

Effetti a catena della pronuncia della Consulta: ora la parola passa alla Corte dei conti

Dirigenti decaduti, le Entrate rischiano un conto salato

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E DARIA PASTORIZIA

Valanga di ricorsi e atti nulli, impasse delle Agenzie fiscali, responsabilità erariali a carico dei «falsi» dirigenti. Questo lo scenario a tratti «apocalittico» a cui si assiste a quattro mesi di distanza dalla sentenza n. 37 del 2015, con cui la Corte costituzionale ha bocciato la qualifica dirigenziale di circa un migliaio di funzionari delle Agenzie fiscali (800 dei quali delle Entrate) incaricati senza concorso.

Sempre più dura e oramai univoca è la reazione delle Commissioni tributarie all'impugnazione degli atti firmati dai dirigenti decaduti con effetto retroattivo a seguito del verdetto della Consulta.

Dura lex sed lex: è viziato da nullità assoluta e insanabile, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, l'atto sostanziale o processuale sottoscritto, anche per delega, da un funzionario dell'Agenzia dichiarato decaduto dagli incarichi dirigenziali e, per l'effetto, deve essere dichiarato nullo con efficacia ex tunc per totale difetto di attribuzione di potere.

Anche le aule di Piazza Cavour hanno cominciato a essere invase dalla questione «dirigenziale», utilizzata dalle parti ricorrenti come mezzo pregiudiziale di impugnazione.

I giudici di legittimità, infatti, ormai sempre più di frequente vengono chiamati a pronunciarsi anche sul nodo dirigenziali e c'è da augurarsi che la Suprema corte offra in tempi ristretti una propria interpretazione per tracciare sul punto un orientamento più stabile di quanto già non lo sia quello pro-contribuente emerso dalle recenti sentenze di merito.

Un segnale decisivo, intanto, arriva dalla sentenza n. 2842 depositata lo scorso 25 giugno dalla prima sezione della Commissione tributaria regionale della Lombardia (si vedano altri articoli a pagina 4, ndr), con la quale i giudici meneghini accompagnano, e neanche troppo gentilmente, alla porta della Procura della Corte dei conti i dirigenti decaduti.

Oggi, infatti, sulla testa dei funzionari dichiarati decaduti dagli incarichi dirigenziali e sull'Agenzia delle entrate incombe una nuova spada di Damocle: il

Lo scenario post-Consulta		
	Stato attuale	Prospettive future
Dirigenti decaduti	<ul style="list-style-type: none"> • Perdita di cariche e garanzie dirigenziali • Riduzione dello stipendio • Rinuncia alle deleghe di firma 	<ul style="list-style-type: none"> • Remunerazione delle deleghe di firma • Partecipazione al nuovo concorso pubblico • Condanna al risarcimento del danno erariale
Agenzia delle entrate	<ul style="list-style-type: none"> • Svuotamento dell'organigramma • Paralisi operativa • Stop alla riscossione • Perdita di gettito 	<ul style="list-style-type: none"> • Riduzione dell'organico dirigenziale • Riattivazione delle procedure concorsuali • Condanna al risarcimento del danno economico subito dai dirigenti decaduti • Condanna al risarcimento del danno erariale

rischio di una condanna al risarcimento del danno erariale derivante dalla perdita di gettito.

La parola passa dunque alla Corte dei conti alla cui procura il collegio lombardo, per primo, ha trasmesso copia del fascicolo di propria competenza unitamente a un «rapporto su eventuali responsabilità per danno erariale», rilevando che la nullità degli atti impositivi sottoscritti dai «falsi» dirigenti genererebbe l'impossibilità di riscuotere i tributi accertati illegittimamente anche laddove essi fossero dovuti.

Posto che l'illegittimità dell'accertamento trova la sua origine nelle modalità incostituzionali adottate dall'Agenzia per la designazione dei suoi dirigenti, ne consegue che proprio a essa potrà essere addebitata la responsabilità del danno arrecato alle casse dello Stato.

Con tale esposto la Commissione milanese fa da pioniera, ma c'è da aspettarsi che anche gli altri giudici collegiali tributari, investiti delle medesime questioni, faranno lo stesso, se non altro per evitare di incorrere in responsabilità contabili e penali legate all'omessa trasmissione delle doverose denunce.

E, infatti, loro obbligo giuridico diretto, in quanto pubblici ufficiali ex art. 357 c.p., trasmettere alla procura della Corte dei conti un rapporto sulle eventuali responsabilità per danno erariale, nonché alla procura della Repubblica una denuncia per eventuali rilievi penali emersi nel corso dell'esame della fattispecie oggetto del loro giudizio.

La reazione dei «falsi» dirigenti non è tardata ad arrivare. Retrocessi a ricevere una remunerazione sensibilmente ridotta e spogliati delle garanzie dirigenziali fino ad allora vantate, pur continuando a svolgere i medesimi incarichi, molti funzionari delle Entrate sembrano infatti essere corsi ai ripari, incaricando i propri legali di agire in giudizio contro l'Agenzia delle entrate per chiedere l'immediato reintegro nelle loro funzioni nonché la condanna al risarcimento del danno economico subito. Nulla quaestio, invece, per i premi corrisposti o da corrispondere ai dirigenti decaduti per i risultati raggiunti fino alla data di intervenuta efficacia della sentenza della Consulta, fatti salvi dal governo anche al fine di evitare contenziosi che verosimilmente vedrebbero soccombere l'amministrazione finanziaria.

Se da un lato alcune sigle sindacali si dicono pronte a proporre ricorso per la «stabilizzazione» dei dirigenti decaduti, dall'altro diversi funzionari hanno invece fatto «mea culpa» e rinunciato agli incarichi di primo piano illegittimamente rivestiti, meritando addirittura l'encomo del direttore regionale dell'Agenzia delle entrate dell'Emilia Romagna.

Sia nell'uno che nell'altro caso, però, tutti aspettano l'approvazione dello schema di decreto legislativo, recante misure per la revisione della disciplina dell'organizzazione delle Agenzie fiscali, in attuazione della legge delega 11 marzo 2014, n. 23.

A 15 anni dalla loro istituzione, infatti, il decreto prevede il riordino delle Agenzie

fiscali e in questo progetto di riorganizzazione si colloca la riduzione dell'organico dirigenziale e la contestuale riattivazione delle procedure concorsuali da svolgersi coerentemente a criteri di selezione individuati dalla Corte costituzionale.

Il governo ha così deciso di risolvere il nodo dirigenti attraverso la previsione di una nuova selezione per esami, gestita dalla Scuola nazionale dell'amministrazione (Sna) e alla quale potranno partecipare anche tutti i funzionari dichiarati decaduti, garantendo, finalmente, trasparenza e concorrenzialità dopo anni di opacità e proroghe indebite.

Tallone d'Achille della soluzione proposta è però il tempo: per bandire la selezione, organizzare le prove e averne l'esito, occorrerà attendere almeno un anno a partire da adesso.

Nel frattempo i funzionari invocano la previsione di una cosiddetta «soluzione ponte», un salvagente in grado di arginare la situazione di stallo aperta dalla sentenza delle Corti costituzionali.

L'ipotesi è quella di un intervento normativo di carattere «transitorio» idoneo a gestire il blocco delle Agenzie fiscali se non altro fino all'approvazione del decreto legislativo sulla loro riorganizzazione, recante la norma sul concorso pubblico da completarsi entro il 2016.

Scarsamente risolutiva, e verosimilmente inammissibile per la non attinenza al tema del decreto legge, è apparsa la proposta fortemente caldeggiata dall'Agenzia delle entrate di inserire un emendamento «salva diri-

genti» alla legge di conversione del decreto enti locali (dl 78/2015) che preveda la remunerazione delle deleghe di firma dei funzionari delle Entrate fino all'assunzione dei dirigenti vincitori del concorso e non oltre il 31 dicembre 2016, con l'obiettivo di garantire il buon andamento dell'azione amministrativa.

D'altro canto, una nuova opportunità ai dirigenti decaduti sembra venire offerta dalla legge delega sulla riforma della Pubblica Amministrazione, la cui bozza di decreto, all'esame delle commissioni parlamentari, prevede l'istituzione di un ruolo unico dei dirigenti sotto l'ala della presidenza del consiglio dei ministri e la possibilità per il dirigente di richiedere una sorta di demansionamento volontario onde evitare di incorrere nella decadenza.

E, intanto, l'Agenzia delle entrate vive un'impasse senza precedenti.

In assenza di un intervento normativo transitorio, è costretta a fare a meno di circa 800 posizioni dirigenziali «cancellate» dalla Consulta con effetti talvolta paralizzanti sotto il profilo strettamente operativo.

A partire da aprile 2015 l'organigramma dell'Agenzia delle entrate ha visto, infatti, scomparire le risorse verosimilmente più competenti e con maggior esperienza di cui disponeva e alle quali aveva assegnato i più rilevanti incarichi di direzione e coordinamento.

Destituiti dell'incarico dirigenziale ed economicamente penalizzati, molti funzionari decaduti, davanti alla recente minaccia di una responsabilità per danno erariale, hanno cominciato anche a rimettere le deleghe di firma mediante il conferimento delle quali avevano continuato a operare.

La garanzia del sistema fiscale, quindi, sembra oggi essere sotto lo scacco delle scelte politiche e c'è da aspettarsi che le Entrate, già in evidente black out, metteranno presto mano anche al portafogli per risarcire il contribuente per l'accertamento illegittimo subito e la collettività per il gettito fiscale perso per la mancata riscossione delle imposte dovute.

© Riproduzione riservata

10
ONLINE

Le sentenze sul sito www.italiaoggi.it/docio7

La giurisprudenza a favore dei contribuenti

<p>Ctr di Milano n. 2842/01/15</p>	<p>L'avviso di accertamento firmato da un dirigente decaduto è affetto da nullità assoluta, si versa nell'ipotesi di straripamento di potere, atteso che l'atto è stato sottoscritto da soggetto divenuto usurpatore di funzioni pubbliche per sopravvenuto, retroattivo difetto assoluto di attribuzione. In caso di sottoscrizione per delega, il requisito della qualifica dirigenziale deve sussistere sia in capo al delegante (direttore) che in capo al delegato, firmatario dell'atto, il quale deve necessariamente essere un «impiegato della carriera direttiva», ovvero un dirigente, vincitore di regolare concorso pubblico. Il pregiudizio che un tale vizio arreca al contribuente è ravvisabile nel fatto che l'atto impositivo non sia in concreto riferibile al rappresentante organico dell'ente cui è attribuito il potere impositivo, poiché tale rappresentanza deve ricondursi necessariamente alla figura di un dirigente</p>
<p>Ctp di Campobasso n. 784/03/15</p>	<p>È nullo anche il ruolo sottoscritto dal dirigente «decaduto», con effetti invalidanti sulla relativa cartella di pagamento. Il vizio, pur non eccetto in sede di gravame, può essere oggetto di «motivi aggiunti», presentando apposita memoria entro i 60 giorni dalla pubblicazione della sentenza 37/15 della Corte Costituzionale; il divieto di formulare nuove domande, infatti, può derogarsi, finanche nel giudizio di appello, quando la nuova causa petendi sia imposta da un jus superveniens oppure da una sentenza della Corte Costituzionale</p>
<p>Ctp di Frosinone n. 557/02/15</p>	<p>La legittima sottoscrizione di un avviso di accertamento è questione pregiudiziale che inficia la validità dell'atto impositivo; dunque, l'esistenza di una valida delega conferita dal direttore dell'Ufficio e l'appartenenza del firmatario alla carriera direttiva non possono essere provate, per la prima volta, in sede di udienza di discussione del ricorso. La dimostrazione fornita in sede di udienza è inammissibile e, quindi, non idonea a ritenere soddisfatto l'onere probatorio che incombe sull'ufficio impositore. I due elementi, esistenza di valida delega e qualifica dirigenziale in capo al delegato, devono sussistere congiuntamente, poiché, da un lato, il solo possesso della carica dirigenziale non legittima il funzionario (che non sia il direttore) a sottoscrivere l'accertamento, e dall'altro, la delega di firma è insufficiente se il delegato non appartiene alla «carriera direttiva»</p>
<p>Ctp di Bari n. 1966/12/15</p>	<p>La qualifica di «capo team dell'ufficio controlli» non legittima il funzionario dell'Agenzia delle Entrate a sottoscrivere gli accertamenti in luogo del direttore che, in ragione dell'articolo 42 del dpr 600/73, è l'unico soggetto dotato del potere di firma degli atti impositivi. La sottoscrizione sostitutiva è possibile, invece, solamente in presenza di regolare delega conferita dal direttore, quale non può considerarsi un ordine di servizio o una disposizione interna, che sono atti di organizzazione delle funzioni operative, senza alcuna valenza esterna. Inoltre, la mera qualifica di «capo team» non implica, di per sé, che il funzionario sia effettivamente un dirigente e, come tale, idoneo a sottoscrivere gli accertamenti (pur in presenza di delega)</p>
<p>Ctp di Terni n. 203/01/15</p>	<p>Per gli accertamenti sottoscritti su delega, l'Agenzia delle Entrate è tenuta a provare, a fronte di una specifica eccezione sollevata dal contribuente, sia l'esistenza di una valida delega rilasciata dal Direttore dell'Ufficio all'impiegato che ha firmato l'atto, sia l'appartenenza di tale impiegato alla carriera direttiva; in difetto di uno di questi due requisiti, l'accertamento deve essere annullato. Evidenti esigenze di certezza del diritto, impongono all'organo giudicante di valutare con attenzione i requisiti formali dell'avviso di accertamento, seguendo l'orientamento prevalente della giurisprudenza di legittimità sul punto, che fa derivare dal difetto di sottoscrizione (o, parimenti, dalla mancata dimostrazione della regolarità della sottoscrizione) la nullità dell'atto impositivo finale.</p>
<p>Ctr di Milano n. 2184/13/15</p>	<p>Il difetto di sottoscrizione dell'avviso di accertamento si riverbera sulla successiva cartella di pagamento e può essere eccetto in sede d'impugnazione dell'atto di riscossione; di più, il vizio concerne un difetto assoluto di attribuzione e può essere rilevato in ogni stato e grado del giudizio, anche d'ufficio, dal giudice adito. Gli aspetti più interessanti della decisione sono:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. che il vizio di sottoscrizione dell'avviso di accertamento può essere eccetto impugnando la successiva cartella esattoriale; 2. il fatto che l'eccezione specifica non era stata sollevata nel ricorso di primo grado, bensì introdotta solamente in appello, a seguito della pronuncia della Corte Costituzionale; in tal senso, la resistente Agenzia delle entrate si era opposta fermamente, invocando l'inammissibilità della domanda nuova, ma la Ctr ha accolto comunque l'appello ed ha annullato la cartella
<p>Ctp di Lecce n. 1789 e 1790/02/15</p>	<p>Se il Direttore dell'ufficio non è un dirigente, poiché decaduto per effetto della sentenza della Corte Costituzionale, è nullo l'avviso di accertamento sottoscritto per delega dal funzionario delegato. La mancata qualifica dirigenziale in capo al direttore delegante, infatti, rappresenta un difetto di attribuzione a monte, che inficia la regolarità della delega stessa e dell'avviso di accertamento. La carica dirigenziale, poi, non può essere assunta come fatto «notorio», in base alle dichiarazioni rese dall'Agenzia delle Entrate, ma deve essere documentalmente comprovata</p>
<p>Ctp di Frosinone n. 414/02/15</p>	<p>L'accertamento tributario è illegittimo se la sottoscrizione è apposta da un funzionario che non possiede la qualifica di dirigente. Ciò indipendentemente dalla delega rilasciata dal direttore dell'Ufficio che, comunque, non può essere rappresentata da un ordine di servizio o da una circolare interna, bensì deve trattarsi di un atto a rilevanza esterna, che soddisfi precise caratteristiche formali. Ad ogni modo, il requisito dirigenziale deve sussistere direttamente in capo al firmatario dell'atto: se costui non è un dirigente, l'accertamento deve essere annullato</p>
<p>Ctp di Brescia n. 277/01/15</p>	<p>Il vizio di sottoscrizione si riscontra anche nel caso in cui la firma sull'atto sia apposta da un funzionario diverso dal direttore, facente le funzioni di quest'ultimo durante il suo periodo di ferie. Per l'esercizio del potere sostitutivo, infatti, è comunque necessaria una specifica delega e, ad ogni modo, il facente funzioni deve essere un regolare dirigente, vincitore di concorso</p>
<p>Ctp di Milano n. 3222/25/15</p>	<p>L'accertamento firmato dal «capo area» che non possiede la necessaria qualifica funzionale è nullo, per carenza di potere del soggetto che ha sottoscritto l'atto. Dalla sentenza n. 37/15 della Corte Costituzionale consegue la nullità dell'atto di accertamento sottoscritto da soggetto non dotato di nona qualifica funzionale (a oggi, terza area professionale)</p>

Le pronunce a favore del Fisco

Ctp di Pesaro n. 309/01/15	Pur concordando con la tesi della illegittimità degli avvisi di accertamento sottoscritti da «non» dirigenti, la sentenza della Corte costituzionale produce effetti solo per il futuro, nel senso che restano salvi gli effetti prodotti dagli atti emanati prima di tale pronuncia, pur se sottoscritti da funzionari decaduti. L'annullamento della nomina del titolare di un organo non ha di per sé alcuna conseguenza sugli atti emessi in precedenza perché quando l'organo è dotato di funzioni di carattere generale il procedimento di nomina ha piena autonomia; cosicché i vizi dello stesso non si ripercuotono sugli atti espressivi di detta competenza generale, se non per il futuro
Ctp di Macerata n. 150/02/15	Dalla pronuncia della Consulta non può derivare alcuna invalidità degli avvisi di accertamento sottoscritti da dirigenti decaduti per effetto della stessa. Il concetto si trae direttamente dalla lettura della sentenza costituzionale, nel passo in cui si legge che «la funzionalità delle Agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dalla disposizione censurata». Per cui l'invalidità eventuale degli atti sottoscritti da non dirigenti è valutabile solo per il futuro, ma non per quelli già emessi
Ctp di Gorizia n. 63/01/15	Sono validi gli atti sottoscritti dai dirigenti decaduti, in base alla teoria del «funzionario di fatto». L'esercizio dell'azione amministrativa da parte di un soggetto privo della relativa legittimazione non inficia la validità degli atti compiuti da costui, anche in ragione del principio di buona fede e continuità dell'azione amministrativa. Inoltre il procedimento di nomina delle cariche dirigenziali, oggetto di censura da parte della Consulta, è del tutto autonomo rispetto al procedimento di emanazione degli atti dell'amministrazione, che non vengono travolti affatto da una eventuale illegittimità della nomina stessa

A cura di Benito e Nicola Fuoco