



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

N° 2

REG.GENERALE

N° 2389/09

UDIENZA DEL

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI LECCE

SEZIONE 2

04/10/2011

ore 09:30

riunita con l'intervento dei Signori:

SENTENZA

N°

<input type="checkbox"/>	LAMORGESE	ALFREDO	Presidente
<input type="checkbox"/>	MERICO	ANTONIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	QUARTA	ANTONIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

560/02/11

PRONUNCIATA IL:

04.10.2011

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

25.10.2011

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n° 2389/09  
depositato il 13/10/2009

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RFF020200058/2009 I.V.A. 2005  
contro AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI LECCE

Il Segretario  
IL SEGRETARIO DI SEZIONE  
STEFANO LARRA  
Collaboratore Tributario

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

VILLANI MAURIZIO  
VIA CAVOUR 56 73100 LECCE LE

## FATTO

In data 01.04.2009 l'Agenzia delle Entrate di Lecce 1 notificava alla "Associazione Temporanea d'Impresa (A.T.I.) [redacted] alla [redacted] ed alla [redacted] socie della A.T.I., l'avviso di accertamento n. RFF020200058/2009, con il quale rettificava la dichiarazione Iva presentata dalla A.T.I. per il periodo di imposta 2005, recuperando a tassazione l'Iva per € 63.038,00, con contestuale irrogazione di sanzioni per € 78.797,50.

[redacted] e [redacted] il primo in qualità di legale rappresentante dell'A.T.I. nonché della [redacted] socia dell'A.T.I. e capogruppo, e la seconda in qualità di legale rappresentante della [redacted] socia dell'A.T.I., proponevano tempestivo ricorso eccependo, in via preliminare, "nullità dell'avviso di accertamento per difetto di sottoscrizione".

Eccepevano, altresì, infondatezza del recupero Iva ed illegittimità delle sanzioni. Con atto depositato il 04.12.2009 si costituiva l'Agenzia delle Entrate di Lecce contestando la infondatezza della eccezione preliminare nonché l'eccezione sul recupero Iva operato. Contestava, infine, la pretesa illegittimità delle sanzioni irrogate.

All'udienza del 16.11.2010 la Commissione accoglieva l'istanza di sospensione.

## DIRITTO

Il ricorso è fondato e va accolto.

Sul primo motivo di ricorso – difetto di sottoscrizione – va respinta l'eccezione della ricorrente, alla luce dei principi espressi dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 13375/2009, per la quale non è sufficiente opporre il difetto di sottoscrizione dell'ordine di servizio, ovvero della delega, ma deve contestarsi l'assoluta riferibilità di tale atto all'Amministrazione; ed inoltre rileva "la non essenzialità ontologica del requisito della sottoscrizione degli atti amministrativi ai fini della esistenza e validità degli stessi. Ciò in quanto l'evoluzione

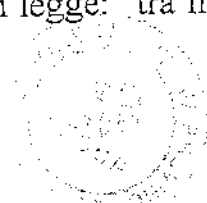


giurisprudenziale in materia, nel completare un processo di svalorizzazione della sottoscrizione autografa come dichiarazione di provenienza dell'atto dalla persona del titolare dell'organo e come prova scritta di tale provenienza, ha rilevato che l'atto amministrativo esiste come atto di un certo tipo se esso proviene dall'organo oggettivamente inteso e reca contrassegni che impegnano la responsabilità della persona titolare dell'organo".

Sulla questione trattata va richiamata anche la sentenza n. 18515/2010 della Suprema Corte che ha ritenuto non necessario, ai fini della validità dell'atto impositivo o della delega al funzionario, la sottoscrizione da parte di un titolare dell'ufficio avente qualifica dirigenziale.

Sulla proposta infondatezza del recupero Iva, il Collegio ritiene di riassumere la questione nei termini che seguono:

- con determinazione n. 314 del 20.08.2003 il Comune di [redacted] affidava, perché aggiudicataria, all'A.T.I. con [redacted] quale impresa Capogruppo da [redacted] i lavori di "Costruzione e gestione di una Casa Protetta per Anziani mediante Ristrutturazione ed Ampliamento dell'ex Caserma dei CC.";
- in data 03.07.2004 l'A.T.I. comunicava all'Agenzia delle Entrate l'inizio dell'attività con codice n. 45212 (Lavori di Ingegneria Civile);
- in data 18.09.2006 viene stipulata una scrittura privata avente ad oggetto "proposta di transazione e rinuncia alle liti" firmata da: Comune di [redacted] in qualità di legale rappresentante della [redacted] - società capogruppo dell'A.T.I. - nonché di legale rappresentante della [redacted]; con il predetto atto le parti, oltre a definire in via transattiva gli aspetti economici, convengono, a **parziale deroga di quanto previsto negli atti di gara**, che la gestione della Residenza Protetta venga affidata alla [redacted] rappresentata da [redacted]. Al punto 5 si legge: "tra il Comune



*[Handwritten signature]*

di [redacted] e la [redacted] verrà stipulata apposita convenzione di gestione, al cui contenuto si rimanda, che espressamente dovrà contenere quanto qui convenuto”;

- l'A.T.I. comunicava all'Agenzia delle Entrate la cessazione dell'attività a far data dal 31.12.2008;
- in data 18.09.2009 il Direttore del settore assetto del territorio della Città di [redacted] rilasciava, a seguito di apposita richiesta, Attestazione che l'A.T.I., costituita con atto per Notar [redacted] in data 30.07.2003, ha eseguito, per conto di questo Ente, le sole opere di costruzione della Casa Protetta per Anziani;
- l'atto di costituzione dell'A.T.I., costituita con atto per Notar [redacted] [redacted] in data 30.07.2003, prevede:

la presente associazione temporanea di imprese si scioglierà automaticamente, senza bisogno di formalità o adempimenti:

- o nel caso che l'esecuzione dei lavori non venga affidata ad essa associazione;
- o o nel caso di affidamento dei lavori:
  - a) con l'approvazione del certificato di collaudo e con la liquidazione di tutte le pendenze;
  - b) per il verificarsi di una delle cause di estinzione del contratto di appalto previste dal vigente Ordinamento.
- Nel settore degli appalti pubblici, le imprese associate nell'A.T.I. possono costituire una società consortile nei termini che seguono:
  1. le imprese riunite possono costituire tra loro una società, anche consortile, ai sensi del libro V, titolo V, capi III e seguenti del codice civile, per la esecuzione unitaria, **totale o parziale**, dei lavori;



2. la società **subentra**, senza che ciò costituisca ad alcun effetto subappalto o cessione di contratto e senza necessità di autorizzazione o di approvazione, nell'esecuzione totale o parziale del contratto, ferme restando le responsabilità delle imprese riunite di cui al comma 7 dell'art. 23;
3. il **subentro** ha effetto dalla data di notificazione dell'atto costitutivo all'amministrazione aggiudicatrice;
4. tutte le imprese riunite devono far parte della società di cui al comma 1, la quale non è iscrivibile all'albo nazionale dei costruttori previsto dalla L. 57 del 10.02.1962. Nel caso di esecuzione parziale dei lavori, ai sensi del comma 1, la società può essere costituita anche dalle sole imprese, tra quelle riunite o consorziate, interessate all'esecuzione parziale...

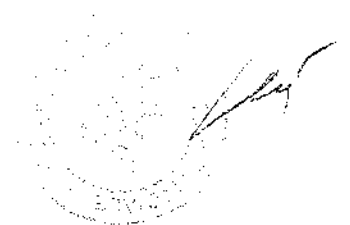
L'ufficio, preso atto:

- della intervenuta cessazione di attività dell'A.T.I. in data 31.12.2008, con il completamento da parte della stessa di ristrutturazione dell'immobile di proprietà del Comune da destinarsi a Casa Protetta per Anziani;
- del venir meno dell'aspetto gestionale in capo all'A.T.I.;
- del conseguente venir meno del presupposto oggettivo dell'Iva;

riteneva che "la società ha indebitamente dedotto l'imposta afferente le fatture di acquisto per un totale imponibile pari ad € 63.613,00".

Alla luce della ricostruzione di cui sopra, il Collegio non condivide il rilievo fatto dall'ufficio per le seguenti specifiche circostanze:

1. l'atto costitutivo dell'A.T.I. prevedeva l'automatico scioglimento della associazione, contestualmente al rilascio del certificato di collaudo. Il carattere temporaneo della vita dell'A.T.I. era noto sia all'Ente appaltante che all'Amministrazione Finanziaria;



2. con la proposta di transazione del 18.09.2006, sopra richiamata, si verifica un formale esistenziale subentro della ██████████ nella gestione della Residenza destinata a Casa protetta per anziani
3. non ha alcun rilievo la circostanza per cui i lavori di ristrutturazione sono stati eseguiti da una sola delle imprese associate: fenomeno ricorrente nell'ambito di detta tipologia di aggregazione di imprese;
4. non può condividersi la rilevata incongruenza tra l'oggetto dell'appalto affidato all'A.T.I. e la effettiva esecuzione, da parte di soggetti diversi, delle diverse fasi - costruzione e gestione - costituenti l'appalto medesimo. Difatti, costituiscono principi di generale applicazione, e che privilegiano l'aspetto sostanziale all'aspetto formale, quelli espressi dalla recente giurisprudenza di legittimità:

- la pretesa del fisco di maggiori imposte non può fondarsi sul mancato rispetto di obblighi formali ma deve avere riguardo alla sostanza (Cass. 2010, Pres. Plenteda);
- occorre avere riguardo non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, ma a quella effettivamente svolta dall'impresa. Infatti, ai fini dell'imposta, rileva l'attività in concreto esercitata (Cass. 22243/2009).

La particolarità della questione oggetto di causa porta il Collegio a compensare le spese di giudizio.

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie il ricorso.

Spese compensate.

Lecce, lì 04.10.2011

Il Relatore



Il Presidente

