

Responsabilità del Fisco per accertamenti inutili

di **Sonia Cascarano**

Publicato il 15 aprile 2009

il cittadino ha diritto di impugnare un accertamento a lui notificato anche se l'ufficio ha sbagliato e quindi, di fatto, senza conseguenze: il contribuente potrebbe chiedere i danni subiti per aver consultato un professionista circa gli effetti "dell'atto" definito poi innocuo dall'amministrazione finanziaria

1) Corte di cassazione sentenza 4622 del 26 febbraio 2009

Il cittadino ha diritto di impugnare un accertamento a lui notificato anche se l'ufficio ha sbagliato e quindi, di fatto, senza conseguenze: il contribuente potrebbe chiedere i danni subiti per aver consultato un professionista circa gli effetti "dell'atto" definito poi innocuo dall'amministrazione finanziaria.

La buona notizia per i cittadini arriva dalla Corte di cassazione che, con la sentenza 4622 del 26 febbraio 2009, ha accolto il ricorso di un contribuente.

“In definitiva l’ufficio delle imposte non può notificare a proprio piacimento atti impositivi assumendo che siano privi di effetti giuridici e pretendere che il contribuente se ne stia tranquillo tanto non accade nulla.

Ogni atto giuridico produce effetti e se un atto viene definito inutile dallo stesso emittente c’è da chiedersi (a parte i dubbi sulla sanità mentale e professionale delle persone fisiche responsabili di tali comportamenti) perché sia stato adottato e notificato, fermo restando gli effetti di danno che può comunque produrre nella sfera giuridica del destinatario, a prescindere dalle intenzioni dell’emittente (in un caso come quello in esame, ad esempio, è evidente che il destinatario degli atti ha la necessità di rivolgersi ad un professionista per verificare se e quali effetti possa produrre un atto definito innocuo, dalla controparte, anche se poi in ipotesi l’atto si riveli effettivamente innocuo, contrariamente a quanto avvenuto nella specie)”.

2) Corte di cassazione sentenza 20 maggio 2003, n. 7930

La Sezione tributaria della Corte di cassazione, con la sentenza 20 maggio 2003, n. 7930, ha affermato come in materia di accertamento delle imposte sui redditi e con

riguardo ai redditi di lavoro autonomo derivanti da contratti di collaborazione coordinata e continuativa, il fatto che l'ufficio fiscale, nell'esercizio dei poteri di rettifica della dichiarazione mediante il ricorso a presunzioni semplici, abbia fatto riferimento ad una norma non applicabile al contribuente in quanto non obbligato alla tenuta delle scritture contabili non determina la nullità dell'accertamento.

I giudici di legittimità hanno infatti proseguito affermando che seppure la disposizione faccia riferimento ai poteri da utilizzare nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili, gli stessi sono stati correttamente esercitati in quanto il ricorso alle presunzioni semplici in materia di accertamento è legittimo nei confronti di qualsiasi contribuente - sia egli titolare o meno di reddito d'impresa o di lavoro autonomo e, conseguentemente, obbligato alla tenuta delle scritture contabili - in quanto avallato da un'altra specifica norma vigente nell'attuale ordinamento.

3) Sentenza n. 242/2001 della CTP

Con la sentenza n. 242 del 7 maggio 2001, la Commissione Tributaria Provinciale, ha stabilito che la proroga de qua ha effettivamente inizio il 2 febbraio 1992 e termine il 31 dicembre 1993 (proroga del termine di decadenza previsto dall'articolo 57,

comma 2, secondo periodo, della Legge 30 dicembre 1991, n. 413, riguardante l'accertamento nelle imposte indirette, disposta con decorrenza dal 2 febbraio 1992 dall'art. 6 del D.L. 1° febbraio 1992 n. 47, entrato in vigore il giorno successivo alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 26 del 01/02/1992. In relazione a tanto, la decadenza prevista dall'art. 52, comma 2, del DPR n. 131 del 1986 è stata sospesa (melius prorogata) nell'intervallo di tempo compreso tra il 2 febbraio 1992 ed il 31/12/93.).

Per atto di compravendita di due piccoli immobili, registrato in data 14 febbraio 1991, l'Ufficio del registro in data 24 gennaio 1995 rettifica l'importo delle spese dichiarate nella dichiarazione IN.V.IM., emettendo avviso di accertamento notificato ai comproprietari, in date successive al 12 gennaio 1995.

Le argomentazioni contenute nel ricorso:

1. L'avviso di accertamento è nullo in quanto notificato dopo la scadenza del termine di decadenza. Com'è noto, l'art. 31 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643, per quanto concerne l'accertamento, la liquidazione e la riscossione dell'imposta Invim e per i relativi termini di decadenza e prescrizione, rimanda

alle disposizioni relative all'imposta di registro.

L'art. 52 comma 2 del T.U. sull'imposta di registro, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, stabilisce che l'avviso di accertamento deve essere notificato entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta proporzionale (cioè dalla data di registrazione: 14/02/1991). Nel caso di specie però per effetto dell'articolo 57 della L. 413/ 91, dopo la modifica apportata dal decreto legge 47/92, la decadenza venne sospesa per l'intervallo di tempo compreso tra il 2 febbraio 1992 ed il 31 dicembre 1993 e pertanto l'avviso di accertamento sarebbe dovuto essere notificato entro il 12 gennaio 1995, mentre è stato emesso in data 24 gennaio 1995, con un ritardo di 12 giorni rispetto al termine finale della decadenza comprensivo della suddetta proroga e ovviamente notificato in data successiva.

Poiché non sortirono esito positivo le istanze presentate all'ufficio periferico ed a quello regionale intese ad ottenere con l'adozione di criteri di autotutela l'annullamento dell'avviso di accertamento nell'interesse dell'Erario, venne depositato formale ricorso alla Commissione Provinciale di Napoli che accoglieva il ricorso.

Con la pronuncia della suddetta sentenza, la C.T.P. di Napoli, dopo aver precisato che *“la scadenza del termine, per la notifica dell’accertamento, comprensivo della sospensione, è venuto a cadere il 12.01.1995 per cui deve ritenersi la notifica dello 01/02/1995 fuori dai termini previsti per la notifica dell’avviso di accertamento”*, ha accolto il ricorso e quindi annullato il detto avviso emesso il 24.01.1995.

Il caso in esame va inquadrato nella categoria del contenzioso inutile.

Fin dagli anni '90, l'attività parlamentare è orientata ad introdurre il principio della trasparenza nei rapporti tra Amministrazione Finanziaria e contribuente, con particolare riguardo alle apposite modalità di eliminazione dei comportamenti che determinano le inutili ed onerose creazioni di contenzioso da parte degli uffici periferici.

4) Sentenza n. 104/2005 della CTR

Con la sentenza n. 104 del 25 maggio 2005, la Commissione Tributaria Regionale, sez 28, ha stabilito che *“la legge 413/91 così come modificata nel testo finale è*

entrata in vigore dal 2/02/92. Di conseguenza, per l'atto in questione i termini per la notifica scadevano in data 12/01/95. Tale atto, essendo stato notificato in data 1/02/95, risulta quindi fuori termini."

L'appello proposto dall'ufficio locale ed autorizzato dall'ufficio regionale è così motivato.

"Quanto eccepito dai Primi Giudici non è meritevole di accoglimento. Lo scrivente ribadisce la legittimità del proprio operato. Per quanto riguarda i termini entro i quali andasse notificato l'avviso di accertamento si fa rilevare che l'atto de quo risulta registrato in data 14/02/91, quindi regolarmente compreso nell'arco temporale della sospensione ex lege 413/91 vigente esattamente dal 1/1/92 al 31/12/93: di conseguenza per la fattispecie che ci occupa i termini di decadenza si compiono il 14/02/95. La modifica al III comma dell'art. 57 della legge 413/91 apportata dall'art. 4 comma 1° lettera H del D.L. 23/1/93 n. 16 produce i suoi effetti sin dall'1/1/92, data di entrata in vigore della predetta legge 413/91. Onde, sotto tale profilo, trova legittimo fondamento l'atto impositivo debitamente notificato nel rispetto dei termini in data 1/2/95, come rilevabile dagli atti di ufficio. Il tutto è stato condotto alla stregua degli ordinari principi di logica e di ragionevolezza, che consentono di ripercorrere agevolmente l'iter logico-giuridico seguito.

Si rende necessaria, indi, la richiesta di veder confermata, nella sua interezza la pretesa tributaria con il rigetto della sentenza di prime cure”.

Le argomentazioni contenute nell’appello incidentale:

- Deduzioni contrarie all’appello principale

“Com’è noto, l’appello è un mezzo di impugnazione caratterizzato dalla verifica dell’operato del primo giudice e perciò dalla dottrina definito ‘revisio prioris instantiae’ e non ‘novum iudicium’ per cui in sede di appello non è consentito il rinvio a quanto già dedotto nella memoria di costituzione nel grado precedente; infatti, la CTR è chiamata ad effettuare un controllo sulla correttezza della sentenza della C.T.P. e non realizza una nuova fase del giudizio”. Sia l’ufficio locale che il regionale inspiegabilmente non hanno ancora recepito la modifica apportata, con l’inserimento dell’accertamento, al più volte citato articolo 57 (comma 2, secondo periodo) inizialmente dall’articolo 4 del DL 47/92 in vigore dal 02/02/92 e dopo la reiterazione di ben sei dd.ll. successivi (come risulta dall’unito prospetto) definitivamente dalla legge n. 75/93, di conversione del d.l. 16/93, la quale tra l’altro all’articolo 1, comma 2, così recita “sono fatti salvi gli effetti prodottisi sulla base del

decreto legge 1° febbraio 1992, n. 47". In relazione a tanto è provato che la sospensione de qua interessa l'intervallo di tempo compreso tra il 02/02/92 ed il 31/12/93 e che nel caso di specie l'avviso di accertamento, notificato il 01/02/95, è intempestivo come sancito nella sentenza appellata".

Ricorre l'Agenzia delle Entrate Ufficio del Registro avverso la sentenza della CTP n. 241/14/01 depositata in data 25/05/01, che ha accolto il ricorso del contribuente avverso l'accertamento relativo all'atto reg. il 14/02/91, ritenendo l'atto stesso notificato fuori termini.

La CTP accoglieva la tesi del contribuente ed annullava il detto accertamento.

Ricorre l'Agenzia delle Entrate, sostenendo che l'arco temporale della sospensione ex-lege 413/91 v-ge esattamente dal 1/01/92 al 31/12/93, di conseguenza per la fattispecie i termini di decadenza scadono il 14/02/95 nel mentre la notifica in questione è avvenuta in data 1/02/95. Si richiede, per-ciò, la conferma della pretesa tributaria con la riforma della sentenza di primo grado e la condanna del contribuente alle spese di giudizio.

Controdeduce il contribuente, sostenendo la validità della sentenza di primo grado tranne per il mancato riconoscimento delle spese di giudizio. In particolare, l'appello incidentale ribadisce che la sospensione disposta dalla L. 413/91 va dal 1/01/92 al 31/12/93 per i termini di prescrizione e decadenza riguardanti la riscossione dei tributi interessati, nel mentre tale sospensione riguardante l'accertamento e la riscossione è stata introdotta con le modifiche previste dal D.L. del 1/02/92 e perciò decorre da tale data e non può avere effetto retroattivo.

In diritto, esaminati gli atti si rileva che la legge 413/91 così come modificata nel testo finale è entrata in vigore dal 2/02/92.

Di conseguenza, per l'atto in questione i termini per la notifica scadevano in data 12/01/95. Tale atto, essendo stato notificato in data 1/02/95, risulta quindi fuori termini. Data la complessità delle questioni sollevate, ricorrono giusti motivi per compensare le spese.

Nel richiamare quanto riportato nel commento alla sentenza della CTP, per quanto concerne la produzione del contenzioso inutile, non si può fare a meno di evidenziare che:

- il contribuente ha impugnato immediatamente l'atto de quo chiedendone l'annullamento per autotutela;
- la compensazione delle spese, nel caso di specie, non essendo emersa alcuna *"complessità delle questioni sollevate"*, è da considerarsi esclusivamente quale provvedimento inteso a sminuire la responsabilità per i danni recati all'Erario, sia dell'addetto che propose l'appello, sia dei di-regenti che l'avallarono e l'autorizzarono.

5) Cassazione 05 agosto 2005 n. 16589

Con la sentenza n. 16589 del 23 Maggio 2005, la Cassazione esprime il proprio orientamento in materia di responsabilità dell'amministrazione finanziaria per presunta illegittima attivazione, nel caso di specie, di procedura esecutiva nei confronti del privato a seguito di accertamento fiscale.

Nell'esaminare la questione, i giudici di legittimità hanno dovuto conseguentemente

affrontare il problema dell'eventuale risarcimento dei danni subiti dal cittadino, eseguito in carenza dei presupposti di legge.

La Corte si è, altresì, espressa sulla decorrenza della prescrizione in ambito tributario, dando così una risposta ad elementari esigenze di certezza dei rapporti giuridici.

La prima delle due questioni oggetto di pronuncia merita particolare approfondimento, giacché ogni contribuente sottoposto ad esecuzione forzata potrebbe, nell'ipotesi di successiva pronuncia che censuri il comportamento del soggetto pubblico, proporre istanza tesa ad ottenere il ristoro dei danni subiti a seguito dell'illegittimo operato di cui si è detto.

Comprensibili sarebbero le conseguenze, in quanto le amministrazioni agenti potrebbero in ogni momento trovarsi costrette a corrispondere svariate somme al privato a titolo di risarcimento dei danni subiti.

Siffatto scenario potrebbe suggerire l'adozione di due diverse linee di

comportamento:

- a) l'Amministrazione agisce comunque in via esecutiva, qualora sia convinta di aver legittimamente operato, pur essendo consapevole del rischio di cui si è detto innanzi;
- b) l'Amministrazione non attiva le procedure esecutive, in attesa della completa definizione della questione in via giurisdizionale, dando così luogo ad una sorta di "paralisi" nel proprio operato, con tutti i risvolti immaginabili in materia di danni per l'erario e di perdita di efficacia nell'azione deterrente in ambito tributario.

Con l'adozione della pronuncia n. 16589/05, la Suprema Corte ha di fatto scongiurato i rischi legati alla scelta dell'ipotesi sub b), il cui verificarsi avrebbe sicuramente conferito sensibili vantaggi al privato, ma avrebbe in pratica vanificato l'operato dell'amministrazione finanziaria in un settore particolarmente delicato e complesso quale è quello fiscale.

E' chiaro che la decisione della Cassazione trova fondamento in argomentazioni di carattere squisitamente giuridico; pare tuttavia facilmente comprensibile anche la valenza "metagiuridica" della statuizione.

Occorre precisare che il ragionamento dei giudici di ultima istanza risulta sicuramente condivisibile: sfuggirebbe ai canoni della logica condannare al risarcimento dei danni un soggetto che abbia posto in essere una condotta improntata al rispetto della legittimità.

Non può, dunque, rilevare il fatto che successivamente il comportamento dell'amministrazione sia stato ritenuto non conforme a quanto previsto dalla legge.

Come correttamente sottolineato dalla Corte, l'azione va giudicata nel momento in cui è stata posta in essere: è in quella fase che occorre prestare attenzione al rispetto dei principi che devono ispirare qualsiasi procedura amministrativa, soprattutto se foriera di conseguenze in sede di giudizio di esecuzione.

Da quanto sopra deriva che la valutazione sulla presenza o meno degli elementi soggettivi ed oggettivi caratterizzanti la fattispecie di cui all'art. 2043 del c.c. deve essere effettuata con riguardo al periodo in cui l'operato del soggetto pubblico ha trovato concreta esplicazione: l'alea legata all'esito del successivo giudizio dinanzi al giudice tributario non può avere l'estrema conseguenza di produrre una

responsabilità per illecito a carico dell'amministrazione che ha a suo tempo fondato il proprio agire su valutazioni ritenute giuridicamente valide al momento della decisione di presentare ricorso, nel caso di cui trattasi, alla procedura esecutiva.

La decisione considera l'animus che ha guidato il comportamento del soggetto pubblico; non essendo ravvisabile la presenza di dolo o colpa, a nulla rileva il fatto che i giudici tributari abbiano successivamente ritenuto non legittimo l'accertamento fiscale a carico del contribuente.

V'è da aggiungere che l'obbligazione tributaria richiede, per sua natura, particolare tempestività ed efficacia nell'esecuzione; ciò sia con riguardo alla funzione deterrente cui si è fatto cenno in precedenza, sia in relazione alla indifferibile necessità di far affluire nel più breve tempo possibile nelle casse del pubblico erario quelle somme dovute dai contribuenti in forza degli accertamenti fiscali e delle correlate procedure esecutive: occorre ricordare che i pubblici funzionari responsabili di mancata attivazione delle procedure di riscossione dei crediti tributari divengono passibili di giudizio di responsabilità per danno nei confronti del pubblico erario.

Non si vede, di conseguenza, come possa l'amministrazione finanziaria limitare il

proprio operato in attesa che la questione oggetto di controversia venga definita una volta per tutte con pronuncia avente efficacia di giudicato; con questo non s'intende certo dimenticare l'effetto penalizzante che ha per l'attività del contribuente un qualsivoglia accertamento fiscale, soprattutto se seguito da esecuzione forzata, effetto che sarà ancor meno tollerabile nell'ipotesi in cui l'attività intrapresa dal fisco venga in seguito giudizialmente riconosciuta illegittima.

Tuttavia, le esigenze di tutela del privato dal punto di vista del ristoro del danno subito non possono creare immobilismo nell'amministrazione finanziaria, il cui peculiare e delicato ruolo non può di certo essere condizionato dal timore di una successiva statuizione che annulli quanto in precedenza realizzato rispettando i canoni di buona fede.

De jure condendo, si potrebbe valutare una forma particolare di indennizzo in un certo qual modo soddisfattivo delle esigenze del privato, oggetto di accertamento ed esecuzione dichiarati in seguito illegittimi; la previsione di un risarcimento parrebbe invece eccessivamente severa e senza dubbio "intimidatoria" per l'amministrazione "incolpevole".

La decisione della Cassazione ha tentato di conciliare le opposte esigenze, anche se

non ha potuto non tenere conto dell'interesse pubblico alla puntuale e tempestiva realizzazione dell'obbligazione tributaria: di opinione parzialmente diversa rispetto a quella del Collegio che ha giudicato il caso sin qui prospettato sono stati i giudici della I Sezione della Corte (Sentenza n. 13801 del 23 Luglio 2004).

Il caso riguardava la richiesta di risarcimento dei danni formulata nei confronti del Comune di Milano, che aveva notificato ad un privato un provvedimento lesivo successivamente annullato in sede di autotutela.

Nel proporre la domanda giudiziale, il cittadino sosteneva di aver dovuto affrontare determinate spese legali per ottenere l'annullamento di cui si è detto; i giudici di merito avevano risposto in senso negativo, sulla base dell'assunto che tali spese, riferendosi ad un procedimento di carattere amministrativo, non potevano dare luogo ad un danno risarcibile.

I giudici di legittimità si sono invece mostrati di avviso diverso, poiché hanno riconosciuto in astratto la possibilità di prevedere un risarcimento dei danni a favore del privato che abbia sopportato spese legali per attivare un procedimento teso ad ottenere la rimozione di un atto illegittimamente adottato da parte di un soggetto pubblico.

Rinviando la questione al giudice di merito, la Corte ha chiesto un accertamento concreto sulla presenza o meno dei requisiti di carattere soggettivo propri dell'illecito aquiliano; solo in presenza di tali requisiti sarà possibile riconoscere il risarcimento delle spese legali affrontate per ottenere la rimozione del provvedimento.

Nell'introdurre la disamina di tale ultima questione, si è parlato di "opinione parzialmente diversa" dei giudici della I Sezione rispetto a quelli della III: l'unica parziale diversità sta nel fatto che la I Sezione ha esplicitamente sottolineato l'astratta possibilità di risarcire i danni subiti dal privato per illecito aquiliano commesso dall'amministrazione.

Stando così le cose, si può identificare un collegamento tra le due sentenze; anche i giudici della III Sezione hanno riconosciuto la risarcibilità dei danni sopportati dal privato in conseguenza di illecito aquiliano dell'amministrazione che abbia dato origine ad un provvedimento successivamente dichiarato illegittimo.

Il presupposto è costituito dalla presenza di un comportamento colposo o doloso ex

art. 2043 del codice civile.

Nel caso esaminato, i giudici della III Sezione hanno giudicato lecita la condotta dei funzionari pubblici, avuto riguardo al momento della notifica degli accertamenti fiscali nei confronti del privato.

La linea di continuità tra le due pronunce è, quindi, evidente: prima di attribuire al privato una somma a titolo di risarcimento per i danni subiti, occorre per forza di cose verificare la presenza o meno del nesso di causalità tra il comportamento del soggetto pubblico ed il pregiudizio per il cittadino.

Nella fattispecie, i giudici di merito hanno riconosciuto l'obbligo per lo Stato di risarcire i danni sopportati dai contribuenti obbligati a pagare una imposta illegittima in quanto contrastante con quanto stabilito dall'ordinamento comunitario.

Il diritto ad ottenere il risarcimento si prescrive nel termine di cinque anni, anche nell'ipotesi in cui il termine di decadenza per la richiesta di rimborso sia inferiore.

La Corte d'Appello precisa che il privato non può rifiutare il pagamento dell'imposta "a priori", bensì chiedere in seguito il rimborso della medesima ed il risarcimento del danno causato dal comportamento dello Stato non in linea con i dettami europei.

Tale sentenza esamina la problematica della responsabilità dell'Amministrazione finanziaria prendendo spunto da una situazione particolare; i giudici censurano, infatti, non tanto un comportamento di un funzionario costituente illecito ex art. 2043 del codice civile, bensì la scelta "politica" di esigere un tributo in contrasto con il diritto vigente nell'Unione Europea.

La prospettiva di lettura è sicuramente diversa, anche se la condanna dello Stato al risarcimento del danno non può certo passare sotto silenzio agli occhi dei contribuenti.

Nel caso esaminato, i giudici siciliani si occupano anche della questione della prescrizione (viene previsto il termine di cinque anni per la proposizione dell'azione risarcitoria).

La pronuncia sul termine di prescrizione consente di introdurre il discorso sulla seconda problematica affrontata dai giudici della III Sezione della Corte di Cassazione nella sentenza n. 16589/05 oggetto del presente commento.

Nel caso in esame, il soggetto sottoposto a procedura esecutiva aveva assunto come dies a quo, ai fini della proposizione dell'azione di risarcimento del danno nei confronti dell'Amministrazione procedente, la data della sentenza della Commissione Tributaria Centrale, che si era pronunciata molti anni dopo la notifica degli avvisi d'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il contribuente fondava tale ragionamento sulla considerazione che l'illecito posto in essere dal soggetto pubblico si configurava come "permanente" e, quindi, idoneo a produrre effetti lesivi fino alla dichiarazione d'illegittimità dell'accertamento: la prescrizione doveva decorrere dal giorno in cui i giudici tributari avevano posto fine al presunto illecito.

Il ricorrente aveva rappresentato l'impossibilità di agire dinanzi al giudice ordinario per il risarcimento dei danni subiti a seguito del comportamento

dell'Amministrazione in ossequio al principio della pregiudiziale amministrativa, secondo cui il presupposto dell'avvio del giudizio sull'eventuale condotta illecita dei funzionari pubblici era costituito dalla definizione del giudizio tributario.

Le argomentazioni sulla decorrenza della prescrizione prospettate dal contribuente sono ritenute infondate dai giudici della Suprema Corte: in primo luogo, i giudici precisano che il privato doveva proporre azione per il risarcimento del danno sin dal momento dell'attivazione della procedura esecutiva; la presunta condotta illecita si è concretizzata in quel particolare momento, senza protrarsi nel tempo, ed è quindi errato parlare d'illecito permanente, dispiegante i propri effetti addirittura sino alla pronuncia finale dei giudici tributari.

Con riguardo, invece, all'asserita impossibilità di agire dinanzi al giudice ordinario sino alla definizione del giudizio in sede tributaria, la Corte sottolinea che la questione della presunta responsabilità extracontrattuale dell'Amministrazione per notifica di atti di accertamento illegittimi poteva benissimo essere proposta sin dal momento del verificarsi dei danni.

Al più, il giudice ordinario avrebbe potuto sospendere il giudizio in attesa della definizione del contenzioso tributario in merito alla sussistenza o meno

dell'obbligazione fiscale.

Non vi era, quindi, alcuna situazione ostativa alla proposizione dell'azione legale da parte del privato, che non poteva ad libitum individuare un diverso termine iniziale di prescrizione.

La disamina della sentenza della Corte di Cassazione offre lo spunto per proporre un parallelismo tra la responsabilità dell'amministrazione finanziaria in materia tributaria e la responsabilità della pubblica amministrazione in qualsiasi altro settore di competenza.

Per sua natura, il diritto amministrativo si propone di disciplinare l'attività provvedimento di carattere pubblico; allo stesso modo, oggetto di interesse della materia è la determinazione del tipo e grado di responsabilità dell'amministrazione che ponga in essere un comportamento lesivo degli interessi del privato.

La discussione sul punto fra gli operatori del diritto è sempre stata particolarmente ampia.

In tale sede ci si limiterà ad offrire una breve panoramica delle questioni sul tappeto e degli orientamenti attualmente seguiti.

In primo luogo, v'è da dire che il problema da risolvere è sempre stato rappresentato dalla necessità di evitare di riconoscere all'amministrazione una sorta di semi-immunità, giustificabile dal peculiare ruolo di tutela dell'interesse pubblico esercitato.

Inutile rammentare che le opinioni prevalenti negli ultimi anni sono sempre più ferme nel disconoscere la citata semi-immunità, in nome di una maggiore tutela e garanzia del cittadino ed in linea con il rispetto del principio generale della certezza del diritto, che non può di sicuro giustificare eccezioni particolarmente vantaggiose per il soggetto pubblico.

Secondo i principi generali, l'individuazione di un'eventuale responsabilità della pubblica amministrazione per illecito aquiliano non può prescindere da un'approfondita analisi sull'elemento soggettivo.

Come noto, con la sentenza n. 500 del 1999 la Corte di Cassazione ha superato il tradizionale orientamento in materia di accertamento della colpa dell'amministrazione: prima di tale pronuncia, la colpa era legata intimamente all'emissione del provvedimento illegittimo ed alla sua esecuzione, a prescindere dalla tipologia del vizio inficiante il provvedimento; l'esecuzione di un atto amministrativo dava automaticamente luogo a colpa.

Non basta la semplice illegittimità del provvedimento amministrativo, occorrendo invece la valutazione del tipo di colpa imputabile all'Amministrazione; indizio rilevante della colpa in questione può essere rappresentato dal mancato rispetto delle regole di buona amministrazione e correttezza, che devono connotare l'esercizio della funzione amministrativa in ogni momento ed in qualsiasi contesto, onde evitare la creazione di situazioni meramente arbitrarie.

