

Accertamento e contenzioso n. 55/2019

I fondamentali dell'architettura del PTT: efficienza e qualche dettaglio spinoso, in attesa delle finiture interpretative – Parte I

di Mara Pilla - dottore commercialista e revisore legale

L'obbligatorietà del processo tributario telematico, da qualche mese a questa parte, evidenzia un bilancio positivo in termini di efficienza e celerità delle operazioni funzionali alla difesa, con qualche margine di miglioramento e completamento del sistema. Chiaro che ciò che manca allo stato attuale, più che l'opzione del *software* più agevole, piuttosto che la schermata più ergonomica, è quella copertura di finiture interpretative che possa tranquillizzare gli operatori nella fase del dubbio. Non siamo nella fase matura del processo analogico a cui eravamo abituati, siamo in un processo *start up* in cui non tutte le casistiche sono tipiche e ogni dilemma va risolto con una connessione evolutiva all'armatura di servizio dei principi generali.

Introduzione del PTT

Il disposto dell'[articolo 16](#), D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018, ha novellato l'[articolo 16-bis](#), D.Lgs. 546/1992, sicché in relazione ai giudizi instaurati in primo e in secondo grado a partire dal 1° luglio 2019 (per la decorrenza cfr. [articolo 16](#), comma 5, D.L. 119/2018), le parti, i consulenti nonché i consulenti e gli organi tecnici devono notificare e depositare (una volta completata la registrazione al Sigit - Sistema informativo della giustizia tributaria, ex articoli [2](#) e [4](#), D.M. 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) gli atti processuali, i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con le modalità telematiche di cui al D.M. 163/2013. Fanno eccezione i soggetti che stanno in giudizio senza assistenza tecnica (per controversie il cui valore della lite è inferiore a 3.000 euro) per i quali la notifica e il deposito con modalità telematiche costituisce mera facoltà.

Contenzioso amministrativo e tributario

In precedenza, invece, il processo tributario telematico ha attraversato una fase solo transitoria di sperimentazione facoltativa, gradualmente estesa di Regione in Regione (a partire da Umbria e Toscana, per i ricorsi notificati a decorrere dal primo giorno del mese successivo al decorso del termine di 90 giorni dalla data di pubblicazione del D.M. 4 agosto 2015 presso le relative CTP e CTR). Quindi, con i D.M. 30 giugno 2015 (estensione a 6 Regioni delle specifiche tecniche per l'uso degli strumenti informatici e telematici nell'ambito del processo tributario) e 15 dicembre 2016 (estensione a 11 Regioni e 2 Province autonome del processo tributario telematico), sono state coinvolte rispettivamente dapprima Abruzzo, Emilia Romagna, Liguria, Molise, Piemonte e Veneto nonché infine Basilicata, Calabria, Campania, Friuli-Venezia Giulia, Lazio, Lombardia, Marche, Puglia, Sardegna, Sicilia, Val D'Aosta e le Province autonome di Trento e Bolzano. L'entrata in vigore non è stata uniforme, giacché ha interessato gli atti processuali relativi ai ricorsi notificati a partire dal 15 ottobre 2016 per le Regioni Abruzzo e Molise, dal 15 novembre 2016 per le Regioni Piemonte e Liguria, dal 15 dicembre 2016 per le Regioni Veneto e Emilia Romagna, dal 15 febbraio 2017 per le Regioni Basilicata, Campania e Puglia, dal 15 aprile 2017 per le Regioni Friuli-Venezia Giulia, Lazio e Lombardia, dal 15 giugno 2017 per le Regioni Calabria, Sardegna e Sicilia e dal 15 luglio 2017 per le Regioni Marche e Val D'Aosta e le Province autonome di Trento e Bolzano.

Pregresso contenzioso analogico nel grado in corso

Per i giudizi instaurati anteriormente all'entrata in vigore del processo tributario telematico nella Regione di riferimento e per i giudizi instaurati a decorrere dal primo giorno della sperimentazione nella Regione di riferimento ma anteriormente al 1° luglio 2019, per i quali non sia stata esercitata l'opzione per il telematico, la modalità analogica viene mantenuta per tutto il grado in corso. Sul punto, anche la delibera del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria n. 1665/2019 del giorno 8 ottobre 2019 afferma: *“i ricorsi incardinati prima del 1 luglio o notificati prima di tale data rimangono soggetti alla previgente normativa e, quindi, alla facoltà di scelta della modalità di deposito. Va precisato che devono comunque essere rispettati i principi di cui al D.M. 163/2013 e, quindi, quelli in primo grado già depositati in modalità cartacea devono mantenerla per tutto l'iter in tale grado, non essendo possibile passare al telematico prima del grado successivo. Ovviamente se il passaggio al grado di appello avverrà dopo il 1° luglio questo entrerà nella sfera della obbligatorietà del deposito telematico”.*

Il chiarimento si inserisce nel quadro dell'interpretazione autentica dell'[articolo 16-bis](#), comma 3, D.Lgs. 546/1992, in virtù della quale, per la durata della fase solo transitoria di sperimentazione facoltativa, parte resistente poteva esercitare l'opzione per il processo telematico anche nella causa instaurata da

parte ricorrente con modalità analogiche ([articolo 16](#), comma 2, D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018, rubricato giustizia tributaria digitale). L'[articolo 9](#), comma 1, lettera h), D.Lgs. 156/2015, infatti, aveva introdotto nel D.Lgs. 546/1992, con decorrenza fissata dal successivo [articolo 12](#), D.Lgs. 156/2015 per il 1° gennaio 2016, l'[articolo 16-bis](#), D.L. 119/2018 rubricato “comunicazioni, notificazioni e depositi telematici”. Nella formulazione originaria – oggi superata - la norma prevedeva per (le notificazioni tra le parti e) i depositi presso la competente Commissione Tributaria la possibilità del “rito” telematico secondo le disposizioni del D.M. 163/2013 (Regolamento recante la disciplina dell’uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell'[articolo 39](#), comma 8, D.L. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 111/2011) e dei successivi decreti attuativi. Nelle more della fase transitoria di sperimentazione facoltativa, tuttavia, il richiamo espresso al D.M. 163/2013 contenuto nell’articolo 16-bis, D.L. 119/2018 aveva acceso una capziosa diatriba sulla corretta applicazione del terzo comma dell'[articolo 2](#), D.M. 163/2013: “*la parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche di cui al presente regolamento è tenuta ad utilizzare le medesime modalità per l’intero grado del giudizio nonché per l’appello, salvo sostituzione del difensore*”. Per taluni, il vincolo, posto a carico della parte che abbia esercitato la facoltà, a proseguire con la modalità telematica originariamente prescelta e valevole nel grado in corso e nel grado di merito successivo, avrebbe altresì implicato un simmetrico vincolo, a carico della controparte, di adeguarsi alla scelta. Altri, invece, ammettevano la compresenza in un unico processo di una modalità per parte ricorrente e di un’altra per parte resistente, in un’interpretazione perfettamente coerente con il dettato normativo, considerato che tale approccio lascia intonso il precetto di cui all’articolo 2, comma 3, D.M. 163/2013, in punto di permanenza del vincolo dell’opzione nel grado e di sopravvivenza del medesimo al primo grado e così fino al grado di appello (in tal senso, anche [circolare n. 2/DF/2016](#)). Ciò che si limita a stabilire il D.M. 163/2013, in sostanza, è un vincolo di continuità a carico del solo soggetto che abbia esercitato l’opzione, nulla è previsto per la controparte. Per un avallo anche comunitario in merito al livello di agio che a ciascuna parte deve essere garantito nell’accesso alla giustizia, ci si può riferire all’articolo 6, Convenzione Europea dei diritti dell’Uomo.

Pregresso contenzioso analogico nel grado precedente

Nel passaggio da un grado al successivo, inoltre, la parte diversa da quella che avesse già esercitato l’opzione per il telematico (tenuta a mantenerla) può sempre passare alle modalità telematiche: “*in tema di contenzioso tributario, ai sensi del D.Lgs. 546/1992, articolo 16-bis, comma 3, che richiama il D.M. 163/2013, le notifiche tramite pec degli atti del processo tributario sono previste in via sperimentale solo a*

Contenzioso amministrativo e tributario

decorrere dal 10 dicembre 2015 ed esclusivamente dinanzi alle Commissioni Tributarie della Toscana e dell'Umbria, come precisato dall'articolo 16, D.M. 4 agosto 2015, (Cassazione n. 17941/2016). Successivamente, con D.M. 14 dicembre 2016, il processo tributario telematico è entrato in vigore nelle altre Regioni secondo varie cadenze; per quanto concerne il Lazio, a decorrere dal 15 aprile 2017. Nella specie, alla stregua del principio *tempus regit actum*, le modalità telematiche di notifica trovano applicazione ai singoli atti compiuti a decorrere dal 15 aprile 2017, anche se il processo è iniziato prima di tale data; pertanto, l'appello proposto a mezzo pec il 19 luglio 2017 dall'Agenzia delle entrate dinanzi alla CTR del Lazio risulta ritualmente notificato, nella vigenza del processo tributario telematico. Inconferente si palesa, poi, il richiamo contenuto nella sentenza impugnata, al D.M. 163/2013, articolo 2, comma 3, in base al quale "La parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche di cui al presente regolamento è tenuta ad utilizzare le medesime modalità per l'intero grado del giudizio nonché per l'appello, salvo sostituzione del difensore", disposizione dalla quale la CTR evince il principio secondo cui le modalità utilizzate nel giudizio di primo grado devono essere adottate in tutti i gradi di giudizio, traendone la conseguenza che, avendo il contribuente notificato il ricorso di primo grado secondo le modalità tradizionali, in appello è preclusa la possibilità di avvalersi della notifica a mezzo pec. L'interpretazione della norma compiuta dal giudice di appello, invero, non si attaglia alla fattispecie in esame, posto che la disposizione si riferisce alla parte che abbia utilizzato in primo grado le modalità telematiche e che abbia successivamente proposto appello, mentre, nella specie, si verte nella diversa ipotesi in cui il ricorso di primo grado è stato notificato secondo le modalità tradizionali e l'appello è stato proposto non dalla parte che ha introdotto il giudizio, ma dalla parte soccombente" (Corte di Cassazione, [ordinanza n. 25713/2019](#)).

Quest'ultima fattispecie come quella della scelta di parte resistente non adesiva rispetto all'opzione esercitata o non esercitata da parte ricorrente, del resto, non pare procurare documento alcuno a chi la subisca. Di qui, anche a prescindere dal principio di tassatività delle nullità e dalla correlativa sanatoria delle nullità degli atti processuali per raggiungimento dello scopo ([articolo 156](#), c.p.c.), la non lesività dell'autonomia della scelta depone a favore di un breve respiro per le eccezioni del tenore in argomento.

Pregresso contenzioso di legittimità conclusosi con cassazione con rinvio

Qualche perplessità suscita il giudizio di riassunzione a seguito del rinvio operato dalla Corte di Cassazione ([articolo 63](#), D.Lgs. 546/1992), considerato che l'[articolo 16](#), comma 5, D.L. 119/2018, convertito con modificazioni in L. 136/2018, prevede la giustizia digitale obbligatoria per i "giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato a decorrere dal 1° luglio 2019". Quindi, a seconda che si aderisca alla tesi della natura unitaria del procedimento originario e di quello riassunto,

senza costituzione di un nuovo rapporto processuale, ma soltanto prosecuzione di quello inizialmente instaurato, piuttosto che alla tesi della natura comunque innovativa del giudizio di rinvio, si può concludere o meno per l'inclusione dell'atto di riassunzione nell'ambito del perimetro applicativo del processo telematico. La distinzione anzidetta, per vero, comporta ben più dense conseguenze per quel che attiene alla posizione processuale delle parti con riferimento alle domande originariamente proposte nonché ai doveri decisori del giudice del rinvio in relazione alle domande non pronunziate dalla Corte, oltre che alle domande pronunziate per le quali sia stato indicato il principio di diritto da applicare nella soluzione delle diverse questioni. Per tali ragioni, sarebbe auspicabile una soluzione pragmatica di *vis espansiva* della digitalizzazione, a prescindere dalle valutazioni ontologiche sul giudizio di rinvio.

Il glossario

Il disposto dell'[articolo 1](#), comma 1, D.M. 163/2013 (Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell'[articolo 39](#), comma 8, D.L. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 111/2011), non a caso rubricato definizioni, contiene i fondamentali del glossario telematico. Nel dettaglio: alla lettera b, il decreto definisce il “documento informatico” come la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti, di cui all'[articolo 1](#), comma 1, lettera p, Cad (D.Lgs. 82/2005); alla lettera c, il decreto definisce la “copia per immagine su supporto informatico” del documento analogico come il documento informatico avente contenuto e forma identici a quelli del documento analogico da cui è tratto, di cui all'articolo 1, comma 1, lettera i-ter del già citato Cad; alla lettera q, il decreto definisce il “processo tributario telematico” come l’automazione dei flussi informativi e documentali nell’ambito del processo tributario mediante l'utilizzo dell'informatica e della telematica. E, per quanto afferisce alla procura alle liti, il decreto all'[articolo 4](#), comma 1, ne prescrive la produzione, congiuntamente all'atto cui si riferisce, su supporto informatico, sottoscritto con firma elettronica qualificata o digitale. Ai commi successivi del medesimo articolo 4, il decreto stabilisce che la procura viene autenticata mediante l'apposizione di firma elettronica qualificata o digitale e, nel caso di conferimento su supporto cartaceo, prodotta in copia per immagine su supporto informatico, attestata come conforme all'originale ai sensi dell'[articolo 22](#), Cad (D.Lgs. 82/2005) per mezzo della sottoscrizione con firma elettronica qualificata o digitale. Ne viene che la procura nel PTT rappresenta un allegato dell'atto processuale per il quale è stata conferita, che di norma consiste nell'atto introduttivo del giudizio, e può essere analogico, sottoscritto con firma autografa, autenticato e successivamente dichiarato conforme

all'originale mediante apposizione di firma elettronica qualificata o digitale oppure nativo digitale, in quanto firmato e controfirmato con firma elettronica qualificata o digitale.

La resistenza al cambiamento

Il PTT è pensato per una difesa, una valutazione della domanda e una decisione davanti allo schermo. Significa che le parti così come i giudici e le segreterie delle Commissioni devono cimentarsi nel passaggio epocale: dalla fase di studio e approfondimento di un tempo (penna e calamaio, temperamatite, minute e annotazioni a margine) alla fase di apprendimento digitale, tipico della didattica innovativa della scuola che non abbiamo frequentato. In quest'ottica, a parte le imprescindibili dotazioni informatiche di cui ciascun operatore dovrebbe poter disporre, servirebbe una svolta di metodo, che trascende quella culturale che ciascuno di noi può razionalizzare sul piano logico, per evolvere in quotidiana operatività. E la disponibilità intellettuale alla svolta è funzione della spinta evolutiva e dell'ambizione personale, ma anche del tempo disponibile e forse addirittura dell'età anagrafica. Non basta essere illuministi, servono anche il tempo e l'elasticità cerebrale per fare gli illuministi, per prendere senza orgoglio e lasciare senza difficoltà (Pensieri, Marco Aurelio). Nella cornice motivazionale complessiva or ora descritta s'insinua poi il punto di vista dell'informatico, che tanto aveva a cuore la stabilità e la sicurezza del documento informatico, da sacrificare l'intensità del messaggio che il documento stesso in potenza sarebbe idoneo a trasmettere al destinatario lettore. Chi ha avuto l'idea che non servisse sollecitare le percezioni sensoriali del giudice con schemi, diagrammi, tavole, immagini? Eppure, l'[articolo 10](#), D.M. 4 agosto 2015, nel prescrivere lo *standard* per gli atti processuali e i documenti informatici allegati, fa riferimento, quanto agli atti, ai formati (PDF/A-1a o PDF/A-1b) privi di elementi attivi, tra cui macro e campi variabili, con esclusione delle copie per immagine su supporto informatico di documenti analogici nonché, quanto ai documenti, ai formati (PDF/A-1a o PDF/A-1b, oppure Tiff con una risoluzione non superiore a 300 DPI, in bianco e nero e compressione CCITT Group IV - modalità fax) sempre privi di elementi attivi, tra cui macro e campi variabili. Naturale che lo stimolo al progresso individuale ne risulti un poco smorzato, tanto che serpeggia anche un certo tentennamento, tipico del rimpianto di chi si guarda indietro: *"in linea di principio il Regolamento del processo tributario telematico prevede che il documento informatico si sostituisce alla stampa cartacea della documentazione del fascicolo telematico. Tuttavia, soprattutto nella prima fase di avvio e consolidamento del processo tributario telematico, analogamente a quanto già previsto per il PAT - processo amministrativo telematico (articolo 7, comma 4, D.L. 168/2016 come modificato dal D.L. 113/2018, convertito nella L. 132/2018), in un'ottica di leale collaborazione e richiamata la delibera Consiglio*

di presidenza della giustizia tributaria n. 98/2019, si ritiene che, ove sussistano particolari esigenze in relazione a la specificità del singolo caso, sia possibile chiedere da parte del giudice la stampa degli atti e documenti processuali telematici presso gli uffici di segreteria delle Commissioni Tributarie. Le segreterie si atterranno in ogni caso a quanto precisato dalla circolare n. 1/DF/2019 del Dipartimento delle finanze, (pag. 28, punto 10): "Nel caso in cui le parti presentino in Commissione le cosiddette "copie di cortesia", le stesse dovranno essere consegnate direttamente ai competenti giudici assegnatari" (Consiglio di presidenza della giustizia tributaria n. 1665/2019 del giorno 8 ottobre 2019)". In disparte, insomma, il fatto che per il processo tributario telematico un preceitto sul deposito della copia cartacea di cortesia, come quello di cui all'[articolo 7](#), D.L. 168/2016 proprio non ci sia. Anche se, con riguardo a questa tematica, oltre che di resistenza al cambiamento della categoria, si dovrebbe discutere anche di dotazione di minima sopravvivenza per gli organi giudicanti se, nel commentare il D.M. per l'adeguamento dei compensi dei giudici tributari, il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria nella delibera n. 98/2019 del giorno 22 gennaio 2019 scriveva: "*l'introduzione del processo tributario telematico avrebbe dovuto portare conseguentemente alla fornitura di hardware e software personali che invece non è stata assicurata. L'acquisto di hardware, software, connessioni veloci, stampanti, toner e carta...*". Ne viene che non c'è tanto da abbandonarsi a contumelie di fronte al richiamo a una norma del PAT, per di più indirizzata alle parti, per rivolgere chiamata alla collaborazione da parte delle segreterie delle Commissioni Tributarie. Più che revanskismo, parrebbe stato di bisogno.

La costituzione in giudizio e i successivi depositi

La costituzione e i successivi depositi in genere non comportano criticità particolari, salvo talora la farraginosità della nota di iscrizione a ruolo, che può indurre a una compilazione per così dire creativa (purché sia), non particolarmente gradita alle segreterie delle Commissioni. Tanto che, a fronte dello slancio al perfezionismo della solerzia, il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria nella delibera n. 1665/2019 del giorno 8 ottobre 2019 ha dato l'altolà alle "manina" delle correzioni: "*gli unici elementi valutabili sono quelli presenti nei documenti processuali depositati, a nulla rilevando quelli presenti nella corrispondente nota di iscrizione a ruolo, la segreteria non può apportare correzioni ai dati indicati dalle parti con la nota di iscrizione a ruolo, ma può comunque segnalare all'interessato la incongruenza riscontrata e farla da lui correggere con una successiva Nota di deposito, nell'interesse della corretta gestione dei dati della causa ai fini statistici e di ricerca documentale*". Non si stima saranno in molti a dedicarsi a scoprire la modalità di presentazione della nota di iscrizione a ruolo integrativa della precedente già depositata.

Più delicato l'aspetto dell'eventuale interruzione del servizio per l'ambiguità della disciplina della rimessione in termini. Al § 9 della [circolare n. 1/DF/2019](#), la direzione della giustizia tributaria del Mef, aveva annunciato che avrebbe trattato i casi di malfunzionamento del PTT, correlabili con eventi di carattere eccezionale, con l'emanazione di un apposito decreto da adottare *ex articoli 1 e 3*, D.L. 498/1961, convertito con modificazioni in L. 770/1961, ai fini dell'accertamento del mancato funzionamento del sistema informativo della giustizia tributaria e della conseguente rimessione in termini: i termini di prescrizione e di decadenza nonché quelli di adempimento di obbligazioni e di formalità previsti dalle norme fiscali, scaduti nell'arco temporale interessato dal malfunzionamento, sono prorogati fino al decimo giorno successivo alla data in cui viene pubblicato nella Gazzetta Ufficiale l'apposito decreto. A oggi, tuttavia, non c'è traccia di decreti che affrontino il tema dell'interruzione del servizio occorsa il 2 e il 3 ottobre scorsi. Per il futuro, in ogni caso, ci sarà da riflettere sul significato della locuzione "di carattere eccezionale", di qualificazione del malfunzionamento, spingendosi financo a una rivisitazione ermeneutica in chiave digitale dell'istituto della rimessione in termini, la cui disciplina è stata trasfusa dall'[articolo 153](#), c.p.c. all'attuale [articolo 184-bis](#), c.p.c. onde ricoprendere nel perimetro applicativo anche le fasi esterne alla trattazione del giudizio.

Nello spirito di un processo pan-digitale, infine, il sistema informatico dovrà in prospettiva includere i depositi di separate istanze di sospensione inaudita altera parte, di cui all'[articolo 47](#), comma 3, D.Lgs. 546/1992, nonché le istanze di riunione o trattazione congiunta delle controversie.

Sempreché una delle diverse proposte di riforma della giustizia tributaria non travolga la giurisdizione, rendendo immane lo sforzo di acquisire le competenze digitali necessarie per dominare i nuovi strumenti e di contemperare i principi generali, da sempre criteri ermeneutici di nomofilachia, con la quotidianità delle emergenze della digitalizzazione tributaria. E in materia di proposte vale la pena uno sguardo allo strale del Consiglio di presidenza della Corte dei Conti (comunicato stampa n. 73 del 24 ottobre 2019 dell'ufficio stampa della Corte dei Conti) che, muovendo dalla premessa del confine solo storico tra giurisdizione contabile (controversie inerenti alla gestione delle entrate già acquisite all'Erario) e giurisdizione tributaria (controversie relative al processo acquisitivo delle entrate), approda alla discutibile visione dell'"*attribuzione della giurisdizione tributaria al plesso giurisdizionale che già ha cognizione della contabilità pubblica, dovrebbe poter contribuire a rafforzare l'idea unitaria (sostanziale-processuale) dell'entrata pubblica come premessa logico-economica e giuridica essenziale della spesa, in rapporto alla quale valutare con maggiore attendibilità gli equilibri (anche tendenziali e dinamici) di bilancio, nel più ampio quadro del "Coordinamento della Finanza Pubblica" e della "Unità Economica" del Paese*".

SCHEDA DI SINTESI

Secondo il novellato articolo 16-bis, D.Lgs. 546/1992 in relazione ai giudizi instaurati in primo e in secondo grado, a partire dal 1° luglio 2019, le parti, i consulenti nonché i consulenti e gli organi tecnici devono notificare e depositare gli atti processuali, i documenti e i provvedimenti giurisdizionali esclusivamente con le modalità telematiche di cui al D.M. 163/2013.



Il processo tributario telematico ha attraversato una fase solo transitoria di sperimentazione facoltativa, gradualmente estesa di Regione in Regione; per i giudizi instaurati anteriormente all'entrata in vigore del processo tributario telematico nella Regione di riferimento e per i giudizi instaurati a decorrere dal primo giorno della sperimentazione nella Regione di riferimento. Ma anteriormente al 1° luglio 2019, per i quali non sia stata esercitata l'opzione per il telematico, la modalità analogica viene mantenuta per tutto il grado in corso.



Nel passaggio da un grado al successivo la parte diversa da quella che avesse già esercitato l'opzione per il telematico (tenuta a mantenerla) può sempre passare alle modalità telematiche.



Per il giudizio di riassunzione a seguito del rinvio operato dalla Corte di Cassazione a seconda che si aderisca alla tesi della natura unitaria del procedimento originario e di quello riassunto piuttosto che alla tesi della natura comunque innovativa del giudizio di rinvio, si può concludere o meno per l'inclusione dell'atto di riassunzione nell'ambito del perimetro applicativo del processo telematico.



La costituzione e i successivi depositi in genere non comportano criticità particolari, salvo talora la farraginosità della nota di iscrizione a ruolo.



I casi di malfunzionamento del PTT, correlabili con eventi di carattere eccezionale dovrebbero esser trattati dalla direzione della giustizia tributaria del Mef con l'emanazione di un apposito decreto, ai fini dell'accertamento del mancato funzionamento del sistema informativo della giustizia tributaria e della conseguente rimessione in termini.