

CONTENZIOSO

Il vizio di sottoscrizione dell'atto non è eccepibile in Cassazione

di Luigi Ferrajoli

La **Corte di Cassazione**, con la recente **ordinanza n. 21307 del 20 ottobre 2015**, cassa con rinvio la sentenza di merito sottoposta al vaglio di legittimità, pronunciandosi *incidenter tantum* sull'eccezione concernente il **difetto di sottoscrizione** dell'atto impositivo, formulata dalla parte contribuente con memorie depositate ex **articolo 378 cod.proc.civ.** entro il termine di cinque giorni antecedenti la **discussione del ricorso**.

La fattispecie sottoposta all'esame della Corte concerne **l'impugnazione** da parte di un contribuente della **sentenza di appello** per un presunto **vizio di motivazione**, poi confermato dai Supremi Giudici che hanno cassato con rinvio alla Commissione di secondo grado in diversa composizione affinché si pronunciasse sui motivi dell'appello promosso dall'Ufficio delle Entrate ed **immotivatamente accolto dal Giudice del gravame**.

La controversia, vertente in materia di **rideterminazione sintetica del reddito** dichiarato dal contribuente per il periodo d'imposta 2004 in seguito all'applicazione degli **indici sintomatici di maggiore capacità contributiva** (cd. redditometro), vede i Giudici di legittimità analizzare anche la proposizione di **“nuovi motivi”** così come irrimediabilmente definiti dagli ermellini.

In particolare, l'ordinanza dà atto che con **memoria illustrativa** la parte ricorrente ha introdotto un **nuovo motivo di illegittimità dell'atto amministrativo** impugnato, non formulato in precedenza, né con riguardo al contenuto del ricorso in Cassazione, né tantomeno del ricorso introduttivo di primo grado e, pertanto, da **giudicarsi innovativo** e come tale soggetto a declaratoria di **“assoluta inammissibilità”**.

Il motivo, di assoluto rilievo data la risonanza della questione e l'impatto che un orientamento favorevole alla sua positiva rilevanza **in ogni stato e grado del giudizio** sarebbe stato in grado di generare ai fini della validità degli atti tributari impugnati, concerne *“la contestazione del potere di firma in capo al soggetto firmatario dell'atto per cui è lite siccome incaricato di funzioni dirigenziali e non dirigente a seguito di concorso pubblico”*.

La questione, che tanto rumore ha suscitato in seguito alla pubblicazione della nota sentenza **n. 37/2015 della Corte Costituzionale** datata 25.02.2015, è nota e concerne l'illegittimità degli incarichi dirigenziali assunti dai funzionari dell'Agenzia delle entrate in carenza di pubblico concorso.

Diverse **Commissioni Tributarie di merito** non hanno perso l'occasione per risolvere le sistemiche eccezioni svolte dai contribuenti circa la **nullità di sottoscrizione degli atti**

impositivi, facendo richiamo alla suddetta **ordinanza di legittimità**, onde **statuire l'inammissibilità del motivo** laddove non sollevato nel **ricorso introduttivo** del primo grado di giudizio.

Ma siamo proprio certi che la pronuncia della **Corte di Cassazione** sia risolutiva della questione all'ordine del giorno relativa all'illegittimità **degli incarichi dirigenziali assunti** dai funzionari delle entrate ed alla conseguente **nullità degli atti da questi sottoscritti**?

La **declaratoria di incostituzionalità** pronunciata dalla **Corte Costituzionale**, infatti, colpisce **l'articolo 8, comma 24, del D.L. n. 16/2012** (convertito con modificazioni dall'articolo 1 Legge n. 44/2012) che autorizzava l'Agenzia delle entrate ad attribuire **incarichi dirigenziali a propri funzionari** con la stipula di contratti di lavoro a tempo determinato a copertura provvisoria delle eventuali vacanze verificatesi nelle **posizioni dirigenziali** in attesa dell'espletamento delle **procedure concorsuali**.

L'**atto impositivo** controvertito nel **ricorso in Cassazione** non poteva, *ratione temporis*, essere stato emesso in dipendenza dell'operatività della suddetta norma e dunque **la sopravvenuta incostituzionalità** della stessa non era idonea a determinare *ex nunc* la **nullità dell'avviso** qualora il contribuente non avesse rilevato tale **profilo di nullità** sin dalla primo atto giudiziario.

L'ordinanza, con un approccio *tranchant*, conclude ritenendo il suddetto motivo meritevole di: *“appena un cenno per rilevarne l'assoluta inammissibilità”* poiché *“quand'anche si trattasse di argomenti deducibili indipendentemente dalle preclusioni che regolano il rito tributario* (articoli 18 e 24; D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57), essi sarebbero stati comunque *introdotti in violazione dei principi che regolano il rito di cassazione*, non potendo in nessun caso la Corte apprezzare le circostanze di fatto che costituiscono il presupposto sostanziale degli assunti di parte ricorrente, il cui **onere di allegazione e prova in ordine a detti fatti appare comunque manifesto ed imprescindibile”**.

Ne deriva la **correttezza della statuizione** giurisprudenziale in commento, **seppure limitatamente al caso controverso** che è stata chiamata a dirimere, non potendo condividersi **l'interpretazione** che di essa taluni Collegi di merito hanno adottato nell'ottica di estendere tale *decisum* a tutte le eccezioni sollevate in seguito alla **incostituzionalità dell'articolo 8 comma 24, del D.L. n. 16/2012**.