

Edizione di sabato 23 febbraio 2019

IMPOSTE SUL REDDITO

[**Rivalutazione quote inefficace per il recesso tipico**](#)
di Sandro Cerato

DICHIARAZIONI

[**Modello Iva 2019: la compilazione del quadro VH**](#)
di Federica Furlani

IVA

[**Il diniego del rimborso Iva chiesto da soggetto estero**](#)
di Marco Peirolo

AGEVOLAZIONI

[**Ampiamento del box auto agevolabile ai fini del 50%**](#)
di Alessandro Bonuzzi

ACCERTAMENTO

[**Delega alla sottoscrizione e annullabilità dell'avviso di accertamento**](#)
di Massimo Chiofalo

IMPOSTE SUL REDDITO

Rivalutazione quote inefficace per il recesso tipico

di Sandro Cerato

Anche la **rideterminazione del costo di acquisto delle partecipazioni** possedute dalle persone fisiche alla data del 1° gennaio 2019 non rileva nel caso di **recesso tipico del socio dalla società**, in quanto rilevante ai soli fini del **capital gain**.

Come noto, la Legge di bilancio 2019 ([articolo 1, commi 1053 e 1054, L. 145/2018](#)) ha riproposto per l'ennesima volta la possibilità, in capo alle persone fisiche, di **rivalutare le quote di partecipazione in società non quotate ed i terreni posseduti alla data dell'1.1.2019**, a condizione che entro il prossimo **30 giugno 2019** sia redatta ed asseverata una perizia di stima (da parte di soggetto abilitato) e che sia versata (almeno) la **prima rata dell'imposta sostitutiva dovuta**.

In merito a tale aspetto il legislatore ha previsto un **incremento dell'imposta sostitutiva dovuta** (sull'intero valore rivalutato), ed in particolare stabilendo che tale imposta è fissata nelle seguenti misure:

- **11%** (in precedenza 8%) per le **partecipazioni qualificate**;
- **10%** (in precedenza 8%) per le **partecipazioni non qualificate e per i terreni**.

È opportuno osservare che, nonostante la Legge di bilancio 2018 abbia eliminato la distinzione tra **partecipazioni qualificate e non qualificate** ai fini della misura dell'imposta dovuta in caso di cessione (**capital gain**), prevedendo in ogni caso, a partire dalle **cessioni perfezionate dal 1° gennaio 2019**, un'**imposta sostitutiva del 26%**, la rivalutazione delle partecipazioni mantiene la distinzione, per la misura dell'imposta dovuta, **tra qualificate e non qualificate**.

Ciò che tuttavia è rilevante ricordare è **l'effetto della rivalutazione**, e più precisamente che il valore indicato nella perizia (e su cui è stata versata l'imposta) costituisce il nuovo **costo fiscale della partecipazione** in caso di successiva cessione da parte del possessore.

In altre parole, la rivalutazione in questione porta alla determinazione di un nuovo costo di acquisto della partecipazione ai soli fini della **determinazione della plusvalenza** rilevante ai sensi degli [articoli 67 e 68 Tuir](#).

Come noto, infatti, la cessione di una partecipazione da parte di una persona fisica, al di fuori di un'attività d'impresa, genera **reddito diverso** pari alla differenza tra **corrispettivo percepito e**

costo di acquisto (che corrisponde a quello rivalutato per coloro che aderiscono a tale opportunità).

Tuttavia, potrebbe accadere che un socio esca dalla compagine sociale ottenendo la **liquidazione del valore della sua quota da parte della società stessa (recesso)**, con la conseguenza che il reddito ottenuto non rientra tra quelli diversi, bensì costituisce **reddito di capitale** ai sensi dell'[articolo 47, comma 7, Tuir](#).

Secondo tale disposizione, infatti, **"le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate"**.

In tale ipotesi, l'eventuale rivalutazione della quota da parte del socio receduto non avrebbe effetto ai fini della determinazione del reddito di capitale (dividendo) riveniente dalla **fuoriuscita dalla società**, con conseguente incremento del **reddito soggetto a tassazione**.

Tale aspetto va quindi valutato con attenzione da parte di quei soci che, avendo rivalutato la quota di partecipazione, intendono **svincolarsi dal rapporto sociale**, nel qual caso la convenienza (ai fini fiscali) è certamente a favore della **cessione della quota** (anche a favore degli altri soci) **e non nel recesso con liquidazione della quota da parte della società** (e conseguente **decremento del patrimonio sociale**).

In tale ultimo caso, infatti, il costo fiscale della partecipazione da contrapporre al valore preso a riferimento per il recesso **non tiene conto dell'avvenuta rivalutazione**.

Seminario di specializzazione
I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

DICHIARAZIONI

Modello Iva 2019: la compilazione del quadro VH

di Federica Furlani

Il **quadro VH** del **modello Iva 2019**, dedicato alla *Variazione delle comunicazioni periodiche*, deve essere compilato esclusivamente qualora il contribuente intenda **inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati** contenuti nelle comunicazioni delle **liquidazioni periodiche Iva** relative al 2018 trasmesse all'Agenzia delle Entrate.

Per quanto riguarda le **modalità operative** di regolarizzazione in vaso di violazione degli obblighi di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva, la [risoluzione AdE 104/E/2017](#) ha fornito un riepilogo delle **sanzioni applicabili** e delle relative **istruzioni operative**.

Per quanto concerne il **regime sanzionatorio**, in via ordinaria, in caso di **omessa, incompleta o infedele comunicazione** è prevista l'applicazione di una **sanzione amministrativa che va da euro 500 a euro 2.000**.

La sanzione è **ridotta alla metà** nel caso in cui:

- la trasmissione sia effettuata **entro i quindici giorni** successivi alla scadenza stabilita;
- ovvero se, nel medesimo termine, venga effettuata la **trasmissione corretta dei dati**.

Inoltre, poichè l'esposta disciplina sanzionatoria è contenuta nell'[articolo 11, comma 2-bis e 2-ter, D.Lgs. 471/1997](#), modificato dal **D.L. 193/2016**, ed ha quindi **natura amministrativo-tributaria**, i contribuenti hanno la possibilità di beneficiare di una riduzione degli importi da versare a titolo di sanzione, tramite l'accesso all'istituto del **ravvedimento operoso** di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#).

In merito alla **regolarizzazione** della mancata, irregolare o omessa effettuazione della o delle comunicazioni, oltre al versamento della sanzione:

- bisogna comunque inviare la comunicazione inizialmente omessa/ incompleta/errata, se la regolarizzazione interviene **prima della presentazione della dichiarazione annuale Iva**;
- non è previsto l'invio della nuova comunicazione, se la regolarizzazione interviene **in sede di dichiarazione annuale Iva**.

In relazione a tale ultima ipotesi:

- se con la **dichiarazione** annuale vengono inviati/integrati/corretti i dati omessi/

incompleti/errati nelle comunicazioni periodiche, è dovuta la sola sanzione precedentemente descritta (eventualmente ridotta);

- se, al contrario, con la **dichiarazione annuale le omissioni/irregolarità non vengono sanate, bisogna presentare una dichiarazione annuale integrativa** (con versamento sia della **sanzione sopra descritta**, sia della sanzione di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 471/1997](#)).

La citata circolare riporta la seguente esemplificazione: in caso di omessa comunicazione della liquidazione periodica relativa al primo trimestre del 2017 (la cui scadenza è stata rinviate al 12 giugno 2017 dal **D.P.C.M. 22.05.2017**), qualora il contribuente si ravveda in data:

1. **31 luglio 2017**, deve **assolvere all'obbligo comunicativo e versare euro 55,56** (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/9, ai sensi dell'[articolo 13, comma 1, lett. abis](#), [D.Lgs. 472/1997](#));
2. **10 settembre 2018**, se nella dichiarazione Iva 2018 (presentata entro la scadenza del 30 aprile 2018) sono stati correttamente riepilogati i dati della comunicazione trimestrale omessa, deve versare solo **euro 71,43** (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/8, ai sensi dell'[articolo 13, comma 1, lett. b](#), [D.Lgs. 472/1997](#));
3. **10 settembre 2018**, se nella **dichiarazione Iva 2018 non sono stati correttamente riepilogati** i dati della **comunicazione trimestrale omessa**, deve presentare la dichiarazione integrativa versando la relativa sanzione cui si aggiunge quella di **euro 71,43** (sanzione base di euro 500 ridotta a 1/7, ai sensi dell'[articolo 13, comma 1, lett. b-bis](#), [D.Lgs. 472/1997](#)).

Di conseguenza, nel caso in cui il contribuente scelga di regolarizzare l'omessa, incompleta o errata comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche in sede dichiarativa, va compilato il relativo **quadro VH**, nel quale vanno indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione.

Nell'ipotesi particolare in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comporti la **compilazione senza dati** del quadro VH (ad esempio, il risultato delle liquidazioni è pari a zero) occorre comunque barrare la **casella "VH"** posta in calce al **quadro VL** nel riquadro **"Quadri compilati"**.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

Scopri le sedi in programmazione >



IVA

Il diniego del rimborso Iva chiesto da soggetto estero

di Marco Peirolo

La Corte di giustizia, con la sentenza di cui alla [causa C-562/17](#) del 14 febbraio 2019 (*Nestrade*), si è pronunciata sugli **effetti del provvedimento di diniego del rimborso dell'Iva** chiesto da un soggetto non stabilito nella UE per gli acquisti di beni/servizi effettuati all'interno della UE.

Gli effetti della pronuncia sono applicabili, a ben vedere, anche ai rimborsi chiesti da soggetti stabiliti in uno Stato membro diverso da quello in cui sono stati posti in essere gli acquisti.

Dal 2010, a seguito del recepimento della **Direttiva 2008/9/CE**, i rimborsi ai soggetti passivi comunitari sono disciplinati dagli [articoli 38-bis1 e 38-bis2 D.P.R. 633/1972](#). Di conseguenza, con il passaggio alle nuove regole, l'[articolo 38-ter](#) dello stesso **D.P.R. 633/1972** ha assunto **carattere residuale**, riferendosi ai soli **rimborsi chiesti dai soggetti passivi extracomunitari**, la cui procedura – sul piano comunitario – risulta ancora definita dalla **Direttiva 86/560/CEE** (cd. XIII Direttiva CEE)

L'[articolo 38 L. 428/1990](#) (Comunitaria 1990), nel recepire la XIII Direttiva, aveva esteso la disciplina dei rimborsi di cui all'[articolo 38-ter D.P.R. 633/1972](#) ai soggetti passivi extracomunitari, prevedendo però la condizione che i Paesi di appartenenza assicurassero un **analogo trattamento ai soggetti passivi italiani**.

La **condizione di reciprocità**, mantenuta anche nell'attuale normativa, sussiste per la **Svizzera**, la **Norvegia e Israele**, ed è conforme all'**articolo 2, par. 2, della XIII Direttiva**, secondo cui “*gli Stati membri possono subordinare il rimborso (...) alla concessione da parte degli Stati terzi di vantaggi analoghi nel settore delle imposte sulla cifra d'affari*”, fermo restando – in base al successivo articolo 3, par. 2 – che “*il rimborso non può essere concesso a condizioni più favorevoli di quelle applicate ai soggetti passivi della Comunità*”.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che la **condizione di reciprocità** si applica rispetto ai Paesi che abbiano istituito un'imposta sul valore aggiunto o sulla cifra d'affari, per cui il rimborso compete a condizione che gli **operatori extracomunitari** siano soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto o dell'imposta sulla cifra d'affari nel Paese di domicilio o residenza e tale Paese assicuri lo stesso trattamento agli operatori economici italiani ([circolare 28 febbraio 1991, n. 13/430088, § 3](#)).

A differenza di quanto previsto per i soggetti passivi comunitari, l'[articolo 38-ter, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) dispone che la richiesta di rimborso **non deve essere inoltrata per via**

elettronica all'Autorità fiscale del Paese extra-UE di appartenenza. Anche dopo la riforma operata dal **D.Lgs. 18/2010**, l'istanza continua ad essere presentata dal richiedente, **esclusivamente in forma cartacea**, al **Centro operativo di Pescara**; quest'ultimo, infatti, in base al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 1° aprile 2010 (punto 5.1.1) è l'**Ufficio competente a gestire tutte le istanze di rimborso**, sia dei soggetti comunitari che di quelli extracomunitari.

L'istanza deve essere predisposta utilizzando il **modello IVA 79**, approvato con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 29 aprile 2010, e inviata per posta **raccomandata A/R** tramite corriere o contrassegnata a mano entro e non oltre il 30 settembre dell'anno successivo al periodo di riferimento.

All'istanza devono essere **allegati**:

- gli **originali delle fatture**;
- la documentazione da cui si evinca il loro **pagamento**;
- l'**attestazione** rilasciata dall'**Autorità fiscale dello Stato di stabilimento del richiedente**, dalla quale risulti la **qualità di soggetto passivo**, nonché la **data di decorrenza di tale iscrizione**. Quest'ultima ha **validità annuale** e può essere utilizzata per tutte le istanze presentate nell'anno.

Ai sensi dell'[articolo 38-ter, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), il **Centro operativo di Pescara**, in caso di **diniego del rimborso**, emette apposito **provvedimento motivato contro il quale è possibile presentare ricorso** in Commissione tributaria provinciale, secondo le modalità e nel rispetto dei termini previsti dal **D.Lgs. 546/1992**.

Al riguardo, nella sentenza di cui alla [causa C-562/17](#) del 14 febbraio 2019 (*Nestrade*), si è posto il problema di stabilire se le disposizioni della XIII Direttiva ostino agli Stati membri di limitare nel tempo la possibilità, per l'operatore che chiede il rimborso, di rettificare le fatture d'acquisto errate.

Nella specie, l'istante, società svizzera con posizione Iva in Spagna, ha chiesto il rimborso dell'Iva assolta sugli acquisti effettuati in Spagna, ma le Autorità fiscali locali hanno escluso la restituzione dell'imposta, in quanto le fatture d'acquisto risultavano **intestate non già alla società svizzera, ma alla sua posizione Iva spagnola**.

Siccome tali fatture non sono state corrette entro il termine indicato dalle Autorità fiscali, queste ultime hanno emanato il **provvedimento di diniego del rimborso** che, a sua volta, **non è stato contestato** dalla società entro il termine appositamente stabilito, **diventando pertanto definitivo**.

Nella situazione descritta, osserva la Corte, non è possibile sostenere che, nei confronti della società, sia stato **reso impossibile o eccessivamente difficile esercitare il diritto di rimborso, a meno che le Autorità fiscali disponessero già dei dati necessari** per verificare la spettanza del rimborso sulla base delle informazioni che la società aveva fornito allo Stato di rimborso

nell'ambito di altre domande di restituzione dell'imposta.

Solo in questa ipotesi il diniego del rimborso sarebbe illegittimo, tenuto conto che – come già affermato dalla Corte di giustizia – “*la possibilità di proporre una domanda di rimborso delle eccedenze dell'Iva senza alcuna limitazione temporale si porrebbe in contrasto col principio della certezza del diritto, che esige che la situazione fiscale del soggetto passivo, con riferimento ai diritti e agli obblighi dello stesso nei confronti dell'amministrazione tributaria, non possa essere indefinitamente rimessa in discussione*” (sentenza 21 giugno 2012, [causa C-294/11, Elsacom](#)).

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE E AMMINISTRATIVA DEI B&B E LA DISCIPLINA DELLE LOCAZIONI BREVI

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Ampiamento del box auto agevolabile ai fini del 50%

di Alessandro Bonuzzi

La **detrazione del 50%** ai fini dell'Irpef (cd. *bonus ristrutturazione*) spetta anche per gli interventi diretti alla **realizzazione** di **nuovi posti auto e autorimesse**, sempreché gli stessi siano **pertinenziali** ad un'unità immobiliare ad uso abitativo (*ex articolo 16-bis, comma 1, lett. d), Tuir*). Si tratta dell'unica fattispecie in cui le spese sostenute per interventi di **nuova costruzione** assumono rilevanza ai fini dell'agevolaione.

Il beneficio fiscale compete limitatamente alle **spese di realizzazione** del box pertinenziale che risultino documentate dal pagamento avvenuto mediante **bonifico**, anche se l'unità abitativa non è stata ancora ultimata; inoltre, per godere del bonus, il **vincolo** di pertinenzialità con l'abitazione deve risultare dalla **concessione edilizia**.

La Legge di Bilancio 2019 (**L. 145/2018**) ha **prorogato** la possibilità di fruire dell'agevolaione in misura **potenziata** anche per le spese sostenute nell'anno 2019, quindi nella misura del **50%**, in luogo del 36%, su importo massimo di **96.000 euro**, invece che di 48.000 euro.

L'Agenzia delle entrate, nei vari documenti di prassi, da sempre sostiene che il riferimento normativo al termine **"realizzazione"** di autorimesse o posti auto è da intendere come esecuzione di un **intervento "ex novo"** ([circolare 121/1998](#) e [circolare 7/2018](#)).

Tale principio è stato da ultimo ribadito nella **risposta all'istanza di interpello n. 6 pubblicata in data 19 settembre 2018**. Nel caso analizzato in questa sede un'**impresa** aveva:

- dapprima, acquistato l'intera proprietà del **piano terra** di un fabbricato avente destinazione d'uso **"civili abitazioni"** e,
- successivamente, effettuato lavori di **trasformazione**, con conseguente **fractionamento** e **cambio di destinazione d'uso** dei locali del piano terra da **"civili abitazioni"** a **"box auto e cantinole"**, al fine di rivenderli.

L'obiettivo è stato raggiunto, tantoché quello che, a seguito dei lavori, è divenuto **uno dei box auto** situati al piano terra, **pertinenza** di un'abitazione situata nel medesimo fabbricato, è stato acquistato da un contribuente, il quale ha poi chiesto all'Agenzia, mediante interpello, di conoscere se aveva diritto a fruire della detrazione del 50%, in relazione alle spese di **realizzazione** sostenute.

In altri termini, il contribuente acquirente desiderava sapere se gli spettasse l'agevolaione per i lavori di **trasformazione** consistenti nel fractionamento e successivo **cambio di**

destinazione d'uso dei locali del piano terra **da civili abitazioni a box auto.**

Ebbene, l'Agenzia delle entrate ha fornito **parere negativo** proprio in ragione del principio secondo cui un intervento di ristrutturazione di un immobile ad uso abitativo con cambio di destinazione d'uso **non è assimilabile a un intervento di "nuova costruzione"**.

Ad avviso di chi scrive si deve giungere a diversa conclusione allorquando l'intervento consiste nell'**ampliamento** del **box pertinenziale**.

Si noti che l'Agenzia delle entrate, riferendosi agli interventi di ristrutturazione di edifici, ha già chiarito che in caso di **ristrutturazione con ampliamento di un box pertinenziale** la detrazione del 50% spetta anche per le spese relative all'**ampliamento** a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un **nuovo posto auto** ([circolare AdE 7/E/2018](#)). Volendo essere precisi, però, l'ipotesi che si vuol prendere in considerazione è differente nel senso che si è in presenza di un **ampliamento** del box senza l'effettuazione di alcuna ristrutturazione del fabbricato.

Sul punto viene in soccorso sempre la [circolare AdE 7/E/2018](#), la quale, sempre in relazione agli interventi di ristrutturazione, ha affermato che *"Qualora, invece, la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una nuova costruzione".*

Ecco che allora, siccome, per detta della stessa Agenzia,

- **l'ampliamento configura una nuova costruzione e**
- la detrazione del 50% per la **realizzazione** di posti auto riguarda **interventi "ex novo"**,

si dovrebbe ritenere che il *bonus spetti* in relazione all'**ampliamento del box**, sempreché – attenendosi all'indicazione fornita dalla [circolare AdE 7/E/2018](#) – l'intervento sia funzionale alla creazione di un **nuovo posto auto**.

The graphic features a blue header bar with the text 'Seminario di specializzazione'. Below it, the main title 'IL BILANCIO 2018' is displayed in large, bold, blue capital letters. At the bottom, there is a call-to-action button with the text 'Scopri le sedi in programmazione >'.

ACCERTAMENTO

Delega alla sottoscrizione e annullabilità dell'avviso di accertamento

di Massimo Chiofalo

L'[articolo 42 D.P.R. 600/1973](#), rubricato “**Avviso di accertamento**”, prevede espressamente che “**gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato**”.

L'esercizio del **potere sostitutivo** è oramai prassi operativa dell'Ufficio amministrativo e, pertanto, la **verifica del corretto esercizio dello stesso** richiede la massima attenzione da parte dei difensori tributari. Una delega formalmente irregolare o un esercizio illegittimo del potere sostitutivo può infatti determinare l'invalidità degli atti accertativi emessi dell'Amministrazione finanziaria.

I giudici della CTP di Messina nella **sentenza n. 3508/2018** hanno accolto le doglianze di parte privata che, con specifiche contestazioni, faceva rilevare al giudicante la **nullità dell'avviso di accertamento impugnato quale effetto derivato della nullità della delega attribuita al funzionario incaricato**. Il giudice peloritano, nutrendosi delle pronunce recenti del giudice di legittimità, si è pronunciato decidendo in **favore dei contribuenti**.

Nella fattispecie, le parti ricorrenti, dall'esame documentale degli atti prodotti *ex adverso*, rilevando l'atto dispositivo carente dei requisiti prescritti, chiedevano la **nullità dell'atto opposto per difetto di sottoscrizione**, evidenziando al giudicante i seguenti **profili di illegittimità formale e sostanziale** del documento depositato:

1. la **qualifica funzionale del delegato**;
2. la **mancanza della sottoscrizione** (olografa) del direttore titolare sull'atto di servizio prodotto;
3. l'**assenza delle ragioni della delega**;
4. il **non corretto esercizio della delega attribuita**;
5. la **mancanza dei requisiti del delegato**.

Secondo una giurisprudenza granitica del Supremo consesso di legittimità «*ove il contribuente contesti – anche in forma generica – la legittimazione del funzionario che ha sottoscritto l'avviso di accertamento ad emanare l'atto, è onere dell'Amministrazione che ha immediato e facile accesso ai propri dati di fornire la prova dell'esistenza della delega in capo al delegato*» (Cfr. Cass. n. 22800/2015; stesso orientamento è stato mostrato da Cass. n. 18350/2016).

L'attenzione alla **giurisprudenza di merito** citata trova fondamento nell'annullamento dell'atto da parte del giudice che ha condiviso le doglianze della *parte privata* per quanto attiene alle domande riferite alla **mancata sottoscrizione dell'atto di delega** e all'eccesso di potere del delegato nell'aver sottoscritto un atto contente **recuperi d'imposta per un importo superiore a quello indicato nella delega stessa**.

Anche se in maniera succinta, il giudice di *prime cure* ha accolto la posizione dei ricorrenti, i quali hanno fatto rilevare che l'Atto dispositivo (con funzioni di delega) **non era stato sottoscritto con "firma autografa"**.

Si evidenzia, infatti, che per questa tipologia di atti **non è ammissibile l'utilizzo della firma a stampa**, in quanto l'atto dispositivo, *alias* atto di delega, non è contemplato in quella tipologia di atti in cui è ammissibile la sostituzione della firma autografa. La stampigliatura del nome del direttore provinciale della sede dell'Agenzia delle entrate accompagnata dal nome non è stata ritenuta dal giudice tributario adito sufficiente per la stessa esistenza dell'atto (delega) e quindi **ritenuto nullo**, con la conseguente **nullità dell'avviso di accertamento sottoscritto dal funzionario delegato**.

La difesa, nel proprio ricorso, ha evidenziato che **la sottoscrizione autografa dell'atto non automatizzato** (quello emesso non in modalità digitale), di conferimento delle deleghe di firma al funzionario dirigente per la sottoscrizione di atti a rilevanza esterna, non poteva essere sostituita dalla formula "*firma autografa sostituita dall'indicazione a mezzo stampa, ai sensi dell'articolo 3, co. 2 del D.Lgs. 39/1993*", poiché essa può essere eccezionalmente opposta, **fin dal 1° luglio 2009, in via sostitutiva solo sugli atti di liquidazione, accertamento e riscossione dalle norme che disciplinano le entrate tributarie erariali amministrate dalle Agenzie fiscali e può essere sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile dell'adozione degli atti in tutti quei casi in cui gli atti medesimi siano stati prodotti da sistemi informativi automatizzati, individuati con provvedimento dei rispettivi Direttori generali** (fonte di riferimento **Atto Direttoriale Agenzia Entrate, prot. n. 2101/4114, del 02.11.2010**; cfr. anche **Corte Cost. n. 117/2000, Cass. n. 4923/2007 e Cass. n. 13461/2012**).

Il giudice, inoltre, rilevava che il funzionario designato alla sottoscrizione dell'avviso impugnato era delegato a sottoscrivere solo atti il cui importo del recupero erariale **non poteva superare la soglia di 50.000,00 euro**; dall'esame dell'atto impugnato, come prontamente contestato dai ricorrenti, emergeva invece che lo stesso funzionario sottoscriveva un **avviso di recupero oltre soglia** (in quanto superiore al predetto limite) **non avendone le attribuzioni funzionali**.

Il giudice peloritano, distinguendosi per queste peculiarità dalle diverse sentenze sull'argomento, e ritenendo che l'atto di delega non possa essere individuato nella *species* degli atti sottoscrivibili con firma a stampa (anche per la sua non natività digitale), **ha dunque ritenuto la delega inesistente ed annullato l'atto di recupero erariale emesso nei confronti dei contribuenti**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)