

Sulle deleghe prova dall'ufficio –

Cassazione. I giudici di legittimità confermano le indicazioni sui requisiti di validità per la firma degli avvisi di accertamento

Laura Ambrosi - IL SOLE 24 ORE

Deve essere l'**ufficio** a provare che il **funzionario** che ha sottoscritto l'atto era **legittimamente delegato**. Senza prova in tal senso l'atto è nullo. A confermare questo principio è la **Corte di cassazione** con la sentenza numero 24492 depositata ieri.

Un contribuente impugnava due avvisi di accertamento emessi per il recupero a tassazione di Iva, Irpef ed Irap. Tra i diversi motivi di ricorso, lamentava l'illegittimità dei provvedimenti perché non sottoscritti dal capo ufficio o da un sostituto di grado dirigenziale validamente delegato. Entrambi i giudici di merito confermavano la pretesa omettendo, però di pronunciarsi sulla validità della firma. Il contribuente ricorreva allora per Cassazione, riproponendo le proprie eccezioni e lamentando che il giudice di appello aveva trascurato ogni valutazione sull'esistenza o meno del provvedimento di delega, non avendo l'Ufficio, nemmeno nel corso del giudizio, prodotto alcuna prova in proposito.

La Suprema corte, richiamando un orientamento consolidato, ha ritenuto fondata l'eccezione. La giurisprudenza di legittimità da tempo ha affermato che gli accertamenti sono nulli se non sono sottoscritti dal capo dell'ufficio emittente o da un impiegato della carriera direttiva validamente delegato. La sottoscrizione da parte di un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente a sottoscriverlo ovvero da parte di un soggetto privo di valida delega, non soddisfa il requisito espressamente richiesto, a pena di nullità, dalla norma (articolo 42 Dpr 600/73).

La rigorosa previsione normativa è giustificata dal fatto che gli avvisi di accertamento costituiscono la più complessa espressione del potere impositivo ed incidono con particolare profondità nella realtà economica del destinatario dell'atto. Le qualità professionali di chi emana l'accertamento costituiscono quindi una essenziale garanzia per il contribuente (Cassazione 22800/2015). La nullità legata a vizi di sottoscrizione riguarda gli avvisi emessi sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini Iva, in conseguenza del diretto rimando contenuta nel Dpr 633/72. Diversa situazione, infatti, attiene la cartella esattoriale, il diniego di condono, l'avviso di mora o l'attribuzione di rendita, poiché in assenza di una sanzione di nullità espressamente prevista per legge, opera la presunzione generale di riferibilità dell'atto all'organo amministrativo che ha emesso il provvedimento.

Ne consegue che nell'ipotesi in cui sia contestata l'esistenza di uno specifico atto di delega da parte del capo dell'ufficio e/o l'appartenenza dell'impiegato

delegato alla carriera direttiva, incombe all'Amministrazione dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo e l'assenza di vizi al riguardo. (Cassazione 17400/2012). Si discute, infatti, di circostanze che coinvolgono direttamente l'Amministrazione che detiene la relativa documentazione e pertanto sarebbe difficile (o forse impossibile) per il contribuente potervi accedere autonomamente ed inoltre, il giudice nemmeno potrebbe attivare poteri istruttori.

La Cassazione ha così precisato che l'eccezione del ricorrente non può ritenersi formale ed irrilevante, poiché pone un tema di indagine decisivo che richiede uno specifico esame di merito a cura del giudice. In effetti va rilevato che, non di rado, i giudici di merito ritengono tale eccezione solo pretestuosa e trascurano ogni valutazione al riguardo. Secondo la Cassazione, invece, si tratta di una valutazione necessaria e certamente preliminare poiché potrebbe determinare la nullità dell'intera pretesa.

Da segnalare poi che secondo la recente sentenza n. 22803/2015, la delega, affinché sia valida, deve indicare le ragioni della sostituzione (assenza, malattia, vacanza, ecc.), il termine di validità e soprattutto il nominativo del delegato, non essendo a tal fine sufficiente la mera indicazione della "funzione" cui è attribuito il potere di sottoscrizione (ad esempio "capo area" o "capo Team").