

Sentenza del 15/01/2018 n. 55 - Comm. Trib. Prov. Treviso Sezione/Collegio 1

Intitolazione:

Non massimata

Massima:

Non massimata

Testo:

La società I. S.a.s. di I. S. S.r.l. in liquidazione, nonché i soci B. P. e D. M. G. proponevano impugnazione avverso l'avviso di accertamento notificato dall'Agenzia delle Entrate relativo ad imposte dirette ed Iva per l'anno d'imposta 2011.

La società I. S. S.a.s. di I. S. S.r.l. in liquidazione esercita l'attività di "affitto di aziende". L'Ufficio, avendo rilevato alcune anomalie relativamente a passività inesistenti, chiedeva di fornire i mastri fornitori i cui importi iniziali e finali dei conti non sono variati nel corso del 2011 nonché di documentare quando sono state ricevute le relative fatture da pagare. Poiché le fatture non venivano prodotte e inoltre dalla documentazione contabile fornita emergeva che le passività non subivano alcuna movimentazione l'Ufficio contestava alla parte l'insussistenza di passività ex art. 39 comma I lettera d) [DPR 600/73](#) per i seguenti motivi:

- i debiti iscritti in bilancio al 31.12.2011 non sono certi nella loro esistenza in quanto non risultano prodotte le fatture da cui traggono origine;

- risulta impossibile identificare con precisione i fornitori iscritti in bilancio vista l'assenza, di ogni riferimento in ordine a codice fiscale I P. I va degli stessi;

- i partitari prodotti dalla parte evidenziano che la stragrande maggioranza dei fornitori non ha ricevuto alcun pagamento dall'1.01.2010 né rileva alcuna movimentazione;

- per quanto non è stato possibile comprendere alcuni fornitori risultano cessati e/ o in liquidazione, ovvero evasori totali. Di conseguenza ai sensi dell'art. 88 del TUIR l'insussistenza di passività comporta l'emersione di sopravvenienze attive.

Da qui l'accertamento da parte dell'Ufficio in capo alla società ricorrente, per l'anno d'imposta 2011 di un maggior reddito Irpef pari ad € 370.285,00=. Ciò comportava un maggior reddito di partecipazione contestato ai soci D. M. G. e B. P. ex [art. 5 DPR 917/86](#). In capo alla società l'Ufficio rilevava altresì un valore della produzione accertata pari ad € 372.270,00= e, dunque, un maggiore IRAP per € 13.437,00= ed il recupero a tassazione, ai fini Iva di operazioni imponibili per € 41.000,00=, per una maggiore imposta pari ad euro 8.631,00=. La parte proponeva ricorso deducendo quanto segue:

1) manifesta violazione dell'[art. 12 comma 7 della Legge n. 212/2000](#) necessaria declaratoria di nullità dell'avviso emesso ante tempus;

2) violazione dell'[art. 41bis del DPR 600/73](#), mancanza dell'elemento presupposto in merito all'esistenza di un maggior reddito;

3) in merito alla ripresa relativa all'emersione di sopravvenienze attive per euro 372.280,28=: manifesta violazione dell'art. 88 del TUIR, necessaria declaratoria di nullità della ripresa;

4) in merito alla ripresa ai fini Iva: erroneità ed insussistenza del rilievo, falsa e/ o illegittima applicazione dell'[art. 36 del DPR 602/1973](#);

5) in merito alla illegittima determinazione e richiesta di interessi;

6) in merito alla comminazione delle sanzioni;

7) in merito alla omessa sottoscrizione dell'avviso di accertamento conseguente violazione dell'[art. 42 del DPR n. 600/73](#), in quanto l'avviso è stato firmato digitalmente, ma notificato in cartaceo.

I ricorsi della società e dei soci venivano riuniti stante la evidente connessione.

L'Ufficio si costituiva in tutti i ricorsi riuniti con proprie controdeduzioni richiedendo il rigetto del ricorso. La parte ricorrente depositava memoria conclusionale insistendo per l'accoglimento del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione osserva che parte ricorrente ha eccepito la nullità dell'atto impugnato per la sua omessa sottoscrizione con violazione dell'[art. 42 del DPR 600/73](#). Ha precisato che l'avviso di accertamento è stato notificato, come previsto per legge, tramite raccomandata e che l'atto reca stampigliata una firma "Francesco Rosato" con la dicitura "firmato digitalmente".

L'esame di tale eccezione ha carattere pregiudiziale. La Commissione rileva che, da un esame del documento effettivamente l'atto notificato in forma cartacea reca la stampigliatura "firmato digitalmente" senza recare però alcuna sottoscrizione in originale. Osserva che la possibilità di sostituire la "firma autografa" con una indicazione del nominativo "a stampa" è prevista solo qualora gli atti "siano prodotti da sistemi informativi automatizzati e derivano da attività di carattere seriale effettuate con modalità di lavorazione accentrata".

Nel caso di specie invece si tratta di un atto cartaceo la cui notifica è stata effettuata in via ordinaria che deve necessariamente recare una firma autografa sulla base del disposto di cui all'[art. 42 del DPR 600/73](#). Si osserva che solo nell'ipotesi in cui la notifica fosse avvenuta via pec la firma avrebbe potuto essere digitale anche al fine di consentire la verifica della correttezza della sottoscrizione dal ricevente la notifica secondo la predetta formalità. Nel caso di specie invece non vi è alcuna possibilità mancando tutte le chiavi crittografiche.

Di conseguenza l'atto in questione risulta non sottoscritto in quanto "firmato digitalmente" senza che ricorrano i requisiti previsti dalla norma per effettuare la firma digitale. La parte ricorrente ha eccepito che l'atto in questione risulta essere privo della sottoscrizione. Ed infatti l'atto impugnato non risulta sottoscritto da nessun funzionario. Di conseguenza lo stesso risulta essere giuridicamente inesistente o comunque illegittimo per carenza di sottoscrizione.

Ed infatti la mancanza della sottoscrizione evidenzia la carenza della volontà certificata va del soggetto che ha emanato l'atto. La sottoscrizione negli atti formali, quale è l'atto impugnato, integra non solo la documentazione della effettiva volontà dell'agente, ma costituisce la stessa volontà dell'agente di guisa che la mancata sottoscrizione non involge solo un problema di azione ma, altresì, di esistenza di una volontà dell'agente o del funzionario di assumere un determinato atto. In assenza di sottoscrizione del provvedimento, secondo il Collegio, non si può invocare nemmeno il principio del raggiungimento dello scopo; in quanto se l'atto è emanazione di una p.a. che, in quanto persona giuridica fa propria la volontà della persona fisica che si immedesima nell'organo costituisce la "cerniera" tra la volontà della persona fisica che si immedesima nell'organo e la persona giuridica cui tale volontà viene imputata) di talché in assenza di sottoscrizione; non può ritenersi né che alcuna volontà dell'ente si sia formata né che la stessa possa essere imputata all'ente.

In sostanza, mancando la sottoscrizione manca anche la volontà certificativa, che costituisce un elemento essenziale dell'atto e del provvedimento amministrativo.

Di conseguenza andrà dichiarata la nullità dell'avviso di accertamento notificato per i motivi sopra esposti con onere dall'esame di ulteriori motivi di ricorso sollevati dalla parte.

Le spese di lite, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi, e per l'effetto, annulla gli atti impugnati.

Liquida per spese del giudizio a favore dei ricorrenti, l'importo di € 3.000,00= (tremila/00) oltre versamenti di legge.

Così deciso in Treviso, li 24.07.2017