



Agenzia delle Entrate, come contestare l'accertamento fiscale

Autore : Redazione

Data: 15/02/2017

Illegittimo l'accertamento fiscale notificato dall'Agenzia delle Entrate se l'atto è firmato da un funzionario con una delega illegittima rilasciatagli dal capo ufficio.



In questi ultimi due anni si è parlato molto degli **avvisi di accertamento notificati dall'Agenzia delle Entrate** e delle irregolarità da questa commesse, irregolarità che hanno decretato la nullità di tali atti. Ebbene, tra tutte le tesi sostenute dai contribuenti davanti ai giudici, in Cassazione ha tenuto solo la censura relativa al «**difetto di firma**». In altre parole, poiché spesso gli accertamenti fiscali dell'Agenzia delle Entrate vengono sottoscritti non dal capo ufficio, ma da un funzionario da questi incaricato, intanto si può ritenere legittima tale pratica solo in quanto quest'ultimo abbia ricevuto una **regolare delega** dal primo. Ed è proprio sul rispetto dei requisiti che tale delega deve possedere che spesso il fisco sorvola, così decretando la nullità dell'accertamento fiscale. Ecco perché è ormai a tutti noto **come contestare l'accertamento fiscale dell'Agenzia delle Entrate** e avere un largo margine di successo nel relativo ricorso in commissione tributaria. E l'occasione di ripetere la lezione ci viene data da una recente sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano **[1]**. Ma procediamo con ordine.

Quando l'avviso di accertamento fiscale è nullo

La legge stabilisce che l'avviso di accertamento fiscale sia sempre **firmato dal dirigente a capo dell'ufficio** territoriale dell'Agenzia delle Entrate. Quest'ultimo, tuttavia, può incaricare anche un funzionario della carriera direttiva, purché gli conferisca una **delega** espressa. La norma prevede infatti che l'accertamento debba essere firmato dal «capo ufficio» o da «altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato».

Il punto è che tale delega non può essere generica né a tempo indeterminato, ma deve rispettare dei requisiti fissati dalla giurisprudenza. In particolare, la delega deve essere:

- **scritta**: è illegittima una delega orale o che, anche se scritta, non viene esibita in causa (magari perché dispersa);
- **nominativa**: è illegittima la delega che indica semplicemente il ruolo o la carica del delegato. Essa deve indicare il nome e il cognome di quest'ultimo;
- **motivata**: è illegittima la delega che non indica le ragioni per cui il capo ufficio è impossibilitato a firmare l'accertamento fiscale. Egli deve sempre spiegare e giustificare le ragioni dell'incarico affidato al suo sottoposto;



- **temporalmente definita:** è illegittima la delega “a tempo indeterminato” e senza una data di scadenza. Per essere valida, la delega deve indicare il momento iniziale da cui essa è valida, sia il momento finale.

È proprio su questi aspetti che si concentra la sentenza della Ctp milanese. Secondo i giudici del capoluogo lombardo l'**avviso di accertamento fiscale** è nullo se il funzionario che l'ha sottoscritto ha agito sulla base di una **delega** rilasciata dal capo dell'ufficio per un tempo illimitato. La delega di firma deve sempre indicare il termine di validità della stessa.

Come vedere la delega rilasciata dal capo ufficio

È diritto del contribuente, prima di agire in giudizio per **contestare l'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate**, visionare la delega rilasciata dal capo ufficio. Prima di ciò, l'interessato dovrà verificare se l'atto notificatogli dal fisco è stato firmato dal capo ufficio o da un altro funzionario. In quest'ultimo caso, egli può presentare una **istanza di accesso agli atti amministrativi** presso lo sportello dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente (quella, cioè, da cui è partito l'accertamento fiscale). Con tale richiesta, egli chiederà di prendere visione della **delega** con cui il dirigente ha incaricato il firmatario a sottoscrivere l'atto fiscale. In questo modo, il contribuente avrà la possibilità di verificare che la delega rispetti i requisiti sopra indicati: forma scritta, indicazione del nome e cognome del delegato, motivazione, ambito temporale di operatività.

L'Agenzia delle Entrate ha termine di 30 giorni per mostrare detto documento. Se non lo fa, in teoria, il suo silenzio può essere impugnato davanti al Tar, ma ciò pregiudicherebbe la possibilità di contestare l'accertamento (i cui tempi per l'impugnazione sono solo di 60 giorni dalla notifica). Così il contribuente può, in ogni caso - e a prescindere dalla richiesta di accesso agli atti amministrativi - presentare ugualmente **ricorso alla Commissione Tributaria** e limitarsi a sollevare l'eccezione di difetto di sottoscrizione dell'accertamento fiscale per **mancanza della delega**. A questo punto, per il cosiddetto «principio di vicinanza della prova», sarà l'Agenzia delle Entrate a dover dimostrare la correttezza del proprio operato, esibendo l'originale - o la copia autentica - della suddetta delega. In caso contrario, o qualora essa non abbia i requisiti minimi di cui sopra, l'accertamento fiscale verrà annullato.



Che succede se la delega è incompleta

La sentenza in commento ha accolto il ricorso di un contribuente il quale chiedeva l'annullamento di un avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate gli aveva contestato l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi. Nel caso di specie l'avviso di accertamento era stato firmato, su delega del direttore provinciale, da un funzionario dello stesso ufficio. Senonché tale delega era priva della data di emissione, della motivazione e del limite temporale di validità, per cui doveva considerarsi illegittima.

La Ctp di Milano ha richiamato la giurisprudenza della Cassazione **[2]** secondo cui **le deleghe di firma** sono valide purché gli atti di delega riportino il termine di validità e il nominativo del soggetto delegato, oltre alle cause che ne hanno resa necessaria l'adozione: carenza di personale, assenza, vacanza, malattia ecc.

Il capo ufficio non può limitarsi a indicare, nella delega, solo la qualifica professionale del funzionario delegato. Le deleghe «anonime», ossia prive del nominativo del delegato, sono quindi illegittime. Illegittime sono anche le deleghe che non indicano affatto il delegato, impedendo così al contribuente di verificare agevolmente se il firmatario avesse il potere di sottoscrivere l'atto impugnato.

Note:

[1] CTP Milano, sent. n. 83/27/17.

[2] Cass. sent. n. 22803/2015.

Autore immagine: 123rf com