

ACCERTAMENTO

Nulla l'accertamento dei tributi locali firmato dal funzionario responsabile

di Angelo Ginex



In materia di **sottoscrizione** dell'avviso di **accertamento** dei **tributi locali**, l'[articolo 1, comma 162, L. 296/2006](#) stabilisce che: «*Gli avvisi sono sottoscritti dal **funzionario designato** dall'ente locale per la gestione del tributo*».

Più specificamente, l'[articolo 1, comma 87, L. 549/1995](#) dispone che: «*La firma autografa prevista dalle norme che disciplinano i tributi regionali e locali sugli atti di liquidazione e di accertamento è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, nel caso che gli atti medesimi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati. **Il nominativo del funzionario responsabile per l'emanazione degli atti in questione, nonché la fonte dei dati, devono essere indicati in un apposito provvedimento di livello dirigenziale***».

Quindi, ne deriva che l'avviso di **accertamento** dei tributi locali, prodotto da sistemi informativi automatizzati, può essere **sottoscritto** dal **funzionario responsabile del procedimento**, purché il dirigente del settore economico-finanziario del Comune abbia adottato un **apposito provvedimento di nomina** di detto funzionario, pena il difetto di sottoscrizione e, quindi, la declaratoria di nullità dell'atto.

Non a caso, infatti, gli avvisi di accertamento dei tributi locali, prodotti da sistemi informativi automatizzati, recano sovente la seguente dicitura: «*La firma è sostituita dall'indicazione a stampa (articolo 1, comma 87, legge 28/12/1995, n. 546), **giusta determinazione n. ... del ...***».

A corroboramento di quanto evidenziato, nel caso in cui manchi il personale di qualifica dirigenziale, ai sensi dell'[articolo 11, comma 4, D.Lgs. 504/1992](#), «*Con **delibera** della **giunta comunale** è **designato** un **funzionario** cui sono conferiti le funzioni e i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale dell'imposta; il predetto funzionario **sottoscrive** anche le richieste, gli **avvisi** e i provvedimenti, appone il visto di esecutività sui ruoli e dispone i rimborsi*».

Dunque, appare evidente come, in ogni caso, la **nomina** del **funzionario responsabile**, che ha sottoscritto l'avviso di accertamento, debba risultare da apposito **provvedimento di livello dirigenziale** o da **delibera** della **giunta comunale**.

A tal proposito, è stato affermato che, nel caso in cui la sottoscrizione non sia quella del capo dell'ufficio titolare, ma di altro funzionario, *«incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, l'esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio»* (Cfr., Cass. n. 14626/2000; Cass. n. 14195/2000; Cass. n. 17044/2013; [Cass. n. 12781/2016](#); Cass. n. 19742/2012; Cass. n. 332/2016; [Cass. n. 14877/2016](#); Cass. n. 15781/2017; Cass. n. 5200/2018), o l'appartenenza dell'impiegato delegato alla carriera direttiva, cioè alla terza area funzionale dell'attuale sistema classificatorio del personale delle Agenzie fiscali (Cfr., [Cass. n. 27871/2018](#); [Cass. n. 27873/2018](#)).

Inoltre, si è precisato che il solo possesso della **qualifica non abilita** il funzionario della carriera direttiva alla **sottoscrizione**, dovendo il dovere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio (Cfr., Cass. n. 17400/2012); infatti, *«la sottoscrizione dell'avviso di accertamento, atto della P.A. a rilevanza esterna, da parte di un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente a sottoscriverlo, ovvero da parte di un soggetto da detto funzionario non validamente ed efficacemente delegato, non soddisfa il requisito di sottoscrizione previsto, a pena di nullità, dal citato articolo 42, commi 1 e 3»* (Cfr., Cass. n. 14195/2000; Cass. n. 24492/2015).

Per quanto concerne, poi, la previsione dell'[articolo 11, comma 4, D.Lgs. 504/1992](#), è stato chiarito che si tratta di norma speciale, non abrogata, la quale, pertanto, conserva la sua efficacia.

Sulla base di tali principi, **se vi è contestazione**, da parte del contribuente, del difetto di sottoscrizione dell'avviso di accertamento dei tributi locali, **l'Ente locale è tenuto a provare la validità della sottoscrizione** del **funzionario responsabile**, offrendo prova del **provvedimento di nomina di livello dirigenziale** o della **delibera della giunta comunale** (Cfr., [Cass. n. 6697/2020](#)).

Ciò sulla base della considerazione per la quale l'**onere della prova** di cui all'[articolo 2697 cod. civ.](#) risulta **invertito nel processo tributario**, nel senso che il **contribuente** è attore in senso formale, per cui **deve allegare** (e, successivamente, provare, se contestati) i **fatti modificativi, impeditivi ed estintivi** della pretesa fiscale o i fatti che fondano i propri diritti; l'**Amministrazione finanziaria**, invece, è attore in senso sostanziale, e quindi **è tenuta alla allegazione dei fatti costitutivi** della maggiore pretesa vantata.

In definitiva, quindi, a fronte della **contestazione** del contribuente, se l'Ente locale **non prova** la validità della **sottoscrizione** del funzionario responsabile, l'avviso di **accertamento** è **nullo**.