

ACCERTAMENTO

Nullo 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 rimborси*».

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**.