

## ACCERTAMENTO

---

### ***Focus sulla sottoscrizione degli atti impositivi***

di **Mara Pilla**

, comma primo, D.P.R. 600/73, in sede d'impugnazione di un avviso sottoscritto da soggetto diverso dal direttore dell'ufficio e non corredato dalla relativa delega in allegato, di norma

- , c.d. "atto dispositivo" del direttore,
1. dell'atto.
  - 2.

La sottoscrizione apposta da soggetto diverso dal direttore, purché dotato della qualifica indicata dall'art. 42, è compatibile esclusivamente con la preesistenza di una apposita delega.

Le norme, unitamente al principio più volte ribadito dalla giurisprudenza di legittimità secondo cui, in presenza di eccezione sul punto,

**l'agenzia è onerata dell'esibizione della prova dell'esistenza della specifica delega**, implicano che al giudice sia consentita la verifica della delega. Tale verifica restituirà esito favorevole all'amministrazione, ossia escluderà la declaratoria di nullità dell'atto, se all'esame la delega si rivelerà rilasciata dal titolare del potere (*capo dell'ufficio*), rilasciata a soggetto idoneo a riceverla (*impiegato della carriera direttiva*), preventiva (rilasciata antecedentemente all'emissione dell'atto), apposita (valevole per quello specifico atto) e motivata (in relazione alle ragioni che l'abbiano determinata).

#### **La difesa erariale distingue tra:**

- **delega di firma e**
- **delega di funzioni.**

La prima servirebbe soltanto a definire l'organizzazione del lavoro all'interno dell'ufficio, con la duplice conseguenza della rilevanza meramente interna della delega nonché della sanabilità della nullità cagionata dalla sua eventuale totale assenza o dai suoi eventuali vizi formali o contenutistici. L'ambito di applicazione della nullità sarebbe, insomma, relegato all'ipotesi di atto del tutto privo di sottoscrizione. La sottoscrizione difettosa che non inficiasse

la riconducibilità dell'atto all'ufficio sarebbe vizio meramente formale, il cui accertamento non autorizzerebbe all'annullamento dell'atto.

**La delega di funzioni**, che rappresenta delegazione di un ufficio legittimato a provvedere a specifici interessi di sua competenza ad altro ufficio con identità di fine, è normata, **presuppone il rispetto della riserva di legge e si caratterizza per temporaneità, tassatività e forma scritta**.

**La delega di firma**, invece, a tenore delle elaborazioni giurisprudenziali, **consisterebbe nell'autorizzazione concessa da una persona fisica ad un'altra di apporre la firma in calce ad un provvedimento che rimarrebbe proprio del delegante**, senza alterazione dell'ordine delle competenze e con mantenimento, in capo al delegante, della titolarità dell'esercizio di un determinato potere.

Secondo la Suprema Corte  
**la delega in parola è "atto della p.a. a rilevanza esterna" (Cass. 14942/2013).**

Diverse pronunzie valorizzano la  
**carenza di specificità della delega sotto il profilo della collocazione temporale** (CTP Reggio Emilia 187/3/14 e CTP Reggio Emilia 195/3/14); dell'**indicazione degli estremi identificativi, ove sia stata omessa l'allegazione** (CTP Salerno 1429/01/14); della **corrispondenza all'intervallo di imponibili**, ove la delega sia valevole per una molteplicità di atti impositivi individuati mediante soglie (CTP Venezia 145/03/10).

Sono note pronunzie che valorizzano la carenza di specificità anche sotto il profilo dell'**incompletezza non originaria del documento, che abbia subito cancellature prima della produzione in causa** (CTR Veneto 778/25/14 e, nello stesso senso, CTP Reggio Emilia 195/3/14; CTP Reggio Emilia 204/3/13).

Parte della giurisprudenza riconosce il **diritto del contribuente alla verifica della sussistenza e della regolarità della delega antecedentemente all'impugnazione dell'atto** (CTP Vicenza 161/07/13; CTP Reggio Emilia 204/3/13).

Unanime la giurisprudenza che riconosce tale diritto in corso di causa (Cass. 17400/2012; Cass. 19739/2012; Cass. 14942/2013).

### **Rassegna giurisprudenziale**

In conclusione, una selezione di sentenze che dichiarano la nullità dell'atto impositivo sottoscritto da soggetto diverso dal capo dell'ufficio:

- CTP Lecce 332/07/02;
- CTP Vicenza 46/05/07;
- CTP Siracusa 242/04/07;
- CTP Vicenza 43/06/09;
- CTP Pesaro 274/01/09;
- CTP Bari 62/09/2011;
- CTP Venezia 128/06/11;
- CTP Vicenza 57/02/12;
- CTP Vicenza 14/02/13;
- CTP Vicenza 32/02/13;
- CTP Reggio Emilia 204/03/13;
- CTP Vicenza 161/07/13;
- CTP Vicenza 182/04/13;
- CTP Rimini 184/02/13;
- CTP Vicenza 8/09/13;
- CTP Rimini 45/02/14;
- CTP Asti 31/02/14;
- CTR Bologna 1425/10/14;
- CTP Benevento 231/07/14.

Di segno contrario:

- CTP Vicenza 76/07/07;
- CTP Vicenza 34/07/09;
- CTP Vicenza 35/07/09;
- CTP Vicenza 94/04/10;
- CTP Vicenza 26/04/10;
- CTR Veneto 28/22/10;
- CTP Vicenza 100/09/10;
- CTR Veneto 87/11;
- CTR Veneto 88/11;
- CTP Verona 84/04/13;
- CTP Vicenza 119/07/13;
- CTP Vicenza 164/06/13;
- CTP Vicenza 118/04/13;
- CTP Vicenza 552/04/14;
- CTP Vicenza 18/03/14;
- CTP Vicenza 348/06/2014;
- CTR Venezia 1371/19/14;
- CTP Vicenza 674/09/14.