
La firma dell'atto di appello del Fisco

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 6 Ottobre 2014

la sottoscrizione dell'atto di appello dell'ufficio finanziario è validamente apposta quando proviene dal preposto al reparto competente, parola di Cassazione

Con la sentenza n. 6691 del 21 marzo 2014 (ud. 22 gennaio 2014) la Corte Suprema di Cassazione ha confermato che *“la sottoscrizione dell'atto di appello dell'ufficio finanziario è validamente apposta quando proviene dal preposto al reparto competente (v. da ultimo Cass. n. 21546-11; cui adde Cass. n.13908/08). Questo perchè la delega da parte del direttore può essere legittimamente conferita in anche via generale mediante la preposizione del funzionario a un settore dell'ufficio con competenze specifiche”*.

Invero, osserva la Corte richiamando gli artt. 10 e 11, c. 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992, dette norme *“riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'ufficio locale dell'agenzia delle entrate nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale a sostituire il direttore nelle specifiche competenze. Ne consegue che, ove non sia contestata la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, questo deve ritenersi ammissibile fintanto che non sia eccepita - e provata - la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante, o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza di primo grado, dovendosi altrimenti presumere che l'atto provenga dall'ufficio e ne esprima la volontà”*.

Pertanto, *“ha dunque errato la commissione tributaria nel risolvere la questione sulla base della mera considerazione della non avvenuta esibizione in giudizio di una delega specifica ad appellare la sentenza. Ha errato in quanto l'inammissibilità avrebbe potuto essere dichiarata solo se il contribuente avesse eccepito l'eventuale abusiva posizione del firmatario dell'impugnazione e avesse soprattutto adempiuto all'onere di dimostrare la veridicità di tale assunto”*.

Brevi note giurisprudenziali

Proprio di recente, con la sentenza n. 16861 del 24 luglio 2014 (ud. 30 maggio 2014) la Corte di Cassazione aveva già affermato che *“in tema di contenzioso tributario, la sottoscrizione dell'atto di appello, pur non competendo ad un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega da parte del titolare dell'Ufficio, deve ritenersi validamente apposta quando proviene dal funzionario preposto al*

reparto competente, poichè la delega da parte del titolare dell'Ufficio può essere legittimamente conferita in via generale mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'Ufficio con competenze specifiche (nella specie il settore del contenzioso)" (Cass. n. 13908/2008). E in ordine alla necessità per l'Agenzia delle Entrate di documentare altresì l'esistenza di un effettivo atto di delega al funzionario, la Corte ribadisce "che la provenienza di un atto dall'Agenzia delle Entrate e la sua idoneità a rappresentarne la volontà si presumono finchè non venga provata la non appartenenza del sottoscrittore all'Ufficio o, comunque, l'usurpazione dei relativi poteri (Cass. 220/2014)".

Il tema, quindi, che oggi ancora una volta affronta la Corte Suprema non è certamente nuovo.

Già con la sentenza n. 15048 del 05.08.2005 la Corte aveva avuto modo di affermare che *"la leggibilità della firma di un atto non è requisito essenziale ai fini dell'imputabilità della volontà dichiarativa al funzionario investito dei relativi poteri, a meno che non sussistano altri elementi tali da ingenerare dubbi circa la riferibilità del provvedimento"*.

Sul punto, si riscontrano ulteriori precedenti.

- Con la sentenza n. 24972 del 6 ottobre 2005, depositata il 25 novembre 2005, è stato ritenuto che deve presumersi legittima la sottoscrizione di un atto da parte di un delegato del funzionario responsabile, sebbene la firma del delegato risulti illeggibile.
- Con la sentenza n. 874 del 4 novembre 2008 (dep. il 15 gennaio 2009) la Corte di Cassazione aveva già affermato che 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. Di conseguenza, anche se 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 apposta delega. Per la Corte *"il giudicante a quo attesta che l'atto d'impugnazione, oltre a contenere le firme del capo del settore legale e del capo area, reca in calce il timbro nominativo del direttore titolare dell'ufficio, preceduto da 'un frego', ed una sottoscrizione, illeggibile, di persona non identificabile dall'atto stesso, che avrebbe firmato in luogo di lui. Una volta acclarato che l'atto in questione è sottoscritto da persona che firma in luogo del direttore titolare, si tratta quindi di stabilire se era necessaria una procura ad hoc, se l'illeggibilità della firma possa inficiare la validità dell'atto e se, nell'un caso e nell'altro, l'eventuale invalidità sia suscettibile di sanatoria o, in mancanza, possa essere rilevata d'ufficio dal giudice"*. Infatti, l'art. 10 e l'art. 11, c. 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992, riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio, nelle controversie di competenza delle commissioni tributarie, all'ufficio locale dell'agenzia fiscale nei cui confronti è proposto il ricorso, *"organicamente rappresentato dal direttore (Cass. n. 6338/2008) o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi per ciò stesso delegata in via generale a sostituire il*

direttore nelle specifiche competenze (Cass. nn. 13908/2008, 3058/2008), senza necessità di speciale procura". Nella presente causa, d'altra parte, non è contestata la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, "sicchè le questioni relative agli effettivi poteri dell'autore di una firma illeggibile in rappresentanza dell'ente potrebbero porsi, per mera ipotesi, in chiave di non appartenenza del firmatario all'ufficio appellante o di usurpazione di tali poteri; dovendosi altrimenti presumere che l'atto provenga dall'ufficio e ne esprima la volontà (Cass. n. 12768/2006; in materia analoga, cfr. Cass. nn. 9600/2007, 7890/2007, 10773/2006, 19673/2004, 8166/2002, 2432/ 2001)". La precedente interpretazione risulta peraltro conforme al principio di effettività della tutela giurisdizionale, più volte richiamato anche dalla Corte costituzionale (oltre che da dalla Suprema Corte, S.U. nn. 3116 e 3118/2006, Cass. n. 22889/2006), che impone di ridurre al massimo le ipotesi d'inammissibilità. "In conclusione, deve ritenersi ammissibile l'atto d'appello proposto dal competente ufficio dell'agenzia delle entrate, recante in calce la firma illeggibile di un funzionario che sottoscrive in luogo del direttore titolare; finché non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza di primo grado".

- Con l'ordinanza n. 21546 del 18 ottobre 2011 (ud. 29 settembre 2011) la Corte di Cassazione ha confermato che spetta al contribuente dimostrare, laddove non si contesti la provenienza dell'atto dall'ufficio destinatario dell'impugnazione, la non appartenenza del sottoscrittore all'organico di tale ufficio ai fini della carenza di sottoscrizione. *"La sottoscrizione dell'atto di appello, pur non competendo a un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega da parte del titolare dell'ufficio, è validamente apposta quando proviene dal preposto al reparto competente, poichè la delega da parte del direttore può essere legittimamente conferita in anche via genera le mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'ufficio con competenze specifiche (Cass. 13908/2008)".* Per la Corte, quindi, era *"onere della contribuente quello di allegare l'eventuale abusiva posizione del firmatario dell'impugnazione e di dimostrare la veridicità di tal preteso assunto (cfr. Cass. n. 21473/2007)".*
- Con l'ordinanza n.1949 del 29 gennaio 2013 la Corte di Cassazione ha affermato che qualora il contribuente non contesti la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, questo deve ritenersi valido, pur se presenta la firma illeggibile di un funzionario che sottoscrive in luogo del direttore titolare, fintanto che non sia eccepita e provata la non appartenenza del funzionario sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere di appellare. Seguendo il precedente consolidato orientamento (per tutte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 874 del 15/01/2009), la Suprema Corte ha ribadito che *"in tema di contenzioso tributano, gli artt. 10 e 11, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'ufficio del Ministero delle finanze (oggi ufficio locale dell'Agenzia delle entrate) nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale a sostituire il direttore nelle specifiche competenze, senza necessità di speciale procura;*

ne discende che, nel caso in cui non sia contestata la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, questo deve ritenersi ammissibile, ancorché recante in calce la firma illeggibile di un funzionario che sottoscrive in luogo del direttore titolare, finché non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza di primo grado, dovendosi altrimenti presumere che l'atto provenga dall'ufficio e ne esprima la volontà”.

- Con la sentenza n. 15317 del 19 giugno 2013 (ud. 9 gennaio 2013) la Corte di Cassazione rileva che nel processo tributario "il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 10 e art. 11, comma 2, riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'ufficio del Ministero delle finanze (oggi ufficio locale dell'Agenzia delle entrate) nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale a sostituire il direttore nelle specifiche competenze, senza necessità di speciale procura; ne discende che, nel caso in cui non sia contestata la provenienza dell'atto d'appello dall'ufficio competente, questo deve ritenersi ammissibile, ancorché recante in calce la firma illeggibile di un funzionario che sottoscrive in luogo del direttore titolare, finché non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza di primo grado, dovendosi altrimenti presumere che l'atto provenga dall'ufficio e ne esprima la volontà" (Cass. nn. 874 del 2009, 13908 del 2008 e 2432 del 2001).

6 ottobre 2014

Gianfranco Antico