

Strategia per i contribuenti dopo le sentenze della Cassazione sui dirigenti illegittimi

Incaricati, atout per chi ricorre

L'ufficio deve provare l'esistenza di atti idonei alla delega

DI STEFANO LOCONTE
E DARIA PASTORIZIA

Un asso nella manica del contribuente contro gli atti firmati dai dirigenti incaricati e decaduti. La firma conserva infatti la sua legittimità solo se l'Agenzia delle entrate fornisce la prova dell'esistenza di un atto proprio o un ordine di servizio idoneo al conferimento di una valida delega di firma o di funzione. Importante è che il contribuente abbia eccepito o eccepisca, anche genericamente, il difetto di legittimazione del funzionario sottoscrittore dell'atto. Queste le indicazioni «strategiche» che è possibile fornire alla luce delle sentenze della Cassazione sugli atti sottoscritti dai dirigenti «illegittimi» (si veda *ItaliaOggi* di ieri).

È parso ai più che con le sentenze nn. 22800/15 e 22810/15 la Cassazione abbia salvato dalla gogna i dirigenti decaduti a seguito della sentenza della Corte costituzionale, da otto mesi nel mirino dei contribuenti per aver sottoscritto illegittimamente gli atti emessi dall'Agenzia delle entrate. Il capitolo giudiziario, in realtà, non si chiude qui. È stato, è vero, chiarito che in virtù del principio di tassatività delle nullità tributarie, la sorte degli atti impositivi formati anteriormente alla sentenza n. 37/2015 della Consulta non è condizionata dalla validità o meno della qualifica dirigenziale del funzionario delegato alla sottoscrizione.

I giudici di legittimità hanno infatti ritenuto che i capi ufficio o i funzionari di terza area da questi appositamente delegati possano ritenersi «potenzialmente» idonei a esprimere, ai

La strategia processuale	
Contestazione, «al buio» o previo accesso agli atti amministrativi	Difetto di legittimazione del funzionario sottoscrittore
Inversione dell'onere della prova a carico dell'Agenzia delle entrate	Produzione in giudizio dell'atto di delega
Esame del contenuto necessario della delega (cfr., Cass., n. 22803/2015)	Rilevazione (eventuale) della nullità della delega per carente indicazione in merito a: a. ragioni della delega b. termine di validità c. nominativo del soggetto delegato
Effetto della nullità della delega	Nullità dell'atto impugnato per violazione dell'art. 42 dpr 600/73

sensi dell'art. 42 del dpr 600/73 la volontà dell'amministrazione finanziaria nei rapporti con il contribuente. Ma che cosa succede se la delega conferita al funzionario firmatario del provvedimento non è valida?

È questo il quesito al quale la sentenza n. 22803/2015 della Cassazione offre soluzione, consegnando nelle mani del contribuente ancora un altro asso nella manica da spendere nelle aule di giustizia. Censurando le cosiddette deleghe in bianco, la Cassazione ha chiarito che la firma del dirigente decaduto conserva la sua legittimità solo se l'Agenzia fornisce la prova dell'esistenza di un atto proprio o un ordine di servizio idoneo, per le caratteristiche che deve possedere a pena di nullità, al conferimento di una valida delega di firma o di funzione.

La Cassazione salva così le eccezioni relative ai vizi di sottoscrizione dell'atto impugnato già contenute nel ricorso introduttivo e legittima anche quelle in fase di proposizione nei giudizi ancora da instaurarsi.

Per ritenersi formulata la contestazione sarà sufficiente che il contribuente abbia eccepito o eccepisca, anche genericamente, il difetto di legittimazione del funzionario sottoscrittore dell'atto.

Il contribuente potrà scegliere di avanzare tale contestazione a seguito di preventiva richiesta di accesso agli atti amministrativi ai sensi degli articoli 22 e succ. della legge 241/1990 oppure, onde evitare che i tempi lunghi di risposta del fisco pregiudichino la tempestiva impugnazione dell'atto, introdurre nel ricorso un'eccezione «al buio».

In entrambi i casi la contestazione farà sorgere in capo all'Agenzia l'onere di dimostrare la legittimità della firma anche in funzione della validità della delega.

L'assolvimento dell'onere della prova potrà essere altresì sollecitato dal contribuente nel corso del giudizio facendone esplicita richiesta al giudice tributario. Un'iniziativa del genere, tuttavia, potrebbe favorire l'Agenzia delle entrate che se invece omettesse di fornire

la prova contraria, legittimerebbe il Collegio a ritenere non contestato e perciò pacifico ai sensi dell'art. 115 cpc il fatto allegato dal contribuente (la carenza di valida delega) con conseguente annullamento dell'atto impugnato.

A seguito dell'eventuale produzione in giudizio dell'atto di delega sarà onere e cura del contribuente eseguire un'analisi approfondita del contenuto necessario dello stesso al fine di valutare la validità del documento e la sua idoneità a provare la legittimazione del funzionario sottoscrittore.

All'uopo correranno in soccorso proprio le indicazioni fornite dalla Suprema corte nella sentenza n. 22803 del 9 novembre 2015 la quale ha chiarito che la delega, conferita con atto proprio o con ordine di servizio, debba necessariamente precisare: (i) le ragioni o le cause che ne hanno resa necessaria l'adozione; (ii) il termine di validità; (iii) il nominativo del soggetto delegato.

Ciò posto sarà opportuno verificare che dal documento offerto in comunicazione

dall'Agenzia emerga con chiarezza anzitutto che la delega sia stata conferita, per esempio, per carenza di personale, assenza, vacanza o malattia del direttore provinciale.

Inoltre, la delega dovrà segnalare la finestra temporale nell'ambito della quale essa esplica la sua efficacia.

Da ultimo (ma non per importanza) per essere valida la delega, sia di firma che di funzione, non potrà essere «impersonale». In altri termini, non sarà sufficiente l'indicazione della sola qualifica professionale del dirigente destinatario (si pensi al caso in cui il direttore provinciale abbia genericamente affidato la firma degli atti a diversi «capi ufficio» e «capi team» della terza area).

La validità della delega è infatti ancorata all'esplicita indicazione del nominativo del soggetto delegato, ben potendo i capi ufficio o capi team al momento della delega non essere più tali al momento della sottoscrizione degli atti impugnati (per trasferimenti, pensionamento ecc.) e non potendo sostituirsi a loro dei soggetti eventualmente subentrati successivamente.

Le risultanze del vaglio istruttorio, se favorevoli al contribuente, dovranno poi tradursi in memorie illustrative nelle quali il contribuente dovrà insistere per la nullità della delega e conseguentemente per la nullità dell'atto impugnato sottoscritto da soggetto privo di legittimazione ai sensi dell'art. 42 del dpr 600/73.

—@ Riproduzione riservata—

IO ONLINE Le sentenze sul sito www.italiaoggi.it/ documenti

Catasto trasparente ininfluenza sulle tasse

La pubblicazione in catasto delle superfici degli immobili e l'accesso a queste informazioni per tutti i cittadini è un utile elemento di trasparenza dell'amministrazione pubblica, ma non ha alcuna rilevanza sul pagamento di imposte e tasse. Solo la riforma del catasto e la revisione delle rendite catastali potranno eliminare le disparità di trattamento attualmente presenti nell'imposizione immobiliare. Anche l'utilizzo della superficie catastale per il calcolo della tassa rifiuti, che in futuro sarà generalizzato per gli immobili a destinazione ordinaria, non comporterà significativi risparmi fiscali. Lo ha precisato l'Anci ieri dopo l'annuncio da parte delle Entrate della messa a disposizione dei dati sugli immobili anche in metri quadri. Per l'Associazione dei comuni, l'accesso agli archivi catastali a tutti i cittadini e l'acquisizione delle superfici degli immobili «ha un'influenza pressoché nulla sui prelievi fiscali». Solo con la riforma del catasto si potranno eliminare le disuguaglianze nella tassazione degli immobili. Per l'Anci «la generale revisione delle rendite catastali e il superamento delle attuali disparità di trat-

tamento fiscale ai fini dell'Imu e della Tasi (oltre che del registro) necessita dell'attuazione della riforma del catasto, prevista dalla delega fiscale, ma non attivata dal governo». Anche l'utilizzo generalizzato in futuro delle superfici catastali per la Tari avrebbe «modestissimi effetti redistributivi», poiché questo prelievo «è strettamente legato al costo del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti sostenuto da ciascun comune». Peraltro, molte p.a. fanno ricorso già da tempo alle superfici catastali per il calcolo del tributo. La Tari si paga sulle superfici calpestabili degli immobili fino a quando i comuni non avranno la possibilità di fare riferimento alle superfici catastali. Come per la Tares è stata rinviata sine die l'applicazione dell'80% della superficie catastale, come parametro per la determinazione della tassa rifiuti. Considerato che per una quota consistente di immobili a destinazione ordinaria non esiste ancora la superficie catastale, viene consentito ai comuni di utilizzare le superfici calpestabili già denunciate per Tarsu, Tia e Tares.

Sergio Trovato

BREVI

Il procuratore della Repubblica presso il tribunale di Caltagirone, Giuseppe Verzera, e il comandante provinciale della Guardia di finanza di Catania, Roberto Manna, hanno firmato assieme al direttore regionale dell'Agenzia delle entrate un protocollo di intesa finalizzato a rafforzare la collaborazione istituzionale per il contrasto alle forme più gravi di evasione fiscale, punite dalla legge come reato.

Riflettori proiettati sulle start-up. E, infatti, necessario inquadrarle «da angolazioni differenti, per offrire un quadro completo delle possibilità offerte oggi per sviluppare idee creative, dar vita a nuove realtà imprenditoriali,

avere accesso alle diverse forme di finanziamento, gestendo tutti gli aspetti giuridici, fiscali, aziendalistici». E quanto si prefiggono di raggiungere gli incontri, tre in totale, promossi dall'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Milano, che avranno inizio oggi con il primo seminario dal titolo «E-Commerce un'opportunità per le start-up. Normativa e prassi di riferimento».

Con la delibera 6 agosto 2015, pubblicata ieri in G.U. n. 262, il Cipe ha provveduto alla ripartizione tra le regioni delle risorse destinate al finanziamento della sanità penitenziaria nell'ambito del Fondo sanitario nazionale 2014.