

7 Agosto 2013, ore 08:12

La sentenza della CTR Abruzzo

Diniego di autotutela: impugnabile (solo) se l'interesse è generale

Il contribuente deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto, qualora richieda il ritiro in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo, non potendo limitarsi a dedurre eventuali vizi dell'atto medesimo, la cui deduzione deve ritenersi definitivamente preclusa.

di Stefano Loconte - Avvocato, Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Angelo Ginex - Loconte & Partners

È questo il principio sancito dalla CTR di L'Aquila con sentenza del 22 aprile 2013, n. 21, conformemente al prevalente orientamento della giurisprudenza tributaria di legittimità (cfr. Cass., sentenza 18 giugno 2012, n. 10020 - L.R. Corrado, "I limiti per l'impugnazione del diniego di autotutela"; Cass. SS.UU., sentenza 6 febbraio 2009, n. 2870 - A. Marcheselli, "Nessuna tutela per il diniego di autotutela?").

Con la pronuncia in commento, i giudici abruzzesi hanno affermato tout court che il contribuente, qualora richieda il ritiro in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo, non può limitarsi a dedurre eventuali vizi dell'atto medesimo, la cui deduzione deve ritenersi definitivamente preclusa, ma deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto.

Nel caso di specie, il contribuente presentava ricorso alla Commissione tributaria provinciale, impugnando il diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria contro l'istanza per l'annullamento in autotutela di un avviso di accertamento non impugnato nei termini. In riforma della pronuncia dei Giudici di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale di L'Aquila ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso, ritenendo che in esso il contribuente non avesse addotto l'esistenza di un interesse pubblico all'annullamento, dovendo, al contrario, tale atto, perseguire il fine di contestare la legittimità di atti impositivi ormai consolidati per mancata impugnazione.

Secondo la CTR di L'Aquila, infatti, "l'enumerazione degli atti impugnabili autonomamente, contenuta nell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992, ammette letture estensive, ma esclude integrazioni analogiche. Per tale motivo, il rifiuto di autotutela non è impugnabile in base a tali previsioni espresse di impugnabilità di atti negativi, salvo il caso in cui il contribuente richieda un rimborso, previa rimozione, in via di autotutela, dell'atto impositivo in base al quale è avvenuto il pagamento. Il diniego espresso di annullamento è poi riconducibile all'elenco di cui al citato art. 19 anche nei casi in cui è classificabile come "rinnovazione" dell'atto di cui è stata negata la rimozione. Il diniego di annullamento equivale, in tal caso, alla conferma del precedente provvedimento. E, per regola generale, gli atti di conferma non sono impugnabili, quantomeno per i motivi che attengono all'atto confermato".

A tal proposito, i Giudici del merito richiamano quanto statuito dai Giudici di Piazza Cavour con sentenza del 18 giugno 2012, n. 10020, secondo cui il contribuente, qualora richieda il ritiro in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo, "non può limitarsi a dedurre eventuali vizi dell'atto medesimo, ma deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto".

L'atto, cioè, con il quale l'Amministrazione finanziaria manifesti il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo non sarebbe altrimenti suscettibile di impugnazione, sia per la discrezionalità da cui l'attività di autotutela è connotata in questo caso, sia perché, diversamente opinando, si darebbe ingresso ad una inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo (Cass., sentenza 16 febbraio 2009, n. 3698).

La pronuncia in commento sembrerebbe consolidare il filone giurisprudenziale inaugurato dalle Sezioni Unite della Cassazione con sentenza 6 febbraio 2009, n. 2870, secondo cui, in tema di autotutela della Pubblica Amministrazione in generale, al fine di contestare il diniego di autotutela su atti definitivi non è sufficiente il richiamo al ripristino della legalità violata, altresì occorrendo un interesse pubblico attuale alla rimozione dell'atto illegittimo. Interesse che, al contrario, non sarebbe mai riscontrabile - per definizione - in materia tributaria, accreditando in tal modo l'idea di un potere di riesame talmente discrezionale da risultare insindacabile in quanto volto ad evitare il rischio di dare ingresso ad una "duplicazione di tutela" nei confronti di un atto impositivo ormai definitivo.

Per contro, se è vero che, come evidenziato dalla CTR Puglia nella pronuncia n. 12/03/13 del 2013, in linea generale, l'istituto dell'autotutela "è esperibile tutte le volte in cui un atto risulti viziato e nel contempo sussista l'interesse pubblico alla sua rimozione, ovvero alla rettifica onde evitare d'incidere negativamente nella sfera giuridico-patrimoniale del contribuente, in violazione degli artt. 23 e 53 della Costituzione", dovrebbe a questo punto ritenersi altrettanto vero - e quindi automatico - che "al verificarsi dei due presupposti, l'Amministrazione non solo può, ma deve procedere all'annullamento dell'atto, in tutto o in parte, senza necessità della previa istanza di parte e anche in pendenza di giudizio, ovvero, nel caso di definitività dell'atto per mancata opposizione o a seguito di sentenza passata in giudicato".

Al riguardo, infatti, occorre ricordare che, come evidenziato dalla dottrina più autorevole, l'art. 2, D.M. n. 37 del 1997 stabilisce espressamente che l'esercizio di simile potere non è solo legittimo, ma altresì doveroso in presenza di errori evidenti dell'atto capaci d'incidere sulla persona o nell'oggetto della pretesa tributaria, ovvero nei casi di duplicazione di imposta. Conseguentemente, il mancato o non tempestivo esercizio del potere di autotutela rispetto ad un atto "contra legem", è suscettibile di determinare una colpevole e ingiusta lesione dei diritti del contribuente con conseguente esposizione della P.A. all'azione risarcitoria ex art. 2043 ad opera del medesimo contribuente costretto ad affrontare ulteriori spese al fine di ottenere per altra via il richiesto annullamento dell'atto.

E che tale sia l'orientamento che via via starebbe consolidandosi nelle Commissioni di merito lo si evince altresì dalla recentissima pronuncia n. 13 del 7 maggio 2013, emessa dalla CTR di Aosta, nell'ambito della quale i Giudici, pur riconoscendo - e correttamente richiamando - un consolidato orientamento di legittimità teso a "condizionare", in caso di intervenuta definitività dell'atto, l'impugnazione del diniego di autotutela, non ammettendola in assenza di quell'interesse di rilevanza generale altresì sopra richiamato, hanno in ogni caso deciso per la "riforma della sentenza impugnata e la declaratoria dell'obbligo dell'Amministrazione di rideterminarsi espressamente, con motivazione estesa al merito, sull'istanza del contribuente", rinvenendo, dunque, nella fattispecie, la necessità - ed il corrispondente obbligo in capo all'Ufficio - di una nuova valutazione del merito della pretesa tributaria..

Copyright © - Riproduzione riservata

Commissione tributaria regionale Abruzzo, sez. III, sentenza 22/04/2013, n. 21

Copyright © 2013 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152 - Cod. ISSN 2239-0545

Sviluppato da OS3 srl