ma, altresì, europei. Giunti a questo stadio della trattazione, dunque, ai fini di una maggiore comprensione della centralità che tale aspetto ha avuto nel percorso di telematizzazione del processo tributario, appare indispensabile, a parere di chi scrive, soffermarsi sulla disamina della disciplina dedicata alla firma digitale e sulla ricostruzione dell'*iter* legislativo che l'ha interessata.

Il primo intervento normativo in materia risale al 1997 quando, con la legge n. 59<sup>204</sup>, il Parlamento italiano delega il Governo a riformare e semplificare la pubblica amministrazione. Per quanto attiene, più precisamente, al tema della digitalizzazione dell'amministrazione e del passaggio dal documento analogico a quello digitale, l'articolo 15, comma 2, conferisce piena validità e rilevanza giuridica agli *atti, dati e documenti formati dalla pubblica amministrazione e dai privati con strumenti informatici o telematici, ai contratti stipulati nelle medesime forme, nonché alla loro archiviazione e trasmissione con strumenti informatici*<sup>205</sup>, rinviando, infine, a successivi decreti la determinazione dei *criteri e delle modalità di applicazione*<sup>205</sup> di quanto disposto. Si

---

<sup>203</sup> D. Chindemi, A. Parente *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Parte II, pag. 37, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016.

<sup>204</sup> L. n. 59/1997 *Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della Pubblica Amministrazione e per la semplificazione amministrativa*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>205</sup> L. n. 59/1997, articolo 15, comma 2, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

tratta di una legge importante che, come si è già avuto modo di affermare<sup>206</sup>, è stata la prima delle cosiddette leggi Bassanini, dal nome dell'allora Ministro per la Funzione Pubblica e per gli Affari Regionali Franco Bassanini. Quello che inizia a delinearsi in quegli anni, dunque, è un vero e proprio disegno di modernizzazione della struttura complessiva dell'amministrazione italiana.

In attuazione di quanto disposto dalla norma in esame, viene successivamente emanato il *Regolamento recante criteri e modalità per la formazione, l'archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici*<sup>207</sup>. Si tratta di un passaggio cruciale nella storia del documento informatico e della sottoscrizione dello stesso. Con tale Decreto, infatti, il legislatore italiano pone in essere un intervento che è rivoluzionario rispetto al contesto normativo in cui va a collocarsi e, al contempo, anticipatore dello sviluppo successivo cui sarebbe andata incontro questa materia a livello europeo. Alla firma in formato digitale, in particolare, il Regolamento dedica il Capo II che, in dieci articoli, ne detta per la prima volta la disciplina qualificandola come l'equivalente della firma autografa dei documenti su supporto cartaceo. Al fine di riconoscere al documento informatico il medesimo valore giuridico del documento generalmente inteso, il legislatore, dunque, introduce una procedura di autenticazione, la firma elettronica, in grado di garantire che il contenuto dello stesso sia quello voluto dall'autore, al quale inoltre si riferisce in modo univoco.

Come già detto, si tratta di una disciplina che precorre la successiva

---

<sup>206</sup> Cfr. Capitolo II, § 2, pag. 83.

<sup>207</sup> D.P.R. n. 513/1997 *Regolamento recante criteri e modalità per la formazione, l'archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

evoluzione avutasi in materia a livello europeo. Nel 1999, infatti, il Parlamento europeo ed il Consiglio emanano una Direttiva *relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche*<sup>208</sup>. Ad essa, si deve la bipartizione della firma digitale nelle due tipologie di firma elettronica e firma elettronica avanzata, rispettivamente definite come *dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici ed utilizzata come metodo di autenticazione; e firma elettronica che soddisfi i seguenti requisiti:*

- a) essere connessa in maniera unica al firmatario;*
- b) essere idonea ad identificare il firmatario;*
- c) essere creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare il proprio controllo esclusivo;*
- d) essere collegata ai dati cui si riferisce in modo da consentire l'identificazione di ogni successiva modifica di detti dati*<sup>209</sup>.

Da questo momento in poi, dunque, le tipologie di firma apponibili al documento informatico sono due ma ben presto ad esse, per quanto concerne l'esperienza nazionale di recepimento della Direttiva in esame, se ne affiancheranno altre. Sul punto, infatti, in Italia si registra una certa dose di confusione che, comprensibilmente, non ha reso agevole l'introduzione di tale nuova modalità di sottoscrizione del documento. Il recepimento della suddetta Direttiva<sup>208</sup> avviene, in un primo momento, ad opera del Decreto Legislativo n. 10/2002<sup>210</sup> che, in continuità con la stessa, mantiene la bipartizione della firma digitale

---

<sup>208</sup> Direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>209</sup> Direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, articolo 2, comma 1, nn. 1 - 2, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>210</sup> D. Lgs. n. 10/2002 *Attuazione della direttiva 1999/93/CE relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

nella doppia veste di firma elettronica e firma elettronica avanzata, oltre ad apportare numerose modificazioni al Testo unico sulla documentazione amministrativa<sup>211</sup>. A complicare un quadro normativo siffatto, però, interviene o *rectius* irrompe, come sostenuto da autorevole dottrina<sup>212</sup>, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 137/2003<sup>213</sup> che, in ossequio a quanto disposto dal D.Lgs. n. 10/2002<sup>214</sup>, si propone di coordinarne le disposizioni con quelle della Direttiva europea<sup>215</sup> e del D.P.R. n. 445/2000<sup>216</sup>. Le novità principali ascrivibili al neo-introdotta Regolamento, sono due; da un lato, infatti, esso elimina l'equivalenza che era stata instaurata, sei anni prima, tra la firma autografa e quella in formato digitale mentre, dall'altro, alle due tipologie di firma elettronica ed elettronica avanzata, introdotte dalla suddetta Direttiva<sup>215</sup>, affianca la firma elettronica qualificata e la firma digitale.

Da quanto affermato, dunque, si evince che in questa fase dell'*iter* legislativo che ha condotto verso l'attuale versione della firma digitale, il legislatore italiano pone in essere un intervento poco coerente con quelli che lo hanno preceduto. Ponendosi in rottura rispetto ad essi, infatti, il Regolamento scardina alcuni elementi fondamentali della disciplina in esame, ingenerando confusione. Andando con ordine, la

---

<sup>211</sup> D.P.R. n. 445/2000, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>212</sup> Sul punto cfr. G. Rognetta, nell'articolo *La firma digitale è ancora equivalente alla sottoscrizione autografa*, in *Diritto&Diritti*, 2 luglio 2003, in [www.diritto.it](http://www.diritto.it)

<sup>213</sup> D.P.R. n. 137/2003 *Regolamento recante disposizioni di coordinamento in materia di firme elettroniche*, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>214</sup> D. Lgs. n. 10/2002, articolo 13, comma 1, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>215</sup> Direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>216</sup> D.P.R. n. 445/2000, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

firma elettronica qualificata viene descritta come un sotto-tipo della firma elettronica avanzata e, al contempo, viene ulteriormente articolata nella categoria della firma digitale<sup>217</sup>. Tra le quattro categorie di firma, dunque, il legislatore instaura un rapporto gerarchico che vede collocarsi al vertice la firma elettronica e, come sue articolazioni, nell'ordine, la firma elettronica avanzata, la firma elettronica qualificata e, infine, la firma digitale. Accanto a questo aspetto, come accennato, si pone l'eliminazione dell'assimilazione della firma digitale a quella autografa. Anche in relazione a ciò, però, si registra una certa dose di incoerenza da parte del legislatore che, in realtà, ha eliminato *soltanto il simbolico involucro dell'equivalenza ma non la concreta capacità della firma digitale di soddisfare le funzioni della sottoscrizione*<sup>218</sup>. Parafrasando un passo de *Il Gattopardo*, dunque, il legislatore italiano interviene apportando modifiche tali solo all'apparenza in quanto nulla cambiano<sup>219</sup>.

Proseguendo nell'analisi dell'evoluzione normativa cui è andata incontro la firma del documento informatico, si incontra il Codice dell'amministrazione digitale<sup>220</sup>, al cui interno non viene più contemplata la categoria della firma elettronica avanzata. La

---

<sup>217</sup> Cfr. D.P.R. n. 137/2003, articolo 1, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it)

<sup>218</sup> Sul punto G. Rognetta, nell'articolo *La firma digitale è ancora equivalente alla sottoscrizione autografa*, in *Diritto&Diritti*, 2 luglio 2003, in [www.diritto.it](http://www.diritto.it), sostiene che la spiegazione di tale scelta legislativa sia la volontà di non creare *ulteriori problemi relativi ad una pretesa esclusiva dignità della firma digitale rispetto alle firme elettroniche avanzate-qualificate* stante il persistente riferimento dell'equivalenza con la firma autografa alla sola firma digitale nonostante l'introduzione delle altre tipologie di firma.

<sup>219</sup> Il riferimento è a *Il Gattopardo* di Giuseppe Tomasi di Lampedusa in cui Tancredi pronuncia la frase "*Se vogliamo che tutto rimanga come è, bisogna che tutto cambi*", Parte I, pag. 33, Feltrinelli, 2013.

<sup>220</sup> D. Lgs. n. 82/2005 *Codice dell'amministrazione digitale*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

semplificazione del novero delle firme apponibili al documento informatico, dunque, passa attraverso la soppressione di una delle tipologie allora in vigore ma, inspiegabilmente, interviene su una delle due firme che il nostro ordinamento aveva introdotto in virtù del recepimento della citata Direttiva europea del 1999<sup>221</sup>. In questo modo, il legislatore italiano si rende inottemperante rispetto all'obbligo degli Stati membri dell'Unione Europea di recepirne le Direttive. Per questo motivo, la firma elettronica avanzata viene successivamente reintrodotta con la riforma del Codice dell'amministrazione digitale<sup>222</sup> ad opera del Decreto Legislativo n. 235/2010<sup>223</sup> che, quindi, a cinque anni di distanza, rappresenta un ritorno alla situazione iniziale, caratterizzata dalla compresenza di quattro tipologie di firma del documento informatico, ad evidente discapito della coerenza del sistema.

A metà strada tra i due interventi poc'anzi esaminati, infine, si colloca un anno importante per la disciplina della firma digitale, il 2009. Due, infatti, sono gli interventi posti in essere in quell'anno e che, a parere di chi scrive, meritano di essere esaminati. Si tratta, in particolare, del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 marzo 2009<sup>224</sup> e

---

<sup>221</sup> Direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu)

<sup>222</sup> D. Lgs. n. 82/2005 *Codice dell'amministrazione digitale*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>223</sup> D. Lgs. n. 235/2010 *Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>224</sup> D.P.C.M. 30 marzo 2009, *Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici*, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

della successiva Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45 del CNIPA<sup>225</sup>, adottata in attuazione dello stesso<sup>226</sup>. Grazie ad essi, la normativa italiana in materia compie un ulteriore passo avanti e va ad inserirsi appieno nell'alveo della già vigente disciplina europea, recependone gli standard.

In particolare, il D.P.C.M. in esame<sup>226</sup>, dopo il rituale novero di definizioni che specificano il significato dei termini dallo stesso utilizzati, chiarisce di voler stabilire *le regole tecniche per la generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche qualificate e per la validazione temporale, nonché per lo svolgimento delle attività dei certificatori qualificati*<sup>227</sup>. Come già detto, ad esso fa seguito la Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45 del Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione<sup>225</sup> che *stabilisce le regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico alle quali devono attenersi i certificatori accreditati*<sup>228</sup>. Più nello specifico, la stessa ha avuto il merito di recepire nel nostro ordinamento i tre formati di firma digitale riconosciuti a livello europeo. Come si è già avuto modo di analizzare nel Capitolo I<sup>229</sup>, tali formati sono denominati CADES, XAdES e PAdES ed i *file* ai quali essi vengono apposti sono rispettivamente contraddistinti dalle estensioni .p7m, .xml e .pdf. Tutti e tre i suddetti formati, dunque,

---

<sup>225</sup> Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione, Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45, *Regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico*, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>226</sup> D.P.C.M. 30 marzo 2009, articolo 3, comma 2 e articolo 38, comma 4, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>227</sup> D.P.C.M. 30 marzo 2009, articolo 2, comma 1, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>228</sup> Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione, Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45, articolo 2, comma 1, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>229</sup> Cfr. Capitolo I, § 4, pagg. 40 - 41.

trovano una definizione all'interno della Deliberazione in esame<sup>230</sup> e vengono accettati dalle pubbliche amministrazioni, nonostante, ad oggi, il formato ritenuto più sicuro sia il CADES. Per questa ragione ed a completamento di quanto già evidenziato in merito all'utilizzo di *file* in formato PDF<sup>231</sup>, ci si soffermerà sul processo mediante il quale si procede alla sottoscrizione del documento informatico avvalendosi di questo particolare formato di firma digitale. Le modalità di firma, in formato CADES, di un documento informatico sono due e per espletarle è necessario disporre di un kit per firma digitale od essere dotati di una firma remota. Per quanto attiene al kit per firma digitale, si tratta di una procedura abbastanza celere ed agevole che, dopo l'installazione del *software* sul proprio computer, passa attraverso l'inserimento del dispositivo di firma, l'identificazione dell'utente mediante PIN<sup>232</sup>, la selezione del documento che si vuole firmare e, infine, termina con la selezione del comando "firma". L'altro processo di firma, remoto, rappresenta invece una vera e propria rivoluzione nel *mondo della Firma Digitale coniugando la portabilità ad un sistema di autenticazione forte*<sup>233</sup>. La firma remota, infatti, si caratterizza per la possibilità di sottoscrivere i documenti semplicemente disponendo di una connessione Internet, senza bisogno di dispositivi che generino la firma e, al contempo, garantisce una maggiore sicurezza. Per quanto concerne la generazione della firma, infatti, tale funzione è svolta da

---

<sup>230</sup> Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione, Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45, articoli 1, comma 1, lett. d) e u) e 23, in [www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it)

<sup>231</sup> Cfr. Capitolo I, § 4, pagg. 41 - 42.

<sup>232</sup> Acronimo inglese per Personal Identification Number, definito come il *numero di codice segreto che permette l'accesso a servizi, dispositivi, sistemi, solo a chi ne è a conoscenza*, in [www.dizionari.repubblica.it](http://www.dizionari.repubblica.it)

<sup>233</sup> Sul punto cfr. il sito Internet [www.pec.it](http://www.pec.it)

un dispositivo HSM<sup>234</sup> collocato in un *server* remoto. All'utente, inoltre, è richiesto di autenticarsi mediante una modalità sicura che può assumere due forme, le cosiddette CID od OTP<sup>235</sup> che, rispettivamente, consentono di identificarlo effettuando una chiamata al numero telefonico del servizio mediante il proprio cellulare o inserendo una *password* temporanea in aggiunta ad una cosiddetta statica. Quest'ultima modalità di firma, infine, rileva particolarmente in materia di processo tributario telematico in quanto l'intento del legislatore è incentivarne l'utilizzo, soprattutto da parte delle segreterie e dei giudici tributari<sup>236</sup>.

Per concludere la ricostruzione in successione cronologica del novero di fonti che si sono occupate del profilo della firma digitale, dopo la già citata modificazione del Codice dell'amministrazione digitale<sup>237</sup> ad opera del Decreto Legislativo n. 235/2010<sup>238</sup>, l'ultima fonte che, ai fini del presente elaborato, si ritiene meritevole di menzione è il D.P.C.M 22 febbraio 2013<sup>239</sup>. Si tratta, in particolare, di un decreto molto atteso, emanato in ossequio a quanto disposto dal D.Lgs. n. 82/2005, articolo

---

<sup>234</sup> Acronimo inglese per *Hardware Security Module*. Per approfondimenti si rinvia al sito Internet [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it)

<sup>235</sup> Rispettivamente, acronimi inglesi per *Caller Identifier* ed *One Time Password*.

<sup>236</sup> Per approfondimenti sul tema, cfr. D. Chindemi, A. Parente *Guida pratica al Processo Tributario Telematico*, Parte II, pag. 46, Officina del Diritto, Giuffrè Editore, 2016 e consultare il sito Internet [www.archivio.digitpa.gov.it](http://www.archivio.digitpa.gov.it) alla Pagina *Firma elettronica*.

<sup>237</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'amministrazione digitale*, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>238</sup> D. Lgs. n. 235/2010, *Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>239</sup> D.P.C.M. 22 febbraio 2013, *Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche avanzate, qualificate e digitali*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

71<sup>240</sup>, e grazie al quale le firme elettroniche sono diventate davvero operative. Le regole in esso contenute, infatti, rappresentano le fondamenta su cui poggiano tutte quelle norme del CAD che rinviano ad una emananda disciplina tecnico - operativa. Ciò, in considerazione della stretta connessione che intercorre, soprattutto in materia di documento informatico e sottoscrizione dello stesso, tra il profilo giuridico della disciplina ad essi dedicata e quello più propriamente tecnico - informatico. Sono proprio queste due facce della medesima medaglia, dunque, a comporre il quadro normativo appena esposto, in un susseguirsi di interventi volti a delineare il contesto giuridico nell'ambito del quale, al contempo, specificare gli aspetti più tecnici e dar luogo, in tal modo, ad una commistione tra quei due rami dell'ordinamento giuridico costituiti dal diritto amministrativo e dal diritto dell'informatica.

## **2. Il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015: le regole tecnico - operative della fase introduttiva del processo tributario telematico**

Lasciando l'*excursus* appena condotto e tornando alla disamina della disciplina precipuamente dedicata al processo tributario telematico, il D.M. n. 163/2013<sup>241</sup> ha trovato attuazione con il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015<sup>242</sup>. Quest'ultimo, in particolare,

---

<sup>240</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'amministrazione digitale*, articolo 71, come modificato dapprima dal D. Lgs. n. 235/2010 e, successivamente, dalla L. n. 114/2014, in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

<sup>241</sup> D.M. n. 163/2013 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>242</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, *Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

ne costituisce l'Allegato Tecnico ponendosi perfettamente in linea con quanto detto poc'anzi a proposito della inevitabile compresenza, in questo particolare ambito, della disciplina giuridica e delle regole più propriamente tecniche, di natura informatica, che ne garantiscono l'effettività.

Dall'analisi della struttura del Decreto in esame, emerge con evidenza come lo stesso tocchi tutti i profili più salienti della disciplina del processo tributario telematico. In sedici articoli, preceduti da un Preambolo, nel quale, tra l'altro, si dà conto dell'avvenuta acquisizione dei pareri del Garante per la protezione dei dati personali, su cui ci si soffermerà, e dell'Agenzia per l'Italia Digitale; il Decreto tratteggia il concreto funzionamento degli strumenti telematici all'interno del contenzioso tributario e, in particolare, delle *seguenti operazioni*:

- a) registrazione e accesso al S.I.Gi.T;*
- b) notificazioni e comunicazioni;*
- c) costituzione in giudizio;*
- d) formazione e consultazione del fascicolo informatico;*
- e) deposito degli atti e documenti informatici successivi alla costituzione in giudizio;*
- f) pagamento del contributo unificato tributario<sup>243</sup>.*

Ripercorrendone l'articolato, dunque, il primo aspetto del processo tributario telematico di cui il Decreto si occupa è il S.I.Gi.T al quale si accede, previa registrazione, tramite il Portale della Giustizia

---

<sup>243</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 2, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

Tributaria<sup>244</sup>. Come già detto, il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria è una piattaforma digitale che consente alle parti processuali, in qualità di utenti, di *effettuare con modalità telematiche il deposito dei ricorsi e degli altri atti processuali*<sup>245</sup>. La disciplina che il Decreto dedica al S.I.Gi.T, in particolare, è il frutto del ripensamento di cui è stato oggetto lo schema che ne ha preceduto la versione attualmente vigente. Sul punto, infatti, il Ministero dell’Economia e delle Finanze è stato invitato a rivedere la disciplina originaria, a seguito del parere che il Garante per la protezione dei dati personali ha reso in data 28 maggio 2015<sup>246</sup>, esprimendo un sì condizionato al testo dello schema sottopostogli. Al Ministero, dunque, vengono indicate alcune modificazioni da apportare al testo dello schema di decreto, al fine di perfezionarne il contenuto e renderlo maggiormente conforme alla disciplina in materia di protezione dei dati personali. L’aspetto che più rileva afferisce alle modalità di accesso al Sistema in esame, che compongono la cosiddetta “area riservata” del Portale della Giustizia Tributaria. Ciò che si richiede alle parti processuali, infatti, è di diventare utenti del Sistema, accedendovi previa registrazione ed identificazione. A tal fine, dunque, essi sono chiamati ad inserire i propri dati personali compilando *online* gli appositi campi, tutti obbligatori, del *form* cui si arriva cliccando il pulsante “*Accedi al servizio*” sulla pagina *Accesso al PTT* del sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it). A ciò, inoltre, si aggiunge la necessità

---

<sup>244</sup> Al Portale della Giustizia Tributaria il Decreto direttoriale 4 agosto 2015 dedica l’articolo 3 che, al comma 1, dispone che esso è *accessibile all’indirizzo [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it) ed e’ composto da una “area pubblica” e da una “area riservata”*. Per il testo del Decreto in esame consultare il sito [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>245</sup> Sul punto, cfr. la Pagina “*Accesso al PTT*” sul sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>246</sup> Garante per la protezione dei dati personali, parere n. 314 del 28 maggio 2015, Newsletter 26 giugno 2015, n. 403, in [www.garanteprivacy.it](http://www.garanteprivacy.it)

che l'utente alleggi *il modulo di richiesta di registrazione, la scansione del documento d'identità e del documento di iscrizione all'ordine in formato PDF firmato con firma digitale*<sup>247</sup>. Per la delicatezza dei dati che l'utente deve fornire, quindi, si richiede un rafforzamento della sicurezza del Sistema. A ciò, peraltro, si affianca la valutazione espressa dal Garante a proposito dell'eventuale registrazione di atti non validamente sottoscritti o non integri *e quindi potenzialmente recanti dati non esatti*<sup>248</sup>. Un aspetto quest'ultimo in cui, quindi, si intersecano due dei profili del processo tributario telematico di cui si occupa il Decreto direttoriale cioè il S.I.Gi.T ed il deposito di atti e documenti informatici<sup>249</sup>, di cui vengono indicati anche gli standard<sup>250</sup>.

Tornando alla versione vigente del Decreto del Direttore Generale delle Finanze in esame e proseguendo nella disamina della stessa, l'altro aspetto importante di cui esso si occupa, e che si è scelto di approfondire ai fini del presente elaborato, è la formazione del fascicolo informatico. Ad essa, in particolare, è dedicato l'articolo 12<sup>251</sup> che, al pari di quanto già detto a proposito della disciplina in materia di S.I.Gi.T, è stato oggetto di modificazioni a seguito del predetto parere del Garante per la protezione dei dati personali<sup>252</sup>. Sul punto, in particolare, l'Autorità è intervenuta condividendo la

---

<sup>247</sup> E' quanto si prevede sulla Pagina "*Registrazione dell'Utente*" del sito Internet [www.sigifinanze.it](http://www.sigifinanze.it)

<sup>248</sup> Garante per la protezione dei dati personali, parere n. 314 del 28 maggio 2015, § 3.3, Newsletter 26 giugno 2015, n. 403, in [www.garanteprivacy.it](http://www.garanteprivacy.it)

<sup>249</sup> Ad essi, il Decreto direttoriale 4 agosto 2015 dedica l'articolo 2, comma 1, rispettivamente lett. a) ed e), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>250</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articoli 10 - 11, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>251</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 12, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>252</sup> Garante per la protezione dei dati personali, parere n. 314 del 28 maggio 2015, Newsletter 26 giugno 2015, n. 403, in [www.garanteprivacy.it](http://www.garanteprivacy.it)

previsione, già contenuta nello schema di decreto, in virtù della quale gli accessi al fascicolo sono oggetto di una procedura di *log*<sup>253</sup>, ma, al contempo, sottolineando l'esigenza che tali operazioni fossero conservate *con caratteristiche di inalterabilità e integrità*<sup>254</sup>. Espressione, quest'ultima, che si rinviene oggi all'interno del vigente articolo 12, comma 3<sup>255</sup>. Per concludere, l'innovazione più importante connessa alla formazione del fascicolo processuale in versione informatica è, senza dubbio, la possibilità di consultazione dello stesso a distanza, previa registrazione, da parte degli utenti del Sistema. Si tratta, dunque, di una modifica importante che, coerentemente alla volontà del legislatore di semplificare il rapporto fisco - contribuenti, ha notevolmente alleggerito le parti processuali di alcuni oneri gravosi che si traducevano nella necessità di recarsi fisicamente presso le segreterie delle commissioni tributarie adite per prendere visione ed estrarre copia degli atti contenuti all'interno del fascicolo della propria causa e nel sostenere le spese per farlo.

Da ultimo, per concludere, in materia di Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015, degne di menzione appaiono due disposizioni rispettivamente contenute all'interno degli articoli 14<sup>256</sup> e 16<sup>257</sup>. Andando con ordine, l'articolo 14<sup>256</sup>, apparentemente dotato di un rilievo marginale rispetto al corpo del Decreto, a parere di

---

<sup>253</sup> Il *log* è definito come l'accesso ad un sistema protetto, previo riconoscimento dell'identità dell'utente da parte del sistema stesso, in [www.treccani.it](http://www.treccani.it)

<sup>254</sup> Garante per la protezione dei dati personali, parere n. 314 del 28 maggio 2015, § 3.5, Newsletter 26 giugno 2015, n. 403, in [www.garanteprivacy.it](http://www.garanteprivacy.it)

<sup>255</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 12, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>256</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 14, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>257</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 16, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

chi scrive, cela invece un significato più pregnante. Alludendo all'adeguamento delle regole tecnico - operative, in esso contenute, all'evoluzione scientifica e tecnologica, infatti, la disposizione in esame si inserisce a pieno titolo nell'alveo di quel graduale processo di digitalizzazione, di cui si è già dato conto, che ha interessato l'amministrazione *latu sensu* e, da ultimo, il processo tributario. La presa d'atto, da parte delle amministrazioni pubbliche, del crescente ruolo che le nuove tecnologie andavano conquistando sulla scena globale, dunque, non solo è stata fondamentale per dar vita ad una tale rivoluzione in senso digitale ma, allo stesso tempo, continua ad atteggiarsi come incentivo affinché il loro utilizzo, oltre ad incrementarsi, sia coerente con il costante progresso di cui sono protagoniste.

Infine, la seconda norma citata che si ritiene meriti un'attenzione particolare, è l'articolo 16<sup>258</sup> che provvede ad individuare le commissioni tributarie concretamente interessate dalla riforma del processo in senso telematico. Tale previsione, dunque, conferma quanto si è già avuto modo di affermare e cioè che la nuova modalità telematica di gestione del contenzioso tributario non è stata attuata a livello nazionale bensì regionale e, in particolare, nelle sole Regioni Umbria e Toscana, per quanto concerne i ricorsi notificati a partire dal 1° dicembre 2015. Due, quindi, le Regioni inizialmente interessate dalla riforma e le cui commissioni tributarie hanno svolto il ruolo di commissioni - pilota in cui sperimentarne l'applicazione.

---

<sup>258</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 16, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

## 2.1. L'avvio del processo tributario telematico

Soffermandoci su quanto appena detto, l'avvio del processo tributario telematico all'interno delle commissioni tributarie delle Regioni Umbria e Toscana, il 1° dicembre 2015, è stato accompagnato da una conferenza, tenutasi presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, nel corso della quale ne sono state illustrate le caratteristiche<sup>259</sup>. Focalizzare l'attenzione sulla stessa, dunque, a parere di chi scrive, rappresenta un passaggio fondamentale che, a questo stadio della trattazione, funge da elemento di raccordo tra quanto detto finora e la disamina più approfondita delle singole parti del processo tributario telematico, che ci si appresta a tratteggiare nel capitolo successivo. Gli interventi che si sono succeduti nel corso della suddetta conferenza, sono stati resi conoscibili da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze che, sul proprio sito Internet, [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it), ha messo a disposizione della più ampia platea di destinatari possibile, il video del convegno. Cercando di tirare le somme dagli interventi posti in essere in quell'occasione<sup>260</sup>, ciò che si evince è, in primo luogo, l'unanime riconoscimento del ruolo ascrivibile, all'interno delle istituzioni pubbliche, all'*innovazione digitale* che il Ministro dell'Economia e delle Finanze definisce come una *leva formidabile per amplificare i benefici delle riforme (...) e che dal 1° dicembre 2015 riguarda anche*

---

<sup>259</sup> Ministero dell'Economia e delle Finanze, Comunicato Stampa 1° dicembre 2015, n. 237, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

<sup>260</sup> Nell'ordine dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, Pier Carlo Padoan, dal Sottosegretario di Stato all'Economia e alle Finanze, Enrico Zanetti, dal Direttore Generale delle Finanze, Fabrizia Lapecorella, dal Presidente del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, Mario Cavallaro, e, infine, dal Direttore della Direzione della Giustizia tributaria, Fiorenzo Sirianni, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

*la gestione del contenzioso tributario*<sup>261</sup>. La riforma in senso telematico dello stesso, infatti, si atteggia quale *sviluppo in linea con la strategia della crescita digitale che interessa sia il settore pubblico sia il settore privato e si inserisce nello scenario più ampio della giustizia digitale*<sup>262</sup>. Ciò che ci si prefigge di realizzare, dunque, è un progetto di telematizzazione che, avendo come proprio obiettivo il miglioramento del processo tributario in termini di efficienza e trasparenza, coinvolga tutte le parti e ne valorizzi il potenziale contributo. Coerentemente a ciò, si opta per l'avvio di una fase sperimentale del nuovo processo tributario telematico, di cui si prevede la facoltatività di utilizzo, a livello regionale, con una progressiva espansione dello stesso, al fine di perfezionarne quegli aspetti tecnici che si rivelassero migliorabili. Un primo stadio, dunque, in cui non soltanto la telematizzazione riguarda poche realtà e non il territorio nazionale nel suo complesso, ma, altresì, alcune fasi del processo e non il suo intero svolgimento escludendo, per il momento, la fase finale in cui si concretizza l'esercizio della giurisdizione, *id est* l'emanazione della sentenza. Un segmento del procedimento giurisdizionale, quest'ultimo, che ci si prefigge di riformare in senso telematico nell'ambito di un progetto sempre più vasto che, in futuro, arrivi a comprendere finanche l'udienza rendendola telematica. Infine, ripercorse le tappe principali dell'*iter* legislativo in cui si sono succeduti gli interventi in materia, il Direttore della Direzione della Giustizia tributaria passa alla disamina del Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici

---

<sup>261</sup> Ministro dell'Economia e delle Finanze, Pier Carlo Padoan, video convegno "Il nuovo processo tributario telematico", Roma, 1° dicembre 2015, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

<sup>262</sup> Direttore Generale delle Finanze, Fabrizia Lapecorella, video convegno "Il nuovo processo tributario telematico", Roma, 1° dicembre 2015, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

e telematici nel processo tributario<sup>263</sup>, affermando che lo stesso *individua l'architettura di tipo informatico scelta nell'ambito del processo tributario telematico*<sup>264</sup>. Architettura, quest'ultima, che costituirà l'oggetto precipuo del prosieguo della trattazione.

---

<sup>263</sup> D.M. n. 163/2013, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>264</sup> Direttore della Direzione della Giustizia tributaria, Fiorenzo Sirianni, video convegno “Il nuovo processo tributario telematico”, Roma, 1° dicembre 2015, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

## **CAPITOLO IV - Il processo tributario telematico, PTT**

**Sommario:** 1. Introduzione - 2. Il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T - 2.1. La PEC e la firma digitale: due requisiti imprescindibili - 2.2. La registrazione ed il successivo accesso al S.I.Gi.T - 2.3. I servizi del S.I.Gi.T - 2.3.1 La NIR telematica: la costituzione in giudizio del ricorrente - 2.3.2. Il ruolo di controllo del S.I.Gi.T - 2.3.3. La costituzione in giudizio della parte resistente - 2.3.4. Il deposito di documenti analogici - 3. Il fascicolo informatico: contenuto e modalità di formazione - 3.1. (Segue) Il processo verbale dell'udienza - 4. La decisione della controversia: la sentenza in formato elettronico - 5. L'appello: cenni -

### **1. Introduzione**

Come anticipato all'esito del precedente capitolo, ciò che ci si appresta ad analizzare più dettagliatamente è l'impianto del processo tributario telematico, PTT. Giunti a questo stadio della trattazione, infatti, a parere di chi scrive, i tempi sono ormai maturi per una disamina più completa delle fasi processuali in cui si articola il contenzioso tributario e che sono state interessate dalla telematizzazione, cui lo stesso è andato incontro. Quanto si è cercato di evidenziare nella prima parte del presente elaborato, dunque, funge adesso da strumentario del quale servirsi per comprendere appieno il significato della riforma. Quest'ultima, in particolare, verrà analizzata cercando di enuclearne i risvolti più concreti, al fine di mettere in luce le soluzioni pratiche adottate dal legislatore per il raggiungimento di quegli obiettivi di semplificazione, trasparenza, abbattimento dei costi e riduzione dei tempi processuali che l'ordinamento si è posto. A tal

fine, memori dell'*iter* appena ripercorso, si descriveranno le procedure che le parti del contenzioso sono chiamate ad espletare per accedere ai servizi del PTT e, in continuità con quanto si è già avuto modo di sottolineare all'interno del Capitolo I<sup>265</sup>, si porrà l'accento sulle modifiche apportate al processo tributario dalla telematizzazione, in risposta ai difetti emersi nella pratica e connessi alla sua natura documentale. Allo stesso tempo, infine, non si taceranno le criticità che saranno, di volta in volta, riscontrabili all'interno del novero degli strumenti telematici ed informatici posti al servizio della giustizia tributaria. Coerentemente con la fase di sperimentazione in cui si trova l'attivazione del processo tributario telematico, dunque, se ne seguirà la progressiva espansione, facendo, al contempo, tesoro delle esperienze già maturate all'interno delle cosiddette commissioni - pilota che, in ossequio al ruolo attribuito loro, ne hanno rivelato i pregi ed i difetti.

## **2. Il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T**

Qualsiasi dissertazione che abbia ad oggetto il processo tributario telematico e che si prefigga di descrivere i tratti che ne costituiscono l'ossatura, non può non prendere le mosse, a parere di chi scrive, dalla doverosa disamina del Sistema Informativo della Giustizia Tributaria, S.I.Gi.T. Quest'ultimo, come già detto, rappresenta uno dei capisaldi della riforma in senso telematico del processo tributario che, dunque, sullo stesso si fonda. Si tratta di un sistema centralizzato appositamente creato per consentire il deposito telematico di ricorsi, appelli ed altri atti e documenti, *che si basa sull'upload e che prescinde dall'utilizzo*

---

<sup>265</sup> Cfr. Capitolo I, § 4, pagg. 39 e ss.

*della PEC della singola commissione tributaria*<sup>266</sup>. Questa caratteristica, sottolineata dal Direttore della Direzione della Giustizia Tributaria in occasione della summenzionata conferenza, rileva particolarmente in quanto vale a differenziare il meccanismo di funzionamento del PTT da quello che contraddistingue il processo civile telematico, di seguito PCT. Ciò, inoltre, conferma quanto già evidenziato a proposito dell'emancipazione dalla disciplina del PCT cui, fin da subito, è andata incontro la telematizzazione del contenzioso tributario, nonostante la stessa, per certi aspetti, ne abbia raccolto l'eredità.

Nel delineare la disciplina del Sistema in esame e nel cercare di valorizzare il ruolo che il legislatore gli ha conferito, si ritiene indispensabile richiamare, in prima battuta, le fonti del diritto che se ne sono occupate e delle quali si è già trattato. La prima definizione del S.I.Gi.T si rinviene all'interno del D.M. n. 163/2013, nel novero in cui si articola la norma di apertura che chiarisce che lo stesso rappresenta *l'insieme delle risorse hardware e software mediante il quale viene trattato in via informatica e telematica qualsiasi tipo di attività, di dato, di servizio, di comunicazione e di procedura, relativo all'amministrazione della giustizia tributaria*<sup>267</sup>. Dalla lettura della definizione appena riportata, dunque, si evince la centralità attribuita al S.I.Gi.T nell'ambito della telematizzazione del processo tributario. Emblematico, in tal senso, l'utilizzo dell'espressione *amministrazione della giustizia tributaria* che rappresenta un concetto più ampio rispetto a quello di contenzioso in senso stretto. Riferendosi ad essa,

---

<sup>266</sup> In questi termini si esprime il Direttore della Direzione della Giustizia tributaria, Fiorenzo Sirianni, nel video del convegno "Il nuovo processo tributario telematico", Roma, 1° dicembre 2015, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

<sup>267</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 1, comma 1, lett. g), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

dunque, il legislatore ha inteso far assurgere il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria al rango di elemento imprescindibile per il compimento di qualsivoglia operazione *latu sensu* giurisdizionale. Il corpo del Regolamento procede poi con l'articolo 3, la cui rubrica è specificamente dedicata al *Sistema Informativo della Giustizia Tributaria (S.I.Gi.T)*, e che, sviluppandosi in tre commi, ne detta le funzioni, specifica i soggetti ai quali è consentito l'accesso e rinvia all'emanazione di successivi *decreti del Ministero dell'economia e delle finanze* l'individuazione delle *regole tecnico-operative* per una pluralità di *operazioni* comprese quelle *relative all'abilitazione al S.I.Gi.T.*<sup>268</sup>. Previsione, quest'ultima, che ha trovato attuazione con il Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015, articolo 5 che, come già anticipato, ha specificato i servizi erogati ed i controlli effettuati dal Sistema<sup>269</sup>.

Ai due decreti suddetti, infine, si affianca un'altra fonte, cronologicamente più recente, e con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle Finanze ha provveduto a dettare le linee guida del PTT attivo nelle Commissioni Tributarie delle Regioni Umbria e Toscana. Si tratta della Circolare n. 2/2016<sup>270</sup> che costituisce un vero e proprio manuale messo a disposizione degli utenti e che illustra loro quali sono le procedure informatizzate di cui possono avvalersi.

---

<sup>268</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>269</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 5, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>270</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

## 2.1. La PEC e la firma digitale: due requisiti imprescindibili

Passando, dunque, alla disamina dell'*iter* che, dal punto di vista della prassi, le parti processuali sono chiamate a compiere per fruire dei servizi informatici e telematici; l'accesso al S.I.Gi.T avviene attraverso il Portale della Giustizia Tributaria, all'indirizzo Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it), cliccando sull'icona *PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO*. In poche e semplici mosse, per chiunque abbia una certa dose di dimestichezza con la navigazione in Internet, dunque, è possibile entrare in un'area del sito governativo interamente dedicata al contenzioso e nella quale, oltre a rinvenire importanti informazioni relative all'attivazione e progressiva espansione del PTT, che viene definito come una *importante innovazione che si inserisce nel processo di semplificazione del rapporto fisco/cittadino*<sup>271</sup>, è altresì possibile trovare tutti i *link* necessari per iniziare ad avvalersi delle funzionalità del S.I.Gi.T.

A tal fine, in primo luogo, occorre specificare che affinché le parti possano fruire dei servizi erogati dal Sistema in esame, è necessario che integrino due requisiti indispensabili: essere in possesso di una casella di Posta Elettronica Certificata, PEC, e di una firma digitale valida<sup>272</sup>. Questa prima precisazione, quindi, mostra fin da subito come l'attenzione dedicata a questi aspetti nella prima parte dell'elaborato consenta, adesso, di procedere con maggiore speditezza e di confrontarsi più agevolmente con concetti che altrimenti rischierebbero

---

<sup>271</sup> Cfr. in tal senso quanto riportato sulla pagina *Processo Tributario Telematico* del sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>272</sup> Cfr. Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle Finanze *Carta dei servizi delle commissioni tributarie*, 19 gennaio 2016, § 3.2, pag. 7, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

di risultare eccessivamente tecnici. A parere di chi scrive, dunque, se da un lato il S.I.Gi.T costituisce la porta di accesso al processo tributario telematico, la PEC e la firma digitale, dall'altro, rappresentano i cardini che le consentono di ruotare. Fuor di metafora, la combinazione di questi due strumenti, di cui il S.I.Gi.T necessita per operare concretamente, consente, per quel che concerne la loro applicazione in ambito processuale, la trasmissione telematica di ricorsi, atti e documenti che, in questo modo, acquisiscono il medesimo valore legale di una raccomandata con avviso di ricevimento, che fosse stata notificata per mezzo del servizio postale; nonché la certificazione degli stessi. Analizzandole singolarmente nel contesto del PTT, e quindi in una prospettiva più circoscritta rispetto a quella precedentemente adottata, la PEC trova la propria disciplina in tre fonti che ne delineano il quadro normativo di riferimento. Dal punto di vista della loro successione cronologica, il primo posto è occupato da una fonte di rango secondario, di natura regolamentare, il D.M. n. 163/2013<sup>273</sup> che ha disciplinato l'applicazione della Posta Elettronica Certificata nel processo tributario telematico. Ad esso ha fatto seguito il Decreto direttoriale 4 agosto 2015<sup>274</sup> che ne ha specificato le regole tecniche. Da ultimo, infine, è entrata in vigore una norma di rango primario *id est* il D. Lgs. n. 156/2015 che ha apportato importanti modifiche al D.Lgs. n. 546/1992 e il cui articolo 16-bis<sup>275</sup> ha legittimato l'utilizzo della PEC per effettuare sia le comunicazioni sia le notificazioni in via telematica presso le commissioni tributarie, in ossequio a quanto disposto dai suddetti decreti e quindi, per il momento, nell'ambito dei soli processi dinanzi alle commissioni

---

<sup>273</sup> D.M. n. 163/2013, articoli dal 5 al 9, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>274</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articoli dal 5 al 10, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>275</sup> D. Lgs. n. 156/2015, articolo 16-bis, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

tributarie delle Regioni in cui il PTT viene progressivamente attivato. Questa previsione costituisce un passo avanti rispetto alla previgente disciplina in materia che contemplava la possibilità di utilizzare la PEC per le sole comunicazioni<sup>276</sup>. In particolare, le regole tecniche per l'effettuazione delle comunicazioni mediante la PEC erano state dettate dal già citato D.M. 26 aprile 2012 le cui disposizioni si applicavano *alle comunicazioni da inviare (...) da parte degli Uffici di segreteria delle Commissioni tributarie provinciali e regionali dell'Umbria e del Friuli-Venezia Giulia, relativamente ai ricorsi notificati a decorrere dal 7 luglio 2011*<sup>277</sup>. L'aver successivamente introdotto il riferimento alle notificazioni in via telematica, invece, ha consentito di dare piena attuazione a quanto disposto dalla Legge n. 23/2014, articolo 10 che tra i principi e criteri direttivi, in ossequio ai quali il Governo avrebbe dovuto riformare il contenzioso tributario, annoverava anche *il massimo ampliamento dell'utilizzazione della posta elettronica certificata per le comunicazioni e le notificazioni*<sup>278</sup>.

Come già anticipato, si tratta di una disciplina che si pone in continuità con quella dedicata all'utilizzo della PEC nell'ambito del PCT ma, al contempo, si diversifica da essa. Accanto al summenzionato tratto distintivo consistente nella maggiore attenzione dedicata dal legislatore tributario al profilo della paternità del documento informatico trasmesso per mezzo della PEC<sup>279</sup>; si pone, infatti, un'altra differenza che afferisce al peculiare profilo

---

<sup>276</sup> Cfr. quanto già disposto dal D. Lgs. n. 546/1992, articolo 16, comma 1-bis inserito dal D.L. n. 98/2011, articolo 39, comma 8, lett. a), convertito con modificazioni dalla L. n. 111/2011, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>277</sup> D.M. 26 aprile 2012, articolo 10, comma 1, in [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

<sup>278</sup> L. n. 23/2014, articolo 10, lett. b), n. 4, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>279</sup> Cfr. Capitolo III, § 1.1, pagg. 111 - 112.

dell'indirizzo PEC al quale inviarlo. Sul punto, nell'ambito del processo civile telematico, ma altresì in materia penale, amministrativa e stragiudiziale, la norma di riferimento è l'articolo 16-ter del D.L. n. 179/2012 che menziona il *registro generale degli indirizzi elettronici, gestito dal Ministero della giustizia*<sup>280</sup>, consultabile *online* sul portale dei servizi telematici<sup>281</sup>, quale novero in cui rinvenire gli indirizzi PEC, la cui comunicazione è stata qualificata come un onere in capo alle amministrazioni. Nella disciplina dedicata al PTT, invece, il riferimento ai summenzionati indici IPA ed INI-PEC, rappresenta un tratto pregevole della stessa in quanto ha posto gli operatori al riparo dai rischi che, al contrario, sono emersi nella prassi del PCT. Ci si riferisce, in particolare, al disagio provocato dalla inottemperanza dimostrata da numerose pubbliche amministrazioni che hanno omesso di adempiere l'onere della comunicazione del loro indirizzo PEC al suddetto Registro impedendo, così, di fatto, la possibilità di inviare loro comunicazioni e notificazioni in via telematica. Gli operatori che non rinvenivano l'indirizzo PEC dell'amministrazione interessata all'interno del registro gestito dal Ministero della Giustizia, infatti, sono posti di fronte ad un interrogativo non di poco conto, quanto ai dubbi che fa sorgere circa la validità della notificazione, e consistente nel domandarsi se sia possibile o meno trarre l'indirizzo di cui si necessita dall'elenco IPA, considerandolo un pubblico elenco con conseguente validità della notifica, o, al contrario, ritenere preclusiva l'indicazione del solo registro generale degli indirizzi elettronici. Problematiche queste che non interessano il PTT per quanto attiene alla mancata comunicazione del proprio indirizzo PEC da parte delle amministrazioni. A sua volta, però, il PTT non è del tutto immune da

---

<sup>280</sup> D.L. n. 179/2012 *Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese*, articolo 16-ter, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>281</sup> Cfr. il sito Internet [www.pst.giustizia.it](http://www.pst.giustizia.it)

vizi connessi a questi profili della disciplina in quanto, anche in relazione ad esso, si può sottolineare come nella prassi possa sorgere la situazione in cui si debba valutare la validità di una notifica effettuata dalla parte processuale all'indirizzo PEC tratto dal registro generale, anziché dagli indici IPA o INI-PEC.

L'aspetto appena evidenziato, inoltre, non esaurisce gli interrogativi che sorgono in connessione all'utilizzo della PEC nell'ambito non solo del PTT, ma altresì del processo tributario generalmente inteso. Sul punto, a parere di chi scrive, appare emblematica la questione giurisprudenziale sorta a seguito dell'iniziale attivazione del processo tributario telematico nelle sole Commissioni provinciali e regionali di Umbria e Toscana e riguardante la possibilità di effettuare le notificazioni tramite PEC anche nell'ambito dei processi tributari celebrati di fronte alle Commissioni presso le quali, invece, il PTT non è ancora attivo. Si tratta di una questione importante, che ha determinato un recente intervento da parte della Corte di Cassazione, e che offre lo spunto per osservare come la scelta del legislatore di attivare gradualmente il processo tributario telematico a livello regionale, non abbia dato luogo solo ad effetti positivi, sui quali ci si è già soffermati, ma abbia altresì ingenerato una situazione di incertezza. Quest'ultima, in particolare, mal si concilia con le esigenze di stabilità e prevedibilità proprie dell'amministrazione della giustizia e, per quel che concerne più propriamente il processo tributario, si è concretizzata nel disagio avvertito dagli operatori che talvolta hanno cercato di avvalersi degli strumenti informatici e telematici resi attivi in altre Regioni, per usufruire dei vantaggi da essi derivanti ma che, anticipando di fatto l'entrata in vigore del PTT, hanno posto in essere una prassi *contra legem* che ha fatto sorgere un contrasto tra

orientamenti giurisprudenziali differenti. A titolo esemplificativo, si possono citare due sentenze, entrambe rese nel 2015, dalla Commissione tributaria provinciale di Livorno, Sezione I, e dalla Commissione tributaria regionale Emilia Romagna, Sezione I, rispettivamente portavoci di una lettura estensiva e restrittiva della disciplina in esame. La CTP di Livorno, in particolare, con la sentenza n. 544/2015<sup>282</sup>, ha qualificato come ammissibile il ricorso in appello spedito tramite PEC anche prima dell'entrata in vigore del D. Lgs. n. 156/2015<sup>283</sup>, facendo leva su due argomentazioni. Da un lato, infatti, la Commissione sottolinea come il D. Lgs. n. 546/1992, articolo 20 non menzioni la sanzione dell'inammissibilità *in caso di utilizzo di altra forma notificatoria diversa da quelle elencate nel combinato disposto con l'art. 16*<sup>283</sup>; dall'altro, prosegue nel proprio ragionamento affermando di non poter qualificare come tassativo il suddetto novero di mezzi notificatori, stante il rinvio, di cui all'articolo 1, comma 2 del D. Lgs. n. 546/1992, al c.p.c che contempla la notifica tramite PEC. Di segno opposto, invece, la CTR Emilia Romagna, che nella sentenza n. 2065/2015<sup>284</sup>, anticipando la più recente ordinanza dei giudici di legittimità, si era espressa nel senso dell'inidoneità, ai fini della decorrenza del termine breve di impugnazione, della trasmissione in via telematica della copia della sentenza da parte dell'avvocato difensore del contribuente, *rimarcando la specificità del processo tributario telematico per il quale sono previste regole tecniche ad*

---

<sup>282</sup> Commissione tributaria provinciale di Livorno, Sez. I, Sent. 4 dicembre 2015, n. 544, in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pagg. 445 - 447.

<sup>283</sup> D. Lgs. n. 156/2015, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>284</sup> Commissione tributaria regionale Emilia Romagna, Sez. I, Sent. 21 ottobre 2015, n. 2065, in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pagg. 447 - 449.

*hoc*<sup>285</sup>. Passando dunque alla disamina dell'ordinanza n. 17941 resa dalla Corte di Cassazione il 12 settembre 2016<sup>286</sup>, si tratta di una pronuncia importante che, come già anticipato, cerca di dirimere il contrasto giurisprudenziale che, seppur sinteticamente, si è cercato di tratteggiare; esplicitando il proprio orientamento che, nonostante non provenga dalla composizione della stessa a Sezioni Unite, ha comunque una rilevanza maggiore in termini nomofilattici. In essa, ai fini del problema di cui ci si sta occupando, in primo luogo, si rinviene, l'affermazione a chiare lettere della specialità che contraddistingue il processo tributario, con conseguente impossibilità di estensione generalizzata delle *norme tecniche per la notifica mediante posta elettronica certificata dettate per il processo civile*<sup>286</sup>. Accanto a ciò, inoltre, si specifica, ulteriormente, che anche nel più circoscritto ambito della giustizia tributaria è opportuno operare alcune distinzioni tra processo tributario in senso lato e processo tributario telematico. Dopo aver ripercorso l'*iter* legislativo che ha portato alla telematizzazione del processo, infatti, la Corte afferma che *dal sistema normativo così ricostruito, si ricava che le notifiche a mezzo posta elettronica certificata nel processo tributario sono consentite laddove è operativa la disciplina del c.d. processo tributario telematico*<sup>286</sup>. In questo modo, dunque, la Corte mostra di guardare con sfavore ai tentativi di contaminazione del processo tributario con elementi propri del solo PTT e, in quanto tali, utilizzabili soltanto laddove lo stesso è attivo.

---

<sup>285</sup> Cfr. in tal senso M. Bruzzone, *Comunicazioni e notificazioni via PEC degli atti tributari*, GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pag. 451.

<sup>286</sup> Corte di Cassazione, Sez. VI Civile, ordinanza 12 settembre 2016, n. 17941, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

Riprendendo le fila del discorso da cui ha preso le mosse l'*excursus* appena concluso, è dunque possibile passare all'analisi dell'uso della firma elettronica nell'ambito del PTT che, come già detto, rappresenta, insieme al possesso di una casella di PEC, il secondo strumento di cui il S.I.Gi.T si avvale per funzionare. In primo luogo, occorre precisare che, all'interno della disciplina dedicata al PTT, il legislatore ha scelto di contemplare l'utilizzo di soltanto due delle quattro tipologie di firma elettronica esistenti nel nostro ordinamento: la firma elettronica qualificata e la firma digitale<sup>287</sup>. Gli atti processuali, primo fra tutti il ricorso introduttivo del giudizio, che la telematizzazione ha reso *files*, infatti, necessitano, al pari dei documenti analogici, di essere sottoscritti e lo strumento per farlo, ai sensi del combinato disposto delle regole dettate dal D.M. n. 163/2013 e dal Decreto direttoriale 4 agosto 2015, è un certificato di firma elettronica qualificata o di firma digitale. La scelta del legislatore di consentire, nell'ambito del PTT, l'utilizzo di queste due tipologie di firma elettronica si deve alla circostanza che le stesse hanno il pregio di assicurare l'immodificabilità e l'integrità del documento informatico sul quale vengono apposte.

Nel prosieguo, per concludere, nel descrivere la gestione telematica del contenzioso tributario, di volta in volta, si evidenzieranno, le applicazioni che nella disciplina ad esso dedicata hanno avuto l'utilizzo della PEC e della firma elettronica qualificata e digitale.

---

<sup>287</sup> Rispettivamente definite dal Regolamento UE 23 luglio 2014, n. 910, articolo 3, comma 1, n. 12, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu) e dal D. lgs. n. 82/2005, articolo 1, comma 1, lett. s), in [www.parlamento.it](http://www.parlamento.it)

## 2.2. La registrazione ed il successivo accesso al S.I.Gi.T

Nel corso della trattazione, il Sistema Informativo della Giustizia Tributaria è stato più volte definito come una piattaforma digitale. Con tale espressione, solitamente utilizzata in un altro ambito<sup>288</sup>, si intende far riferimento ad uno spazio non fisico in cui un soggetto centralizzato fornisce una pluralità di servizi, in tal caso giurisdizionali, ai quali gli utenti possono accedere previa loro autenticazione. Nel PTT, dunque, il ruolo di utenti si somma a quello di parti processuali che vengono distinte in due categorie nelle quali sono compresi cittadini e professionisti, da un lato, ed Agenzie fiscali, Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura, Enti della riscossione ed Enti locali, dall'altro. Per quanto attiene alla prima categoria, cittadini e professionisti sono chiamati a registrarsi seguendo le modalità indicate dal Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4 che distingue ulteriormente a seconda che gli stessi siano o meno in possesso di una Carta d'Identità Elettronica, CIE, o Carta Nazionale dei Servizi, CNS<sup>289</sup>. Queste ultime che, se possedute entrambe, operano in sinergia, a completamento l'una dell'altra, rispettivamente rappresentano *il documento personale che attesta l'identità del cittadino utilizzabile per richiedere una identità digitale sul sistema SPID e che assieme alla CNS, garantisce l'accesso ai servizi erogati dalle PP.AA<sup>290</sup> ed una smart card per accedere ai servizi online della Pubblica Amministrazione<sup>291</sup>*. Si tratta, dunque, di due strumenti posti al servizio

---

<sup>288</sup> Cfr. la definizione di piattaforma digitale fornita da *Vocabolario on line*, Treccani, La cultura italiana, in [www.treccani.it](http://www.treccani.it) in riferimento al settore delle telecomunicazioni.

<sup>289</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4, commi 3 - 4, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>290</sup> Cfr. il sito Internet [www.cartaidentita.interno.gov.it](http://www.cartaidentita.interno.gov.it)

<sup>291</sup> Cfr. il sito Internet [www.progettocns.it](http://www.progettocns.it)

del cittadino in un'ottica di semplificazione del rapporto con la pubblica amministrazione e che, nell'ambito del PTT, fungono da discriminare al fine di stabilire quale sia la modalità di registrazione da seguire. Analizzandole singolarmente, ai sensi dell'articolo 4, comma 3 del suddetto Decreto, se il soggetto che intende registrarsi al S.I.Gi.T possiede una CIE o una CNS, l'*iter* previsto contempla tre adempimenti a suo carico. Il cittadino o il professionista, infatti, deve *compilare la richiesta di registrazione al S.I.Gi.T (...), sottoscriverla con firma elettronica qualificata o firma digitale e provvedere alla relativa trasmissione*<sup>292</sup>. Già in questo primo *step*, dunque, si rinviene il riferimento alla necessità di provvedere alla sottoscrizione del modulo di richiesta, convertito in formato PDF/A-1a o PDF/A-1b, ad evidente conferma della necessità che il soggetto sia in possesso di un certificato di firma per poter usufruire dei servizi del Sistema in esame. Soffermando l'attenzione sul modulo di richiesta di registrazione che il soggetto è chiamato a compilare, in primo luogo, occorre specificare che l'espletamento di tale procedura avviene interamente *online*. La modulistica cartacea messa a disposizione dei cittadini e dei professionisti presso le segreterie delle commissioni tributarie, dunque, viene sostituita da un *form* articolato in una serie di campi, tutti contrassegnati dal simbolo dell'asterisco ad indicare l'obbligatorietà della loro compilazione. All'utente, dunque, si richiede l'inserimento di una serie di dati sensibili, sulla protezione dei quali, come già detto, si è espresso il Garante a ciò preposto, oltre al caricamento del modulo di richiesta firmato, previo *download* dello stesso, del documento di identità e del documento di iscrizione all'ordine, nel caso si tratti di un professionista. L'ulteriore sviluppo della procedura di registrazione, invece, è determinato dal Sistema stesso che, ricevuta la richiesta,

---

<sup>292</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4, comma 3, lett. a), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

dispone che il soggetto richiedente inserisca la *CIE/CNS per la verifica del certificato e la registrazione della stessa, elabora i dati contenuti nella richiesta di registrazione ed invia all'indirizzo PEC del soggetto l'esito*<sup>293</sup>. Anche in questo caso, occorre sottolineare il riferimento al necessario possesso di una casella di PEC da parte del soggetto richiedente, quale indirizzo, *rectius* domicilio digitale, cui inviare tutte le comunicazioni provenienti dal Sistema. La procedura descritta, dunque, consente al cittadino o al professionista di divenire utenti del Sistema in poche mosse ma, soprattutto, di espletare le formalità previste in qualsiasi luogo ed in qualsiasi momento senza doversi recare fisicamente presso gli sportelli degli uffici, con gli ulteriori disagi derivanti dal dover sottostare agli orari di apertura al pubblico degli stessi. Ciò a cui si assiste, dunque, è un ridimensionamento dell'apparato burocratico a favore di un avvicinamento, mediante loro delocalizzazione, delle amministrazioni al cittadino.

L'altra modalità di registrazione che, invece, il comma 4 della norma in esame contempla nel caso in cui il cittadino o il professionista, che intendano divenire utenti del S.I.Gi.T, non possiedano una CIE o una CNS, prevede un *iter* che, pur conservando le caratteristiche suddette, si articola in un passaggio ulteriore, al fine di ovviare al mancato inserimento del soggetto richiedente nella rete digitale di rapporti con la pubblica amministrazione. Dopo aver effettuato i medesimi adempimenti contemplati dall'articolo 4, comma 3, lettera a), infatti, il soggetto *ottiene la prima parte della password di accesso* alla quale, nel passaggio successivo, si affianca *la seconda parte (..) che completa*

---

<sup>293</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4, comma 3, lett. b) - c), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*le credenziali*<sup>294</sup> e che viene trasmessa dal S.I.Gi.T al suo indirizzo PEC. A questo punto, per concludere, la registrazione è completata ma, in ossequio alle *regole di sicurezza inerenti la gestione delle credenziali*<sup>295</sup>, l'utente è tenuto a modificare la propria *password* in occasione del primo accesso al Sistema, utilizzando i servizi *self service* disponibili *online* sul sito Internet [www.sigit.finanze.it](http://www.sigit.finanze.it).

Come già detto, però, i cittadini ed i professionisti non esauriscono il novero di soggetti che possono registrarsi al S.I.Gi.T, in quanto ad essi si affiancano le Agenzie fiscali, le Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura, gli Enti della riscossione e gli Enti locali. Per quanto attiene alle modalità di registrazione contemplate per questa particolare categoria di utenti, dunque, le indicazioni in materia sono fornite direttamente sulla pagina dedicata alla *Registrazione al PTT* del sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it). Coerentemente con la natura pubblica di tali soggetti, infatti, si prevede che ciascun ente individui *tra i propri dipendenti, gli utenti da abilitare ai servizi del PTT, previa richiesta di autorizzazione al MEF – Dipartimento delle Finanze – Direzione Sistema Informativo della Fiscalità*<sup>296</sup>. Occorre, quindi, che nell'ambito della persona giuridica interessata, si individuino le persone fisiche da far registrare al S.I.Gi.T con l'ulteriore precisazione che nella categoria degli enti locali, gli adempimenti previsti mutano a seconda che essi posseggano o meno un Amministratore Locale. A tal fine, sempre all'interno della pagina *web Registrazione al PTT*, è possibile rinvenire e scaricare le istruzioni

---

<sup>294</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4, comma 4, lett. b) - c), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>295</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 4, comma 4, lett. d), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>296</sup> Cfr. il sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it) alla pagina *Registrazione al PTT*.

da seguire.

Esaurito l'*iter* appena ripercorso, il soggetto, sia esso un cittadino, un professionista o uno dei soggetti pubblici sopra elencati, se la richiesta di registrazione ha avuto esito positivo, diviene utente del Sistema. Proprio questa qualifica costituisce il tratto distintivo che vale a differenziare la tipologia di navigazione che gli viene offerta, da quel momento in poi, all'interno del Portale della giustizia tributaria. Quest'ultimo, infatti, è un *portale specialistico, detto anche "verticale" in contrapposizione a quelli detti "orizzontali" o "generalisti"*<sup>297</sup>. Si tratta, cioè, di un sito Internet all'interno del quale le esperienze di navigazione vengono diversificate a seconda della tipologia di utente che, infatti, se intende fruire dei servizi del S.I.Gi.T specificamente dedicati al PTT, deve provvedere ad autenticarsi nell'apposita sezione di *login*, inserendo le proprie credenziali, o utilizzando la CIE/CNS di cui eventualmente disponga. Sono questi, infatti, i due modi attraverso i quali, dopo essersi registrati, gli utenti possono accedere al S.I.Gi.T ed ai servizi che lo stesso fornisce.

### **2.3. I servizi del S.I.Gi.T**

In continuità con quanto appena descritto, dunque, occorre adesso procedere alla disamina del novero di servizi resi dal S.I.Gi.T e rispetto alla cui fruizione, le fasi della registrazione e dell'accesso ad esso, si atteggiavano come atti prodromici. Si tratta, in particolare, di un cospicuo numero di funzionalità che dimostrano come il Sistema in esame sia la vera e propria colonna portante del PTT. Ad esso, infatti, si deve la fornitura di servizi e lo svolgimento di compiti che, nel processo

---

<sup>297</sup> In tal senso, D. Chindemi, A. Parente *Guida Pratica al Processo Tributario Telematico*, Giuffrè Editore, 2016, pag. 56.

tributario tradizionale sono appannaggio delle segreterie delle Commissioni e che, telematizzati ed automatizzati, risultano maggiormente efficienti. Prendendo le mosse, come di consueto, dalla ricostruzione delle fonti specificamente dedicate a questo aspetto, le funzioni attribuite al S.I.Gi.T vengono elencate, per la prima volta, all'interno del D.M. n. 163/2013<sup>298</sup> e successivamente specificate dal Decreto direttoriale 4 agosto 2015<sup>299</sup>, emanato a tale scopo. Ulteriori regole tecniche in materia, si rinvengono, altresì, all'interno della Carta dei servizi delle Commissioni Tributarie<sup>300</sup> e della Circolare n. 2/2016<sup>301</sup>, entrambe emesse dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle Finanze. Ciò che emerge dalla lettura di tali fonti è la bivalenza del ruolo del S.I.Gi.T che consente una vera e propria interazione tra lo stesso e gli utenti. Dal novero di compiti ad esso attribuito, infatti, si evince con chiarezza come lo stesso non soltanto si atteggi come punto di accesso alle procedure giurisdizionali ma, altresì, come una sorta di interlocutore dei *giudici tributari*, delle *parti*, dei *procuratori* e dei *difensori di cui agli articoli 11 e 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546*, del *personale abilitato delle segreterie delle Commissioni tributarie*, dei *consulenti tecnici e degli altri soggetti di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546*<sup>302</sup>, ai quali fornisce informazioni ed invia comunicazioni.

Più dettagliatamente, dunque, mediante il S.I.Gi.T si possono

---

<sup>298</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>299</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 5, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>300</sup> Dipartimento delle Finanze, Carta dei servizi delle Commissioni Tributarie, 19 gennaio 2016, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

<sup>301</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

<sup>302</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

compiere tutti quegli adempimenti processuali che si pongono come antecedenti alla celebrazione di un processo e, altresì, quelli che ne costituiscono passaggi essenziali.

Ponendosi dal punto di osservazione del ricorrente, ai sensi dell'articolo 3 del D.M. n. 163/2013, il S.I.Gi.T *assicura*, innanzitutto, *l'individuazione della Commissione tributaria adita*<sup>303</sup>. Tale affermazione consente di effettuare una precisazione importante connessa alla natura stessa del PTT che si pone quale procedura speciale di celebrazione del contenzioso tributario e non come disciplina speciale, derogatoria, dello stesso. La parte processuale che intenda avvalersi della modalità telematica di gestione del processo, dunque, nel selezionare la Commissione tributaria adita deve rispettare la disciplina in materia di competenza per territorio di cui al D. Lgs. n. 546/1992<sup>304</sup>. Le commissioni tributarie di fronte alle quali il PTT è attivo, seppur delocalizzate e, in un certo senso, rese virtuali dalla riforma, quindi, mantengono inalterata la propria competenza territoriale, determinata in base alla circoscrizione in cui si trova la sede del soggetto pubblico resistente.

Prescelta la Commissione tributaria competente, è possibile procedere alla presentazione del ricorso e, dunque, all'introduzione del giudizio. Anche in relazione a ciò, il S.I.Gi.T svolge un ruolo centrale garantendo la *trasmissione degli atti e documenti alla Commissione tributaria competente*<sup>305</sup>. Nel caso in cui, quindi, il ricorrente scelga di avvalersi degli strumenti informatici e telematici per la celebrazione

---

<sup>303</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 1, lett. a), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>304</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 4, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>305</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 3, comma 1, lett. d), in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

del processo tributario in cui è parte, potrà provvedere al deposito telematico degli atti in formato elettronico mediante il Sistema in esame. In particolare, ai fini della costituzione in giudizio, l'articolo 7 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015, che ha provveduto a dare attuazione all'articolo 10 del D.M. n. 163/2013, indica che gli atti che il ricorrente deve provvedere a trasmettere sono *il ricorso, la ricevuta di PEC che attesta l'avvenuta notifica dello stesso, la procura alle liti, la documentazione comprovante il pagamento del contributo unificato tributario e gli eventuali allegati, previo inserimento dei dati richiesti dal sistema per l'iscrizione a ruolo*<sup>306</sup>. Andando con ordine ed analizzando più nel dettaglio il ricorso nell'ambito della disciplina dedicata al PTT, a seguito dell'attivazione dello stesso, è possibile procedere al deposito telematico dell'atto introduttivo del giudizio, previa notificazione all'ente impositore mediante PEC<sup>307</sup>. La parte processuale, attraverso il proprio difensore, dunque, redige il ricorso in formato elettronico il cui *file*, ai fini del deposito telematico, deve essere convertito nel formato PDF e sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma digitale. L'aver fatto cenno al ruolo del difensore offre, inoltre, lo spunto per fare una precisazione importante riguardante il profilo della procura alle liti e dell'incarico di assistenza e difesa. Relativamente a questo aspetto, la disciplina di riferimento è dettata dall'articolo 4 del D.M. n. 163/2013 che distingue a seconda del supporto, informatico od analogico, sul quale la procura o l'incarico vengono conferiti. Nel primo caso, infatti, la norma prevede che la trasmissione degli stessi avvenga tramite il S.I.Gi.T; mentre, nell'altra ipotesi, occorre che il documento cartaceo venga

---

<sup>306</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 7, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>307</sup> Sul punto cfr. la pagina *Accesso al PTT* del sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it)

digitalizzato, mediante copia per immagine su supporto informatico. Soffermandosi sulla prima delle due eventualità appena descritte, nel caso in cui la procura alle liti o l'incarico di assistenza e difesa siano stati conferiti già avvalendosi degli strumenti informatici, la loro trasmissione avviene con la stessa Nota di Iscrizione a Ruolo, NIR, con cui viene depositato il ricorso. La compilazione della stessa, dunque, assume una importanza centrale nell'ambito del PTT.

### **2.3.1. La NIR telematica: la costituzione in giudizio del ricorrente**

Come già anticipato, la NIR rappresenta uno strumento essenziale all'interno del processo tributario in generale e del PTT. Attraverso la disamina della disciplina dedicata alla sua versione telematica e, in particolare, ai profili attinenti alla compilazione della stessa, infatti, è possibile mettere in luce le soluzioni pratiche adottate dal legislatore della riforma, al fine di ovviare alle criticità del processo tributario cartolare. In virtù di tali caratteristiche, dunque, si procederà alla descrizione delle procedure informatiche che le parti del PTT sono chiamate ad espletare direttamente *online* nell'ambito del S.I.Gi.T e che si diversificano a seconda che ad essere trasmessi siano il ricorso, un atto/allegato successivo o l'appello<sup>308</sup>.

In via preliminare, a parere di chi scrive, appare opportuno soffermarsi, seppur in maniera sintetica, sulle caratteristiche proprie della Nota di Iscrizione a Ruolo tradizionale, *id est* cartacea. In questo modo, infatti, sarà più agevole comprendere le novità introdotte dalla riforma e, soprattutto, quali siano state le criticità su cui il legislatore è

---

<sup>308</sup> Quest'ultima tipologia di NIR, in particolare, sarà oggetto di disamina specifica all'interno del § 5 *L'appello: cenni* del presente Capitolo, cui dunque si rinvia.

intervenuto.

L'obbligo di deposito della NIR è stata introdotto nel nostro ordinamento dalla L. n. 148/2011<sup>309</sup> che ha modificato il dettato dell'articolo 22 del D. Lgs. n. 546/1992<sup>310</sup>. A partire dal 17 settembre 2011, data di entrata in vigore della suddetta legge, dunque, all'atto della costituzione in giudizio, il ricorrente, oltre a depositare o trasmettere il ricorso, in originale o in copia a seconda della modalità di notificazione prescelta, insieme alla fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione, ha altresì l'onere del contestuale deposito della nota di iscrizione a ruolo, NIR. Quest'ultima inoltre, come già detto all'interno del Capitolo I<sup>311</sup>, deve contenere una serie di indicazioni e rappresenta la richiesta che il ricorrente rivolge alla segreteria della Commissione tributaria adita affinché iscriva a ruolo il proprio ricorso all'interno del Registro Generale. Nella sua versione cartacea, in particolare, la NIR si presenta come un modulo, da compilare a cura del ricorrente, e suddiviso in quattro sezioni rispettivamente dedicate alla specificazione della categoria cui appartiene il proponente, all'individuazione della tipologia del ricorso avanzato, alla determinazione del valore della controversia e, infine, alla quantificazione del contributo unificato. Questa, dunque, la modalità di presentazione della NIR nelle Commissioni tributarie in cui il PTT non è ancora attivo ma, altresì, presso le Commissioni in cui, nonostante l'attivazione del PTT, la parte processuale opti per la

---

<sup>309</sup> L. n. 148/2011 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, recante ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo. Delega al Governo per la riorganizzazione della distribuzione sul territorio degli uffici giudiziari*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>310</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 22, comma 1, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

<sup>311</sup> Cfr. Capitolo I, § 1, pag. 18.

modalità tradizionale di gestione del contenzioso, stante la facoltatività dello stesso.

Passando, invece, alla disamina della NIR telematica, disponibile nell'ambito dei processi di fronte alle Commissioni in cui il PTT è attivo e nel caso in cui la parte decida di avvalersene; la stessa, pur mantenendo le caratteristiche di un modulo compilabile, si digitalizza e diviene un *form* disponibile *online*. Ciò che il ricorrente è chiamato a fare, dunque, è compilare e trasmettere la NIR in via telematica. A prima vista, quindi, nulla sembrerebbe essere mutato se non dal punto di vista formale e l'unico elemento pregevole ascrivibile alla riforma potrebbe sembrare l'aver agevolato la parte processuale attraverso la delocalizzazione delle segreterie delle Commissioni e la conseguente eliminazione dell'onere di recarvisi fisicamente. In realtà così non è ed i meriti attribuibili al legislatore della riforma, con l'aver reso possibile la compilazione e la trasmissione della NIR con le modalità telematiche, non si traducono soltanto in vantaggi dal punto di vista pratico per gli utenti, in quanto a trarne beneficio è l'amministrazione della giustizia tributaria nel suo complesso. Con la telematizzazione della NIR e del processo tributario in generale, infatti, il legislatore ha inteso migliorare quei tratti della disciplina ad esso dedicata che, nella prassi, hanno rivelato la loro inadeguatezza dando luogo a problematiche. Più nel dettaglio, il legislatore ha ridotto il rischio del deposito di NIR incomplete o viziate dal punto di vista formale. Ciò che, invece, contraddistingue la NIR telematica è proprio la modalità di compilazione prescelta. La parte processuale, in qualità di utente del Sistema, dunque, non soltanto è agevolata dalla compilazione *online* della stessa, come tale possibile in qualsiasi luogo, semplicemente disponendo di una connessione Internet, e in qualsiasi momento; bensì

anche durante la stessa. Si tratta, infatti, di una compilazione guidata resa possibile dalla struttura stessa del *form* che la parte è chiamata a compilare e che si compone di una serie di campi che richiedono all'utente di inserire i dati richiesti, scegliendo tra quelli presenti all'interno dei loro menù a tendina. Questi ultimi, inoltre, sono stati strutturati in modo tale da riconoscere e, in un certo senso, adattarsi ai dati che vengono via via inseriti dall'utente così da fornire, tra le possibili opzioni di completamento dei campi successivi, soltanto quelle coerenti con le informazioni precedenti. Le probabilità di compilazione errata della NIR, dunque, sono state ridotte al minimo proprio grazie alla costruzione di questa sorta di percorso forzato che l'utente è chiamato a seguire attenendosi alle indicazioni fornite dal Sistema. Già in questa fase, quindi, è il S.I.Gi.T, nell'ambito del quale si compila la NIR, ad effettuare un primo vaglio sulla stessa in quanto l'utente è posto nella condizione di sapere se il dato inserito risulta conforme a ciò che gli veniva richiesto o meno. In particolare, la compilazione della NIR non si esaurisce nel mero inserimento di dati in quanto il Sistema, interagendo con l'utente, è in grado di comunicargli la correttezza dell'informazione inserita o, al contrario, l'inesattezza della stessa facendo assumere colorazioni differenti ai vari campi del *form* ed impedendo di proseguire con la trasmissione della NIR fino a che essa non sia completa e correttamente compilata. Tale circostanza, quindi, oltre ad agevolare la parte, fa sì che nel S.I.Gi.T entrino soltanto atti che integrano tutti i requisiti formali richiesti che, per quanto attiene alla NIR del ricorso, si traducono nelle seguenti informazioni: generalità, atti impugnati, ricorrenti, difensori, rappresentanti del ricorrente, altri soggetti ed allegati. Ciò risponde ad una più generale esigenza di certezza propria dell'amministrazione della giustizia la cui efficienza, mediante l'ausilio di strumenti

informatici e telematici, risulta incrementata dal punto di vista della prevedibilità e conseguente riduzione dei tempi processuali.

Oltre alla compilazione della NIR, il S.I.Gi.T consente anche l'allegazione dei documenti che la parte intende depositare in via telematica, contestualmente ad essa. Tali atti, *in primis* il ricorso, sotto forma di *file in formato PDF/A-1a o PDF/A-1b oppure TIFF con una risoluzione non superiore a 300 DPI*<sup>312</sup> e la cui *dimensione massima* è stata fissata in *5 MB*<sup>313</sup>, vengono dunque trasmessi in via telematica allegandoli alla NIR. A tale scopo, all'esito della compilazione della Nota in esame, compare una schermata che consente di inserire nel Sistema il ricorso principale oltre alla *ricevuta di PEC che attesta l'avvenuta notifica dello stesso, la procura alle liti, la documentazione comprovante il pagamento del contributo unificato tributario e gli eventuali allegati*<sup>314</sup>. Si apre quindi una fase di validazione della NIR appena completata che costituisce il primo di una serie di controlli che il Sistema svolge. Si tratta, in particolare, di un controllo esclusivamente di tipo formale che mira ad evidenziare eventuali inesattezze o incongruenze rilevabili all'interno delle informazioni inserite dall'utente, così che lo stesso possa procedere alla loro correzione prima della trasmissione della NIR. Quest'ultimo passaggio, in cui si articola il deposito del ricorso principale in via telematica, è reso possibile da una specifica funzione del Sistema a ciò dedicata e che prende il nome di "*Invio telematico*". Tale opzione, dunque, consente all'utente di procedere al caricamento nel Sistema

---

<sup>312</sup> DPI acronimo inglese per l'espressione *Dots Per Inch*, Punti Per Pollice, indica l'unità di misura della risoluzione grafica.

<sup>313</sup> Cfr. Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 10, commi 2, lett. a) - 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>314</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 7, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

del *file* interessato e che, oltre a dover essere conforme al formato PDF richiesto deve, altresì, essere firmato digitalmente. In definitiva, quindi, il *file* che l'utente deve aver cura di trasmettere è contraddistinto dall'estensione pdf.p7m, sulla quale ci si è già soffermati<sup>315</sup>.

Giunti a questo punto, dunque, la costituzione in giudizio del ricorrente è completata. La stessa viene quindi ufficializzata dal S.I.Gi.T rilasciando una *ricevuta di accettazione contenente numero, data e ora della trasmissione degli atti e dei documenti che viene inviata all'indirizzo PEC del soggetto abilitato*<sup>316</sup>. Il PTT, però, non può ancora considerarsi instaurato a pieno titolo in quanto, in questa fase, si collocano i controlli che il S.I.Gi.T è chiamato ad effettuare e nei quali si concretizza la funzione più importante che ad esso è stata attribuita.

### **2.3.2. Il ruolo di controllo del S.I.Gi.T**

A seguito dell'accettazione degli atti depositati dal ricorrente per via telematica, la prosecuzione del PTT, dunque, dipende dal S.I.Gi.T e, più nello specifico, dall'esito dei controlli che lo stesso è chiamato ad effettuare sia su di essi, sia su quelli trasmessi dalla parte resistente. Il novero delle verifiche che il Sistema in esame deve svolgere, in particolare, è contenuto all'interno dell'articolo 7 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015, ai sensi del quale esso *procede*:

- a) al controllo antivirus dei file trasmessi;*
- b) alla verifica della dimensione dei file trasmessi;*

---

<sup>315</sup> Cfr. Capitolo I, § 4, pagg. 39 e ss.

<sup>316</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 7, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

- c) alla verifica della validità della firma apposta sui file trasmessi;
- d) alla verifica dell'integrità dei file firmati;
- e) al controllo del formato dei file trasmessi<sup>317</sup>.

Dalla lettura di tale disposizione, dunque, emerge con evidenza come la portata del ruolo di controllo del S.I.Gi.T sia ampia e tocchi trasversalmente tutti gli aspetti formali degli atti trasmessi. Analizzando singolarmente i punti in cui si articola l'elenco sopra riportato, il primo controllo che il Sistema effettua ha ad oggetto l'eventuale infezione da virus informatici degli atti depositati. Mediante un sistema antivirus, dunque, il S.i.Gi.T impedisce che al suo interno vengano inseriti atti infetti capaci, ad esempio, di bloccare il funzionamento o, per quel che più propriamente interessa l'ambito giurisdizionale di cui ci si sta occupando, di diffondere i dati sensibili inseriti dagli utenti. La telematizzazione delle procedure, dunque, ha fatto sì che la gestione del contenzioso tributario fosse chiamata a confrontarsi con i problemi tipici del mondo informatico, con la conseguente predisposizione di verifiche che, avendo ad oggetto i *file* contenenti gli atti processuali, non riguardassero più soltanto l'integrazione dei requisiti formali, il cui rispetto può invece dirsi sufficiente per i documenti analogici. Il secondo aspetto che il Sistema prende in esame, dopo aver appurato che il *file* trasmesso non contiene minacce, invece, riguarda le caratteristiche dello stesso e, più precisamente, le sue dimensioni. Quando si parla di documento in formato digitale, per l'archiviazione del quale non occorre uno spazio fisico, infatti, si corre il rischio di tralasciare un aspetto importante come, appunto, la sua grandezza. L'utilizzo di strumenti informatici e telematici, dunque, non consente agli utenti di allegare *file* di

---

<sup>317</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 7, comma 4, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

qualsivoglia dimensione, bensì richiede loro il rispetto di determinati requisiti al fine di consentire al Sistema di procedere alla loro archiviazione. Come si è già avuto modo di dire in precedenza, la dimensione massima di ogni singolo *file* è pari a cinque *megabyte* e ciò risponde ad una esigenza di tipo pratico in quanto, l'aver previsto tale limite dimensionale, consente al S.I.Gi.T di procedere all'archiviazione in forma integrale degli atti all'interno del fascicolo informatico. Proseguendo nella disamina dei controlli effettuati dal Sistema, a questo punto, ai sensi della norma in esame, si rinviene il riferimento al profilo della validità della firma digitale apposta sui documenti in formato elettronico che l'utente ha trasmesso. Si tratta di un controllo importante attraverso l'espletamento del quale, infatti, il Sistema è in grado di rendere identificabile l'autore del *file* così da assicurarne la paternità. Un aspetto, quest'ultimo, che, come già evidenziato, è stato particolarmente valorizzato dal legislatore della riforma all'interno della disciplina dedicata al PTT e che conferma il ruolo chiave attribuito alla firma digitale. In ultima istanza, infine, il S.I.Gi.T verifica l'integrità e, successivamente, il formato dei *file* trasmessi. Questi ultimi due profili, a parere di chi scrive, meritano di essere analizzati insieme in quanto, a seconda dell'avvenuto rispetto o meno di quanto disposto dall'articolo 10 del Decreto direttoriale in materia di *Standard degli atti processuali e dei documenti informatici allegati*, il S.I.Gi.T interagisce in modo differente. Andando con ordine, il primo profilo di cui il Sistema si occupa riguarda l'integrità del documento firmato e trasmesso del quale, dunque, si verifica l'avvenuta integrazione di tutte le parti di cui deve comporsi. Un controllo quest'ultimo che, quindi, si pone in continuità con la già esaminata procedura di validazione della NIR che il Sistema effettua prima che l'utente trasmetta i *file*. Si passa dunque alla verifica del loro formato

che, se conforme alla disciplina, consente al Sistema di riconoscere il documento e di registrarlo al suo interno. In questo modo l'utente potrà successivamente prenderne visione ricercandolo all'interno del fascicolo informatico, su cui ci si soffermerà nel prosieguo della trattazione. Nel caso in cui, invece, il ricorrente, ma altresì la parte resistente, abbia erroneamente trasmesso un *file* in un formato difforme da quello richiesto, il Sistema non consente di reperirlo al suo interno.

Come qualsiasi procedura di verifica, anche quelle espletate dal S.I.Gi.T, possono concludersi con un esito positivo o negativo determinando, rispettivamente, l'avvenuto deposito del ricorso e degli atti ad esso allegati o, al contrario, la comunicazione all'utente dell'anomalia riscontrata e la conseguente mancata acquisizione degli stessi. In merito alle anomalie che il Sistema può rinvenire all'interno degli atti processuali trasmessi, inoltre, il Portale della Giustizia Tributaria, nell'area pubblica, mette a disposizione una tabella contenente le codifiche che vengono comunicate agli utenti e le descrizioni ad esse corrispondenti<sup>318</sup>. In particolare, il codice corrispondente all'anomalia riscontrata nel singolo caso di specie viene comunicato dal S.I.Gi.T attraverso un messaggio personale inviato alla casella di PEC dell'utente interessato e, al contempo, reso disponibile all'interno dell'area riservata del Portale entro ventiquattro ore dalla trasmissione degli atti. Nell'ipotesi in cui il Sistema riscontri una delle anomalie in essa indicate, però, occorre operare una ulteriore distinzione relativa alla tipologia di atto che risulta esserne inficiato. Nel caso, infatti, in cui sia il ricorso a presentare un difetto che ne impedisce l'acquisizione, il Sistema, comunicato il codice

---

<sup>318</sup> Per prendere visione della tabella in esame, consultare il sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it) alla pagina *Codifica delle anomalie di trasmissione*.

corrispondente all'anomalia individuata, non procede oltre, attendendo che sia l'utente ad apportare le modifiche necessarie per risolvere il problema. L'anomalia, però, potrebbe riguardare soltanto uno o più documenti tra quelli allegati al ricorso principale e ciò determina una reazione differente da parte del S.I.Gi.T che, stante la conformità dell'atto introduttivo del giudizio, provvederà, da un lato, all'iscrizione dello stesso all'interno del Registro Generale ma, dall'altro, non acquisirà gli allegati viziati, comunicando, anche in questo caso, la codifica corrispondente. *Alcune anomalie, quindi, risultano "bloccanti" ed altre "non bloccanti" con riferimento al deposito degli atti*<sup>319</sup> e, in particolare, dell'iscrizione a ruolo del ricorso.

Prendendo come punto di riferimento proprio l'iscrizione a ruolo del ricorso, sia esso introduttivo del giudizio di primo grado o di appello, dunque, come già detto, l'esito dei controlli effettuati dal S.I.Gi.T può essere positivo o negativo. L'iscrizione all'interno del Registro Generale, infatti, è ciò che la parte richiede mediante la trasmissione della NIR telematica e ad essa si arriva in tre ipotesi: quando sia il ricorso sia gli atti ad esso allegati siano immuni da qualsivoglia anomalia, quando il ricorso risulti inficiato da anomalie non bloccanti e, infine, quando a presentare tratti anomali siano soltanto gli atti allegati ad un ricorso privo di vizi. In tutti questi casi, dunque, il Sistema, espletati i propri controlli, provvede ad iscrivere il ricorso all'interno del Registro Generale ed a comunicare all'utente, all'interno dell'area riservata del Portale, il numero di ruolo ad esso corrispondente. E' solo a questo punto, dunque, che il PTT può dirsi instaurato con la valida costituzione in giudizio del ricorrente e che la ricevuta di accettazione, rilasciata dal S.I.Gi.T al momento della

---

<sup>319</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

trasmissione del ricorso, fa fede per determinare la data dell'avvenuto deposito dello stesso.

### **2.3.3. La costituzione in giudizio della parte resistente**

Come si è già avuto modo di sottolineare, a seguito dell'introduzione del contenzioso tributario da parte del ricorrente, il resistente può decidere se avvalersi o meno dell'uso degli strumenti informatici e telematici per procedere alla propria costituzione in giudizio. L'assenza di qualsiasi vincolo derivante dalla modalità seguita dal ricorrente, dunque, fa sì che la scelta sia totalmente rimessa alla discrezionalità del convenuto. Nel caso in cui quest'ultimo opti per la costituzione in via telematica, in particolare, la disciplina da seguire sarà quella contenuta all'interno dell'articolo 10 del D.M. n. 163/2013<sup>320</sup>, dell'articolo 8 dell'Allegato Tecnico<sup>321</sup>, che ha provveduto a darvi attuazione, nonché delle linee guida emanate dal Dipartimento delle Finanze con la Circolare n. 2/2016<sup>322</sup>. Come al ricorrente, dunque, il Sistema consente di depositare in via telematica il ricorso principale e gli atti ad esso allegati; così alla parte resistente si permette di procedere al deposito delle proprie controdeduzioni e degli atti ad esse allegati, nello stesso modo.

A tale scopo, il convenuto deve essere in possesso di una casella di PEC e di un certificato di firma digitale valido affinché possa procedere alla compilazione della NIR telematica prevista per il deposito degli atti successivi al ricorso. Espressione, quest'ultima, con

---

<sup>320</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 10, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>321</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 8, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>322</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, § 9, pagg. 19 - 22, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

la quale ci si riferisce sia alle controdeduzioni che il convenuto presenta in risposta al ricorso principale, sia alle controdeduzioni che possono essere depositate a seguito della proposizione dell'appello introduttivo del secondo grado di giudizio. La NIR in esame si compone di sei sezioni rispettivamente dedicate alla commissione tributaria provinciale, al depositante, al ricorrente, al resistente, alla tipologia del ricorso e, infine, alla determinazione del numero degli elementi da acquisire o già acquisiti quali le parti resistenti, i difensori, i documenti e gli atti impositivi. Anche in questo caso, in base alle informazioni inserite all'interno del *form*, il Sistema produrrà schermate successive differenti. Tra le informazioni appena elencate quella che, a parere di chi scrive, riveste l'importanza maggiore è l'individuazione del ricorso in risposta al quale il convenuto presenta le controdeduzioni che intende depositare. A tal fine, si prevede che lo stesso proceda all'indicazione del numero con il quale lo stesso è stato iscritto a ruolo nel Registro Generale o, nel caso in cui non ne disponga, dei *dati identificativi della controversia*<sup>323</sup>. La costituzione in giudizio della parte resistente procede poi attraverso le medesime fasi già analizzate in relazione al ricorrente. In particolare, dopo la compilazione della NIR e l'allegazione dei *file* contenenti gli atti processuali, che devono essere redatti in ossequio ai requisiti formali di cui all'articolo 10 dell'Allegato Tecnico<sup>324</sup>, l'utente è chiamato a compiere la procedura di validazione all'esito della quale il S.I.Gi.T rilascia una ricevuta di accettazione che, infine, lascia il posto alla fase in cui esso esegue i controlli precedentemente descritti. Tali verifiche possono quindi dar luogo a due scenari differenti in quanto, se gli atti depositati le superano con successo, il Sistema comunica che la loro

---

<sup>323</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 8, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>324</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 10, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

trasmissione è stata validamente portata a termine; altrimenti, la parte resistente riceve la codifica corrispondente all'anomalia che è stata riscontrata. Quest'ultima ipotesi, a sua volta, impone un'ulteriore distinzione a seconda dell'atto che risulti esserne viziato e della tipologia di anomalia. Analogamente a quanto si è già avuto modo di dire a proposito della costituzione in giudizio del ricorrente, dunque, la parte resistente potrà dirsi validamente costituita in tre ipotesi: nel caso in cui sia le controdeduzioni sia gli atti allegati siano privi di vizi, se le controdeduzioni siano viziate da anomalie cosiddette non bloccanti e, infine, se ad essere viziati siano soltanto gli allegati.

#### **2.3.4. Il deposito di documenti analogici**

Dopo aver evidenziato l'*iter* in ossequio al quale le parti processuali possono costituirsi in giudizio avvalendosi degli strumenti informatici e telematici, introdotti nell'ambito del processo tributario; occorre adesso prendere in considerazione un profilo peculiare della disciplina dedicata al PTT, *id est* la modalità con cui esso convive con il processo tributario tradizionale. Come si è già avuto modo di sottolineare più volte nel corso della trattazione, infatti, il nostro ordinamento, per quanto concerne l'amministrazione della giustizia tributaria, sta attualmente attraversando una fase di transizione, contrassegnata dalla scelta del legislatore della riforma di procedere ad una attivazione graduale del PTT a livello regionale e di qualificarne l'utilizzo in termini di facoltatività. Proprio quest'ultima caratteristica che, come si è cercato di evidenziare, presenta sia aspetti pregevoli sia tratti criticabili, dunque, impone una riflessione ulteriore sul modo in cui, presso le Commissioni tributarie in cui il PTT è operativo, analogico e digitale coesistono e danno luogo a due modalità di gestione del

contenzioso tributario che, seppur differenti, hanno trovato un punto di intersezione. Anche nel caso in cui il ricorrente o la parte resistente decidano di non avvalersi degli strumenti informatici e telematici ma di procedere alla propria costituzione in giudizio mediante il tradizionale deposito di documenti analogici, infatti, il PTT non può dirsi del tutto esautorato. A conferma di ciò, la disciplina ad esso dedicata comprende alcune disposizioni relative all'acquisizione di atti e documenti processuali in formato analogico. Tra di esse, in particolare, si possono annoverare l'articolo 12 del D.M. n. 163/2013, che a sua volta rinvia all'articolo 22 del CAD<sup>325</sup>, e l'articolo 11 del Decreto direttoriale, che ha specificato la disciplina dal punto di vista tecnico - operativo. Nell'ipotesi in cui, dunque, le parti processuali abbiano preferito continuare ad utilizzare la modalità tradizionale di gestione del contenzioso tributario, ad essere investita del delicato compito di procedere alla digitalizzazione degli atti cartacei depositati è la Commissione tributaria adita e, più nello specifico, la segreteria della stessa. Affinché ciò sia possibile, però, è necessario che i documenti prodotti dalle parti integrino una serie di requisiti dal punto di vista formale. Dal combinato disposto delle norme sopra citate, infatti, si evince che affinché la segreteria possa, tramite il S.I.Gi.T, procedere alla copia su supporto informatico degli atti cartacei ed alla loro registrazione all'interno del Sistema Documentale, occorre che gli stessi siano

*a) fogli formato massimo A4;*

*b) fogli liberi da rilegatura;*

*c) fogli numerati<sup>326</sup>.*

---

<sup>325</sup> D. Lgs. n. 82/2005, *Codice dell'Amministrazione digitale*, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>326</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 11, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

Tre caratteristiche, quelle appena enumerate, che rispondono ad un'esigenza di tipo pratico - organizzativo in quanto mirano a standardizzare e, quindi, rendere più celere ed agevole l'operato della segreteria della Commissione adita che, attraverso la loro scansione, rende digitali atti originariamente cartacei così da poterli archiviare all'interno del fascicolo informatico, cui sarà dedicato il paragrafo successivo. Questa procedura che, superficialmente, potrebbe apparire marginale e non particolarmente rilevante, cela, invece, un significato più pregnante che è possibile percepire andando alla ricerca dell'intento del legislatore tra le maglie della riforma. La scelta legislativa di contaminare il processo tributario tradizionale con elementi propri del solo PTT, la cui disciplina, come affermato anche dalla Corte di Cassazione<sup>327</sup>, si caratterizza per la specialità, infatti, si pone perfettamente in continuità con la *ratio* sottesa alla riforma nel suo complesso. Prevedere la digitalizzazione dei documenti in formato analogico depositati presso la Commissione adita di fronte alla quale, invece, la parte processuale avrebbe potuto decidere di avvalersi degli strumenti del PTT in quanto attivo, significa consentirle di beneficiare, in ogni caso, di alcune conseguenze positive derivanti dalla riforma. In particolare, una previsione di tale tenore fa sì che la parte possa consultare a distanza il fascicolo della propria causa nel quale confluiscono i documenti informatizzati. Ciò, dunque, consente di ridurre i tempi necessari per acquisire e prendere visione degli atti processuali, *in primis* quelli prodotti dalla controparte, e, come si avrà modo di specificare nel paragrafo successivo, consente, al contempo, di contenere i costi, eliminando una fonte di dispendio di risorse economiche.

---

<sup>327</sup> Cass., Sez. VI Civile, ord. 12 settembre 2016, n. 17941, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)

In questo modo, non si rinuncia del tutto a quelle innovazioni apportate dalla telematizzazione del processo tributario che esprimono al meglio la volontà del legislatore di avvicinare le amministrazioni ai cittadini, semplificandone il rapporto. Inoltre, a parere di chi scrive, consentire alle parti processuali, rivelatesi più restie nell'utilizzo degli strumenti informatici e telematici ed affezionate al processo tributario tradizionale, di trarre comunque i vantaggi di un accesso remoto al S.I.Gi.T, significa dar loro la possibilità di mettere alla prova la riforma, saggiando le potenzialità del PTT. Tale aspetto, infine, unito alla non obbligatorietà dell'utilizzo del PTT, consente di apprezzare l'atteggiamento cauto assunto dal legislatore che, seppur conscio della portata della riforma avviata, non ha voluto stravolgere la giustizia tributaria bensì renderla più efficiente, attraverso la predisposizione di una gestione alternativa della stessa e la dimostrazione dei vantaggi da essa derivanti.

### **3. Il fascicolo informatico: contenuto e modalità di formazione**

Come accennato al termine del paragrafo precedente, la versione informatica del fascicolo d'ufficio del processo rappresenta uno degli elementi di novità introdotti dalla riforma telematica dello stesso. Si tratta, dunque, della trasposizione in chiave moderna e tecnologica dei tradizionali faldoni nei quali confluiscono tutti gli atti processuali relativi a ciascuna controversia e che sono destinati ad occupare una grande quantità di spazio fisico per poter essere archiviati. La disciplina originariamente dedicata al fascicolo d'ufficio del processo dal D. Lgs. n. 546/1992 si rinviene all'interno dell'articolo 25 che ne affida la formazione alla segreteria della Commissione tributaria adita

e prevede che esso comprenda *i fascicoli del ricorrente e delle altre parti, gli atti e i documenti prodotti, (...) gli originali dei verbali di udienza, delle ordinanze e dei decreti e, infine, la copia delle sentenze*<sup>328</sup>. Un contenuto, dunque, eterogeneo che fa sì che mediante la consultazione del fascicolo sia possibile ricostruire la vicenda giudiziaria a partire dagli atti introduttivi e seguirne lo sviluppo attraverso le diverse fasi processuali fino alla decisione della stessa. La natura cartacea del fascicolo, però, reca con sé una serie di inconvenienti non di poco conto se considerati dal punto di vista degli effetti che provocano sull'amministrazione della giustizia tributaria nel suo complesso in termini di costi e tempi.

Analizzandoli nel dettaglio, la circostanza che il fascicolo tradizionale si componga di atti in formato analogico, innanzitutto, pone di fronte alla necessità di produrli materialmente, con l'ulteriore conseguenza del sostenimento dei costi per farlo. A questi ultimi, inoltre, si sommano le ulteriori spese che lo Stato è chiamato a sopportare per predisporre spazi fisici idonei a ricevere moli importanti di fascicoli che vanno a stipare archivi giudiziari in cui, troppo spesso, si è costretti a registrare incuria e trascuratezza, che mal si conciliano con la loro conservazione. Il documento analogico, infatti, in quanto cartaceo, è destinato a deteriorarsi con il trascorrere del tempo ed è maggiormente esposto al duplice rischio dello smarrimento e dell'errato inserimento in un fascicolo diverso da quello ad esso corrispondente. Da ultimo, per concludere, occorre ricordare che la formazione di documenti analogici e la loro conseguente conservazione in fascicoli tradizionali, comporta l'onere in capo alle parti processuali, che vogliono entrare in possesso degli atti in essi

---

<sup>328</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 25, comma 1, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

contenuti, di chiederne una copia alla segreteria della Commissione tributaria adita, recandovisi, e di sostenere le spese che ne conseguono, nonostante si tratti dell'esercizio di un loro diritto.

La previsione della formazione di una versione informatica del fascicolo, dunque, nasce con l'obiettivo di porre rimedio ai problemi appena evidenziati. Dal punto di vista delle fonti, la norma di riferimento si rinviene all'interno dell'articolo 14 del D.M. n. 163/2013, successivamente attuato dall'articolo 12 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015; ma, a tale profilo della disciplina del PTT, grande attenzione è dedicata dalla Circolare n. 2/2016<sup>329</sup>. Ad essere richiamato, infine, è anche il Codice dell'Amministrazione Digitale come modificato dal D. Lgs. n. 179/2016.

Come previsto per il fascicolo tradizionale, anche la formazione del fascicolo informatico, ai sensi dell'articolo 14 del D.M. n. 163/2013, è affidata alla segreteria della Commissione tributaria adita il cui operato, però, adesso, è agevolato dai servizi resi dal S.I.Gi.T. In particolare, ciò che il personale degli uffici di segreteria è chiamato a fare è assicurare la corretta creazione del fascicolo verificando che al suo interno vengano inseriti tutti e soltanto gli atti relativi alla controversia ad esso corrispondente. A tal fine, automatismi e controlli affidati all'Ufficio di Segreteria si sommano per dar luogo ad una procedura in cui alla proposta di combinazione tra atto processuale depositato e fascicolo informatico, che viene generata dal Sistema, si affianca la verifica dell'effettiva corrispondenza dei dati da parte del personale incaricato. Più nel dettaglio, la formazione del fascicolo telematico è possibile in quanto il PTT è in grado di instaurare un

---

<sup>329</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, § 14, pagg. 25 - 27, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

collegamento tra gli atti processuali che le parti depositano volta per volta e l'atto principale introduttivo della controversia, sia esso un ricorso o un appello, già iscritto a ruolo all'interno del Registro Generale e dunque identificato da un numero fornito dal S.I.Gi.T stesso. Affinché questo meccanismo possa funzionare, inoltre, occorre che le parti redigano correttamente i documenti che producono sia nel caso in cui optino per il formato cartaceo, sia nell'ipotesi in cui, avvalendosi degli strumenti informatici, compilino *online* le schermate prodotte dal Sistema.

Passando, invece, alla disamina del contenuto del fascicolo informatico, esso è chiarito dall'articolo 12 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015 che prevede che esso *raccoglie gli atti, i documenti, gli allegati, le ricevute di posta elettronica certificata, i messaggi di sistema, i dati del procedimento disciplinato dal regolamento ma anche le copie per immagine degli atti e documenti, quando siano stati depositati su supporto analogico*<sup>330</sup>. Si tratta, dunque, come già evidenziato a proposito del fascicolo tradizionale, di un novero composito che comprende non soltanto gli atti processuali che le parti depositano, e che scandiscono il succedersi delle diverse fasi del processo tributario, ma altresì la peculiare documentazione che contraddistingue il PTT. L'interazione tra l'utente ed il Sistema, infatti, passa anche attraverso l'instaurazione di un canale di comunicazione tra di essi reso possibile sia dalla generazione automatica di messaggi che vengono inviati alla casella di PEC del soggetto abilitato, all'esito dell'espletamento di alcune procedure, sia dall'emissione di ricevute che confermano il ricevimento dell'atto depositato o informano dell'esito di una attività di verifica svolta dal Sistema. Fondamentale,

---

<sup>330</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 12, commi 1 - 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

inoltre, è la previsione in virtù della quale si assicura la completezza del fascicolo telematico, grazie all'inserimento delle copie su supporto informatico dei documenti analogici depositati dal ricorrente o resistente che non si sia avvalso del PTT. In merito ai documenti analogici, infine, occorre ricordare la previsione, avente carattere residuale, ma non per questo, a parere di chi scrive, meno significativa, secondo la quale *nel caso in cui l'Ufficio di segreteria si trovi nell'impossibilità di acquisire al SIGIT atti o documenti analogici (...) sarà sua cura inserire nel fascicolo informatico di parte l'elenco degli atti e dei documenti non acquisiti*<sup>331</sup>. Tale precisazione, in particolare, merita di essere considerata con favore in quanto risponde appieno alle esigenze insite in una riforma, come quella del processo tributario, che muovendo i suoi primi passi nella pratica, attraversa inevitabilmente una fase transitoria in cui occorre una disciplina di passaggio volta a dare agli operatori interessati, in questo caso le Commissioni tributarie, il tempo necessario per predisporre gli apparati che ne assicurino l'operatività.

Proseguendo nell'analisi della disciplina dedicata al fascicolo informatico, occorre adesso soffermarsi sui vantaggi da esso derivanti. La formazione di un fascicolo non materiale ma digitale, nascendo come risposta alle criticità derivanti dal suo predecessore cartaceo, infatti, offre agli utenti del S.I.Gi.T una serie di possibilità che, meglio di altre, evidenziano la forza insita nella telematizzazione del processo. Dal punto di vista delle Commissioni tributarie e, in particolare, del personale delle loro segreterie, la formazione telematica del fascicolo consente loro di adempiere al proprio compito in modo più celere ed agevole. Predisporre procedure automatizzate, aventi la funzione di

---

<sup>331</sup> Circolare 11 maggio 2016, n. 2/DF, § 14.2, pag. 27, in [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)

coadiuvare il loro operato, infatti, riduce la percentuale di errore insita in ciascuna attività umana e ne velocizza l'espletamento, richiedendo soltanto la verifica di combinazioni già proposte dal Sistema in base ai dati in esso contenuti. Dal canto loro, anche i giudici e le parti processuali, in qualità di soggetti abilitati al S.I.Gi.T, beneficiano di una serie di vantaggi derivanti dalla telematizzazione del fascicolo. Quest'ultimo, infatti, è consultabile *online* attraverso l'applicazione *web* Telecontenzioso<sup>332</sup>, quindi al soggetto interessato non si richiede altro se non di disporre di una connessione Internet. Grazie al servizio "Interrogazioni", in particolare, l'utente può individuare il fascicolo relativo alla propria causa compilando una serie di schermate generate dal Sistema. Attraverso di esse, dunque, la parte è guidata in un percorso forzato che, a partire dalla selezione della Regione interessata e, tra quelle presenti sul suo territorio, della Commissione tributaria competente; lo conduce fino ai *form* precipuamente dedicati alla ricerca dei ricorsi o degli appelli. Quest'ultima, a sua volta, può avvenire in base a criteri differenti quali il numero di iscrizione al Registro Generale, le generalità o la denominazione del ricorrente, a seconda che lo stesso sia una persona fisica o giuridica, ed il numero di ricevuta di consegna, nel caso in cui il documento oggetto della ricerca sia nato in forma analogica e successivamente copiato su supporto informatico. L'individuazione dell'atto di cui si intende prendere visione, dunque, risulta particolarmente celere grazie anche alla possibilità di procedere alla ricerca testuale all'interno del fascicolo della propria causa. In generale, dunque, ciascun utente è posto nelle

---

<sup>332</sup> Per approfondimenti sulla registrazione e l'accesso al *Telecontenzioso* consultare il sito Internet [www.giustiziatributaria.gov.it](http://www.giustiziatributaria.gov.it) che, alla pagina ad esso dedicata, lo definisce come l'applicazione che *fornisce informazioni sui ricorsi presentati, sullo stato del processo e consente di accedere al fascicolo processuale informatico e consultare tutti gli atti e i provvedimenti emanati dal giudice.*

condizioni di consultare i *file* in esso contenuti senza dover avanzare alcuna richiesta alla Commissione tributaria adita né sostenere spese. Carattere eccezionale ha, invece, l'ipotesi in cui la parte intenda avere una copia autentica dell'atto processuale. In questo caso, infatti, previo pagamento delle spese, la segreteria della Commissione provvederà all'invio della copia alla casella di PEC del richiedente. E' quanto si trae dal combinato disposto degli articoli 25 e 38 del D. Lgs. n. 546/1992 che, rispettivamente, prevedono, da un lato, il diritto delle parti di *ottenere copia autentica degli atti e documenti contenuti nei fascicoli di parte e d'ufficio* e, dall'altro, l'onere delle segreterie di *rilasciarle entro cinque giorni dalla richiesta, previa corresponsione delle spese*<sup>333</sup>. Per concludere sul tema dei vantaggi derivanti dalla versione informatica del fascicolo d'ufficio, infine, a trarne beneficio è l'amministrazione della giustizia tributaria nel suo complesso. La preservazione digitale applicata agli atti processuali, infatti, reca con sé la riduzione dei costi della giustizia e delle spese a carico delle parti, l'abbattimento dei tempi necessari per prendere visione ed estrarre copia degli atti contenuti nel fascicolo tradizionale ed elimina la necessità di disporre di archivi in cui conservarli fisicamente. La modalità di preservazione prescelta dal legislatore della riforma, in particolare, è l'utilizzo di metadati che consente di conservare le operazioni di accesso. Ai sensi dell'articolo 12 del Decreto direttoriale 4 agosto 2015, infatti, quando un utente accede al fascicolo informatico per consultare od estrarre copia di uno dei *file* in esso contenuti, il Sistema si avvale di una procedura che attraverso la creazione di un cosiddetto *file di log*, garantisce *con caratteristiche di inalterabilità e integrità per anni 5 dalla data di passaggio in giudicato della sentenza*, la memorizzazione di una serie di

---

<sup>333</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 25, comma 2 ed articolo 38, comma 1, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com)

informazioni relative ad esso<sup>334</sup>. In questo modo, ciò a cui il legislatore, nel predisporre il PTT, ha cercato di porre rimedio è l'obsolescenza cui possono andare incontro i documenti elettronici ed i metadati in essi contenuti e che può essere considerata come l'altra faccia della medaglia della digitalizzazione. Quest'ultima, infatti, non può di certo essere descritta come una panacea capace di risolvere tutti i problemi derivanti dai documenti analogici. Per completezza, dunque, non si può tacere che anch'essa pone di fronte ad alcuni interrogativi non di poco conto e con i quali è necessario che il legislatore si confronti nel dar vita ad una qualsivoglia riforma telematica dell'ordinamento giuridico. Anche i *file*, infatti, non sono del tutto immuni da rischi di deterioramento e la circostanza che l'introduzione dell'uso di strumenti informatici e telematici sia relativamente recente fa sì che la ricerca e lo studio di meccanismi per contrastarli sia ancora in uno stadio iniziale, non paragonabile all'esperienza maturata nella conservazione del cartaceo. Infine, tra i vantaggi derivanti dall'informatizzazione del fascicolo, si può citare la possibilità che lo stesso venga trasmesso da un organo giurisdizionale all'altro in via telematica<sup>335</sup> con importante risparmio, da parte delle Commissioni tributarie, in termini di costi di spedizione attraverso il tradizionale servizio postale.

### **3.1. (Segue) Il processo verbale dell'udienza**

Tra i documenti contenuti all'interno del fascicolo informatico è compreso anche il processo verbale dell'udienza. In particolare, il fulcro del processo tributario, *id est* l'udienza in cui esso si celebra,

---

<sup>334</sup> Cfr. Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 12, comma 3, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>335</sup> Cfr. D.M. n. 163/2013, articolo 18, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

come già anticipato nel Capitolo I<sup>336</sup>, di regola, ai sensi dell'articolo 33 del D. Lgs. n. 546/1992<sup>337</sup>, si svolge in camera di consiglio, a meno che una delle parti non chieda, con apposita istanza, che essa sia pubblica. Proprio questa caratteristica specifica del processo tributario, strettamente connessa alla sua natura cartolare, come ha avuto modo di affermare anche la Corte Costituzionale<sup>338</sup>, ha fatto sì che fosse possibile avviarne una riforma in senso telematico. Con l'espressione processo verbale dell'udienza, in particolare, ci si riferisce al documento che il segretario, presente durante lo svolgimento della stessa, sia essa in camera di consiglio o pubblica, è tenuto a redigere<sup>339</sup> e che ha efficacia probatoria fino a querela di falso. Tra i compiti attribuiti al personale degli Uffici di segreteria delle Commissioni, dunque, la redazione del processo verbale di udienza, è sicuramente uno dei più importanti in quanto in esso si concretizza una funzione che può dirsi concorrente rispetto a quella giurisdizionale. Al suo interno si ha la trasposizione in forma scritta di tutto quanto è accaduto durante l'udienza così da renderne ripercorribile e verificabile lo svolgimento, mediante la sua documentazione.

Per quanto attiene al PTT, la novità maggiore introdotta dalla riforma in esame in relazione al processo verbale di udienza riguarda la modalità di formazione dello stesso. Ai sensi dell'articolo 15 del D.M. n. 163/2013, infatti, si prevede che esso sia *redatto come documento informatico e sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma*

---

<sup>336</sup> Cfr. Capitolo I, § 1, pag. 21.

<sup>337</sup> D. Lgs. n. 546/1992, articolo 33, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>338</sup> Cfr. Corte Cost., sent. 23 aprile 1998, n. 141, in [www.giurcost.org](http://www.giurcost.org)

<sup>339</sup> Cfr. D. Lgs. n. 546/1992, articolo 33, comma 3 ed articolo 34, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*digitale da chi presiede l'udienza e dal segretario*<sup>340</sup>. Anche questo elemento, dunque, è stato interessato dalla rivoluzione in senso telematico e, in quanto documento, ha subito il passaggio dalla versione analogica a quella digitale. Tale circostanza ha permesso una ulteriore riduzione dei costi, poiché non occorre più il dispendio di risorse materiali connesso alla formazione di documenti analogici, ma, altresì, una velocizzazione dei tempi. Subito dopo la redazione e la sottoscrizione con le modalità suddette, infatti, è possibile procedere al contestuale inserimento dello stesso all'interno del fascicolo di causa corrispondente, direttamente mediante il S.I.Gi.T.

In via residuale, infine, occorre ricordare che ai sensi dell'articolo 15 del D.M. n. 163/2013, nel caso in cui non sia possibile procedere alla redazione del processo verbale di udienza nelle forme poc'anzi esaminate, è comunque possibile continuare ad utilizzare *un supporto cartaceo, sottoscritto nei modi ordinari ed acquisito al fascicolo informatico*<sup>341</sup>, previa digitalizzazione dello stesso mediante scansione.

#### **4. La decisione della controversia: la sentenza in formato elettronico**

Nella costruzione del presente capitolo la disposizione degli argomenti ha seguito lo sviluppo del processo tributario, con l'intento specifico, da parte di chi scrive, di porre in evidenza le modifiche apportate alla disciplina ad esso dedicata, dalla riforma in senso telematico. Giunti a questo punto, dunque, occorre procedere alla disamina della fase conclusiva del processo che passa attraverso la

---

<sup>340</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 15, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>341</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 15, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

redazione della sentenza nella quale si riversa la decisione della controversia, sottoposta alla Commissione tributaria adita con il ricorso introduttivo. Anche in questo segmento dell'*iter* processuale, infatti, è possibile rinvenire l'intervento del legislatore della riforma. Prima di procedere all'analisi della stessa, però, occorre precisare che nel processo tributario la deliberazione della decisione avviene in segreto in Camera di Consiglio, da parte dei soli giudici che hanno assistito alla discussione, e che la stessa viene assunta con il voto favorevole della maggioranza degli stessi. A questo punto, quindi, il Presidente procede alla redazione e sottoscrizione del dispositivo della sentenza, mentre, di regola, la motivazione della stessa è rimessa al Relatore. Nel caso in cui, però, il Presidente lo ritenga opportuno potrà procedere, alla redazione non solo del dispositivo ma, altresì, della motivazione.

Analogamente a quanto già affermato rispetto alle modificazioni introdotte ad opera del D.M. n. 163/2013, in relazione alla sentenza, il profilo che è stato interessato dalla riforma attiene alla sua redazione. E' questo, dunque, il *fil rouge* che contraddistingue l'operato del legislatore nel suo complesso e che conferma come la *ratio* sottesa al suo intervento non sia stato un totale ripensamento della disciplina del processo tributario, bensì la modernizzazione della sua gestione attraverso la modifica di quegli aspetti che, nella pratica, si erano rivelati più problematici. Analizzando più nel dettaglio la redazione della sentenza, con il D.M. n. 163/2013, il legislatore ha introdotto la possibilità che la stessa avvenga in formato elettronico. Anche in questo caso, a ricoprire un ruolo essenziale è il S.I.Gi.T e, in particolare, i servizi di operatività che lo stesso offre. Questi ultimi hanno come scopo precipuo quello di coadiuvare l'attività dei giudici tributari. A tal fine, il Sistema mette a loro disposizione un *file*

redazionale in formato RTF/ODF<sup>342</sup> che si presenta come un modello di sentenza al cui interno sono già inseriti i dati della causa estratti dal ricorso. Una parte della redazione della sentenza, dunque, viene ad essere contraddistinta da una certa dose di automatismo che facilita lo svolgimento dell'attività giurisdizionale da parte del Collegio giudicante, andando ad alleggerirlo dell'onere di assolvere ad un compito in realtà più confacente al personale delle segreterie piuttosto che ai giudici. Questi ultimi, dunque, sono chiamati a concentrarsi sulla parte della sentenza più pregnante dal punto di vista del significato, completando il modello di cui sopra con lo svolgimento del processo, il dispositivo e la motivazione. All'esito della redazione della sentenza in formato elettronico, dunque, il giudice relatore è chiamato a convertirla in un *file* formato PDF/A, che, come si è già avuto modo di dire<sup>343</sup>, viene utilizzato per la conservazione a lungo termine dei documenti elettronici, ed a sottoscriverla apponendovi la firma digitale. Se la procedura appena descritta viene pedissequamente seguita dal giudice relatore, dunque, la sentenza di cui egli dispone, a questo punto, è contenuta in un file contraddistinto dall'estensione pdf.p7m. La stessa può dunque essere trasmessa al Presidente del Collegio in via telematica affinché la approvi e, a sua volta, vi apponga la firma digitale. Poiché al Presidente giungono tutte le sentenze redatte dal Collegio giudicante di cui fa parte, il Sistema è stato consegnato in modo tale da consentirgli la visualizzazione di una lista contenente tutti i *form* che ha ricevuto ed ai quali sono allegate le sentenze di cui deve approvare il contenuto. L'ultimo soggetto che

---

<sup>342</sup> Tali acronimi indicano, rispettivamente, i formati *Rich Text Format* ed *Open Document Format*. I *file* aventi tali estensioni, in particolare, si caratterizzano per la possibilità di essere aperti utilizzando qualsiasi programma informatico di elaborazione dei testi e per la maggiore facilità con cui possono essere archiviati e scambiati.

<sup>343</sup> Sul punto cfr. Capitolo III, § 1, pag. 108.

riceve il *file* della sentenza, già doppiamente sottoscritto, infine, è il segretario di sezione al quale il Presidente provvede ad inviarlo affinché, dopo avervi apposto una terza firma digitale, proceda al deposito all'interno del fascicolo informatico della causa corrispondente.

Evidente appare, dunque, la semplificazione apportata dalla telematizzazione di questa fase cruciale dell'*iter* processuale che, infatti, svolgendosi completamente con modalità informatiche, risulta fortemente migliorata. Due, in particolare, i profili che hanno tratto i benefici maggiori dalla riforma: da un lato, la completezza della sentenza dal punto di vista contenutistico e, dall'altro, i tempi necessari per redigerla e trasmetterla a tutti i soggetti coinvolti. Per quanto attiene al contenuto della sentenza, la circostanza che la stessa sia stata costruita come un modello precompilato consente di ridurre il rischio di una sentenza incompleta ed in quanto tale viziata. Dal punto di vista delle tempistiche, invece, il loro drastico abbattimento è una diretta conseguenza della trasmissione attraverso il S.I.Gi.T della sentenza che, infatti, ne agevola il passaggio dal relatore al Presidente e, infine, al segretario di sezione.

Analogamente a quanto già affermato in relazione al processo verbale di udienza, anche in riferimento alla redazione della sentenza in formato elettronico, occorre, infine, precisare che la disciplina del PTT contempla una clausola che consente di procedere alla tradizionale redazione della stessa su supporto analogico, nel caso in cui la Commissione tributaria adita non sia in grado di offrire il servizio appena descritto.

## **5. L'appello: cenni**

Lo studio della disciplina del PTT, a parere di chi scrive, non può concludersi senza la doverosa disamina delle modificazioni che la riforma ha apportato al secondo grado di giudizio. Nell'ambito della disciplina processual - tributaria, l'appello di fronte alla Commissione tributaria regionale, trova spazio all'interno della Sezione II del Capo III del D. Lgs. n. 546/1992 e, insieme al ricorso per cassazione ed alla revocazione, è uno dei mezzi di impugnazione esperibili avverso le sentenze rese dalle Commissioni tributarie provinciali.

In via preliminare, in relazione alla disciplina dell'appello nell'ambito del PTT, occorre specificare che l'instaurazione del secondo grado di giudizio, mediante l'utilizzo degli strumenti informatici e telematici, costituisce oggetto di un obbligo in capo alla parte processuale che si sia già avvalsa degli stessi in primo grado. Ciò che si registra, dunque, è una differenza fondamentale tra PTT di primo e di secondo grado che, infatti, dall'essere contraddistinto dalla facoltatività di utilizzo, diviene obbligatorio, a meno che l'incarico non sia conferito ad un difensore differente.

Nell'esaminare la disciplina dedicata all'appello, dunque, poiché essa ripercorre le medesime tappe già descritte a proposito del primo grado di giudizio, si procederà in modo schematico, concentrando soprattutto l'attenzione sulle peculiarità che vi si possono rinvenire e che la contraddistinguono.

La costituzione in giudizio dell'appellante con modalità telematiche avviene mediante la compilazione delle schermate che compongono la

NIR dedicata al deposito degli appelli. Al loro interno, in particolare, l'utente che intenda instaurare il secondo grado di giudizio, entro sessanta giorni dalla notificazione della sentenza di primo grado o, se nessuna parte vi provvede, entro sei mesi dalla sua pubblicazione<sup>344</sup>, è chiamato ad inserire una serie di dati che si pongono in linea con quanto disposto per l'appello cartaceo dall'articolo 53 del D. Lgs. n. 546/1992. La NIR telematica, dunque, è un *form* compilabile *online* che si articola in una serie di campi volti ad individuare la Commissione tributaria regionale competente, la tipologia dell'appello, la categoria di appartenenza dell'appellante, i dati della sentenza impugnata ed il numero degli elementi da acquisire. All'esito della procedura, analogamente a quanto previsto per la NIR di iscrizione a ruolo del ricorso introduttivo del primo grado di giudizio, l'appellante deve provvedere a depositare, allegandoli ad essa, la ricevuta di PEC che attesta la notifica dell'appello a tutte le parti del giudizio di primo grado, la procura alle liti, la documentazione che provi l'avvenuto pagamento del contributo unificato e gli eventuali altri atti. Segue, dunque, la procedura di validazione della NIR che viene sottoposta ad un primo vaglio e la trasmissione della stessa che, da questo momento in poi, diviene oggetto dei controlli del S.I.Gi.T precedentemente analizzati nel dettaglio.

In relazione al deposito del ricorso in appello con modalità telematiche, inoltre, occorre effettuare una precisazione importante che si pone in continuità con quanto già accennato all'interno del Capitolo I<sup>345</sup> del presente elaborato. Con riferimento a questo profilo, infatti, ai

---

<sup>344</sup> Questa, infatti, la disciplina relativa ai termini di impugnazione che si trae dal combinato disposto dell'articolo 51, comma 1 e dell'articolo 38, comma 3 del D.Lgs. n. 546/1992, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>345</sup> Cfr. Capitolo I, § 3, pagg. 36 - 37.

sensi dell'articolo 13 del D.M. n. 163/2013<sup>346</sup>, il deposito telematico dell'appello presso la segreteria della Commissione tributaria regionale competente è valido anche ai fini del deposito di una sua copia presso la segreteria della Commissione che ha reso la sentenza impugnata. Ciò, infatti, è quanto prevedeva l'articolo 53, comma 2 del D. Lgs. n. 546/1992 nel caso in cui la notifica del ricorso fosse avvenuta con una modalità diversa dall'ufficiale giudiziario. Si tratta, però, di una previsione attualmente non più in vigore in quanto soppressa dal D. Lgs. n. 175/2014<sup>347</sup>.

Per quanto concerne, infine, la formazione del fascicolo informatico, la redazione del processo verbale di udienza e quella della sentenza conclusiva del secondo grado di giudizio, *id est* i profili della disciplina del PTT, specificamente analizzati in riferimento al primo grado di giudizio, non si rinvengono differenze rilevanti rispetto a quanto già descritto nei paragrafi precedenti. La riflessione che, però, a parere di chi scrive, si ritiene di poter fare in relazione all'appello è connessa ai vantaggi derivanti dall'informatizzazione del fascicolo di causa. La duplice circostanza che lo stesso sia comodamente consultabile *online* e che al suo interno sia possibile compiere ricerche mirate, infatti, offre un importante strumento, soprattutto nelle mani del giudice tributario di secondo grado che, in questo modo, è posto nelle condizioni di conoscere celermente ed agevolmente soltanto e tutto ciò che davvero gli interessa della sentenza impugnata, ai fini della decisione; senza il rischio, insito invece nella consultazione di un documento cartaceo, di dover dipanare l'intreccio di una pluralità di dati perdendo di vista quelli davvero essenziali.

---

<sup>346</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 13, comma 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>347</sup> D. Lgs. n. 175/2014, articolo 36, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

## **CAPITOLO V - L'esperienza delle Commissioni Tributarie - pilota ed uno sguardo alla progressiva espansione del PTT**

**Sommario:** 1. Premessa: un tentativo di bilancio - 2. Il processo tributario telematico dinanzi alle Commissioni - pilota: lo scenario che ne ha preceduto l'entrata in vigore e la realtà applicativa 3. L'estensione delle modalità telematiche del processo tributario: il Decreto direttoriale 30 giugno 2016, n. 161 -

### **1. Premessa: un tentativo di bilancio**

Il percorso che, fin qui, si è cercato di tracciare giunge, adesso, alla sua tappa conclusiva. Dopo aver ricostruito il contesto giuridico, storico e culturale all'interno del quale la riforma del processo tributario è andata ad innestarsi, ed aver descritto le caratteristiche che la stessa ha conferito al neo introdotto processo tributario telematico; occorre passare, in ultima analisi, e con una certa dose di spirito critico, alla disamina dell'esperienza che, in questo primo anno dalla sua entrata in vigore, è stata maturata all'interno delle Commissioni tributarie, dalla stessa insignite dell'onere ed onore di vararne l'applicazione.

La scelta del legislatore della riforma, infatti, come più volte accennato nel corso della trattazione, è stata, inizialmente, quella di individuare due sole Regioni all'interno delle quali rendere attivi gli strumenti informatici e telematici dalla stessa predisposti: l'Umbria e

la Toscana<sup>348</sup>. Il disegno riformatore posto in essere, dunque, si caratterizza non solo per una genesi ma, altresì, per uno sviluppo complessi. Più nello specifico, ciò che, con queste parole, si intende porre in evidenza è come la riforma in esame presenti tutte le qualità per assumere le dimensioni di una svolta nell'ambito dell'amministrazione della giustizia tributaria. La lunga evoluzione, che si è avuto modo di ricostruire nella prima parte del presente elaborato e che ha interessato l'apparato amministrativo italiano, determinandone una modernizzazione in senso tecnologico, dunque, si pone quale retroterra dal quale ha preso le mosse una vera e propria rivoluzione telematica che, affondando le sue radici in una riflessione meditata sugli aspetti più critici del processo tributario tradizionalmente inteso, ha portato alla nascita del PTT.

Conscio della portata dell'intervento posto in essere, quindi, il legislatore italiano ha delineato un progetto di progressiva estensione del PTT a livello nazionale da realizzarsi, con cadenze precise, in due Regioni per volta. A parere di chi scrive, una costruzione siffatta presenta, quantomeno, un aspetto particolarmente pregevole consistente nella possibilità, che dalla stessa potenzialmente deriva, di correggere la rotta inizialmente intrapresa. Procedere regione per regione, concentrando, quindi, l'introduzione delle innovazioni in porzioni circoscritte del territorio, infatti, consente di seguire meglio gli sviluppi della riforma. In questo modo, in particolare, è possibile osservarne i risvolti concreti, capirne le implicazioni che, invece, durante una riflessione meramente teorica della stessa, risultano meno

---

<sup>348</sup> Cfr. Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 16 che ha provveduto a dare attuazione a quanto disposto dal D.M. n. 163/2013, articolo 20, comma 1. I testi di entrambi i Decreti sono consultabili *online* sul sito Internet [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

evidenti, ma, altresì, permette di focalizzare l'attenzione sulle zone d'ombra che rischiano di comprometterne le funzionalità. Il legislatore della riforma, dunque, sembra aver compreso che solo alla prova dei fatti, nell'applicazione quotidiana dinanzi alle Commissioni - pilota, che via via avrebbero dovuto essere individuate in modo da garantire un'uniformità sul territorio nazionale, senza che la riforma riguardasse soltanto un'area del Paese a scapito delle altre, o almeno questo era l'intento originario, come si avrà modo di specificare; sarebbe stato possibile coglierne pregi e difetti, così da estendere l'influenza positiva dei primi e smussare le asperità dei secondi. In piena continuità, dunque, con la volontà, più volte manifestata, di coinvolgere tutti gli operatori, creando un rapporto di sinergia e collaborazione reciproca avente lo scopo precipuo di migliorare una riforma avvertita da più parti come doverosa e non più procrastinabile.

Ciò che ci si appresta a redigere in quest'ultima parte dell'elaborato, dunque, è un tentativo di bilancio volto a ripercorrere gli effetti scaturiti dall'entrata in vigore del processo tributario telematico. Un bilancio, come si è detto, che, pur cercando di offrire una chiave di lettura alle novità con cui l'amministrazione della giustizia tributaria è stata chiamata a confrontarsi, non avrà la presunzione di presentarsi come esaustivo o definitivo, stante la consapevolezza, da parte di chi scrive, che la strada da percorrere verso la completa telematizzazione del processo tributario sia ancora lunga. Si tratta, piuttosto, di una riflessione che scaturisce dalla presa d'atto che solo quando la riforma avrà attratto nella sua sfera di applicazione l'intero territorio nazionale e l'utilizzo degli strumenti informatici e telematici sarà stato qualificato in termini di obbligatorietà, sarà realmente possibile tracciare una linea di demarcazione più netta tra ciò che

l'amministrazione della giustizia tributaria era prima dell'introduzione del PTT, ed in buona parte oggi è ancora, e ciò in cui, invece, la stessa sarà progressivamente destinata a tradursi.

## **2. Il processo tributario telematico dinanzi alle Commissioni - pilota: lo scenario che ne ha preceduto l'entrata in vigore e la realtà applicativa**

La scelta legislativa di dar luogo ad una entrata in vigore graduale della riforma in senso telematico del processo tributario emerge, per la prima volta, all'interno del D.M. n. 163/2013. L'articolo 20, con il quale esso si chiude, infatti, rinvia ad un successivo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze l'individuazione delle Commissioni tributarie dinanzi alle quali rendere cogenti le disposizioni del Regolamento dettato. In particolare, la norma in esame prevede che ad essere investiti dalla riforma sarebbero stati *i ricorsi notificati a partire dal primo giorno del mese successivo al decorso del termine di novanta giorni dalla data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del suddetto emanando decreto e depositati presso le Commissioni tributarie dallo stesso individuate*<sup>349</sup>.

Per avere informazioni più dettagliate circa i profili della tempistica e della collocazione geografica dell'attivazione del PTT, dunque, è stato necessario attendere l'emanazione del Decreto direttoriale 4 agosto 2015. Ne consegue che, avendo come punto di riferimento tale data, il *dies a quo* a partire dal quale il PTT è divenuto una realtà è stato il 1° dicembre 2015 dinanzi, però, alle sole *Commissioni tributarie*

---

<sup>349</sup> D.M. n. 163/2013, articolo 20, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

*provinciali e regionali dell'Umbria e della Toscana*<sup>350</sup>.

Queste, dunque, le due Regioni del centro Italia chiamate a dare avvio alla fase di sperimentazione che, tuttora, vede protagonista il PTT. La circostanza che dal 1° dicembre 2015, dinanzi alle Commissioni tributarie provinciali e regionali presenti sul loro territorio, scelte per assumere il ruolo di Commissioni - pilota, alle parti del contenzioso tributario dovesse essere garantita la possibilità di optare, in via facoltativa, per l'utilizzo degli strumenti informatici e telematici, ha, però, determinato una serie di conseguenze. Innanzitutto, occorre ricordare che, come già evidenziato nella prima parte della trattazione, per dar vita ad una riforma come quella del processo tributario, occorre soddisfare due esigenze strettamente correlate tra loro. Ci si riferisce, in particolare, alla necessità sia di dotare concretamente le Commissioni degli apparati tecnologici, di cui il concreto funzionamento del PTT si avvale, sia a quella di procedere alla formazione del personale delle stesse, così da renderlo maggiormente qualificato ed offrire un servizio migliore agli utenti.

Analizzandole singolarmente, in riferimento alla dotazione tecnologica, occorre specificare che la telematizzazione in generale e, per quanto più propriamente interessa ai fini del presente elaborato, quella del processo tributario, reca con sé la necessità di procedere ad una riorganizzazione del lavoro all'interno degli uffici che vengono dalla stessa coinvolti. Ciò che, dunque, si può rilevare, in relazione all'introduzione degli strumenti informatici e telematici nell'ambito delle Commissioni tributarie, è la sussistenza di una duplice realtà. Alle segreterie, che già si avvalevano di procedure informatizzate per

---

<sup>350</sup> Decreto direttoriale 4 agosto 2015, articolo 16, comma 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

espletare le loro funzioni, infatti, con l'introduzione del PTT, si affianca l'ulteriore esigenza che anche i giudici tributari possano disporre di tutti i mezzi necessari per avvicinarsi alla neo introdotta telematizzazione delle modalità di svolgimento dell'attività giurisdizionale. Quest'ultimo profilo, in particolare, ha posto le difficoltà maggiori ed ha fatto comprendere come le strutture adibite all'amministrazione della giustizia tributaria presenti sul territorio, non fossero pronte a recepire la riforma in modo repentino e fin da subito efficiente<sup>351</sup>. Al legislatore, dunque, deve essere riconosciuto il merito di aver diluito l'entrata in vigore del PTT, scelta che si pone in continuità con la qualificazione dello stesso in termini di facoltatività, e, così facendo, di aver ridotto l'impatto che, anche in termini economici, avrebbe avuto una sua estensione a livello nazionale fin dalla prima ora. Ciò, infatti, avrebbe significato dover far fronte ad esigenze differenti, che sarebbero nate dalle varie realtà delle Commissioni disseminate nelle diverse Regioni, e destinate ad essere soddisfatte solo in parte, con conseguente allungamento dei tempi per procedere ad una telematizzazione completa del processo tributario. Inevitabile, inoltre, sarebbe stato l'insorgere di un clima di insoddisfazione crescente tra gli operatori ma, altresì, tra i cittadini che, di fronte all'incapacità delle Commissioni di rispondere alle loro richieste di avvalersi dei nuovi servizi telematici, avrebbero finito con il ripiegare sulla tradizionale gestione del contenzioso tributario, guardando con diffidenza ad una innovazione che avrebbe stentato a decollare. Uno scenario, dunque, che il legislatore ha fortemente

---

<sup>351</sup> Sul punto Chindemi D., Parente A. in *Guida Pratica al Processo Tributario Telematico*, Giuffrè Editore, 2016, pag. 7, al fine di sottolineare lo sforzo organizzativo e anche economico richiesto dal PTT, riportano il dato secondo il quale, al momento dell'entrata in vigore della riforma, si contavano *un computer per ogni 5/8 giudici e uno per ciascun Presidente limitatamente alle sedi di commissione*.

voluto evitare e che avrebbe rischiato di offuscare le notevoli potenzialità della riforma in esame, ostacolandone l'ulteriore sviluppo.

Dall'altro lato, come già detto, si pone il profilo della doverosa formazione del personale delle segreterie delle Commissioni e dei giudici tributari, così da dotarli delle competenze necessarie per utilizzare i nuovi servizi offerti dal PTT. Quest'ultimo, in particolare, come già ampiamente dimostrato nel corso della trattazione, sottintende la conoscenza ed una certa dose di dimestichezza nell'utilizzo di strumenti quali, ad esempio, il *Web*, la posta elettronica certificata, i certificati di firma digitale ed i programmi di *word processing* per redigere gli atti processuali in formato elettronico. Un aspetto, questo, che, inevitabilmente, è destinato a confrontarsi e, in un certo senso, a scontrarsi con la realtà delle Commissioni, all'interno delle quali non può ancora dirsi raggiunto un tasso né uniforme, né soddisfacente di alfabetizzazione informatica. Ciò che sarebbe stato auspicabile, dunque, come affermato da autorevole dottrina<sup>352</sup>, è che il legislatore della riforma, accanto ad essa, avesse, altresì, predisposto un piano di formazione degli operatori chiamati a darvi attuazione nella prassi quotidiana. Una formazione che, a parere di chi scrive, avrebbe potuto, o forse dovuto, essere anteposta all'entrata in vigore del PTT, per quanto concerne le realtà delle prime due Regioni in cui lo stesso è stato attivato; e che, nel resto d'Italia, avrebbe dovuto accompagnarne la progressiva espansione in modo da fare, al contempo, tesoro delle esperienze maturate nel corso della prima fase della sua sperimentazione. Inoltre, si ritiene che, così facendo, la riforma ne avrebbe tratto ulteriore giovamento in quanto, programmare un progressivo avvicinamento degli utenti del servizio, anche di quelli

---

<sup>352</sup> Cfr. Chindemi D., Parente A. in *Guida Pratica al Processo Tributario Telematico*, Giuffrè Editore, 2016, pagg. 8 - 9.

rivelatisi più restii, all'utilizzo delle nuove tecnologie, avrebbe consentito di evitare l'insorgere o, comunque, di sopire più agevolmente le critiche che sono state mosse nei confronti della telematizzazione del processo tributario. L'introduzione del PTT, infatti, è stata accompagnata da una certa dose di scetticismo da parte, soprattutto, dei giudici tributari e degli avvocati che si sono rivelati poco propensi a modificare il modo in cui sono soliti esercitare la propria professione. Poche, dunque, le migliorie che i detrattori della riforma in esame, ritengono che siano state dalla stessa apportate e numerose, invece, le proposte di modifica del PTT che ne è derivato, ritenuto meno pregevole di altri modelli di telematizzazione della giustizia adottati oltre i confini nazionali.

Tra questi, più volte citato come esempio da emulare e dal quale attingere, è il portale e - Curia della Corte di Giustizia dell'Unione Europea<sup>353</sup>, ritenuto più snello ed efficace in un'ottica di semplificazione dell'amministrazione della giustizia. Tra i meriti ad esso ascritti, in particolare, si possono menzionare la circostanza che lo stesso, al fine della fruizione dei servizi giurisdizionali offerti, non imponga agli utenti né di disporre di un certificato di firma digitale, in quanto non occorre che i documenti elettronici depositati siano sottoscritti, né di utilizzare una casella di posta elettronica certificata, stante la previsione della possibilità di utilizzo di quella tradizionale, requisiti, invece, entrambi indispensabili per il funzionamento del S.I.Gi.T; e, infine, la maggiore automazione della procedura di notificazione degli atti che, infatti, viene effettuata ad opera dell'applicazione stessa, senza essere posta a carico della parte processuale.

---

<sup>353</sup> Per approfondimenti, consultare il sito Internet [www.curia.europa.eu](http://www.curia.europa.eu)

Da quanto appena detto, quindi, si ricava che la riforma del PTT, come accade a tutte le innovazioni che si preannuncino di portata epocale, ha creato divisioni tra coloro che ne sarebbero stati i destinatari. Questo, dunque, lo scenario che ha preceduto la telematizzazione del processo tributario in Italia, prima che la stessa potesse dare i suoi frutti. A poco più di un anno dall'entrata in vigore della riforma, però, i tempi possono dirsi ormai maturi affinché le ipotesi formulate ed i timori espressi, in previsione della sua introduzione, cedano il passo ad un'analisi degli effetti che, concretamente, ne sono scaturiti e dei risultati che dalla stessa sono stati raggiunti o meno.

Al fine, dunque, di delineare un quadro dell'esperienza maturata all'interno delle suddette Commissioni - pilota, ci si avvarrà delle informazioni fornite dalla Direzione della Giustizia Tributaria che, a conferma della volontà legislativa di tirare le somme dall'applicazione, avutasi in concreto del PTT, ha elaborato una *Presentazione dati del processo tributario telematico nelle regioni di Toscana e Umbria*<sup>354</sup>. Quest'ultima, in particolare, riassume l'attività che, in quei territori, è stata svolta dalle Commissioni tributarie provinciali e regionali e quantifica il flusso di atti processuali che sono stati depositati presso le loro segreterie, in un lasso di tempo compreso tra il 1° dicembre 2015 ed il 20 maggio 2016, al fine di determinare quale sia stato l'impatto che la telematizzazione ha avuto dinanzi ad esse. Ciò che lo studio in esame offre, dunque, è una fotografia che cristallizza i risultati ottenuti a seguito dell'introduzione della possibilità per le parti processuali di

---

<sup>354</sup> Direzione della Giustizia Tributaria, *Presentazione dati del processo tributario telematico nelle regioni di Toscana e Umbria*, 25 maggio 2016, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

optare, in via facoltativa, per la costituzione in giudizio ed il deposito degli atti con modalità telematiche. Una fotografia che, però, può, in un certo senso, ritenersi impietosa in quanto evidenzia l'esiguo utilizzo degli strumenti informatici e telematici e, di conseguenza, come il loro ruolo, nel disbrigo delle varie fasi processuali, sia stato marginale. I grafici in essa riportati, infatti, mostrano come dinanzi alle CTP e CTR umbre e toscane, su un totale di trecentoventuno depositi, comprensivo di ricorsi, appelli ed atti successivi, solo il 4,5% di essi sia stato effettuato con modalità telematiche. Il restante 95,5% dei proponenti, dunque, ha preferito continuare ad avvalersi della tradizionale modalità di gestione del contenzioso tributario.

Come ogni dato, anche quello poc'anzi riportato, però, si presta a molteplici interpretazioni in quanto più d'una sono le chiavi di lettura che si profilano di fronte all'osservatore che, scevro da qualsiasi pregiudizio nei confronti della riforma in esame, si accosti all'analisi di un'indagine statistica che, per sua natura, si limita a tratteggiare i contorni di una realtà, sottesa alla quale possono celarsi motivazioni più recondite. Innanzitutto, ciò che si rileva è, indubbiamente, uno scarso impiego dei nuovi strumenti telematici posti al servizio degli operatori e, *in primis*, dei cittadini. Meno palesi, invece, risultano essere le spiegazioni da dare ad un simile risultato che potrebbe essere parimenti qualificato come la prova di un fallimento della riforma, osteggiata da molti prima ancora della sua entrata in vigore, ma, altresì, come il naturale sviluppo di un progetto complesso e, quindi, destinato a realizzarsi per fasi successive. Un'occasione persa per porre in essere un disegno di riforma migliore e maggiormente condiviso, dunque, o, al contrario, un dato apprezzabile anche in termini positivi in quanto, comunque, dimostra l'avvenuta

instaurazione di un primo novero di controversie, nell'ambito delle quali poter concretamente valutare il funzionamento dei meccanismi telematici approntati. A parere di chi scrive, giudicare una riforma complessa ed impattante come quella di cui trattasi, nonostante sia trascorso poco più di un anno dalla sua attivazione, è tuttora prematuro in quanto si ritiene che la rilevanza delle modifiche, dalla stessa apportate all'amministrazione della giustizia tributaria, e le molteplici implicazioni che ne derivano, potranno essere colte appieno e, in un certo senso, soppesate solo in una fase più avanzata. Il sistema, infatti, necessita fisiologicamente di un certo lasso di tempo per poter assimilare un cambiamento così notevole che, al contempo, rivoluziona il rapporto del fisco con il cittadino - contribuente, il ruolo attribuito alle segreterie delle Commissioni e quello dei giudici tributari e, infine, le modalità di redazione, deposito, notificazione ed archiviazione dei documenti processuali. Pretendere che il successo del PTT fosse immediato o che la sua introduzione fosse priva di attriti, dunque, sarebbe stato quantomeno irrealistico se non, addirittura, dannoso e controproducente per la tenuta a lungo termine dello stesso. Per queste ragioni, in conclusione, si ritiene che ciascuna critica, se vagliata attentamente nelle sue ragioni più profonde, possa essere considerata non necessariamente come un ostacolo posto alla riforma, bensì come uno strumento al servizio della stessa affinché possa migliorarsi; e che qualsiasi percentuale di ricorso agli strumenti informatici e telematici, almeno in questa fase, possa ritenersi meritevole di considerazione, andando ad arricchire un bagaglio di esperienze che è tuttora in formazione e dal quale, si auspica, si trarranno le basi per proseguire nella realizzazione del progetto di telematizzazione del processo tributario. Un disegno riformatore, dunque, che se può favorevolmente essere considerato ambizioso, non

deve correre il rischio di peccare di presunzione, diventando sordo alle eventuali motivate richieste di cambiamento provenienti dagli operatori e cieco nei confronti della realtà con cui verrà progressivamente a confrontarsi, trincerandosi dietro ad assetti ormai definitivi. A parere di chi scrive, infatti, qualsivoglia riforma, più che dai detrattori, deve guardarsi dal pericolo di sfociare nel proprio contrario, *id est* l'immobilismo.

### **3. L'estensione delle modalità telematiche del processo tributario: il Decreto direttoriale 30 giugno 2016, n. 161**

Come anticipato, il disegno della riforma telematica del processo tributario si caratterizza per uno sviluppo complesso e scandito in diversi passaggi. Dopo aver descritto l'attivazione del PTT all'interno delle Commissioni - pilota delle Regioni Umbria e Toscana, dunque, a completamento del presente elaborato, occorre adesso passare alla disamina delle ulteriori tappe nelle quali il legislatore ha previsto che si articolasse il percorso di riforma della giustizia tributaria. In ossequio all'intento legislativo di introdurre gli strumenti informatici e telematici in modo progressivo su tutto il territorio nazionale, infatti, più di recente, il Direttore Generale delle Finanze ha provveduto ad emanare il Decreto 30 giugno 2016, n. 161 con il quale è stato individuato un secondo gruppo di Regioni, le cui Commissioni tributarie si sono dovute confrontare con l'entrata in vigore del PTT. In particolare, è la norma di apertura del Decreto in esame ad estendere l'ambito di applicazione del precedente Decreto direttoriale 4 agosto 2015 e ad individuare le *Commissioni tributarie provinciali e regionali presenti nelle (...) regioni: Abruzzo, Emilia Romagna, Liguria, Molise,*

*Piemonte e Veneto*<sup>355</sup>, quali protagoniste di questo passaggio cruciale. A completamento di tale previsione, inoltre, il successivo articolo 2, specifica i tempi in ossequio ai quali il PTT avrebbe dovuto essere attivato al loro interno, disponendo che lo stesso avrebbe riguardato *gli atti processuali relativi ai ricorsi notificati a partire:*

- a) *dal 15 ottobre 2016 per le regioni Abruzzo e Molise;*
- b) *dal 15 novembre 2016 per le regioni Piemonte e Liguria;*
- c) *dal 15 dicembre 2016 per le regioni Veneto ed Emilia Romagna*<sup>356</sup>.

Attualmente, dunque, il PTT è attivo in otto Regioni, coprendo il 40% del territorio nazionale. Un simile dato, però, si presta ad osservazioni differenti in quanto la progressiva estensione dell'uso degli strumenti informatici e telematici, che è stata avviata nel nostro ordinamento, può essere valutata quantomeno in un duplice modo. Da un lato, infatti, indubbiamente, non si può non registrare che la telematizzazione dell'amministrazione della giustizia tributaria sia ormai una realtà in molte Commissioni tributarie e che, in poco più di un anno dalla sua attivazione, il numero delle Regioni, dalla stessa coinvolte, sia stato quadruplicato. Un risultato, quest'ultimo, che ragionevolmente porta a prevedere un relativamente rapido completamento della riforma, al quale farà seguito il progressivo abbandono della tradizionale gestione del contenzioso tributario e la qualificazione del PTT in termini di obbligatorietà. Al contempo, però, dall'altro lato, lo sviluppo cui è andata incontro l'entrata in vigore dello stesso, a parere di chi scrive, mostra almeno due difetti che, per

---

<sup>355</sup> Decreto direttoriale n. 161/2016, *Estensione a sei regioni delle specifiche tecniche per l'uso degli strumenti informatici e telematici nell'ambito del processo tributario*, articolo 1, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

<sup>356</sup> Decreto direttoriale n. 161/2016, articolo 2, in [www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)

le implicazioni che comportano, non possono ritenersi trascurabili. Ci si riferisce, in particolare, sia alla disomogeneità che caratterizza la distribuzione del PTT sul territorio nazionale, sia alla totale assenza, all'interno del Decreto direttoriale n. 161/2016, di qualsivoglia riferimento a modificazioni da apportare alle regole tecnico - operative, precedentemente dettate in materia.

Per quanto attiene al primo profilo, il novero di Regioni che sono state prescelte per attivare il PTT dimostra che, almeno per il momento, i propositi espressi in merito alla diffusione della telematizzazione, in modo uniforme su scala nazionale, sono rimasti lettera morta. Tale intenzione, infatti, era stata manifestata in occasione della conferenza tenutasi presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze e che, il 1° dicembre 2015, ha segnato l'entrata in vigore del PTT. In particolare, il Direttore della Direzione della Giustizia Tributaria, esponendosi in merito a ciò, aveva affermato che l'ulteriore sviluppo del progetto sarebbe stato caratterizzato da una *distribuzione equilibrata del PTT tra nord e sud*<sup>357</sup>. Scorrendo l'elenco di cui sopra, però, non v'è alcuna traccia di Regioni del sud Italia che, ad oggi, risulta essere stato soltanto lambito dalla riforma, che si è spinta fino alla Regione Molise. Una circostanza, quest'ultima, che, com'è ben possibile immaginare, offre il fianco a numerose critiche che, da un lato, sottolineano come, una tale scelta, di certo non agevoli la progressiva telematizzazione del processo tributario in tutto il Paese, escludendo ancora una intera area dello stesso, e, dall'altro, evidenziano come, probabilmente, il legislatore, almeno in questa fase iniziale, abbia preferito intraprendere la strada più agevole e meno

---

<sup>357</sup> Cfr. Direttore della Direzione della Giustizia Tributaria, Fiorenzo Sirianni, video convegno "Il nuovo processo tributario telematico", Roma, 1° dicembre 2015, in [www.mef.gov.it](http://www.mef.gov.it)

dissestata, optando per le Regioni ritenute più virtuose e posticipando l'inevitabile confronto con le realtà del meridione. Accanto alla totale esclusione del sud Italia dalla telematizzazione dell'amministrazione della giustizia tributaria in corso, inoltre, dall'osservazione di un'immaginaria cartina geografica del PTT, si ricava, altresì, l'assenza delle due isole maggiori e di due Regioni particolarmente importanti, sia in termini di dimensioni e popolazione, che di ruolo strategico per la vita del Paese, quali Lazio e Lombardia.

Infine, a completamento della disamina del Decreto direttoriale n. 161/2016, l'ultimo aspetto che risulta essere opinabile, attiene alla modalità con cui esso ha concretamente provveduto ad estendere il PTT. Il testo del Decreto, infatti, si caratterizza per la particolare brevità e semplicità delle sue disposizioni che si limitano a rendere cogenti le regole tecniche, dettate dal Decreto direttoriale 4 agosto 2015, in altre sei Regioni. Ciò che difetta, dunque, è la prova di una sorta di autocritica da parte del legislatore della riforma, in netta rottura rispetto alla scelta iniziale di attivare il PTT dinanzi ad un numero circoscritto di Commissioni - pilota. Come naturale conseguenza di un disegno riformatore siffatto, infatti, ci si sarebbe potuti aspettare che, a sei mesi di distanza dall'entrata in vigore del PTT, il legislatore facesse un bilancio dell'esperienza maturata dinanzi ad esse, al fine di far emergere gli aspetti della riforma che nella prassi si fossero rivelati più deboli ed apportarvi le dovute modifiche. Una mera estensione della medesima disciplina appena testata, al contrario, è sintomatica di un atteggiamento passivo che mal si concilia con il clima di cambiamento sotteso alla riforma telematica del processo tributario che, in questo modo, rischia di continuare ad essere estesa senza che ne vengano corretti i difetti. Con favore, invece, sarebbe

stata accolta e giudicata una analisi più profonda dei risultati emersi nel corso della prima messa alla prova del PTT e che prendesse le mosse dai pareri espressi da coloro che vi si fossero confrontati in concreto. Maggiori, infatti, a parere di chi scrive, sarebbero stati gli spunti di riflessione e le possibilità di crescita che ne sarebbero derivati rispetto a quelli che si possono trarre da un freddo e, in un certo senso, piatto studio statistico, come quello elaborato dalla Direzione della Giustizia Tributaria, che poco spazio lascia alle valutazioni degli operatori. Il rischio, dunque, è che la riforma del PTT finisca per deludere proprio coloro i quali, invece, si era prefissata di coinvolgere e valorizzare nel loro ruolo.

## CONCLUSIONI

Ciò che, con la redazione del presente elaborato, si è cercato di realizzare è una sorta di strumentario, che, al suo interno, contemplasse tutti gli elementi necessari per intraprendere più agevolmente lo studio della recente riforma che ha interessato il processo tributario e che ne ha determinato la telematizzazione. Una trattazione, in particolare, che potesse dirsi allo stesso tempo coerente e composita, non avendo ad oggetto la mera disamina delle tappe in cui si è articolato l'*iter* che ha condotto all'entrata in vigore del *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario*, da intendersi quale fonte principale in materia, insieme ai successivi Decreti che ne hanno specificato gli aspetti più propriamente tecnici; ma che, compiendo un passo indietro dal punto di vista cronologico, che può altresì considerarsi in avanti in un'ottica speculativa, ricostruisse il substrato all'interno del quale l'intervento del legislatore ha rinvenuto le proprie basi.

In continuità con un tale intento programmatico, quindi, si è cercato di collocare la telematizzazione dell'amministrazione della giustizia tributaria in uno scenario più vasto che, al contempo, ricomprendesse profili differenti ma, a parere di chi scrive, fortemente interconnessi. Alla riflessione sulle criticità proprie del processo tributario tradizionalmente inteso, da sempre definito prettamente documentale e cartolare, dunque, si è affiancata la disamina della digitalizzazione cui è andato incontro ogni aspetto della società e che, progressivamente ed inevitabilmente, sta investendo un numero sempre crescente di rami in cui si articola l'ordinamento giuridico.

In merito a tale profilo, inoltre, ciò che si è cercato di evitare è stata la costruzione di una sorta di elogio incondizionato dell'innovazione tecnologica che la proponesse quale panacea in grado di risolvere qualsivoglia problema, finanche quelli posti dall'amministrazione della giustizia, *in primis* quella tributaria. Farlo, infatti, avrebbe significato banalizzarne la complessità e, da parte di chi scrive, avrebbe denotato una sorta di assuefazione nei confronti di una realtà, come quella attuale, caratterizzata dalla molteplicità delle possibilità offerte dal digitale. Queste ultime, infatti, seppur esistenti e mirabili, non necessariamente devono mettere a tacere la capacità di critica che, al fine di correggerli, ne evidenzia i difetti; primo fra tutti, la non scontata democraticità che connota tali strumenti, potendo essi, al contrario, divenire fonte di discriminazione all'interno della popolazione.

Accanto a ciò, indubbiamente, si è posta la disamina più approfondita e specificamente dedicata al PTT, che costituisce l'oggetto precipuo del presente lavoro. Anche sotto quest'aspetto, però, l'impostazione che si è cercato di conferire all'elaborato, ha inteso contemperare due esigenze diverse ma, parimenti, avvertite come meritevoli di essere soddisfatte. Da un lato, dunque, si è dato conto del profilo più propriamente giuridico della disciplina in esame, ricostruendo il novero delle fonti dedicate al PTT; dall'altro, si è voluto, al contempo, aprire una finestra sulla realtà applicativa dello stesso che consentisse di volgere lo sguardo al suo concreto funzionamento. A tal fine, si è provveduto a descrivere le procedure che coloro che si avvalgono degli strumenti informatici e telematici sono chiamati ad espletare e, allo stesso tempo, si è analizzato il modo in cui, attualmente, le stesse convivono con i profili analogici che ancora permeano l'amministrazione della giustizia tributaria.

Da ultimo, infine, a completamento di un elaborato che, in ogni sua parte ha cercato di essere il più possibile obiettivo, dedicando il medesimo spazio ai difetti ed alle potenzialità di una riforma ancora agli albori, si è dato conto del progetto di sviluppo della stessa a livello regionale; riconoscendo i meriti che si ritiene di poter ascrivere al legislatore e, al contempo, sollevando una serie di interrogativi che, si auspica, possano al più presto trovare una risposta da parte dello stesso.

## BIBLIOGRAFIA

Arena G., *Semplifichiamo, Guida alle novità del testo unico sulla documentazione amministrativa, Vecchie e nuove certezze pubbliche*, Rubbettino Editore Srl, 2001, pag. 50.

Bassanini F., *Semplifichiamo, Guida alle novità del testo unico sulla documentazione amministrativa*, Introduzione, Rubbettino Editore Srl, 2001, pagg. 7 - 8.

Bruzzo M., *Comunicazioni e notificazioni via PEC degli atti tributari*, GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pag. 451.

Chindemi D. - Parente A., *Guida Pratica al Processo Tributario Telematico*, Giuffrè Editore, 2016.

Cipolla G. M., *I mezzi di prova nel processo tributario ed il valore delle presunzioni*, Roma, 4 aprile 2014, in [www.giustiziatributaria.it](http://www.giustiziatributaria.it).

Costantino F., *Informatizzazione della p.a*, Diritto on line, in [www.treccani.it](http://www.treccani.it).

D'Orlando E., *Profili costituzionali dell'amministrazione digitale*, in Dir. informatica, fasc. 2, 2011, pag. 213, in [www.iusexplorer.it](http://www.iusexplorer.it).

De Marco E., *Accesso alla rete e uguaglianza digitale*, Giuffrè Editore, 2008, pag. 104.

Fondazione Italiana per l'Innovazione Forense nell'articolo *Nuovo CAD: Avanti tutta! Ma...*, 4 agosto 2016.

Parente A., *Strumenti e procedure informatiche e telematiche per il Processo Tributario, Strumenti informatici e applicazioni pratiche per il giurista. Dalla videoscrittura al processo telematico*, Edizioni Scientifiche Italiane, 2007, pag. 6.

Prensky M., *Digital Natives, Digital Immigrants*, vol. 9, n. 5, On the Horizon, MCB University Press, 2001.

Quaranta M., *Il codice della pubblica amministrazione digitale*, Liguori Editore, 2006, pag. 91.

Rognetta G., *La firma digitale è ancora equivalente alla sottoscrizione autografa*, in *Diritto&Diritti*, 2 luglio 2003, in [www.diritto.it](http://www.diritto.it).

Russo P. - Frasoni G. - Castaldi L. - Padovani F. - Ghinassi S. - Coli F., *Istituzioni di Diritto Tributario*, Giuffrè Editore, 2014, pag. 229.

Sacchetto C. - Montalcini F., *Diritto tributario telematico*, G. Giappichelli Editore - Torino, 2015, pag. 233.

Stanca L., *Linee guida del Governo per lo sviluppo della Società dell'Informazione nella legislatura*, Roma, giugno 2002, pag. 3, in [www.interlex.it](http://www.interlex.it).

Tomasi di Lampedusa G., *Il Gattopardo*, Feltrinelli, 2013, pag. 33.

Villani M. - Rizzelli A., *Semplificazioni, processo tributario: salta l'obbligo di deposito di copia dell'appello*, in [www.IPSOA.it](http://www.IPSOA.it).

#### FONTI CITATE

Agenzia delle Entrate, Comunicato stampa 11 agosto 2015, n. 167 *Processo Tributario Telematico*.

Agenzia per l'Italia Digitale, Presidenza del Consiglio dei Ministri, *L'apposizione di firme e informazioni su documenti firmati*, Roma, aprile 2014.

Banca d'Italia, *Informatizzazione nelle Amministrazioni locali*, Roma, dicembre 2013.

Camera dei Deputati, I Commissione Affari costituzionali, della Presidenza del Consiglio e interni, parere 3 agosto 2016.

Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione, Deliberazione 21 maggio 2009, n. 45 *Regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico*.

Commissione Europea, Comunicazione 13 marzo 2001, *eEurope 2002: Impatto e priorità*, Comunicazione al Consiglio europeo di primavera, Stoccolma 23-24 marzo 2001.

Commissione Europea, Comunicazione 25 luglio 2001, *Governance*

*europea - Un libro bianco.*

Commissione Europea, Comunicato stampa 18 dicembre 2012.

Decreto del Direttore Generale delle Finanze 4 agosto 2015, *Specifiche tecniche previste dall'articolo 3, comma 3, del regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario.*

Decreto del Direttore Generale delle Finanze 30 giugno 2016, n. 161, *Estensione a sei regioni delle specifiche tecniche per l'uso degli strumenti informatici e telematici nell'ambito del processo tributario.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 8 febbraio 1999, *Regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la duplicazione, la riproduzione e la validazione, anche temporale, dei documenti informatici.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 marzo 2009, *Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 22 febbraio 2013, *Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche avanzate, qualificate e digitali.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013 *Regole tecniche in materia di sistema di conservazione.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013 *Regole tecniche per il protocollo informatico.*

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 novembre 2014 *Regole tecniche in materia di formazione, trasmissione, copia, duplicazione, riproduzione e validazione temporale dei documenti informatici nonché di formazione e conservazione dei documenti informatici delle pubbliche amministrazioni.*

Decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367 *Regolamento recante semplificazione e accelerazione delle procedure di spesa e contabili.*

Decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 513

*Regolamento contenente i criteri e le modalità per la formazione, l'archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici.*

Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 443  
*Disposizioni legislative in materia di documentazione amministrativa.*

Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 444  
*Disposizioni regolamentari in materia di documentazione amministrativa.*

Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445  
*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa.*

Decreto del Presidente della Repubblica 13 febbraio 2001, n. 123  
*Regolamento recante disciplina sull'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo dinanzi alle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti.*

Decreto del Presidente della Repubblica 7 aprile 2003, n. 137  
*Regolamento recante disposizioni di coordinamento in materia di firme elettroniche.*

Decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68  
*Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata.*

Decreto Legge 28 dicembre 1989, n. 415 *Norme urgenti in materia di finanza locale e di rapporti finanziari tra lo Stato e le regioni, nonché disposizioni varie.*

Decreto Legge 29 dicembre 2009, n. 193 *Interventi urgenti in materia di funzionalità del sistema giudiziario.*

Decreto Legge 18 ottobre 2012, n. 179 *Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese.*

Decreto Legge 6 luglio 2011, n. 98 *Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria.*

Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 *Disposizioni sul processo tributario.*

Decreto Legislativo 12 febbraio 1993, n. 39 *Norme in materia di sistemi informativi automatizzati delle amministrazioni pubbliche.*

Decreto Legislativo 23 gennaio 2002, n. 10 *Attuazione della direttiva 1999/93/CE relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche.*

Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 *Codice in materia di protezione dei dati personali.*

Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82 *Codice dell'amministrazione digitale.*

Decreto Legislativo 30 dicembre 2010, n. 235, *Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.*

Decreto Legislativo 21 novembre 2014, n. 175 recante disposizioni in materia di *Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata.*

Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 156 *Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario.*

Decreto Legislativo 26 agosto 2016, n. 179 *Modifiche ed integrazioni al Codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.*

Decreto Ministeriale 24 maggio 2001, *Regole procedurali relative alla tenuta dei registri informatizzati dell'amministrazione della giustizia.*

Decreto Ministeriale 14 ottobre 2004, *Regole tecnico-operative per l'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile.*

Decreto Ministeriale 2 novembre 2005, *Regole tecniche per la formazione, la trasmissione e la validazione, anche temporale, della posta elettronica certificata.*

Decreto Ministeriale 17 luglio 2008, *Regole tecnico-operative per l'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile.*

Decreto Ministeriale 21 febbraio 2011, n. 44, *Regolamento concernente le regole tecniche per l'adozione nel processo civile e nel*

*processo penale, delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione.*

Decreto Ministeriale 26 aprile 2012, *Regole tecniche per l'utilizzo, nell'ambito del processo tributario, della Posta Elettronica Certificata (PEC), per le comunicazioni di cui all'articolo 16, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992.*

Decreto Ministeriale 23 dicembre 2013, n. 163 *Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario.*

Deliberazione 23 novembre 2000, n. 51 *Regole tecniche in materia di formazione e conservazione di documenti informatici delle pubbliche amministrazioni.*

Dipartimento delle Finanze, *Carta dei servizi delle Commissioni Tributarie*, 19 gennaio 2016.

Dipartimento delle Finanze, Circolare 11 maggio 2016, n. 2 *Processo tributario telematico - linee guida.*

Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio, 24 ottobre 1995, *relativa alla tutela delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati.*

Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio, 13 dicembre 1999, *relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche.*

Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 ottobre 1999, *Gestione informatica dei flussi documentali nelle pubbliche amministrazioni.*

Direzione della Giustizia Tributaria, *Presentazione dati del processo tributario telematico nelle regioni di Toscana e Umbria*, 25 maggio 2016.

Garante per la protezione dei dati personali, parere n. 314 del 28 maggio 2015, Newsletter 26 giugno 2015, n. 403.

Legge 28 febbraio 1990, n. 38, *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 dicembre 1989, n. 415.*

Legge 7 agosto 1990, n. 241 *Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi.*

Legge 31 dicembre 1996, n. 675 *Tutela delle persone e di altri soggetti rispetto al trattamento dei dati personali.*

Legge 15 marzo 1997, n. 59 *Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della Pubblica Amministrazione e per la semplificazione amministrativa.*

Legge 15 maggio 1997, n. 127 *Misure urgenti per lo snellimento dell'attività amministrativa e dei procedimenti di decisione e di controllo.*

Legge 16 giugno 1998, n. 191 *Modifiche ed integrazioni alle leggi 15 marzo 1997, n. 59, e 15 maggio 1997, n. 127, nonché norme in materia di formazione del personale dipendente e di lavoro a distanza nelle pubbliche amministrazioni. Disposizioni in materia di edilizia scolastica.*

Legge 8 marzo 1999, n. 50 *Delegificazione e testi unici di norme concernenti procedimenti amministrativi - Legge di semplificazione 1998.*

Legge 11 febbraio 2005, n. 15 *Modifiche ed integrazioni alla legge 7 agosto 1990, n. 241, concernenti norme generali sull'azione amministrativa.*

Legge 22 febbraio 2010, n. 24 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 dicembre 2009, n. 193, recante interventi urgenti in materia di funzionalità del sistema giudiziario.*

Legge 15 luglio 2011, n. 111 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98 recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria.*

Legge 14 settembre 2011, n. 148 *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, recante ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo. Delega al Governo per la riorganizzazione della distribuzione sul territorio degli uffici giudiziari.*

Legge 11 marzo 2014, n. 23 *Delega al Governo recante disposizioni*

*per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita.*

Legge 7 agosto 2015, n. 124 *Deleghe al Governo in materia di riorganizzazione delle amministrazioni pubbliche.*

Ministero dell'Economia e delle Finanze, Comunicato Stampa 1° dicembre 2015, n. 237.

Presidenza del Consiglio dei Ministri, *Piano d'azione per l'e - government*, 23 giugno 2000.

Protocollo d'Intesa per "La realizzazione del progetto di sperimentazione del processo tributario telematico", Roma, 23 dicembre 2009.

Regio Decreto 28 ottobre 1940, n. 1443, *Codice di Procedura Civile.*

Unione Europea, *Regolamento eIDAS - electronic IDentification Authentication and Signature*, 23 luglio 2014, n. 910.

## **GIURISPRUDENZA**

Commissione tributaria regionale Emilia Romagna, Sez. I, Sent. 21 ottobre 2015, n. 2065, in *GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pagg. 447 - 449.

Commissione tributaria provinciale di Livorno, Sez. I, Sent. 4 dicembre 2015, n. 544, in *GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, IPSOA, vol. 5, anno 2016, pagg. 445 - 447.

Corte Costituzionale, sent. 29 marzo 1960, n. 15, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it).

Corte Costituzionale, sent. 25 giugno 1980, n. 96, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it).

Corte Costituzionale, sent. 23 aprile 1998, n. 141, in [www.giurcost.org](http://www.giurcost.org).

Corte Costituzionale, sent. 21 ottobre 2004, n. 307, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it).

Corte Costituzionale, sent. 20 gennaio 2011, n. 17, in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it).

Corte di Cassazione, Civile, sez. V, 14 agosto 2002, n. 12210, in [www.Dejure.it](http://www.Dejure.it).

Corte di Cassazione Civ., sez. lavoro, sent. 16 febbraio 2004, n. 2912, in [www.altalex.com](http://www.altalex.com).

Corte di Cassazione, sez. trib., sent. 9 dicembre 2009, n. 25713, in [www.Dejure.it](http://www.Dejure.it).

Corte di Cassazione, Sez. VI Civile, ordinanza 12 settembre 2016, n. 17941, in [www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it).

C. Dir. Uomo, Grande Camera, sent. 23 novembre 2006, Jussila v/ Finland, causa 73053/01, RT, 2007, 216, in [www.duitbase.it](http://www.duitbase.it).

## **RINGRAZIAMENTI**

Desidero ringraziare tutti coloro che hanno seguito il mio percorso di studi universitari e che mi sono stati accanto durante la realizzazione di questo lavoro.

Ringrazio la professoressa Brunella Bellè, Relatrice, per avermi guidato nella redazione della Tesi, arricchendomi con i suoi consigli.

Ringrazio mia madre Chiara e mio padre Mario, per avermi resa quella che sono.

Da voi ho ricevuto gli insegnamenti più importanti e in voi ho trovato il sostegno che mi ha consentito di affrontare gli studi con serenità e motivazione. L'orgoglio che mi avete dimostrato di provare e nel quale si sono sempre tradotti i miei sforzi, ha amplificato la soddisfazione per ogni successo ottenuto e mi ha dato la spinta necessaria per intraprendere il passo successivo.

Siete e sarete sempre l'approdo sicuro al quale fare ritorno in caso di necessità.

Ringrazio mia sorella Alice, per ogni ricordo che ci lega e per essere quell'altra parte di me in cui trovo completamento.

Insieme non saremo mai sole.

Ringrazio i miei nonni Antonietta e Luigi, ai quali è dedicata questa Tesi.

Mia nonna Antonietta, per non aver mai smesso di tenermi una mano sulla spalla ed avermi sempre fatto percepire la sua presenza silenziosa.

Mio nonno Luigi, al quale va un grazie speciale, per il supporto e l'amore incondizionati, per la commozione provata ad ogni esame e per l'immensa gioia, che so che oggi prova, nel guardarmi da lassù e nel vedermi diventare Dottoressa.

Ringrazio mia zia Lucia per essere, di nuovo, semplicemente Ada.

Ringrazio Alessandro per essere la persona con cui ridere, la spalla su cui piangere e la mano da stringere lungo il cammino che abbiamo deciso di percorrere l'uno accanto all'altra.

Ringrazio Soida, compagna di studi ma soprattutto amica sincera. Grazie per tutte le parole di stima ed affetto pronunciate in questi anni, per ogni fatica e soddisfazione condivise.

Ringrazio l'avvocato Alessandro Tassinari per ogni consiglio ed insegnamento. La disponibilità dimostratami mi ha permesso di conoscere più da vicino la professione forense ed arricchire il mio bagaglio di esperienze formative.

Ringrazio gli amici ed i colleghi. Coloro che sono stati solo di passaggio, ma comunque mi hanno lasciato qualcosa, e coloro che al mio fianco credono in me e mi sostengono.