



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI PESCARA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	ALBANO	ANTONIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	TOLLOSO	ANTONIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PAPA	ROBERTA PIA RITA	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 665/2017  
depositato il 06/12/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TA603A600346/2017 IRES-ALTRO 2013  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TA603A600346/2017 IVA-ALTRO 2013  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TA603A600346/2017 IRAP 2013  
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI PESCARA

proposto dai ricorrenti:

S.R.L.

difeso da:

CATENA DR BRUNO  
CORSO UMBERTO 134 65015 MONTESILVANO PE

difeso da:

TORCELLO AVV DAVIDE  
CORSO UMBERTO 134 65015 MONTESILVANO PE

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 665/2017

UDIENZA DEL

27/06/2018 ore 09:30

N°

596

PRONUNCIATA IL:

27 GIU. 2018

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

25 SET. 2018

Il Segretario

COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI PESCARA  
DIRETTORE GENERALE  
Dati e 1/20

**Svolgimento del processo**

La società [redacted] srl ha impugnato l'avviso di accertamento n. TA 603A600346/2017, relativo all'anno 2013, con il quale era stata accertata una maggiore Ires, Irap e Iva. L'atto faceva seguito ad una verifica fiscale, conclusasi con un p.v.c., con il quale erano stati contestati costi non deducibili per ammende multe oblazioni ed altre spese non deducibili, recuperate spese fuori sede dei dipendenti, recuperato costi su beni ad uso promiscuo. Ai fini Irap era stata contestata la mancata tassazione di sopravvenienze attive e l'illegittima deduzione di componenti negativi poichè di valore superiore a quanto esposto in bilancio. Ai fini Iva era stata negata detrazione di alcuni costi sprovvisti del requisito dell'inerenza.

Il ricorrente ha contestato la nullità dell'avviso per difetto di sottoscrizione per apposizione in calce al medesimo di firma digitale invece che autografa contestando la violazione della norma di legge che vieta l'applicazione del Codice dell'Amministrazione digitale alle attività di funzioni ispettive e di controllo fiscale.

Nel merito ha sostenuto l'inerenza dei costi delle sanzioni sul codice della strada, dato che le infrazioni erano state fatta da lavoratori dipendenti della società alla guida dei mezzi sociali durante il proprio orario di lavoro. Ha aggiunto che dalle note spese prodotte dai dipendenti si evinceva che erano spese di lavoratori di volta in volta impegnati in trasferte al di fuori del comune.

Ha chiesto l'integrale annullamento dell'avviso impugnato.

L'Agenzia delle Entrate, con argomentata memoria, ha ribadito la legittimità del proprio operato e chiesto il rigetto del ricorso.

**Svolgimento del processo**

La Commissione ritiene che l'eccezione preliminare di nullità dell'atto per difetto sottoscrizione è fondata, per i motivi di seguito illustrati.

In via generale occorre premettere come l'invalidità di un atto tributario, essendo quest'ultimo a formazione procedimentale progressiva, può derivare non solo da questioni sostanziali, ma anche da aspetti procedurali la cui mancanza o indeterminabilità può determinare l'illegittimità del provvedimento amministrativo.

Tra i presupposti cosiddetti formali che il provvedimento tributario deve contenere e da cui conseguono rilevanti effetti sostanziali rientra l'obbligatorietà della sottoscrizione del capo dell'ufficio o del funzionario da lui delegato, le conseguenze derivanti dalla mancanza o dal difetto di sottoscrizione degli avvisi di accertamento, rappresentano una condizione non di mera irregolarità, ma di assoluta nullità dell'atto.

Per quanto riguarda le imposte dirette, la norma di riferimento è l'art. 42 del Dpr 600/73, che prevede, a pena di nullità, che l'avviso di accertamento deve essere sottoscritto dal capo



**R.G.R. 665/2017**

dell'ufficio, ovvero dal direttore provinciale o dal funzionario della carriera direttiva da lui delegato. Tale norma è anche estesa all'Irap, atteso il rinvio di cui all'art. 25, primo comma, D.lgs. 446/97 e all'Iva, stante il rinvio di cui all'art. 56, primo comma, Dpr 633/72 (v. anche Cass. 14942/2016).

Attualmente la norma art. 15, comma 7, Dl 78/2009 consente di sostituire la firma autografa con l'indicazione a stampa del nominativo del responsabile solo per gli atti prodotti da sistemi automatizzati e da attività di carattere seriale effettuate con modalità di lavorazione accentrata. E' il caso degli accertamenti delle tasse automobilistiche, delle concessioni governative o dei canoni di locazione non dichiarati, che riguardano controlli seriali accentrati (in tale senso provvedimento entrate 2/11/2010). Per gli accertamenti ordinari, quindi, la sottoscrizione, necessaria ai fini della validità può essere solo autografa, ovvero dal 1 luglio 2017, in vigore della Pec, attraverso firma digitale, atteso che il contribuente riceverà documenti informatici e non cartacei.

In tale contesto quindi solo dal 1 luglio 2017 si può fare riferimento al Cad (Codice dell'amministrazione digitale) secondo il quale sui documenti informatici va apposta la "firma digitale", che è un particolare tipo di firma basata su un sistema di chiavi crittografiche, che consente al titolare e al destinatario di verificare provenienza e integrità di un documento informatico. Tuttavia, la firma digitale non è la sola indicazione del nome, bensì la creazione di un sistema di "chiavi" che consentono al ricevente la verifica dell'autenticità dell'atto. La procedura prevede, poi, per obbligo, l'invio tramite Pec del file firmato digitalmente in uno specifico formato. In altre parole, solo la combinazione di firma digitale e invio tramite Pec consentirà al contribuente un immediato controllo dell'autenticità del provvedimento notificato, oltre che l'accesso a tutte le informazioni ed atti correlati. L'utilizzo del Cad però, attualmente è escluso per le attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale (art. 2, D.lgs 82/2005) di cui l'accertamento non è altro che la parte conclusiva.

Pertanto la formazione della copia analogica inviata alla parte priva di firma del funzionario, con l'indicazione firmata digitalmente, viola il disposto dell'art. 42 Dpr 600/73, rendendo nullo l'atto.

L'accoglimento dell'eccezione preliminare di nullità dell'atto per violazione dell'art. 42 Dpr 600/73 assorbe tutte le ulteriori eccezioni ed esonera la Commissione dall'analizzare la fondatezza delle doglianze di merito.

Vengono compensate le spese stante l'assoluta novità delle questioni esaminate.

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese.  
Pescara 27 giugno 2018.

**Il relatore**

*M. L. T.*

**Il presidente**

