

Circolare dei dottori commercialisti ed esperti contabili torna su una sentenza della Cassazione

# Autotutela boomerang per il fisco

## Discrezionalità e iter complesso aprono al risarcimento

DI ALESSANDRO FELICIONI

**A**utotutela ad effetto boomerang per l'amministrazione finanziaria; la discrezionalità (presunta) dell'intervento e il tortuoso percorso per impugnare il diniego, possono infatti aprire la strada alle richieste di risarcimento del danno patito dai contribuenti; la circolare n. 21/IR del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili del 22 luglio 2010 torna sulla sentenza della Corte di cassazione n. 698 del 19 gennaio 2010, con la quale l'annoso problema delle conseguenze del mancato esercizio del potere di autotutela da parte dell'amministrazione finanziaria è stato analizzato da un diverso punto di vista.

Da sempre la problematica fondamentale, in tema di autotutela, è stata quella di capire in che misura il contribuente potesse impugnare (e in quale sede) il diniego espresso o tacito di autotutela da parte dell'amministrazione finanziaria. Posto che la commissione

### I passaggi

- Totale o parziale illegittimità dell'atto impositivo
- Istanza di autotutela
- Esame dell'atto
- Diniego di autotutela
- Richiesta di risarcimento del danno patito

tributaria sembra ormai essere stata individuata come sede naturale delle opposizioni al diniego espresso di autotutela, resta incerta l'impugnabilità stessa del diniego.

Ovviamente l'impugnabilità del diniego è negata tutte le volte che la stessa faccia riferimento a vizi originari dell'atto avverso il quale è stata proposta istanza di autotutela non accolta dall'amministrazione. Ciò perché tale impugnazione finirebbe, nella sostanza, per far rivivere la possibilità di sindacare l'atto originario, anche dopo la sua intervenuta definitività. Diverso è invece il caso in cui nell'istanza di autotutela non accolta (o ignorata) vengano sollevati elementi o eventi sopravvenuti rispetto all'epoca

dell'emissione dell'atto amministrativo. In quest'ultimo caso, infatti, l'inerzia dell'amministrazione finanziaria appare più colpevole di fronte ai nuovi elementi forniti dal contribuente che possono mettere in discussione la legittimità dell'atto impositivo originario.

Per evitare di rimanere impannati negli aspetti procedurali e sostanziali dell'impugnabilità del diniego di autotutela, meglio allora spostare il tiro su un'altra questione, ben più rilevante: quella cioè legata all'eventuale possibilità di richiedere un risarcimento danni a fronte dello stesso diniego (o ritardo) di procedere in autotutela da parte dell'amministrazione finanziaria. La circolare del Consiglio nazionale è lucida nello svincolare la questione relativa al risarcimento derivante dal mancato esercizio dell'autotutela dall'annoso problema dell'impugnabilità del diniego stesso. L'illegittimità dell'atto (da far valere in sede di autotutela) e l'illiceità del comportamento dell'amministrazione finanziaria (derivante dal mancato annullamento dell'atto illegittimo) sono del tutto svincolati: non serve far accertare prima (in commissione tributaria) l'illegittimità dell'atto per poi invocare (presso il tribunale ordinario) il risarcimento del danno patito.

È chiaro che la strada del risarcimento del danno è più complessa rispetto alla semplice declaratoria di illegittimità dell'atto; ciò perché ben potrebbe configurarsi un atto illegittimo senza alcuna colpa dell'amministrazione finanziaria tale da configurare un obbligo di risarcimento verso il contribuente.

Tuttavia la sentenza citata in apertura appare, al Consiglio nazionale, importante per aver affermato due principi fondamentali: il primo legato al fatto che per la prima volta il mancato esercizio

del diritto di autotutela viene assunto quale indice di colpevolezza dell'amministrazione nel procedimento teso ad accertare l'eventuale risarcibilità del danno subito dal contribuente; l'altro, ancor più fondante, è quello che impone all'amministrazione di valutare e rispondere all'istanza di autotutela una volta presentata dal contribuente; ciò perché una volta messo in discussione l'atto impositivo con l'istanza di autotutela si configura per l'amministrazione il pericolo di dover poi risarcire il danno patito dal contribuente; pericolo che va scongiurato attraverso la verifica dell'atto e la risposta al contribuente in ossequio dei principi di correttezza ed imparzialità di cui all'articolo 97 della costituzione.

— © Riproduzione riservata —

**Ristoro danni più complesso rispetto alla mera declaratoria d'illegittimità**

