
L'autotutela nel processo tributario: anche il Fisco può essere condannato alle spese

di [Valeria Nicoletti](#)

Pubblicato il 20 Aprile 2016

in caso di annullamento in autotutela di un avviso di accertamento qual è il destino delle spese processuali sostenute dal contribuente? Alcune valutazioni sui difetti della normativa che non sembra tener conto che anche con l'annullamento in autotutela possono esserci costi che gravano sul contribuente per errori in fase di accertamento

L'annullamento integrale in via di autotutela di un provvedimento impugnato innanzi agli Organi di Giustizia tributaria porta come conseguenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

Essa costituisce, come afferma la dottrina, il riflesso processuale del mutamento della situazione sostanziale che fa venir meno la ragione di essere della lite per la sopravvenienza di un fatto che priva le parti di ogni interesse a proseguire la lite stessa.

In questo contesto un profilo interessante è quello dello delle spese legali, per le quali si fa un'apposita domanda al Giudice e per cui vi può essere comunque interesse a proseguire la lite.

Sul punto si è recentemente espressa la Corte di Cassazione con la sentenza n.7273 del 13 aprile 2016.

I Giudici di Legittimità, accogliendo il ricorso, hanno innanzitutto ricordato che l'articolo 44 del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 dispone, e disponeva, che se il ricorrente rinuncia al ricorso deve rimborsare le spese alle parti, salvo diverso accordo tra loro, mentre il successivo articolo 46, che disciplina l'estinzione del giudizio, nel testo applicabile *ratione temporis* prevedeva che le spese restassero a carico della parte che le ha anticipate, salvo diversa disposizione di Legge.

La Corte, già in passato (cfr. Cass. nn. 22231/11 e 19947/10), aveva già affermato che nel processo tributario, alla cessazione della materia del contendere per annullamento dell'atto in sede di autotutela non

si correla necessariamente la condanna alle spese secondo la regola della soccombenza virtuale.

Infatti, qualora l'annullamento non consegue ad una manifesta illegittimità del provvedimento impugnato sussistente sin dal momento della sua emanazione, sussistendo invece l'obiettivo complessità della materia chiarita da apposita norma interpretativa, in tal caso l'annullamento, costituendo un comportamento processuale conforme al principio di lealtà, ai sensi dell'art. 88 c.p.c., può essere premiato con la compensazione delle spese.

Al contrario, quindi, se l'annullamento consegue ad una manifesta illegittimità del provvedimento impugnato sussistente sin dal momento della sua emanazione, il contribuente ha diritto a vedersi riconosciute le spese processuali.

Questo impone un esame, caso per caso, delle vicende in cui l'autotutela si inserisce.

Infatti, il Giudice dovrebbe, nel pronunciarsi sulle spese legali, riscontrare se l'atto impositivo avesse un vizio fin dalla sua emanazione ovvero se l'autotutela sia frutto di una diversa valutazione della materia, oggetto di successivi chiarimenti.

E' esperienza comune che l'Agenzia, in sede processuale, ritenga dovuta la compensazione delle spese, e "la pretenda", per il sol fatto di aver annullato l'atto, anche quando sia stato emesso sulla base di un presupposto erroneo sin dall'origine.

In tal caso, spetterà al contribuente far rilevare al Giudice il contesto in cui l'autotutela si inserisce, evidenziando anche l'assenza di una proposta o di un riesame in mediazione.

La questione sulle spese processuali è attuale anche successivamente alle modifiche apportate dal Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 156 che ha modificato il comma 3 dell'articolo 46, Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, prevedendo la compensazione delle spese processuali per le ipotesi di cessazione della materia del contendere per definizione delle pendenze tributarie "*previste dalla legge*".

L'Agenzia delle Entrate, nella C.M. n. 38/E del 29 dicembre 2015, porta come esempio per la compensazione il caso del condono, affermando, tuttavia, che con la nuova formulazione "*il legislatore, come emerge dalla relazione illustrativa, ha recepito i principi affermati nella sentenza 12 luglio 2005, n. 274, con cui la Consulta ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 46, comma 3, laddove*

prevedeva che le spese del giudizio estinto restassero a carico della parte che le aveva anticipate in ogni caso di cessazione della materia del contendere”, ponendosi così in linea con la Giurisprudenza, con la conseguenza che per i vizi contenuti nell’originario provvedimento impositivo, il Giudice dovrà attribuire le spese legali al Fisco.

[Abbiamo predisposto un formulario per impostare la richiesta di autotutela](#)

20 aprile 2016

Valeria Nicoletti