

Corso di Studi in Scienze dell'Amministrazione e Organizzazione – II[^] anno

Corso di Diritto Tributario
Prof. Rau Filippo

RELAZIONE

L'AUTOTUTELA

Studentessa: Loi Morena, matricola 2/67/00274

Autotutela

L'istituto dell'autotutela è disciplinato dall'art. 2 quarter del D.L. 564/1994 (conv. In L. 656/1994) e dal D.M. 11-2-1997, n 37, recante norme per l'esercizio di tale potere. Questo articolo, oltre a stabilire la possibilità di sospendere gli effetti degli atti ritenuti illegittimi o infondati, ha esteso il potere di esercizio dell'autotutela anche a Comuni, Province e Regioni: gli enti in questione devono, tuttavia, individuare – sulla base dei rispettivi ordinamenti – gli organi cui compete l'esercizio di tale potere.

Si ricorda poi che – ai sensi dell'art.13 della L.212/2000 (Statuto del contribuente)- la procedura di autotutela può essere attivata anche dal Garante del contribuente.

Affinchè si possa ricorrere al procedimento dell'autotutela è necessario che si verifichi una delle seguenti fattispecie, indicate dall'art.2 del D.M. 37/1997:

- errore di persona;
- evidente errore logico o di calcolo;
- errore sul presupposto dell'imposta;
- doppia imposizione;
- mancata considerazione di pagamenti di imposta, regolarmente eseguiti;
- mancanza di documentazione successivamente sanata;
- sussistenza dei requisiti per fruire delle detrazioni, deduzioni o regimi agevolati, precedentemente negati;
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione.

Autotutela sta ad indicare la potestà che ha la pubblica amministrazione di intervenire sia d'ufficio che su richiesta del contribuente, il quale dovrà indirizzare l'istanza agli uffici competenti – che sono gli uffici che hanno prodotto l'atto o, in caso di grave inerzia, rivolgersi alla Direzione regionale dell'Agenza delle entrate dalla quale gli uffici stessi dipendono -, al fine di modificare od annullare provvedimenti precedentemente emessi, consentendo quindi alla stessa amministrazione di autodifendersi dai propri errori, in modo da assolvere i propri compiti istituzionali.

Occorre precisare che i poteri che ha la stessa amministrazione sono:

1. potere di annullamento -> si usa quando l'amministrazione riscontra vizi di illegittimità dell'atto emanato e lo annulla;
2. potere di revoca -> avviene quando l'amministrazione ritenendo mutati i presupposti di fatto o di diritto su cui si è fondato il provvedimento oggetto di riesame, esercita il potere di revoca,

3. rinuncia all'imposizione -> viene esercitato in considerazione di criteri di economicità relativi ed assoluti, definiti dal rapporto tra l'esiguità delle pretese tributarie ed i costi amministrativi connessi alla difesa delle pretese stesse ovvero sulla base del criterio della probabilità della soccombenza e della conseguente condanna al rimborso delle spese di giudizio.

Tali iniziative possono essere adottate dall'amministrazione indipendentemente dal fatto che gli atti siano divenuti definitivi, sia stato presentato ricorso a suo tempo respinto per motivi diversi dal merito, vi sia pendenza di giudizio, ovvero non sia stata prodotta alcuna istanza di parte.

Ciò vuol dire che l'autotela si manifesta nella possibilità di porre rimedio ad errore commessi (sia di diritto che di fatto) laddove è utile ad evitare che la contestazione sia portata per la prima volta dal contribuente davanti agli organi del contenzioso tributario, e se attivata mira ad evitare che si protragga.

Gli atti sui quali gli uffici possono esercitare il potere di autotutela, sono in linea di massima, quelli espressamente elencati dall'art. 19 c.1, del D.Lgs del 31-12-1992, n 546, cioè quindi gli atti accertativi, quelli esecutivi, i dinieghi o i mancati rimborsi contro i quali sarebbe stato ammissibile il ricorso del contribuente in commissione tributaria.

Nel momento in cui il contribuente impugna l'atto emanato dal fisco presentando ricorso sorge una controversia. Prima che inizi la fase contenziosa, ovvero anche in pendenza di giudizio, è prevista la possibilità che l'amministrazione finanziaria riveda il proprio operato mediante ricorso all'autotutela. Tale procedimento consiste nel potere concesso all'amministrazione finanziaria di annullare eventuali atti propri ritenuti illegittimi o infondati.

Le direzioni regionali potranno, dunque, intervenire solo sugli atti emanati dagli uffici da esse dipendenti e solo se sussiste il requisito di una grave inerzia, anteponendo così gli interessi dei contribuenti (nonchè dello stesso erario) ad un presupposto che risulta essere di difficile valutazione. Tuttavia, ai sensi dell'art. 4 del D.M. 37/1997, occorre il parere preventivo della Direzione regionale qualora l'importo dell'imposta, delle sanzioni e dei relativi accessori oggetti di annullamento superi 516.456,90 euro.

Non si procede, però, all'annullamento d'ufficio o rinuncia all'imposizione sull'atto sul quale sia intervenuta una sentenza passata in giudicato a favore dell'amministrazione e per i motivi adottati dal giudice adito.

Però, il giudicato in rito basato su ragioni processuali ovvero irricevibilità, difetto di giurisdizione, incompetenza, ed inammissibilità ad esempio, non limita l'autotela; pertanto è necessario che il giudicato abbia per oggetto valutazioni di merito.

Va precisato che per l'esercizio dell'autotutela è possibile tenere conto di motivi di merito diversi da quelli presi in considerazione nella pronuncia della Commissione tributaria favorevoli all'erario, ossia degli stessi motivi dedotti con il ricorso introduttivo ma non esaminati dalla Commissione stessa, giacchè il giudicato sulla decisione di rigetto non si traduce nella dichiarazione incontrovertibile di legittimità dell'atto impositivo. Ciò significa che, soltanto il giudicato di merito e solo per i motivi decisi con sentenza definitiva, rappresenta un limite invalicabile all'esercizio dell'autotutela. Altresì, altro limite al potere di autotutela, è ravvisabile nel caso di prescrizione del diritto al rimborso.

Quindi, l'autotutela si potrà sempre proporre:

- quando il giudicato è solo formale (ad esempio, la sentenza ha deciso soltanto sul rito: inammissibilità, improcedibilità, ect..)
- quando il giudicato è di merito ma parziale (la sentenza ha deciso su più punti, ma alcuni vengono impugnati), per le parti non ancora in giudicato;
- quando se pur il giudicato di merito è totale, l'istanza di autotutela è relativa a motivi di illegittimità del tutto differenti da quelli oggetto della sentenza che, pertanto, sono stati esaminati e respinti dai giudici.

In ogni caso deve essere data priorità alle fattispecie di rilevante interesse generale e, fra queste ultime, a quelle per le quali sia in atto o vi sia il rischio di un vasto contenzioso.

Nei casi di annullamento o revoca parziali dell'atto – qualsiasi atto viziato è annullabile senza limiti di tempo e deve essere annullato anche se il contribuente non ha presentato istanza di annullamento o non ha fatto ricorso – il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto oggetto di annullamento o revoca alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto purchè rinunci al ricorso. Questa disposizione, introdotta nel corpo del D.L. 564/1994 dal D.Lgs. 159/2015 (art.11, co. 1), non si applica, tuttavia, alle ipotesi relative alla definizione agevolata delle sole sanzioni irrogate contestualmente al recupero del tributo.

Infine si prevede che l'atto di autotutela parziale non è autonomamente impugnabile perchè si tratta di una rettifica dell'originaria pretesa impositiva e non di un nuovo atto, sostitutivo del precedente annullato.

Tra i modi di attivazione dell'autotutela, rientra principalmente, quello di attivazione ad istanza del contribuente, di cui all'art. 2, c.1, L. N241/1990, è sufficiente trasmettere all'ufficio competente una semplice domanda in carta libera, contenente un'esposizione sintetica dei fatti, corredata dalla documentazione utile a comprovare le tesi sostenute, l'atto di cui si chiede l'annullamento e i motivi che fanno ritenere tale atto illegittimo e, di

conseguenza, annullabile in tutto o in parte. Se l'ufficio non risponde, il contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, c. 1, del D.M. N 37/97, può rivolgersi alla competente direzione regionale, che, se ritiene sussista una grave inerzia dell'ufficio, può sostituirlo nel procedere all'annullamento dell'atto illegittimo.

Un altro modo è quello in cui l'avvio dell'autotutela venga attivata direttamente dall'ufficio già citato prima.