



STUDIOLEGALEVITI

CIVILE E TRIBUTARIO

Dipartimento di Diritto Tributario

NUOVA AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

di Avv. Francesco Suriano

Il D. Lgs. n. 219/2023 attuativo della Delega Fiscale (L. 111/2023) in tema di Statuto dei Diritti del Contribuente, ha apportato modifiche sostanziali volte a riequilibrare il rapporto Fisco-Contribuente rafforzando l'istituto dell'autotutela e prevedendo l'impugnazione del diniego ovvero del silenzio dell'Amministrazione finanziaria in determinati casi.

Prima dei novellati artt. 10-*quater* e 10-*quinques* della L. 212/2000, il potere di autotutela era rinvenibile, oltre che nell'art. 2-*quater* del D.L. 564/94 e nel D.M. n. 37/1997, nell'art. 7 comma 2 lett. *b*) che, in tema di chiarezza e motivazione dei provvedimenti, dispone che gli atti dell'amministrazione finanziaria e degli agenti della riscossione devono tassativamente indicare l'organo e l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere il riesame dell'atto, anche nel merito.

Il potere di autotutela, dunque, si sostanzia nella facoltà di annullare o revocare atti illegittimi e/o infondati in applicazione della regola della buona fede cui deve attenersi la Pubblica Amministrazione ed il suo esercizio costituisce espressione del



STUDIOLEGALEVITI

CIVILE E TRIBUTARIO

dovere di ogni Amministrazione di ripristinare la legalità in presenza di atti ingiustamente lesivi della sfera personale del contribuente.

Tanto in ossequio al principio costituzionale di buon andamento ed imparzialità dell'amministrazione sancito dall'art. 97.

Ciò premesso, nell'ottica di comprimere il divario tra i poteri dell'Amministrazione finanziaria e gli strumenti a tutela dei diritti dei Contribuenti, il Legislatore è intervenuto modificato significativamente l'istituto, dandogli una collocazione chiaramente normativa nella L. 212/2000.

- *Autotutela obbligatoria*

E' prevista dall'art. 10-quater della L. 212/2000 che dispone testualmente:

“L'amministrazione finanziaria procede in tutto o in parte all'annullamento di atti di imposizione ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei seguenti casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione: a) errore di persona; b) errore di calcolo; c) errore sull'individuazione del tributo; d) errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria; e) errore sul presupposto d'imposta; f) mancata considerazione di pagamenti d'imposta regolarmente eseguiti; g) mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza”.

Vengono, dunque, previste dal Legislatore circostanze specifiche al riscontro delle quali l'Amministrazione finanziaria deve esercitare tale potere di annullamento anche



STUDIOLEGALEVITI

CIVILE E TRIBUTARIO

in assenza dell'istanza di parte e l'eventuale azione di responsabilità nei confronti del funzionario dell'Ufficio finanziario di cui all'art. 1, comma 1, L. 20/1994, viene avanzata limitatamente alle ipotesi di dolo, secondo quanto previsto dal comma 3.

Singolare novità è rappresentata dalla circostanza che l'obbligo all'autotutela decade in caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria o quando sia decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.

Nell'ambito del potenziamento dell'autotutela tuttavia, non può farsi a meno di rilevare che nel nuovo elenco delle circostanze tassative che obbligano l'Amministrazione ad esercitare l'autotutela vengono "dimenticati" i casi di evidente errore logico, doppia imposizione e sussistenza dei requisiti per fruire di deduzioni, detrazioni o regimi agevolativi contenuti nel D.M. n. 37/1997 abrogato dalla novella.

Come non può essere condivisibile la scelta del Legislatore di limitare il potere di autotutela obbligatoria nel caso di intervenuta sentenza passata in giudicato, poiché tale condizione non era prevista nella Legge delega (L. 111/2023).

- Autotutela facoltativa

E' prevista dall'art. 10-quinques che dispone:

“Fuori dai casi di cui all'art. 10-quater, l'Amministrazione finanziaria può comunque procedere all'annullamento, in tutto o in parte, di atti di



STUDIOLEGALEVITI

CIVILE E TRIBUTARIO

imposizione, ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione.”

Dunque viene previsto, per tutti i casi non espressamente previsti dalla Legge, il potere di autotutela dell'Amministrazione, con rimando al comma 3 dell'art. 10-
quater in tema di responsabilità amministrativa del funzionario.

In conclusione ed al netto delle argomentazioni che precedono, si ritiene che siano stati ampiamente violati i principi della Legge Delega, che intendeva potenziare al massimo l'autotutela, senza limitazioni o condizioni di qualsivoglia natura.

Era stata preannunciata come riforma, ma si ha ragione di ritenere che, piuttosto, la novella della L. 212/2000 assume le vesti di una contro-riforma in danno del Contribuente, almeno in tema di autotutela.