

13. ISTANZA DI AUTOTUTELA

(Tributi in genere)

L'amministrazione finanziaria, qualora riconosca i vizi di un suo atto, può procedere ad annullarlo in tutto o in parte, esercitando il potere di autotutela.

L'autotutela può essere esercitata a seguito di richiesta del contribuente o d'ufficio, sia in pendenza di giudizio, sia nel caso di omessa impugnazione di atti illegittimi o infondati.

La presentazione dell'istanza non sospende i termini di impugnazione degli atti.

L'Agenzia è tenuta a fornire una risposta scritta e motivata.

Normativa

Art. 2-quater, d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito in legge 30 novembre 1994, n. 65;

Art. 13, co. 6, legge 27 luglio 2000, n. 212.

Dottrina

MUSCARÀ, *Autotutela (V. diritto tributario)*, in *Enc. giur. Treccani*, Roma, 2004.

FICARI, *L'autotutela dell'Amministrazione finanziaria: riflessioni a margine dei recenti 'itinerari' della giurisprudenza tributaria*, in *Rass. trib.*, 2007, 1715.

ROSSI, *Il riesame degli atti di accertamento*, Milano, 2008.

DEL FEDERICO, *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea*, Milano, 2010.

FICARI, *Brevi note sul riesame di un avviso di accertamento in sede di autotutela parziale*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2015, 1, 205.

Giurisprudenza

Com. trib. reg. Puglia, Sez. XIV, 9 gennaio 2012, n. 3, in *Corr. trib.*, 2012, 18, 1210, con nota di TUNDO, *L'Amministrazione finanziaria non può trincerarsi nel silenzio in caso di istanza di autotutela: "l'esercizio del potere di autotutela si impone in termini di doverosità. L'Amministrazione, in presenza di una domanda motivata di autotutela, non può pertanto sottrarsi al dovere di rendere una pronuncia espressa, quand'anche al solo fine di negare la fondatezza della domanda"*.

Cass., Sez. un., 12 settembre 2012, n. 15220, in *Banca dati BigUnico Online*: *"il termine di decadenza per impugnare dinanzi il giudice tributario l'atto di diniego di rimborso*

ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, non è sospeso dalla presentazione di istanza di autotutela all'Amministrazione finanziaria. Infatti il procedimento di diniego di rimborso è autonomo rispetto a quello introdotto dalla richiesta di provvedere in autotutela, e, quindi, deve escludersi qualsiasi interferenza del secondo sull'acquisto della definitività dell'atto di diniego”.

Cass., Sez. trib., 30 giugno 2010, n. 15451, in *Corr. trib.* 2010, 31, 2551, “*Il limite della cosa giudicata, ai fini dell'esercizio del potere di autotutela (nel caso di specie, istanza per l'annullamento di attribuzione di rendita catastale), opera anche nel caso in cui le ragioni poste a base dell'istanza di autotutela non siano state esaminate nel precedente giudizio di merito. Invero l'oggetto del giudicato deve essere individuato in base all'oggetto del processo, da identificarsi in base ai soggetti, l petitum e alla causa pentendì, raion per cui, avuto anche riguardo alla strumentalità della tutela giurisdizionale rispetto ai diritti azionati, viene in rilievo l'accertamento compiuto, con sentenza passata in giudicato, in relazione ad una situazione giuridica (la rendita catastale), tale da assorbire sia le questioni dibattute nel giudizio, sia quelle che costituiscono una indispensabile premessa logico-giuridica della statuizione contenuta nella decisione definitiva*”.

Prassi

Agenzia del territorio, circolare 26 ottobre 2005, n. 11/T, in www.agenziaentrate.it (*potere di autotutela nel settore catastale*). Istituto di ricerca DCEC, circolare 10 novembre 2008, n. 7/IR, in *Banca dati IPSOA* (*potere di autotutela dell'Amministrazione finanziaria*). Agenzia delle Entrate, circolare 15 febbraio 2013, n. 1/E, par. 2.4, in *banca dati IPSOA* (*sulla necessità di un nuovo atto, sostitutivo di quello originario, ovvero della semplice comunicazione di errori contenuti nell'atto originario*).

COPIA

ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE - DIREZIONE PROVINCIALE DI
, IN PERSONA DEL DIRETTORE P.T.

Istanza di autotutela

Il sottoscritto (cf.) nato a
il ed ivi residente alla Via , rappresentato e
difeso nel presente procedimento, anche disgiuntamente, Avv.
e dall'avv. giusta procura in calce al
presente atto;

premesso che

- 1) in data 2008, l'istante riceveva la notifica della cartella di pagamento n. con la quale l'allora Agenzia delle Entrate - Ufficio di gli richiedeva, per il tramite della Pragma Riscossione spa, la complessiva somma di € 854.006,85 a titolo di imposte di successione, ipotecarie, catastali ed INVIM sul valore globale netto dell'asse ereditario della nonna sig.ra , deceduta il 1999;
- 2) la cartella trovava origine della dichiarazione di successione, presentata in data 2007 dagli eredi della sig.ra J (dalla quale risultava con ogni evidenza che il sig. , subentrato per rappresentazione al padre rinunciatario, aveva accettato l'eredità con beneficio di inventario) e da successivo avviso di liquidazione notificato all'odierno ricorrente il successivo 31.7.2007 e non impugnato;
- 3) l'istante presentava tempestivo ricorso avverso la predetta cartella di pagamento, con la quale, a dispetto della sua accettazione con beneficio di

inventario, gli veniva richiesto, in quanto debitore solidale, il pagamento delle imposte liquidate sulla successione per il complessivo importo.

A sostegno del gravame il rappresentava (e dimostrava mediante le relative produzioni documentali) di aver accettato l'eredità della nonna con beneficio d'inventario e di essere conseguentemente tenuto nei soli limiti di quanto ricevuto per eredità senza pregiudizio del proprio patrimonio personale: era pertanto illegittima la cartella notificata per l'intero debito a senza considerare che, proprio in quanto erede con beneficio d'inventario, quest' non poteva essere chiamato rispondere *ultra vires hereditatis*;

- 4) l'Ufficio, nel costituirsi in giudizio, eccepiva l'inammissibilità del ricorso poiché proposto avverso la cartella senza preventiva impugnazione del prodromico avviso di liquidazione;
- 5) la CTP adita dichiarava inammissibile il ricorso avverso la cartella, in mancanza di impugnazione dell'avviso di liquidazione;
- 6) la decisione veniva gravata di appello dal , che ribadiva la necessità di tenere distinto il suo patrimonio personale da quello ereditato;
- 7) l'Ufficio, nelle proprie controdeduzioni, ribadiva la circostanza dell'omessa impugnazione dell'avviso di liquidazione. Aggiungeva che a nulla poteva rilevare l'accettazione con beneficio d'inventario, siccome intervenuta a distanza di quattro anni dal decesso della *de catus* e dalla rinuncia del figlio di quest'ultima , essendo l'erede nel

possesso dei beni ereditari tenuto a redigere l'inventario entro tre mesi dal decesso;

8) anche la CTR rigettava l'appello sul presupposto che, una volta notificato al contribuente l'avviso di liquidazione, la cartella che ne è scaturita poteva essere impugnata soltanto per vizi propri ed ancora che l'eccepita accettazione dell'eredità andava rappresentata in sede di ricorso avverso l'avviso di liquidazione;

9) avverso detta pronuncia l'istante ha proposto ricorso per cassazione;

10) appaiono di tutta evidenza le ragioni dell'istante, anche alla luce dei pacifici insegnamenti della Corte di Cassazione in tema di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, secondo cui l'erede, che abbia accettato l'eredità con beneficio d'inventario, sia comunque tenuto a corrispondere il tributo (determinato esattamente come per gli eredi puri e semplici), benché in misura non superiore al valore dei beni a lui pervenuti (vds., ad es., Cass. 28.5.2008 n. 13906).

Il ... dunque, non aveva alcun motivo per impugnare l'avviso di liquidazione, notificato per l'intero a lui così come agli altri eredi.

L'accettazione con beneficio d'inventario rileva però nella successiva fase della riscossione, ponendo l'accettazione un limite alla esigibilità dell'imposta ordinariamente determinata, da contenersi nell'ambito dell'effettivo arricchimento dell'erede (vds., sul punto, Cass. 11.2.2011 n. 3349).

Ed appunto questo limite all'esigibilità dell'imposta che il _____ ha inteso far valere impugnando la cartella di pagamento emessa nei suoi confronti.

Con detta cartella, infatti, l'Ufficio per il tramite dell'Agente della Riscossione provvedeva a richiedere all'odierno ricorrente l'intero tributo, di successione, ipotecario, catastale ed invim, in spregio della regola civilistica, ribadita sul piano fiscale dall'art. 36, 2 co., del D.Lgs. n. 346/1990, secondo cui l'erede con beneficio d'inventario può rispondere soltanto nei limiti di quanto ricevuto;

11) appare dunque contrario alle norme di riferimento l'operato dell'Ufficio, che si trincera dietro pretesi effetti preclusivi, asseritamente derivanti dall'omessa impugnazione dell'avviso di liquidazione, in realtà inesistenti. A ben vedere infatti l'istante non aveva alcun motivo di contestazione nei confronti dell'avviso di liquidazione, mentre ha impugnato la cartella per farne valere l'illegittimità, in quanto atto di riscossione emesso in spregio del disposto dell'art. 36, 2 co., D.Lgs. n. 346/1990, a mente del quale l'erede che abbia accettato l'eredità con beneficio d'inventario risponde in solido con gli altri eredi ma nei limiti del valore della propria quota ereditaria;

12) né può dubitarsi della validità dell'accettazione con beneficio d'inventario, per vero pure contestata in appello dall'Ufficio: pare in proposito appena il caso di accennare che dichiarazione di accettazione con beneficio, del 27.5.2003, e conseguente inventario, in data 13.8.2003 (per comodità allegati pure al presente ricorso), sono assolutamente tempestivi ai

sensi dell'art. 489 avendo l'istante raggiunto la maggiore età soltanto in data 29.8.2002 e non potendosi configurare in capo a lui il possesso dei beni ereditari per essere il di lui padre affittuario dell'azienda (alberghiera) costituente la maggior parte dell'asse ereditario (sic!);

13) da quanto discende deriva l'infondatezza della pretesa per l'intero dell'Ufficio nei confronti dell'istante, in quanto contraria alla logica dell'accettazione dell'eredità beneficiata ed alla previsione di cui all'art. 36, 2 co., D.Lgs. n. 346 cit., che prevede che l'erede che abbia accettato con beneficio d'inventario risponda solidalmente con gli altri eredi delle imposte dovute per effetto della successione, ma soltanto nei limiti di quanto a lui pervenuto al netto delle passività;

14) è appena il caso di aggiungere che il riesame in autotutela non è precluso dalla circostanza che la pretesa dell'Ufficio sia stata, tra l'altro per ragioni di rito, confermata dalla CTP di e dalla CTR tanto premesso,

chiede

che, in sede di autotutela, codesta Agenzia provveda, entro 30 giorni dal ricevimento della presente ai sensi e per gli effetti dell'art. 2-quater D.L. n. 564/1994, conv. in L. 656/1994, e del DM n. 37/1997, a riconsiderare il proprio operato, tenendo conto dei principi di diritto affermati dalla Suprema Corte in tema di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, ed a rideterminare l'ammontare del tributo a carico del sig. tenendo conto del suo effettivo arricchimento, con avvertimento e diffida che, in

difetto, si vedrà costretto a tutelare i propri interessi nelle competenti sedi giudiziarie.

Si allegano: - copia della cartella di pagamento n.
copia della denuncia di successione; - copia della dichiarazione di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario; - copia dell'inventario; - copia dell'avviso di liquidazione.

Con osservanza

, 18.10.2012

Avv.

Avv.

PROCURA

Delego a rappresentarmi e difendermi nel presente procedimento, anche disgiuntivamente, e con le più ampie facoltà : Avv.

e l'avv. Eleggo domicilio presso il loro studio in, alla

..... (tel.)

Sig.

Per autentica

Avv.

Avv.