

DIRITTO TRIBUTARIO

Nicolò Pollari

« L'AUTOTUTELA »
MAPPA CONCETTUALE RAGIONATA

Tratti dalle lezioni tenute nelle Università
2019/2020

L' Autotutela: l' istituto

L' istituto dell' **autotutela** o *jus poenitendi* consiste nel **potere** dell' amministrazione finanziaria di **annullare un suo atto**

perché ritenuto privo di:

- fondamento
- legittimità

*trae origine dal **Diritto Amministrativo** in cui l' autotutela viene intesa come la **capacità dell' ente di farsi ragione da sé** in via amministrativa nel rispetto del principio di legalità*)*

Tale istituto può essere considerato come un caso di genere scindibile in **due casi di specie:**

1. Autotutela ai fini sanatoria:

si ha quando un atto viziato viene annullato e rimesso 'sanato', ovvero in assenza del vizio che aveva precedentemente. Questa facoltà è esercitabile purché non siano trascorsi i termini di decadenza per la notifica degli atti impositivi

2. Autotutela a favore del contribuente:

costituisce la facoltà della pubblica amministrazione di annullare atti che risultano illegittimi e infondati.

**) che impone che ogni attività dei pubblici poteri debba trovare fondamento in una legge, quale atto del Parlamento, a sua volta unico organo di diretta espressione della sovranità popolare.*

L' Autotutela: manifestazioni del potere di autotutela

Sulla base delle disposizione contenuto nel D.P.R n.287 del 1992 e nel DL n.564 del 1994 convertito Legge n.656 del 1994 la dottrina ritiene che

il potere di autotutela possa manifestarsi come:

Potere di
annullamento
di ufficio

provvedimento amministrativo di 2° grado che, ai sensi delle legge 241 del 1990 annulla il provvedimento illegittimo quando sussistono le ragioni di interesse pubblico e uno dei vizi di legittimità di cui l' articolo 21 octies della medesima legge: violazione di legge, incompetenza, eccesso di potere. L' annullamento di ufficio deve operare entro un termine ragionevole non superiore ai 18 mesi dal momento della adozione. L' art.21 octies comma 2 elenca le ipotesi in cui non è possibile l' annullamento di ufficio: non è annullabile il provvedimento adottato in violazione di norme sul procedimento o sulla forma (efficacia *ex tunc*).

Potere di
revoca

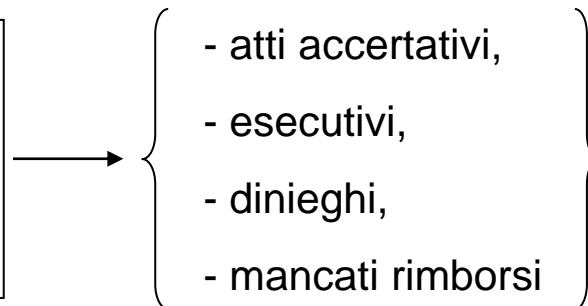
provvedimento amministrativo di 2° grado che elimina gli effetti di un precedente provvedimento viziato nel merito e quindi inopportuno, inadeguato o ingiusto. La revoca è disciplinata all' art.21 *quinquies* della L.241/1990 e può essere adottata per sopravvenuti motivi di pubblico interesse, per mutamento della situazione di fatto, per una nuova valutazione dell' interesse pubblico originario. La revoca opera una efficacia *ex nunc* in caso di atti a carattere generale e con efficacia *ex nunc* nell' ipotesi di un atto particolare da revocare che sia a favore del contribuente, *ex tunc* se l' atto da revocare è sfavorevole al contribuente.

Potere di **rinuncia**
all' imposizione

o rinuncia all' imposizione:
viene esercitato sulla base del rapporto tra concreta effettività, esigibilità ed entità della pretesa tributaria raggugliata ai costi amministrativi connessi alla difesa della pretesa stessa, ovvero alle probabilità di soccombenza dell' amministrazione e di conseguente condanna al rimborso delle spese (di giudizio ed altro).

L' Autotutela: Atti ed ambito di applicazione

Gli **atti impugnabili** sui quali gli uffici possono esercitare il potere di autotutela, in ambito tributario, sono quelli espressamente indicati dall' art. 19 del D. Lgs n. 546 / 1992



contro i quali sarebbe stato ammissibile il ricorso del contribuente in commissione tributaria.

Ambito di Applicazione

Le ipotesi in cui è possibile l' autotutela sono elencate all' art.2 del DM 37/1997.

1. errore di persona;
2. evidente errore logico o di calcolo;
3. errore sul presupposto dell' imposta;
4. doppia imposizione;
5. mancata considerazione di pagamenti d' imposta, regolarmente eseguiti;
6. mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini di decadenza;
7. sussistenza di requisiti per usufruire di deduzioni o regimi agevolativi, precedentemente negati;
8. errore materiale del contribuente facilmente riconoscibile dall' amministrazione.

Non è suscettibile di annullamento o rinuncia all' imposizione l' atto sul quale sia **intervenuta una sentenza passata in giudicato a favore dell' amministrazione** e per i motivi adottati dal giudice adito.

L' Autotutela: il Procedimento (D.P.R. 287)

All' interno del procedimento per ottenere il provvedimento di autotutela è possibile distinguere la fase dell' iniziativa

Il **procedimento di autotutela** può essere avviato su:

istanza dell' ufficio che ha emanato l' atto illegittimo;

istanza della direzione regionale o compartimentale dalla quale l' ufficio dipende;

in caso di grave inerzia dell' ufficio su **espressa richiesta del contribuente**, denominata "Istanza di Autotutela".

L' istanza deve opportunamente contenere alcuni **elementi**:

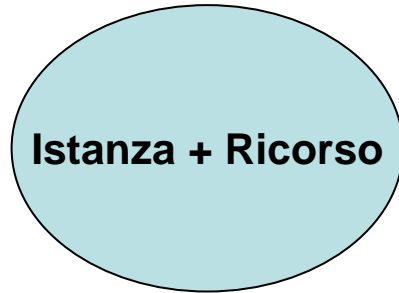
- indicazione dell' atto di cui si richiede l' annullamento totale o parziale;
- motivi della richiesta di annullamento;
- documentazione dimostrativa di supporto;
- copia di un documento di riconoscimento in corso di validità.

Questa è possibile prima e dopo che l' atto sia definitivo, fatto salvo il limite del giudicato favorevole all' A.F.

L' Autotutela: il Procedimento (D.P.R. 287) - *continua*

A differenza dell' *accertamento con adesione* *) la presentazione dell' istanza **non** origina l' automatica sospensione dei termini per il ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria.

per non far scadere i termini decadenziali, **-pari a 60 giorni** - è necessario che insieme all' istanza venga contestualmente preparato un ricorso.



per evitare che la pretesa tributaria si cristallizzi e diventi definitiva

l' autotutela è un' attività discrezionale **) della Pubblica Amministrazione, è una facoltà, un potere facoltativo della Pubblica Amministrazione al quale non corrisponde un diritto soggettivo

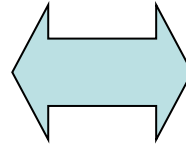
**) si ricordi che nell' accertamento con adesione (che serve ad avere un contraddittorio con l' Agenzia delle Entrate) la sospensione dei termini decadenziali di novanta giorni avviene automaticamente*

*** per scelta discrezionale, in senso giuridico, si intende una scelta motivata e razionale, non iniqua e conforme ai principi di legalità, economicità e buon andamento.*

L' Autotutela: il Procedimento (D.P.R. 287) - *continua*

Dal Diritto Comunitario deriva l' **obbligo di garantire il contraddittorio endoprocedimentale.**

Tale obbligo si pone **in capo all' Amministrazione Finanziaria** quando si accinge ad adottare un provvedimento **lesivo dei diritti del contribuente**



in caso di violazione di tale obbligo vi é **l' invalidità dell' atto**



Il contraddittorio endoprocedimentale

va attivato nella fase:

dell' istruttoria

delle prove

delle verifiche

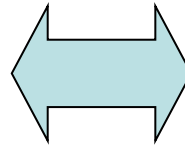
delle ispezioni

in Italia detto obbligo si attiva solo per i contributi armonizzati; tutta via le sentenze hanno stabilito che il contraddittorio endoprocedimentale vale non solo in caso di ispezioni e verifiche ma anche in caso di “accertamento a tavolino”, ovvero accertamento presso la sede del contribuente o se l' agenzia chiama il contribuente presso la sua sede.

L' IVA é di competenza dell' EU. In tal caso, l' Agenzia delle Entrate dovrà prevedere un contraddittorio endoprocedimentale e in caso contrario il contribuente dovrà dimostrare nel processo quali sarebbero state le prove e le motivazione che avrebbe dovuto presentare nel contraddittorio endoprocedimentale e quale avrebbe potuto essere la risposta dell' Agenzia.

I' ipotesi di diniego dell' autotutela

La Cassazione ha stabilito che dinanzi a un diniego di autotutela si può presentare ricorso per sollevare eccezioni riguardanti la violazione delle regole del procedimento eseguito a dimostrare l' interesse pubblico che la P.A. avrebbe nell' annullare l' atto.



Si possono eccepire anche gli art. 23 e 53 della Costituzione, ma non si può entrare nel merito della questione.

Alla base del provvedimento di autotutela deve porsi sempre una motivazione inerente a ragioni di interesse pubblico, dove per pubblico interesse si può far riferimento al principio di effettività della capacità contributiva (art. 53, Cost.) secondo il quale al contribuente può essere chiesto di pagare solo in base alla propria effettiva capacità contributiva e non più di quanto effettivamente dovuto.

L' Autotutela: Conclusioni

L' obiettivo di autotutela è di :

- **ridurre la massa globale del contenzioso**
- **migliorare i rapporti tra P.A. e contribuente**
- **limitare il contenzioso a quanto effettivamente necessario**

All' efficienza della P.A. è collegato il **principio di economicità** per cui se l' ufficio è convinto dell' erroneità e dell' infondatezza della pretesa fiscale appare opportuno che non insista in un infruttuoso contenzioso con la conseguenza di ritrovarsi obbligato al risarcimento dei danni.

Al potere di autotutela si possono ricondurre le esigenze di **rapidità e di efficacia e di efficienza** dell' azione della P.A..