

Giurisprudenza

Impugnazione del rifiuto all'autotutela non riattiva il circuito giurisdizionale

3 Marzo 2020

Non c'è dovere dell'amministrazione di pronunciarsi sull'istanza di autotutela: il silenzio non equivale a inadempimento o diniego e non è contestabile davanti al giudice

immagine di ingranaggi
image not found or type unknown

L'atto con il quale l'Amministrazione finanziaria manifesta il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo

divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui all' articolo 19 del Dlgs. 3 n. 546/1992, e non è quindi impugnabile, sia per la discrezionalità da cui l'attività di autotutela è connotata in questo caso, sia perché, altrimenti, si darebbe ingresso a una inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo. Tale principio è stato ribadito dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 1972 del 29 gennaio 2020.

La vicenda

La controversia in commento prendeva il via dall'impugnazione da parte del contribuente di due avvisi di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate contestava l'interposizione fittizia di manodopera a una società esercente attività di costruzioni edili. Decorsi i termini di impugnazione della sentenza di primo grado, per lo più sfavorevole alla contribuente, la parte privata presentava istanza di autotutela che veniva rigettata dall'ufficio in considerazione della tardività dell'appello e del sostanziale giudicato della sentenza di primo grado.

La successiva impugnazione del diniego di autotutela, dopo essere stata rigettata dal giudice di primo grado, trovava l'accoglimento della Ctp di II grado di Bolzano. I giudici del gravame in particolare affermavano che l'autotutela fosse un'attività vincolata e che non potesse essere negata soltanto sulla base dell'asserito passaggio in giudicato della sentenza che, al contrario, avrebbe dovuto motivare diffusamente sul merito.

L'ufficio impugnava la sentenza innanzi alla suprema Corte lamentando la violazione e falsa

applicazione dell'articolo 19 del Dlgs. n. 546/1992, dell'articolo 324 cpc, dell'articolo 2909 cc, dell'articolo 2-*quater* del Dl n. 546/1994, dell'articolo 2 del Dm 37/1997, del Dl 16/2012, in quanto i giudici del secondo grado avrebbero dovuto prendere atto dell'intervenuto giudicato e si sarebbero dovuti astenere dall'imporre all'ufficio di accogliere o motivare diversamente l'autotutela, che costituisce attività tipicamente riservata alla discrezionalità dell'amministrazione.

La soluzione della Corte

La Corte di cassazione con la sentenza in commento ha confermato l'orientamento giurisprudenziale prevalente sul tema, affermando che *«l'atto con il quale l'Amministrazione Finanziaria manifesti il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui all' art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e non è quindi impugnabile, sia per la discrezionalità da cui l'attività di autotutela è connotata in questo caso, sia perché, altrimenti, si darebbe ingresso ad una inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo»*. I giudici di legittimità segnalano inoltre che *«questo orientamento è stato rafforzato anche a seguito dell'intervento della Consulta»*, secondo cui *«nel processo tributario, il sindacato sull'atto di diniego dell'Amministrazione di procedere ad annullamento del provvedimento impositivo in sede di autotutela può riguardare soltanto eventuali profili d'illegittimità del rifiuto, in relazione a ragioni di rilevante interesse generale, che giustificano l'esercizio di tale potere che, come affermato anche dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 181 del 2017, si fonda su valutazioni ampiamente discrezionali e non costituisce uno strumento di tutela dei diritti individuali del contribuente»*.

Brevi osservazioni

Con l'arresto giurisprudenziale in commento i giudici di legittimità tornano a pronunciarsi sulla discussa questione della natura giuridica dell'autotutela tributaria e dei rapporti di prevalenza o meno tra l'interesse pubblico alla certezza dei rapporti giuridici e il dovere di "rispondere" alle istanze di autotutela dei privati.

L'autotutela tributaria - che non si discosta, in questo essenziale aspetto, dall'autotutela nel diritto amministrativo generale - costituisce un potere esercitabile d'ufficio da parte delle agenzie fiscali sulla base di valutazioni largamente discrezionali, e non uno strumento di protezione del contribuente. Il privato può naturalmente sollecitarne l'esercizio, segnalando l'illegittimità degli atti impositivi, ma la segnalazione non trasforma il procedimento discrezionale in un procedimento a istanza di parte da concludere con un provvedimento espresso.

Non esiste dunque un dovere dell'amministrazione di pronunciarsi sull'istanza di autotutela e, mancando tale dovere, il silenzio su di essa non equivale a inadempimento, né, d'altro canto, il

silenzio stesso può essere considerato un diniego, in assenza di una norma specifica che così lo qualifichi giuridicamente (cfr Cassazione n. 7388/2007 e n. 13412/2000), con la conseguenza che il silenzio dell'amministrazione finanziaria sull'istanza di autotutela non è contestabile davanti ad alcun giudice.

Certamente, l'apprezzamento discrezionale operato in sede di autotutela tributaria presenta tratti particolari per la forza che assume, nel suo contesto, l'interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi. L'annullamento d'ufficio di atti inoppugnabili per vizi "sostanziali", cioè che hanno condotto l'amministrazione a percepire somme non dovute, tende infatti a soddisfare *ipso jure* l'interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi, che il giudice delle leggi (Corte costituzionale, n. 181/2017) ha considerato «una sintesi tra l'interesse fiscale dello Stato-comunità e il principio della capacità contributiva, tutelati dall'art. 53, primo comma, Cost.».

Alla luce dei richiamati arresti giurisprudenziali si può, in conclusione, affermare che il dovere dell'amministrazione di rispondere all'istanza di autotutela significherebbe creare una nuova situazione giuridicamente protetta del contribuente, per giunta azionabile *sine die* dall'interessato, il quale potrebbe riattivare in ogni momento il circuito giurisdizionale, superando il principio della definitività del provvedimento amministrativo e della correlata stabilità della regolazione del rapporto che ne costituisce oggetto.

di

Marco Viti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/impugnazione-del-rifiuto-allautotutela-non-riattiva-circuito>