PROCESSO TRIBUTARIO: LE NUOVE NORME ENTRATE IN VIGORE LUNEDÌ 2 SETTEMBRE 2024

di Maurizio Villani e Marta Zizzari – Studio Tributario Villani

INDICE:

1) PREMESSA

2) I POTERI DELLE CORTI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO E SECONDO GRADO

2.1. Il nuovo modulo di deposizione testimoniale tributario

2.2. La notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale

2.3. La sottoscrizione del modulo di deposizione testimoniale: firma autografa e firma digitale

3) CAPACITÀ DI STARE IN GIUDIZIO

4) ASSISTENZA TECNICA

5) COMUNICAZIONI, NOTIFICAZIONI E DEPOSITI TELEMATICI

5.1. Le comunicazioni (art. 16-bis, comma 1)
5.2. Notificazioni e deposito di atti processuali, documenti e provvedimenti giurisdizionali in modalità telematica (art. 16-bis, comma 3)
5.3. Notificazioni e deposito da parte delle parti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica (art. 16-bis, comma 3-bis)
5.4. La violazione dell'art. 16-bis del D. Lgs. n. 546/1992 e delle norme tecniche del PTT (art. 16-bis, comma 4-bis)

6) DEGLI ATTI IN GENERALE

6.1. Chiarezza e sinteticità degli atti del processo, dei verbali e dei provvedimenti giurisdizionali (art. 17-ter, comma 1)
6.2. La sottoscrizione con firma digitale di tutti gli atti e i provvedimento del processo (art. 17-ter, comma 2)
6.3. La liquidazione delle spese di lite in caso di violazione dell'art. 16-bis del D. Lgs. n. 546/92 (art. 17-ter, comma 3)
6.4. Nullità dei provvedimenti giudiziari del giudice privi di sottoscrizione con firma digitale (art. 17-ter, comma 4)

7) TERMINE PER LA PROPOSIZIONE DEL RICORSO

8) POTERE DI CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ

9) PUBBLICAZIONE E COMUNICAZIONE DELLA SENTENZA

10) TABELLA DELLE MODIFICHE APPLICABILI DA LUNEDÌ 2 SETTEMBRE 2024

1) PREMESSA

Il **Decreto Legislativo n. 220 del 30 dicembre 2023, recante *"Disposizioni in materia di contenzioso tributario"*** (in G.U. Serie Generale n. 2 del 3 gennaio 2024), si compone di **4 articoli** che danno attuazione ai principi e criteri direttivi previsti per la **revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario** (Legge delega n. 111/2023)**, apportando diverse modifiche al processo tributario**, disciplinato dal D. Lgs. n. 546/1992.

Il citato D. Lgs. n. 220/2023, entrato in vigore il 4 gennaio 2024, ossia il giorno successivo alla sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, **prevede due date (5 gennaio 2024 e 2 settembre 2024) per l'entrata in vigore delle modifiche da esso apportate al processo tributario.**

Ed invero, **mentre alcune disposizioni del D.Lgs. n. 220/2023 hanno goduto di un'applicazione "anticipata",** in quanto applicabili già a partire dal giorno successivo all'entrata in vigore del provvedimento (ossia dal 5 gennaio 2024); **altre disposizioni, invece, hanno trovato applicazione solo di recente, in quanto applicabili ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024.**

Tale "*discrimen*" temporale è disciplinato dall'art. 4 del D. Lgs. n. 220/2023, rubricato *"Entrata in vigore e decorrenza degli effetti",* il quale, al **comma 2**, così dispone:

> *<<Le disposizioni del presente decreto si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente al **1° settembre 2024**, fatta eccezione per quelle di cui all'articolo 1, comma 1, lettere d), e), f), i), n), o), p), q), s), t), u), v), z), aa), bb), cc) e dd) che si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, nonché in Cassazione, **a decorrere dal giorno successivo all'entrata in vigore del presente decreto.**>>.*

In altri termini, ai sensi del citato articolo:

- alcune disposizioni si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, nonché in Cassazione, **a decorrere dal 5 gennaio 2024;**
- mentre, altre disposizioni (che verranno dettagliatamente analizzate nel prosieguo) si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato **successivamente al 1° settembre 2024.**

Per quanto di interesse, **le disposizioni del D. Lgs. n. 220/2023 che trovano applicazione da lunedì 2 settembre 2024 riguardano le seguenti tematiche:**

- poteri delle Corti di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado (art. 7 D.Lgs. n. 546/92);
- capacità di stare in giudizio (art. 11 D.Lgs. n. 546/92);
- assistenza tecnica (art. 12 D.Lgs. n. 546/92);
- comunicazioni, notificazioni e depositi telematici (art. 16-*bis* D.Lgs. n. 546/92);
- atti in generale (art 17-*ter* D.Lgs. n. 546/92);
- termine per proposizione ricorso (art. 21 D.Lgs. n. 546/92);
- potere di certificazione di conformità (art. 25-*bis* D.Lgs. n. 546/92);
- pubblicazione e comunicazione sentenza (art. 37 D.Lgs. n. 546/92).

Al fine di comprendere appieno la portata applicativa delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 220/2023 applicabili ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, si rendono opportune le seguenti considerazioni.

2) I POTERI DELLE CORTI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO E SECONDO GRADO

L'art. 1, comma 1, lett. a), del D. Lgs. n. 220/2023 interviene sull'**art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992**, rubricato "*Poteri delle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado*", **aggiungendo due ulteriori periodi al comma 4**, il quale, nella nuova formulazione, così dispone:

> *<<Non è ammesso il giuramento. La corte di giustizia tributaria, ove lo ritenga necessario ai fini della decisione e anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile. Nei casi in cui la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede fino a querela di falso, la prova è ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale.* ***La notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale, il cui modello, con le relative istruzioni per la compilazione, è reso disponibile sul sito istituzionale dal Dipartimento della Giustizia tributaria, può essere effettuata anche in via telematica. In deroga all'articolo 103-bis delle disposizioni di attuazione del codice di procedura civile, se il testimone è in possesso di firma digitale, il difensore della parte che lo ha citato deposita telematicamente il modulo di deposizione trasmessogli dal testimone dopo che lo stesso lo ha compilato e sottoscritto in ogni sua parte con firma digitale apposta in base a un certificato di firma qualificato la cui validità non è scaduta ovvero che non è stato revocato o sospeso al momento della sottoscrizione>>.***

Le modifiche aggiuntive al comma 4 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992, volte a disciplinare la prova testimoniale nel processo tributario, **prevedono,** per i giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024:

- **la predisposizione di un modulo di deposizione testimoniale tributario,** che sarà reso disponibile sul sito istituzionale dal Dipartimento della Giustizia Tributaria;
- **la facoltà per la parte di notificare in via telematica l'intimazione e il modulo di deposizione testimoniale**;
- **la possibilità per il testimone di sottoscrivere il modulo con valida firma digitale**.

Sul punto, si rendono opportune le seguenti precisazioni.

2.1. Il nuovo modulo di deposizione testimoniale tributario

In tema di testimonianza tributaria ed al fine di comprendere appieno l'importanza della novella legislativa in commento, è necessario preliminarmente rammentare che **la prova testimoniale è stata introdotta nel processo tributario solo di recente ad opera della Legge n. 130/2022**.

Ed invero, **l'art. 4, comma 1, lett. c), della citata Legge n. 130/2022 ha sostituito il comma 4 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992**:

- **da un lato**, confermando l'inammissibilità del giuramento;
- **dall'altro**, consentendo l'assunzione della testimonianza in sede processuale quando la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado lo ritenga necessario ai fini della decisione anche in mancanza di accordo tra le parti.

In particolare, **ai sensi della previgente formulazione del comma 4 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992, come modificata dalla Legge n. 130/2022, la prova testimoniale doveva essere assunta nelle forme della testimonianza scritta civilistica di cui all'art. 257-*bis* c.p.c.**

Da tanto ne discendeva che:

- **l'*iter* procedurale seguito nel processo tributario era quello previsto dall'art. 257-*bis* c.p.c.**, ai sensi del quale il giudice dispone che la parte che ha richiesto l'assunzione della prova predisponga il modello di testimonianza apposito e lo notifichi al testimone, il quale sottoscrive con firma autenticata ciascuna delle facciate del foglio di testimonianza e la spedisce in busta chiusa con plico raccomandato o la consegna direttamente alla cancelleria del giudice;
- in mancanza di un modello di deposizione testimoniale *ad hoc* per il processo tributario, **il modulo di deposizione testimoniale e le relative istruzioni per la compilazione da usare nel processo tributario erano quelli relativi alle testimonianze scritte nel processo civile**, contenute nell'art. 103-*bis* delle Disposizioni di attuazione del codice di procedura civile e nel Decreto del Ministero della Giustizia del 17 febbraio 2010.

Ebbene, come anticipato, **con la modifica introdotta dal D. Lgs. n. 220/2023** in commento è stata, di fatto, prevista una **disciplina *ad hoc* per la testimonianza tributaria, in vigore da lunedì 2 settembre 2024.**

Ed invero, **il nuovo comma 4 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 546/92**, come da ultimo modificato dal D. Lgs. n. 220/2023, **prevede un modulo di deposizione testimoniale tributario.**

Sul punto, si evidenzia che, ai sensi dell'art. 79, comma 2-*bis*, del D. Lgs. n. 546/92 (come introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. ee,) del D.Lgs. 220/2023 in commento), **il modello per la deposizione testimoniale sarà emanato con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e i consigli nazionali dei professionisti abilitati alla difesa tecnica davanti alle Corti di Giustizia Tributaria e, successivamente, sarà reso disponibile sul sito istituzionale dal Dipartimento della Giustizia tributaria.**

Tuttavia, ad oggi, **il modulo di deposizione testimoniale tributario non è ancora disponibile, con la conseguenza che - come chiarito dal MEF in occasione di Telefisco 2024 - fino a quando non verrà adottato il decreto ministeriale contenente il modello di testimonianza tributario, sarà utilizzabile il diverso modello previsto dal codice di procedura civile** (art. 257-*bis* e art. 103-*bis* delle relative disposizioni attuative) **con le opportune e necessarie modifiche.**

Nello specifico, nel corso dell'ultimo Telefisco 2024, il MEF ha così affermato:

> *<<In attesa della pubblicazione del modello sul sito istituzionale del Dipartimento della Giustizia tributaria, il richiamo della norma alle forme previste dall'articolo 257-bis del Codice di procedura civile e il rinvio generale alle norme del codice di procedura civile di cui all'articolo 1, comma 2, del Dlgs 546/1992, comportano l'estensione al processo tributario degli stessi adempimenti e obblighi previsti nel processo civile.*
> *Pertanto, fino a quando non verrà adottato il decreto ministeriale contenente il modello di testimonianza in argomento, si ritiene che il modello previsto dal codice di procedura civile sia utilizzabile anche nel processo tributario. Ovviamente, allo stesso dovranno essere apportate le necessarie modifiche quali, ad*

esempio, i riferimenti della Corte di Giustizia tributaria adita presso cui è stata ammessa la prova testimoniale da parte del giudice tributario.>>

2.2. La notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale

L'art. 7, comma 4, del D. Lgs. n. 546/92, come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. a), del D. Lgs. n. 220/2023, prevede che **la notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale può essere effettuata anche in via telematica.**

Pertanto, in un'ottica di digitalizzazione del processo tributario, **nei giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, l'intimazione ed il modulo di deposizione testimoniale possono essere notificati anche telematicamente.**

2.3. La sottoscrizione del modulo di deposizione testimoniale: firma autografa e firma digitale

Il nuovo comma 4 dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546/92, come modificato dal D. Lgs. n. 220/2023, prevede inoltre che **il testimone munito di firma digitale può sottoscrivere digitalmente il modulo di deposizione testimoniale,** purché la firma digitale sia dotata dei requisiti di cui all'art. 24 del D. Lgs. n. 82/2005 (c.d. Codice dell'Amministrazione Digitale - CAD).

Al fine di comprendere la portata applicativa della novella legislativa in commento, giova evidenziare che **fino al 1° settembre 2024**, ai sensi della **previgente formulazione dell'art. 7, comma 4, del D. Lgs. n. 546/92** ed in virtù del richiamo alla normativa civilistica, **la deposizione testimoniale doveva essere esclusivamente sottoscritta con firma autografa dal testimone e autenticata da un segretario comunale o dal segretario della Corte di Giustizia Tributaria** (il quale, secondo il MEF, assume, al pari del cancelliere del tribunale, la qualifica di pubblico ufficiale e, in quanto tale, può autentificare la firma del testimone apposta sul modello).

Inoltre, **il testimone**, dopo aver risposto alle domande e sottoscritto con firma autenticata ciascuna delle facciate del foglio di testimonianza, **aveva l'obbligo di spedire tale modulo in busta chiusa con plico raccomandato o mediante consegna alla cancelleria del giudice.**

Ebbene, come si è detto, **con la modifica introdotta dal D. Lgs. n. 220/2023 all'art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992 è stata prevista una deroga alla disciplina civilistica nel caso in cui il testimone sia in possesso di firma digitale.**

Ed invero, **nei giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, il testimone munito di valida firma digitale può sottoscrivere digitalmente il modulo di deposizione testimoniale**, senza doversi recare presso un segretario comunale o un segretario della C.G.T. per conseguire la certificazione circa l'autenticità della sottoscrizione in quanto la stessa è già assicurata dalla firma digitale secondo quanto disposto dal Codice dell'amministrazione digitale.

La nuova formulazione del comma 4 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 546/1992, in deroga alla disciplina civilistica, **prevede altresì che è onere del difensore della parte che ha citato il testimone di provvedere al deposito in via telematica del modulo di deposizione trasmessogli da quest'ultimo, dopo che lo stesso lo ha compilato e sottoscritto in ogni sua parte con firma digitale.**

In sostanza, da lunedì 2 settembre 2024, nel processo tributario **il modulo di deposizione testimoniale può essere sottoscritto:**

- **sia con firma autografa** autenticata da un segretario comunale o dal segretario della Corte di Giustizia Tributaria e spedito dal testimone in busta chiusa con plico raccomandato o consegnato alla cancelleria del giudice;
- **sia con firma digitale dal testimone** (apposta in base a un certificato di firma qualificato la cui validità non è scaduta ovvero che non è stato revocato o sospeso al momento della sottoscrizione) **e depositato telematicamente dal difensore della parte che lo ha citato.**

3) CAPACITÀ DI STARE IN GIUDIZIO

Un'altra modifica al processo tributario che si applica ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024 è quella introdotta dall'art. 1, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 220/2023, che interviene sull'**art. 11 del D.Lgs. n. 546/1992**, **aggiungendo il comma 3-*ter,*** a norma del quale*:*

> *<< La Regione nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante i dirigenti degli uffici finanziari e tributari, nonché mediante i funzionari individuati dall'ente con proprio provvedimento.>>*

Dalla lettura della disposizione emerge chiaramente che, con l'introduzione del nuovo comma 3-*ter* cit., **il Legislatore ha inteso individuare una disciplina *ad hoc* relativa alla capacità di stare in giudizio della Regione**.

Ed invero, tale modifica si è resa necessaria in quanto **la previgente formulazione dell'art. 11 del D. Lgs. n. 546/1992 prevedeva**, ai commi 2 e 3, **una disciplina *ad hoc* sulla capacità di stare in giudizio:**

- dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli nonché dell'Agente della riscossione (comma 2);
- dell'ente locale (comma 3);

ma nulla specificava in relazione all'ente territoriale "Regione" né quest'ultimo poteva essere ricondotto alla categoria di Ente locale, il quale, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n.267/2000 (Testo Unico Enti Locali – T.U.E.L.), **indica esclusivamente "*i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolane e le unioni di comuni*".**

Da tanto ne discendeva che, poiché **la Regione è un Ente territoriale diverso rispetto all'Ente locale, prima della modifica introdotta dal D. Lgs. n. 220/2023, la normativa applicabile era esclusivamente quella generale di cui all'art. 11, comma 1, del D. Lgs. n. 546/1992 e, di conseguenza, la Regione poteva stare in giudizio anche mediante procuratore generale o speciale**.

Ebbene, con la modifica aggiuntiva introdotta dal D.Lgs. n. 220/2023, **è stata prevista una disposizione *ad hoc* relativa alla capacità di stare in giudizio della Regione.**

In particolare, **ai sensi del nuovo comma 3-*ter* dell'art. 11 cit.,** che si applica ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, in tali giudizi, **la Regione può stare in giudizio anche mediante i dirigenti degli uffici finanziari e tributari, nonché i funzionari individuati dalla stessa regione con proprio provvedimento.**

Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, ne discende che:

- **nei giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato fino al 1° settembre 2024**, la Regione poteva stare in giudizio anche mediante procuratore generale o speciale;
- invece, **nei giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024,** la capacità di stare in giudizio della Regione segue la regola *ad hoc* prevista dal nuovo comma 3-*ter* dell'art. 11 del D. Lgs. n. 546/1992. Dunque, in tali giudizi, la Regione può stare in giudizio anche mediante i dirigenti degli uffici finanziari e tributari, nonché mediante i funzionari individuati dall'ente con proprio provvedimento.

4) ASSISTENZA TECNICA

L'art. 1, comma 1, lettera c), del D. Lgs. n. 220/2023, interviene sull'**art. 12 del D.Lgs. n. 546/1992**, rubricato "*Assistenza tecnica*":

- **da un lato**, **modificando il comma 7** e prevedendo:
  - la possibilità per il cliente di sottoscrivere con firma digitale il conferimento dell'incarico professionale al difensore abilitato (in questo caso non è più necessaria l'attestazione di conformità da parte del difensore);
  - l'obbligo da parte del difensore, quando la procura è conferita su supporto cartaceo, di depositare telematicamente la copia per immagine su supporto informatico, attestandone la conformità ai sensi dell'art. 22, comma 2, del. D. Lgs. n. 82/2005 (c.d. Codice dell'Amministrazione Digitale - CAD), con l'inserimento della relativa dichiarazione;
- **dall'altro, aggiungendo il comma 7-*bis,*** a norma del quale la procura alle liti si considera apposta in calce all'atto cui si riferisce nei casi in cui sia rilasciata:

- su un separato documento informatico, depositato telematicamente insieme all'atto cui si riferisce;
- su foglio separato del quale è effettuata copia informatica, anche per immagine, depositata telematicamente insieme all'atto cui si riferisce.

In particolare, **i commi 7 e 7-*bis* dell'art. 12 del D. Lgs. n. 546/92**, come modificati dal D. Lgs. n. 220/2023, così dispongono:

> *<<7. Ai difensori di cui ai commi da 1 a 6 deve essere conferito l'incarico con atto pubblico o con scrittura privata autenticata od anche in calce o a margine di un atto del processo, nel qual caso la sottoscrizione autografa è certificata dallo stesso incaricato* ***salvo che il conferente apponga la propria firma digitale.*** *All'udienza pubblica l'incarico può essere conferito oralmente e se ne dà atto a verbale.* ***Il difensore, quando la procura è conferita su supporto cartaceo, ne deposita telematicamente la copia per immagine su supporto informatico, attestandone la conformità ai sensi dell'articolo 22, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, con l'inserimento della relativa dichiarazione.***
> ***7-bis. La procura alle liti si considera apposta in calce all'atto cui si riferisce quando è rilasciata su un separato documento informatico depositato telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce ovvero quando è rilasciata su foglio separato del quale è effettuata copia informatica, anche per immagine, depositata telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce.>>***

In altri termini, **la nuova formulazione dell'art. 12 cit.,** applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, **prevede che:**

- **se la procura è sottoscritta dal cliente munito di apposita firma digitale,** non è necessaria l'attestazione di conformità del difensore;
- **se la procura è sottoscritta dal cliente con firma autografa,** il difensore deve depositare telematicamente la copia per immagine su supporto informatico, attestandone la conformità ai sensi dell'art. 22, comma 2, del D. Lgs. n. 82/2005.

Inoltre, con l'introduzione del nuovo **comma 7-*bis,*** il Legislatore ha evidenziato che **la procura alle liti si considera apposta in calce all'atto cui si riferisce**:

- sia quando essa sia rilasciata su un separato documento informatico depositato telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce;
- sia quando essa sia rilasciata su foglio separato del quale è effettuata copia informatica, anche per immagine, depositata telematicamente insieme all'atto cui la stessa si riferisce.

5) COMUNICAZIONI, NOTIFICAZIONI E DEPOSITI TELEMATICI

L'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023 interviene sull'**art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992**, rubricato "*Comunicazioni, notificazioni e depositi telematici",* **prevendo una serie di modifiche applicabili ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024.**

In particolare, la novella legislativa in commento:

- **sostituisce il previgente comma 1,** prevedendo:

- **l'obbligo di effettuare le comunicazioni mediante PEC** (prima della modifica apportata dal D. Lgs. n. 220/2023 era una mera facoltà);
- **l'onere a carico del difensore di comunicare ogni variazione dell'indirizzo PEC a quelli delle altre parti costituite e alla segreteria.** Quest'ultima, in difetto, non è tenuta a cercare il nuovo indirizzo del difensore né a procedere alla comunicazione mediante deposito in segreteria;
- **nel caso di pluralità di difensori di una parte costituita,** la comunicazione è perfezionata se ricevuta anche da uno solo di essi, al quale spetta l'obbligo di informare gli altri;

- **sostituisce il previgente comma 3**, prevedendo un rafforzamento dell'obbligo per le parti, i consulenti e gli organi tecnici di depositare gli atti processuali, i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con modalità telematiche;
- **sopprime il comma 3-*bis***, che prevedeva la facoltà di utilizzo della modalità telematica per i soggetti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica;
- **aggiunge il comma 4-*bis***, ai sensi del quale la violazione delle norme sul processo telematico e delle relative norme tecniche non costituisce causa di invalidità del deposito, salvo l'obbligo di regolarizzarlo nel termine perentorio stabilito dal giudice.

A seguito delle suesposte modifiche introdotte dal D. Lgs. n. 220/2023, **la nuova formulazione dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/92 così dispone:**

> *<< **1. Le comunicazioni sono effettuate mediante posta elettronica certificata ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del predetto decreto legislativo, le comunicazioni sono effettuate anche ai sensi dell'articolo 76 del medesimo decreto. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. È onere del difensore comunicare ogni variazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata a quelli delle altre parti costituite e alla segreteria la quale, in difetto, non è tenuta a cercare il nuovo indirizzo del difensore né ad effettuargli la comunicazione mediante deposito in segreteria. In caso di pluralità di difensori di una parte costituita, la comunicazione è perfezionata se ricevuta da almeno uno di essi, cui spetta informarne gli altri.***
> *2. Nelle ipotesi di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o della parte ed ove lo stesso non sia reperibile da pubblici elenchi, ovvero nelle ipotesi di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della corte di giustizia tributaria di primo e secondo grado. Nei casi di cui al periodo precedente le notificazioni sono eseguite ai sensi dell'articolo 16.*
> ***3. Le parti, i consulenti e gli organi tecnici di cui all'articolo 7, comma 2, depositano gli atti processuali, i documenti e i provvedimenti giurisdizionali notificati esclusivamente con le modalità telematiche previste dalle vigenti norme tecniche del processo tributario telematico, salva la possibilità, nelle ipotesi di cui all'articolo 79, di effettuare le notificazioni ai sensi dell'articolo 16.***
> ***3-bis. SOPPRESSO.***
> *4. L'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata valevole per le comunicazioni e le notificazioni equivale alla comunicazione del domicilio eletto.*
> ***4-bis. La violazione delle disposizioni dei commi da 1 a 3, nonché delle vigenti norme tecniche del processo tributario telematico, non costituisce causa di invalidità del deposito, salvo l'obbligo di regolarizzarlo nel termine perentorio stabilito dal giudice.>>***

Sull'argomento si rendono necessarie brevi considerazioni.

5.1. Le comunicazioni (art. 16-bis, comma 1)

Come anticipato, l'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023 ha interamente riscritto il comma 1 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/92, recante la disciplina delle comunicazioni (rese nel processo tributario).

Ai sensi del nuovo comma 1 dell'art. 16-*bis* cit., per giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, le comunicazioni possono essere effettuate esclusivamente in modalità telematica.

Sul punto, al fine di comprendere la portata delle novella legislativa in commento, giova brevemente rammentare che, prima della modifica introdotta dal D. Lgs. n. 220/2023 in commento, ai sensi del combinato disposto dell'art. 16, comma 1, e dell'art. 16-*bis*, commi 1 e 2, del D. Lgs. n. 546/1992, le comunicazioni da parte della segreteria della Corte di Giustizia Tributaria potevano avvenire mediante avviso:

- consegnato a mano alle parti;
- inviato a mezzo servizio postale;
- inviato a mezzo PEC, secondo le disposizioni del D. Lgs. n. 82/2005 (c.d. Codice dell'amministrazione digitale - CAD).

Ebbene, **a seguito della modifica del comma 1 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992, da lunedì 2 settembre 2024, non è più prevista la possibilità di effettuare le comunicazioni con modalità alternative e, pertanto, l'unica modalità di comunicazione è quella telematica (salvo l'ipotesi di cui all'art. 16 D. Lgs. n. 546/1992).**

Resta, invece, **invariata la possibilità delle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 2, comma 2, del D. Lgs. n. 82/2005 di effettuare le comunicazioni "*anche ai sensi dell'articolo 76 del medesimo decreto*", ossia anche attraverso lo scambio di documenti informatici nell'ambito del Sistema pubblico di connettività.**

Inoltre, la novella legislativa in commento ha introdotto l'**obbligo in capo al difensore di comunicare la variazione dell'indirizzo PEC nel corso del giudizio.**

Tale variazione deve essere comunicata sia alle altre parti costituite sia alla segreteria della Corte. Peraltro, con riferimento alla comunicazione del nuovo indirizzo PEC alla segreteria della Corte, il nuovo comma 1 dell'art. 16-*bis* cit. prevede che, **nel caso in cui il difensore non ottemperi a tale obbligo, la segreteria non è tenuta a cercare il nuovo indirizzo PEC del difensore né ad effettuare la comunicazione mediante deposito in segreteria.**

Infine, **il nuovo comma 1 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992**, nel confermare che in caso di pluralità di difensori di una parte costituita è sufficiente che la comunicazione sia ricevuta da almeno uno di essi, **prevede l'obbligo da parte del difensore che abbia ricevuto la comunicazione di informare gli altri.**

Pertanto, ai sensi della nuova formulazione dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/92, nei giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024:

- le comunicazioni devono essere effettuate esclusivamente mediante PEC;
- le Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 2, comma 2, del D. Lgs. n. 82/2005 possono effettuare le comunicazioni, oltre che mediante PEC, anche mediante lo scambio di documenti informatici nell'ambito del Sistema pubblico di connettività (SPC) (*ex* art. 76 del D. Lgs. n. 82/2005);
- i difensori devono indicare l'indirizzo PEC nel ricorso o nel primo atto del giudizio;
- in caso di variazione dell'indirizzo PEC, il difensore deve comunicarlo sia alle altre parti costituite che alla segreteria della Corte (la quale, in difetto, non è tenuta né a cercare il nuovo indirizzo del difensore né ad effettuargli la comunicazione mediante deposito in segreteria);
- in caso di pluralità di difensori, è sufficiente che la comunicazione sia ricevuta da almeno uno di essi, cui spetta l'onere di informare gli altri.

5.2. Notificazioni e deposito di atti processuali, documenti e provvedimenti giurisdizionali in modalità telematica (art. 16-bis, comma 3)

L'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023 apporta, altresì, una **modifica di mero coordinamento al comma 3 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992, rafforzando l'obbligo** per le parti, i consulenti e gli organi tecnici **di depositare e notificare gli atti processuali, i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con le modalità telematiche previste dalle vigenti norme tecniche del processo tributario telematico "*salva la possibilità, nelle ipotesi di cui all'articolo 79, di effettuare le notificazioni ai sensi dell'articolo 16*".**

Nello specifico, **la nuova formulazione del comma 3 cit., applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, prevede**:

- **l'obbligo di effettuare il deposito e le notifiche esclusivamente con modalità telematiche, richiamando le disposizioni contenute nel decreto del MEF n. 163/2013** (recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell'art. 39, comma 8, del D. L. n. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 111/2011);

- **la possibilità per il Presidente della Corte di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado o il Presidente di sezione**, se la causa è già iscritta a ruolo, **o il collegio**, se la questione sorge in udienza, **di autorizzare, in casi eccezionali**, **il deposito con modalità diverse da quelle telematiche**.

5.3. Notificazioni e deposito da parte delle parti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica (art. 16-bis, comma 3-bis)

Come sopra anticipato, l'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023 **sopprime il comma 3-*bis* dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992**, il quale prevedeva la possibilità per le parti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica di effettuare i depositi e le notifiche con modalità cartacea ovvero con le modalità telematiche secondo le disposizioni contenute nel comma 3 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992.

Ebbene, **a seguito dell'abrogazione del comma 3-*bis* in commento, tale facoltà è stata eliminata e, di conseguenza,** nei giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, **le parti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica devono attenersi alle disposizioni di cui alla nuova formulazione del comma 3 dell'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992 per i depositi e le notifiche.**

Pertanto, **da lunedì 2 settembre 2024, le parti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica devono effettuare le notificazioni e i depositi esclusivamente con le modalità telematiche** "***salva la possibilità, nelle ipotesi di cui all'articolo 79, di effettuare le notificazioni ai sensi dell'articolo 16***".

5.4. La violazione dell'art. 16-bis del D. Lgs. n. 546/1992 e delle norme tecniche del PTT (art. 16-bis, comma 4-bis)

L'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023 introduce, infine, il **comma 4-*bis* all'art. 16-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992**, il quale prevede che **la violazione:**

- **delle disposizioni dei commi da 1 a 3 del medesimo art. 16-*bis* cit.;**
- **nonché delle norme tecniche del processo tributario telematico,**

non costituisce causa di invalidità del deposito, salvo l'obbligo di regolarizzarlo nel termine perentorio stabilito dal giudice.

6) DEGLI ATTI IN GENERALE

L'art. 1, comma 1, lett. h), del D. Lgs. n. 220/2023 aggiunge nel D. Lgs. n. 546/1992 **il Capo III, rubricato "*Forma degli atti*"**, comprendente una nuova disposizione, ossia l'**art. 17-*ter*, rubricato "*Degli atti in generale*".**

Il nuovo art. 17-*ter* cit., applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, **così dispone**:

> *<<1. Gli atti del processo, i verbali e i provvedimenti giurisdizionali sono redatti in modo chiaro e sintetico.*
> *2. Salvo i casi eccezionali previsti dalle norme tecniche di cui all'articolo 79, comma 2-quater, tutti gli atti e i provvedimenti del giudice tributario, dei suoi ausiliari e quelli delle segreterie delle corti di giustizia tributaria, nonché gli atti delle parti e dei difensori sono sottoscritti con firma digitale.*
> *3. La liquidazione delle spese del giudizio tiene in ogni caso conto della violazione ad opera dei difensori delle parti delle previsioni di cui al comma 4-bis dell'articolo 16-bis, nonchè di quelle delle norme tecniche del processo tributario telematico, fermo l'obbligo delle parti di provvedere alla regolarizzazione entro il termine perentorio stabilito dal giudice.*
> *4. La mancata sottoscrizione con firma digitale dei provvedimenti giudiziari del giudice tributario determina la loro nullità.>>*

Volendo sintetizzare, **il nuovo art. 17-*ter* del D. Lgs n. 546/1992 prevede**:

- **al comma 1**, l'obbligo di redigere gli atti del processo, i verbali e i provvedimenti giurisdizionali in modo chiaro e sintetico;
- **al comma 2**, l'obbligo di sottoscrivere con firma digitale tutti gli atti del giudice, dei suoi ausiliari, delle segreterie, delle parti e dei difensori, salvo casi eccezionali previsti dalle norme tecniche di cui all'art. 79, comma 2-*quater*, del D. Lgs. n. 546/1992 (introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. ee), del D. Lgs. n. 220/2023);
- **al comma 3**, l'obbligo del giudice, in sede di liquidazione delle spese di lite, di tener conto della violazione delle norme di cui all'art. 16-*bis*, comma 4-*bis*, del D. Lgs. n. 546/1992 (introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. g), del D. Lgs. n. 220/2023) e delle norme tecniche, di cui all'art. 79 del D. Lgs. n. 546/1992;
- **al comma 4**, la nullità dei provvedimenti giudiziari del giudice qualora siano privi della sottoscrizione con firma digitale del giudice stesso.

Al fine di comprendere la portata applicativa della novella legislativa in commento, si rendono opportune le seguenti considerazioni.

6.1. Chiarezza e sinteticità degli atti del processo, dei verbali e dei provvedimenti giurisdizionali (art. 17-ter, comma 1)

Con il **comma 1** del nuovo art. 17-*ter* in commento, applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, il Legislatore interviene sulla **modalità di stesura degli atti**, prevedendo il **principio di chiarezza e sinteticità degli atti del giudice e delle parti quale principio generale del processo tributario.**

Nello specifico, ai sensi della nuova disposizione, **da lunedì 2 settembre 2024, sia le parti che il giudice hanno l'obbligo di redigere gli atti e i provvedimenti rispettando i due requisiti di sinteticità e chiarezza.**

Riguardo alla corretta interpretazione dei concetti di chiarezza e di sinteticità, posto che la novella legislativa in commento è simile alla disciplina prevista in ambito civilistico all'art. 121 c.p.c., è utile richiamare la **Relazione illustrativa al D. Lgs. n. 149/2022 del Ministero della Giustizia**, ove è chiarito che:

- **la chiarezza** si riferisce *"(...) al modus della narrazione dei fatti, che devono risultare intellegibili ed univoci"* e non contenere parti oscure. In altri termini, la chiarezza concerne il modo in cui vengono narrati i fatti, i quali devono risultare comprensibili e non ambigui. Al contrario, la mancanza di chiarezza dell'atto rende assolutamente incerto il *petitum* e la causa *petendi;*
- mentre, **la sinteticità** o essenzialità si riferisce *"(...) al quid e al quantum dei fatti".* In altri termini, tale requisito richiede che l'atto esponga tutti e solo i fatti rilevanti per il giudizio, "*(...) in quanto indispensabili alla comprensione dei motivi contenenti le censure al provvedimento impugnato, ritenendosi in ciò ribadito anche il concetto di sommarietà (ossia, per riassunto e sintesi)".* In altri termini, la sinteticità concerne l'essenzialità e la pertinenza delle informazioni fornite. Essa richiede che l'atto giuridico contenga esclusivamente i fatti rilevanti e necessari per il giudizio. Tuttavia, "sinteticità" non significa brevità ad ogni costo, ma piuttosto capacità dell'autore dell'atto di organizzare il ragionamento in funzione dell'obiettivo che vuole raggiungere, eliminando gli argomenti superflui e proporzionando l'atto alla complessità della lite.

Da tali considerazioni ne discende che **i requisiti di chiarezza e sinteticità sono autonomi** tra loro, **seppur indubbiamente collegati**, in quanto un testo è chiaro quando è univocamente intellegibile e chiaro (chiarezza) quando evita ripetizioni e prolissità (sinteticità).

Peraltro, sul punto giova evidenziare che **il nuovo art. 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/92 è strettamente connesso con il nuovo comma 2-*nonies* dell'art. 15 del D. Lgs. n. 546/1992**, introdotto dal D. Lgs. n. 220/2023, **il quale prevede che il giudice, nella liquidazione delle spese di lite, deve tener conto anche del rispetto dei principi di sinteticità e chiarezza degli atti di parte.**

Di conseguenza, **da lunedì 2 settembre 2024, qualora la parte voglia ottenere il ristoro delle spese di lite, quest'ultima deve rispettare il principio di sinteticità e chiarezza nella stesura dei propri atti,** secondo quanto previsto dal comma 1 dell'art. 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/1992.

6.2. <u>La sottoscrizione con firma digitale di tutti gli atti e i provvedimento del processo (art. 17-ter, comma 2)</u>

Come anticipato, ai sensi del comma 2 del nuovo art. 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/1992, **da lunedì 2 settembre 2024, tutti gli atti e i provvedimenti del giudice, dei suoi ausiliari e delle segreterie delle Corti nonché tutti gli atti delle parti e dei difensori devono essere sottoscritti con firma digitale.**

Tuttavia, il comma 2 cit. prevede una **deroga espressa** a tale obbligo di sottoscrizione con firma digitale **nei *"casi eccezionali previste dalle norme tecniche di cui all'articolo 79, comma 2-quater".***

Nello specifico, **il richiamato comma 2-*quater* dell'art. 79 del D. Lgs. n. 546/92**, introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. ee), del D. Lgs. n. 220/2023, così dispone:

> <<***Nei casi eccezionali previsti dalle norme tecniche per il processo tributario telematico**, **e, fino al momento della loro individuazione**, previa autorizzazione espressa del Presidente della corte di giustizia tributaria di primo o di secondo grado ovvero, in corso di causa, del relativo Presidente di sezione, **il deposito delle notifiche, degli atti processuali, dei documenti, e dei provvedimenti giurisdizionali e le relative comunicazioni possono essere effettuate con modalità cartacea**.>>

Dalle suesposte considerazioni ne discende che gli **atti e i provvedimenti del giudice, dei suoi ausiliari e delle segreterie delle Corti nonché gli atti delle parti e dei difensori possono essere firmati con firma autografa solo:**

- **nei casi eccezionali previsti dalle norme tecniche per il processo tributario telematico**;
- **e fino al momento della loro individuazione**, previa espressa autorizzazione del Presidente della Corte di Giustizia tributaria di primo o secondo grado, ovvero, in pendenza di causa, del Presidente di sezione.

6.3. <u>La liquidazione delle spese di lite in caso di violazione dell'art. 16-bis del D. Lgs. n. 546/92 (art. 17-ter, comma 3)</u>

Il **comma 3** dell'art. 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/1992, applicabile a decorrere da lunedì 2 settembre 2024, prevede che **il giudice, in sede di liquidazione delle spese di lite, deve tener conto "*della violazione ad opera dei difensori delle parti delle previsioni di cui al comma 4-bis dell'articolo 16-bis, nonché di quelle delle norme tecniche del processo tributario telematico*".**

Al fine di comprendere la portata della novella legislativa in commento, si ribadisce che **il citato art. 16-*bis*, comma 4-*bis*, del D. Lgs. n. 546/1992**, come modificato dal D. Lgs. n. 220/2023, dispone che **la violazione delle norme sul processo telematico e delle relative norme tecniche non costituisce causa di invalidità del deposito, salvo l'obbligo di regolarizzarlo nel termine perentorio stabilito dal giudice.**

Ebbene, **dal combinato disposto degli artt. 16-*bis* e 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/1992** – come modificati/introdotti dal D. Lgs. n. 220/2023 - **ne discende che, dal 2 settembre 2024:**

- **se il difensore della parte viola uno o più degli obblighi di cui all'art. 16-*bis* cit.;**
- **e se la suddetta violazione non viene regolarizzata nel termine perentorio previsto dal giudice;**

allora il giudice ne tiene conto in sede di liquidazione delle spese del giudizio.

6.4. Nullità dei provvedimenti giudiziari del giudice privi di sottoscrizione con firma digitale (art. 17-ter, comma 4)

L'ultimo comma dell'art. 17-*ter* del D. Lgs. n. 546/1992 prevede la **nullità dei provvedimenti giudiziari del giudice tributario privi della sottoscrizione con firma digitale.**

Pertanto, da lunedì 2 settembre 2024 settembre 2024, qualora i provvedimenti del giudice siano privi della sottoscrizione con firma digitale, la parte che ne ha interesse può impugnarli al di farne dichiarare la nullità.

7) TERMINE PER LA PROPOSIZIONE DEL RICORSO

L'art. 1, comma 1, lett. l), del D. Lgs. n. 220/2023 introduce alcune **modifiche di coordinamento al comma 2 dell'art. 21 del D. Lgs. n. 546/1992**, applicabili ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, **prevedendo il riferimento:**

- **alla lett. g-*bis*) del comma 1 dell'art. 19 del D. Lgs. n. 546/1992, relativa al rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-*quater* della Legge n. 212/2000** (c.d. Statuto dei diritti del contribuente);
- **e alla domanda di autotutela.**

In particolare, il nuovo comma 2 dell'art. 21 cit. così dispone:

> *<< Il ricorso avverso il rifiuto tacito di cui all' art. 19 , comma 1, **lettere g) e g-bis),** può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione **o di autotutela** presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto. La domanda di restituzione **o di autotutela**, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.>>*

È evidente, dunque, che **le suddette modifiche sono risultate necessarie a seguito dell'introduzione**, ad opera del D. Lgs. n. 220/2023, **delle lett. g-*bis*) e g-*ter*) all'art. 19 del D. Lgs. n. 546/1992** (con decorrenza dal 4 gennaio 2024 e applicazione ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, nonché in Cassazione, a decorrere dal 5 gennaio 2024), con le quali il Legislatore ha previsto:

- l'impugnabilità del rifiuto espresso o tacito in ipotesi di istanza di autotutela obbligatoria *ex* art. 10-*quater* della Legge n. 212/2000;
- l'impugnabilità del rifiuto espresso in ipotesi di istanza di autotutela facoltativa *ex* art. 10-*quinquies* della Legge n. 212/2000.

In sostanza, a seguito delle modifiche introdotte dal D. Lgs. n. 220/2023, **da lunedì 2 settembre 2024, il ricorso avverso il rifiuto tacito dell'istanza di autotutela obbligatoria può essere proposto dopo il 90 giorno dalla domanda di autotutela presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto.**

Invece, il ricorso avverso il rifiuto espresso dell'istanza di autotutela obbligatoria o facoltativa - non rientrando nelle ipotesi previste dal comma 2 - è soggetto al termine di cui al primo comma e, pertanto, deve essere proposto, a pena di inammissibilità, entro 60 giorni dalla data di notifica del provvedimento di rifiuto espresso.

8) POTERE DI CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ

L'art. 1, comma 1, lettera m), del D. Lgs. n. 220/2023, interviene sull'**art. 25-*bis* del D.Lgs. n. 546/1992**, rubricato "*Potere di certificazione di conformità*", **aggiungendo il comma 5-*bis*,** a norma del quale:

> *<<5-bis. Gli atti e i documenti del fascicolo telematico non devono essere nuovamente depositati nelle fasi successive del giudizio o nei suoi ulteriori gradi. Il giudice non tiene conto degli atti e dei documenti su supporto cartaceo dei quali non è depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, anche per immagine, munita di attestazione di conformità all'originale.>>*

In altri termini, **il nuovo comma 5-*bis* cit**., **applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, prevede:**

- **al primo periodo**, **il divieto di deposito in secondo grado di atti o documenti già presenti nel fascicolo telematico.** Ciò in quanto i giudici di secondo grado hanno accesso al fascicolo telematico e, di conseguenza, il nuovo deposito di atti o documenti già presenti nel fascicolo, oltre che essere superfluo, potrebbe generare confusione;
- **al secondo periodo, il divieto di deposito di documenti cartacei di cui non sia stata depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, con la relativa attestazione di conformità all'originale.** In caso contrario, **il giudice non deve tenere conto di tali atti.**

  Sul punto, giova rammentare che l'attestazione di conformità garantisce che la copia informatica (anche per immagine) di un atto processuale di parte, di un provvedimento del giudice o di un documento è "identica" al suo originale o alla sua copia conforme su supporto analogico. Pertanto, **i difensori delle parti** nonché i difensori di cui si avvalgono l'ente impositore, l'agente della riscossione ed i soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53 del D. Lgs. n. 446/1997 **devono attestare la conformità degli atti depositati o notificati con modalità telematiche**, così come previsto per i pubblici

ufficiali dall'art. 23-*bis* del D. Lgs. n. 82/2005 (c.d. Codice dell'amministrazione digitale – CAD).

In altri termini, **la parte, che intende consegnare al giudice un nuovo atto o documento necessario per la propria difesa, deve depositarlo** (nel rispetto dei termini di cui all'art. 32 D.Lgs. 546/92) **nel fascicolo telematico munito di attestazione di conformità all'originale.**

9) PUBBLICAZIONE E COMUNICAZIONE DELLA SENTENZA

L'art. 1, comma 1, lettera r), del D. Lgs. n. 220/2023 introduce **modifiche di coordinamento all'art. 37 del D.Lgs. n. 546/1992**:

- **modificando il comma 1** e prevedendo:
  - **il deposito telematico della sentenza**;
  - **l'attestazione dell'avvenuto deposito della sentenza mediante apposizione della firma digitale e della data da parte del segretario;**
  - **l'obbligo di comunicazione della sentenza depositata alle parti costituite entro tre giorni;**
- **abrogando il comma 2**, il quale prevedeva che il dispositivo della sentenza era comunicato alle parti costituite entro dieci giorni dal deposito della stessa nella segreteria della Corte di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado.

Nello specifico, **la nuova formulazione dell'art. 37 del D.Lgs. n. 546/1992,** applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1° settembre 2024, **così dispone:**

> *<< 1. La sentenza è resa pubblica, nel testo integrale originale, mediante deposito* ***telematico*** *nella segreteria della corte di giustizia tributaria di primo e secondo grado entro trenta giorni dalla data della deliberazione.* ***Il segretario fa risultare l'avvenuto deposito della sentenza apponendovi la propria firma digitale e la data, dandone comunicazione alle parti costituite entro tre giorni dal deposito.***
> ***2. ABROGATO****.>>*

In altri termini, ai sensi dell'art. 37 cit., come modificato al D. Lgs. n. 220/2023, **da lunedì 2 settembre**:

- **il deposito del testo della sentenza può avvenire esclusivamente in modalità telematica;**
- **il segretario fa risultare l'avvenuto deposito della sentenza apponendovi la propria firma digitale e la data, dandone comunicazione alle parti costituite entro 3 giorni dal deposito.**
  Con riferimento alla comunicazione del dispositivo della sentenza, si evidenzia che l'obbligo di comunicazione da parte della segreteria alle parti costituite, sebbene formalmente abrogato al comma 2, è transitato nell'ultimo periodo del comma 1;

- **resta invariata la modalità di comunicazione del dispositivo della sentenza,** che può essere eseguita con posta elettronica certificata ovvero con avviso della segreteria consegnato a mano o utilizzando la spedizione postale.

10) TABELLA DELLE MODIFICHE APPLICABILI DA LUNEDÌ 2 SETTEMBRE 2024

ARTICOLO	ARGOMENTO	NOVITÀ
Articolo 7 D. Lgs. n. 546/92	Modello testimoniale tributario	- Modello testimoniale *ad hoc* per il processo tributario; - facoltà per la parte di notificare in via telematica l'intimazione e il modulo di deposizione testimoniale; - possibilità il testimone di sottoscrivere il modulo con firma digitale.
Articolo 11 D. Lgs. n. 546/92	Capacità di stare in giudizio della Regione	La Regione può stare in giudizio anche mediante i dirigenti degli uffici finanziari e tributari nonché mediante i propri funzionari.
Articolo 12 D. Lgs. n. 546/92	Procura difensore	- Possibilità per il cliente di sottoscrivere con firma digitale il conferimento dell'incarico professionale al difensore abilitato. In questo caso non è necessaria l'attestazione di conformità da parte del difensore; - se la procura è conferita su supporto cartaceo, il difensore deposita copia per immagine con attestazione di conformità.
Articolo 16-*bis* D. Lgs. n. 546/92	Comunicazioni, notificazioni e depositi telematici	- Tutte le comunicazioni devono essere effettuate mediante PEC; - è onere del difensore comunicare ogni variazione dell'indirizzo PEC a quelli delle altre parti costituite e alla segreteria. In difetto, quest'ultima non è tenuta a cercare il nuovo indirizzo del difensore né a procedere alla comunicazione mediante deposito in segreteria; - nel caso di una pluralità di difensori, la comunicazione è perfezionata se ricevuta da almeno uno di essi, cui spetta informarne gli altri; - la violazione dell'obbligo di invio tramite PEC delle comunicazioni o di deposito telematico non costituisce causa di invalidità del deposito salvo l'obbligo di regolarizzarlo. Tuttavia, tale violazione può essere valutata ai fini della liquidazione delle spese.

Articolo 17-*ter* D. Lgs. n. 546/92	Degli atti in generale	- Gli atti devono essere chiari e sintetici; - salvo casi eccezionali di cui all'art. 79, comma 2-quater, tutti gli atti e i provvedimenti della Corte nonché gli atti di parte devono essere sottoscritti con firma digitale; -la liquidazione delle spese del giudizio tiene conto della violazione dell'art. 16-*bis* nonché delle vigenti norme tecniche del processo tributario telematico; - i provvedimenti giudiziari privi di firma digitale sono nulli.
Articolo 21 D. Lgs. n. 546/92	Termine per impugnare rifiuto tacito di autotutela obbligatoria	Il ricorso avverso il rifiuto tacito di autotutela obbligatoria può essere proposto dopo il 90esimo giorno dalla domanda di autotutela.
Articolo 25-*bis* D. Lgs. n. 546/92	Attestazione di conformità	- Divieto di depositare nuovamente atti o documenti già depositati nelle fasi precedenti del giudizio o nei suoi precedenti gradi; - il giudice non tiene conto degli atti e dei documenti su supporto cartaceo dei quali non è depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, anche per immagine, munita di attestazione di conformità all'originale.
Articolo 37 D. Lgs. n. 546/92	Pubblicazione e comunicazione della sentenza	-La sentenza deve essere depositata telematicamente; - il segretario fa risultare l'avvenuto deposito della sentenza apponendovi la propria firma digitale e la data, dandone comunicazione alle parti costituite entro 3 giorni dal deposito.

Lecce, 12 settembre 2024

Avv. Maurizio Villani

Dott.ssa Marta Zizzari

AVV. MAURIZIO VILLANI

Avvocato Tributarista in Lecce

Patrocinante in Cassazione

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it