

Atto di appello non sottoscritto dal direttore dell'ufficio ma da persona diversa: orientamenti giurisprudenziali

di [Roberto Pasquini](#)

Publicato il 4 Maggio 2009

nel processo tributario il problema della legittimazione ad agire consiste nell'individuare la persona fisica o giuridica cui spetta l'interesse ad agire...

Nel processo tributario il problema della legittimazione ad agire consiste nell'individuare la persona fisica o giuridica cui spetta l'interesse ad agire. Affinché la CT provveda nel merito non basta che il ricorso sia stato proposto, ma occorre che sia stato proposto proprio da qual soggetto che la legge considera come particolarmente idonea a stimolare, in quel caso concreto, la funzione giurisdizionale. Nel processo tributario difficilmente sono ipotizzabili ipotesi di sostituzione processuale, cioè ipotesi di attribuzione del potere di ricorrere o del diritto di azione a soggetti diversi da quelli titolari dell'interesse sostanziale, che è dedotto nel processo. In definitiva, anche nell'ambito del processo tributario la legittimazione ad agire compete a colui che è soggetto del rapporto dal quale dipende il diritto che si vuol far valere, essendo difficilmente ipotizzabili casi espressi per i quali è consentito far valere in nome proprio un diritto che sia in relazione ad un rapporto fra il sostituito e l'altra parte. Il difetto di legittimazione ad agire (cd. *legitimatio ad causam*), che è rilevabile in ogni stato e grado del processo tributario, salvo che sul punto non si sia formato il giudicato interno (Cassazione sez. v sentenza n. 06787 del 5/05/2003), va distinto dal difetto di legittimazione processuale (cd. *legitimatio ad processum*), che è l'incapacità di agire nel processo ossia di esercitare il diritto di azione. La *legitimatio ad processum* è l'attitudine a proporre la domanda ed a compiere validamente gli atti processuali (1). La *legitimatio ad processum*, quale presupposto attinente alla regolare costituzione del rapporto processuale, è rilevabile anche d'ufficio, in



qualsiasi stato e grado del giudizio, sulla base delle risultanze processuali, non essendo, il giudice, tenuto a disporre di propria iniziativa alcun accertamento sull'effettiva esistenza di essa, mentre l'onere probatorio della parte in ordine alla propria situazione di legittimazione sussiste se ed in quanto i requisiti della legittimazione stessa siano contestati (Sent. n. 2099 del 20 febbraio 1992 della Corte Cass., Sez. I civ). Orbene, per quanto concerne l'ammissibilità dell'atto di appello non sottoscritto dal direttore dell'ufficio, ma da persona diversa, è ius recptum quanto segue: Ø Se l'ufficio, nel proprio ricorso in appello, si sia dichiarato "rappresentato e difeso" dal proprio direttore nominativamente indicato, "ciò non può incidere in alcun modo sulla legittimità dell'atto di appello sottoscritto ad opera di persona diversa, qualificatasi come

"capo del reparto competente La capacità di stare in giudizio dell'Amministrazione finanziaria, va ricondotta, invece, alla disciplina dell'articolo 11 del Dlgs 546/92, secondo cui davanti alle Commissioni tributarie "

l'ufficio del Ministero delle finanze, nei cui confronti è proposto il ricorso, sta in giudizio direttamente o mediante l'ufficio del contenzioso della direzione regionale o compartimentale ad esso sovraordinata". Dalla lettura del citato articolo 11, ne discende, quindi, non solo la mancanza di distinzione tra "rappresentanza e difesa", ma soprattutto l'assenza di alcun riferimento nominativo alla persona del sottoscrittore; "onde la sottoscrizione dell'organo vicario risulta perfettamente regolare in presenza dell'indicazione di "facente funzioni" del direttore dell'Ufficio appellante, a meno che non si contesti in concreto e debba, quindi, essere sottoposta a verifica la regolarità d'esercizio delle funzioni vicarie" (Cassazione n. 27610 depositata il 14/12/2005); Ø La sottoscrizione dell'atto di appello, pur non competendo a un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega conferita dal titolare dell'ufficio, debba ritenersi, invece, validamente apposta quando proviene dal funzionario delegato preposto al reparto competente (Cassazione sentenza n. 25518 del 20 ottobre 2008); la delega può essere legittimamente conferita dal titolare dell'ufficio impositore, in via generale, mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'ufficio con competenze specifiche" (cfr. Cass. n. 9486/1999, Cass. n. 10940/2002, Cass. n. 118/2003). E, dunque,

"riconosciuta la potestà di delega di dette funzioni, da parte dei titolari degli uffici tributari, ai singoli funzionari o con atti specifici o con la preposizione ad una branca della struttura amministrativa avente come competenza specifica la trattazione delle situazioni contenziose; preposizione che contiene in se la delega all'esercizio dei poteri relativi" (cfr. Cass. n. 2099/1992, Cass. sez. unite n. 2657/1970, Cass. n. 2094/1972, Cass. n. 3083/1973). Perciò, deve ritenersi che nella "fase giudiziale il potere di esternare, nei vari gradi e fasi, la volontà della pubblica amministrazione compete o al

titolare dell'ufficio o a un funzionario da lui delegato, sia pure con la preposizione alla funzione del contenzioso" (Cass. n. 7082/2004, Cass. n. 2099/1992).

La titolarità del potere di impugnazione delle sentenze delle commissioni tributarie è attribuita all'ufficio dell'Amministrazione finanziaria ed esercitata per il tramite degli organi e delle persone fisiche che ne ricoprono i relativi incarichi. Conseguentemente, ancorché in calce all'atto sia apposta una firma non leggibile deve presumersi che l'atto provenga dall'ufficio e ne costituisca manifestazione di volontà (salva la dimostrazione di usurpazione di poteri o non appartenenza del soggetto che ha vergato l'atto all'Amministrazione medesima), non essendo peraltro necessario il conferimento di una procura institoria al funzionario cui è affidata la cura del settore del contenzioso essendo sufficiente apposita delega (Sent. n. 874 del 15 gennaio 2009 della Corte Cass., Sez. tributaria).

Atto di impugnazione sottoscritto da persona diversa dal direttore dell'ufficio - Riflessioni

Essendo conferito il potere di impugnare le decisioni delle Commissioni tributarie genericamente all'ufficio finanziario, e non specificamente alla personale fisica del titolare, la sottoscrizione dell'atto di impugnazione non è riservata al titolare dell'ufficio stesso; di conseguenza la legittimazione alla proposizione dell'impugnazione può essere riconosciuta anche ai funzionari "preposti" al reparto che tratta le situazioni contenziose e che abbiano la capacità di manifestare con efficacia esterna, la volontà della pubblica amministrazione. Non vi è, quindi, la negazione della legittimazione ai capi degli uffici, ma il riconoscimento della potestà di delega di dette funzioni, da parte dei titolari degli uffici tributari, a singoli funzionari o con atti specifici o con la preposizione ad una branca della struttura amministrativa avente come competenza specifica la trattazione delle situazioni contenziose, preposizione che contiene in sé la delega all'esercizio dei poteri relativi. La sottoscrizione dell'atto di appello, pur non competendo ad un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega da parte del titolare dell'ufficio che possa giustificare la sottoscrizione del ricorso deve ritenersi invece validamente apposta quando proviene non già da un qualsiasi funzionario dell'ufficio, bensì dal funzionario preposto al reparto competente, poiché la delega da parte del titolare dell'ufficio impositore può essere legittimamente conferita, in via generale, mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'ufficio con competenze specifiche. Secondo il nuovo regime del contenzioso tributario, e per espressa previsione normativa, la semplice provenienza dell'atto dall'ufficio competente non costituisce situazione sufficiente alla proposizione di un valido ricorso di impugnazione, richiedendosi la sottoscrizione della parte. La semplice sottoscrizione di un atto a rilevanza esterna della Pubblica

Amministrazione, quale l'atto di appello da parte di un funzionario addetto al reparto contenzioso dell'ufficio imposte competente, ma non preposto al reparto stesso, non soddisfa il requisito previsto, a pena di inammissibilità.

NOTE 1) L'Agenzia delle Entrate ha natura giuridica di ente pubblico non statale cui sono stati trasferiti i rapporti giuridici, i poteri e le competenze del soppresso Dipartimento delle Entrate del Ministero delle Finanze (Cass. sentenza n. 16122/2002; 11979/2003; 11551/2004; 12075/2004. La legittimazione processuale presso le Commissioni tributarie spetta agli uffici locali dell'agenzia per effetto della mancata abrogazione o modificazione da parte del dlgs n. 300/1999 della normativa processuale posta dagli articoli 10, 11 e 12 del dlgs 546/92 (Cassazione n. 11551/2004).

Roberto Pasquini 4 maggio 2009