



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI BRESCIA

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |          |                 |                       |
|--------------------------|----------|-----------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | QUARANTA | EMILIO          | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | ALESSI   | GIORGIO STEFANO | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> | CAPRA    | ROBERTO         | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> |          |                 |                       |

**NON USO NOTIFICA**

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n° 2397/09 depositato il 18/12/2009
- avverso DINIEGO DI ANN n° PR. 17123 A.C. IRPEF 2001 contro AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI BRESCIA

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 2397/09

UDIENZA DEL

16/09/2010 ore 09:00

SENTENZA

N°

133.7.10

PRONUNCIATA IL:

16.09.2010

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

18.10.2010

Il Segretario

*Mancini Miriam*

*Uff. Uscie:*



*l*

## FATTO E DIRITTO

Oggetto della controversia odierna (relativamente alla quale venne accolta istanza di sospensiva) è il diniego da parte dell'agenzia di Lonato, su richiesta di parte ricorrente, di annullamento in via di autotutela di due avvisi di accertamento IRPEF (annualità 2001 e 2002) per supposte plusvalenze non dichiarate; atti impositivi **resisi definitivi per mancata impugnazione** nei termini e conseguente iscrizione a ruolo delle somme dovute con relative sanzioni.

In particolare il 4.2.09 la contribuente presentava una richiesta di riesame e di annullamento, avendo definito gli accertamenti ex art. 15 decreto 218/97; l'ufficio negava il beneficio del quarto, ritenendo dovute le sanzioni per intero a causa di tardività.

Ulteriore istanza veniva proposta (e reietta il 12 successivo), onde il ricorso "de quo", fondato sui seguenti motivi:

**premessa** la competenza funzionale e ratione loci dell'adita C.T.P. (Cass. SS:UU: sent. 27/3/2007 n.7388)

### 1) in via di legittimità,

a) violazione dell'art. 7 c. 1° L. 212/2000 in relazione all'articolo 3 L. n. 241/90 per difetto di motivazione;

b) omessa indicazione delle modalità dei termini e dell'organo competente a conoscere della imputazione (Art. 7 C. 2° L. 212 cit.);

### 2) nel merito,

erronea valutazione della edificabilità del lotto, ritenuta nella totalità dell'area o quantomeno riferita al mappale di maggiori dimensioni, essendo in realtà il terreno parzialmente edificabile, gli altri mappali invece qualificati agricoli, come da certificato di destinazione urbanistica (C.D.U.), in possesso dell'ufficio, realtà inoltre comprovata dalla consulenza tecnica di parte (C.T.P.-perizia Bulgarini), allegata all'istanza di annullamento.

Da tali atti risulta una edificabilità limitata esclusivamente a mq. 347, i restanti mq. 13539 essendo per loro natura inedificabili.

Viceversa gli avvisi di accertamento vennero emessi su presupposto erroneo, in quanto ritengono una edificabilità di mq. 12731 con un valore a mq, sulla base della stima assegnata (€ 530540,00), di € 42,89, onde un controvalore reale di € 14.882,00 (mq. 347 x € 42,89) e una plusvalenza di € 501.47, ricavandosi dal C.D.U. e dalla perizia, non contestata in sede di giudizio.

che il mapp. 695 è edificabile per mq. 22, il mapp. 704 per mq. 222 e il mapp. 708 per mq. 103 per un totale appunto di mq. 347.

**Resiste l'ufficio** ritenendo il ricorso inammissibile e/o infondato, deducendo che l'esercizio del potere di autotutela, eminentemente **discrezionale**, non sia consentito **per atti ormai divenuti definitivi**, evidenziando sia la irrilevanza di vizi propri nell'atto di diniego sia il comportamento contraddittorio della ricorrente, dall'inerzia ed acquiescenza in un primo momento al pagamento delle somme di debenza, alla richiesta di sgravio sino, da ultimo, all'esposizione di **presunti errori degli accertamenti a lei notificati**, oggetto del ricorso giurisdizionale in atto.

Nonostante tale rappresentazione, sostiene la ricorrente, l'ufficio non solo non ha svolto le indagini del caso, onde ridimensionare la pretesa fiscale, ma non ha valutato, in base a principi di leale collaborazione tra fisco e cittadino (art. 10 statuto contr.) e di quello dell'affidamento del cittadino-contribuente sulla legittimità e fondatezza della pretesa erariale, non impostata su falso presupposto (onde il pagamento spontaneo), che la **definitività** degli atti impositivi non osta al potere/dovere di annullamento in autotutela, ex lege 656/94 e D.M. 37/97 (regolamento di attuazione del potere di autotutela), limitandosi a ritenere che, una volta consolidatisi gli atti dell'amministrazione tributaria per omessa impugnazione, non è consentita, per la stabilità dei rapporti giuridici, la revoca e/o l'annullamento, essendo comunque il potere sempre di natura discrezionale, non un atto dovuto.

Diversamente opinando, come deduce l'ufficio, **"una autonoma tutela"** avverso il diniego di annullamento in autotutela con il quale l'amministrazione manifesta il rifiuto di ritirare un atto impositivo divenuto definitivo darebbe luogo a un inammissibile ingresso ad una controversia sulla legittimità di atto "ormai consolidatosi" (Citando giurisprudenza di legittimità e così e plurimis Cass. Sent. 2870, 3698, e 9669/09).

**Con memoria aggiunta** del 04/03/2010 la ricorrente ha **replicato** citando Cass. 15/2/2010 n. 3519 circa il dovere dell'ufficio di annullare l'atto ove vi sia come nella specie un errore, eventualmente rettificandolo; deducendo altresì che l'impugnativa attiene a **vizi ex se del diniego**.

Tutto ciò posto, osserva il Collegio:

anche in presenza di accertamenti resisi comunque definitivi (**punto 5 ricorso**) non vi è alcun ostacolo ad annullare l'atto che si appalesa illegittimo o erroneo.

E' infatti l'autotutela (**jus poenitendi**), quale istituto disciplinato dalla L. 656/94 cit è applicabile, in virtù del regolamento attuativo, **D. M. 37/97 cit. -- art. 2**, anche nel caso di non impugnabilità, ove ricorrano le ipotesi di cui alle **lettere da a) a h)** (**principio di tassatività, numerus clausus**).

Nella specie risulta evidente sulla base del **certificato di destinazione urbanistica e della consulenza Bulgarini** sia ~~nell'~~errore logico e di calcolo sia l'errore sui presupposti dell'imposta (edificabilità limitata e minima dell'area).

E' pur vero che sussiste in capo all'Amministrazione una discrezionalità, ma non assoluta né ad arbitrium: la valutazione ha da essere non di mera opportunità, trattandosi pur sempre di una discrezionalità vincolata, in quanto nella comparazione degli interessi in gioco non può il fisco ritenersi, per la definitività dell'atto, al riparo dal contenzioso mantenendo in essere una tassazione illegittima per uno dei motivi di cui al sopra citato art. 2.

In altri termini la discrezionalità non può essere gravatoria, approfittando della posizione di vantaggio acquisita con la mancata impugnazione, essendo comunque ingiusto sottoporre il contribuente ad una tassazione *contra legem* e non dovuta nei termini pretesi, allorchè sia fondata su presupposti di fatto palesemente erronei.

Ed in vero il cittadino/contribuente ha un interesse qualificato (e non solo,essendosi qui ad un crocevia tra diritto soggettivo/interesse legittimo) ad essere sottoposto ad **una imposizione equa**.

La discrezionalità va intesa non come **mero e generico ripristino della legalità**, ma superando il dogma della indisponibilità della obbligazione finanziaria,come dovere di intervenire tempestivamente, una volta acclaratane l'esistenza,per eliminare la illegittimità/errore del proprio atto.

Ed infatti,ancorchè scaduti i termini per impugnare,sussiste sempre una valutazione di opportunità e di politica amministrativa lato sensu all'esercizio dei poteri di autotutela, quando come nella specie l'atto impositivo si appalesa illegittimo perché fondato **su errore del presupposto dell'imposta, con evidente errore logico o di calcolo**.

Vi ostano non solo due principi-guida della carta costituzionale, quelli di cui agli **artt. 54 e 97**, in particolare i criterii della **capacità contributiva** nella tassazione e della **imparzialità** e correttezza dell'amministrazione,ma anche per espresso dettato normativo ordinario l'art.2 c.1° secondo periodo del D.M.-37/97 (**.....in caso di non impugnabilità.....**).

Nel caso che ci occupa nessuna motivazione è stata data ,se non tralaticia e inoltre *contra legem*, poichè violatrice del dettato nominativo,D.M. 37/97-art 2 cit. per come già detto, vizio ulteriore dell'atto di diniego.

Ed infatti nel caso di errore sul presupposto dell'imposta e di evidente errore logico e di calcolo,come nella specie, l'ufficio era tenuto ad annullare il proprio atto, il che non è stato, ovvero comunque a dare contezza con trasparente motivazione del mancato accoglimento, una volta valutata la documentazione di parte e la non ostatività al riesame della definitività (**art. 2 D.M. 37, anche in caso di non impugnabilità**).

Per espressa volontà di legge, unico limite al potere di annullamento in autotutela è quello indicato dal comma 2 del cit. art. 2 D.M. 37, allorché cioè sia intervenuta sentenza passata in giudicato favorevole all'amministrazione (irrevocabilità per giudicato), il che qui non è dato.

L'ufficio per come detto non ha approfondito le doglianze di parte, evidenti ictu oculi, limitandosi, argomento unico e infondato, ad invocare a proprio scudo la irrevocabilità degli accertamenti.

Al contrario avrebbe dovuto anziché arroccarsi su una posizione di vantaggio approfondire, anche **motu proprio** e non solo su motivata e documentata istanza di parte, ~~approfondire~~ e **annullare, anche al fine di una sanatoria**, consistente secondo i principi generali del Diritto amministrativo nell'annullare l'atto viziato e nella **sua riemissione**, emendato dei vizi precedenti.

Ciò non è avvenuto.

L'istanza del contribuente è stata disattesa, nonostante che l'errore fosse stato portato a conoscenza (Cfr. Cass.SS.UU. n. 10328 del 30/10/91, in virtù della quale si avrebbe una locupletatio indebiti ex artt. 2041 e 2042 cc.e una azione di danno ex art. 28 Cost.)

In termini cfr. **circolare. 198/s del 05/08/98** a chiarimento del D.M. n.37/97 più volte cit  
:.....:**Non assume rilevanza il decorso dei termini per presentare ricorso....**) . —

L'utilità pratica dell'autotutela emerge per il contribuente ingiustamente gravato allorché l'atto sia divenuto definitivo perché non impugnato (Tesauro, Compendio di d. tributario, pag. 85).

Dottrina e giurisprudenza hanno chiarito che non è di impedimento per l'esercizio dell'autotutela la definitività dell'atto in positivo per acquiescenza (G.L. **Settimio Toto**- Giudicato tributario ed autotutela in Tributi n. 11/12. Poligrafico stato, pag. 655 ;— S. **Cassese**, in Finanza pubblica, pgg. 2680-2681.

Di fronte ad un atto accertativo definitivo, l'intervento dell'amministrazione diretto a rimuoverne gli effetti risponde all'esigenza di assicurare l'**esatta esazione** del tributo effettivamente dovuto e la correttezza del comportamento dell'ufficio fiscale.

Tale attività non è una opzione da attuare a discrezione ma una componente del giusto comportamento dei dirigenti degli uffici da valutare sotto i profili professionali e/o disciplinari. (**Patrizi Marini**, Accertamento con adesione, autotutela, pag. 202).

**Concludendo** e in estrema sintesi:

L'ufficio non ha ottemperato al munus di procedere "funditus" al riesame della pretesa fiscale illegittima, per pervenire al risultato argomentato e documentato indicato da parte ricorrente, per totale default del presupposto impositivo (minima parziale edificabilità del comprensorio, di cui la contribuente è proprietaria per 1/6) e conseguente errore di calcolo, **art. 2 comma 1° lett. b e c dm cit.**) in relazione agli artt 6 L.. 212/00 e 1, 67 e 68 dpr 917/86).

1  
All'accoglimento del ricorso consegue per legge la condanna della parte soccombente alle spese di lite, liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso.

Condanna l'ufficio alle spese di lite liquidate in complessive € 1000(mille) oltre accessori di legge in favore della ricorrente.

Così deciso in Brescia il 16.IX.2010.

Il Presidente estensore  
Emilio Quaranta

