STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

LA DECORRENZA DELLA NUOVA AUTOTUTELA OBBLIGATORIA

Pubblicato il1 Giugno 2024 di Sabatino Pizzano

L'introduzione dell'autotutela obbligatoria attraverso il nuovo art. 10-quater della L. 212/2000 ha sollevato dubbi interpretativi riguardo al termine annuale previsto dalla norma. L'articolo esplora in dettaglio le diverse letture possibili della disposizione, analizzando le implicazioni pratiche per contribuenti e Amministrazione Finanziaria. Verranno forniti esempi concreti e un'analisi approfondita delle possibili conseguenze processuali, offrendo una panoramica completa della questione e delle tutele giudiziali coinvolte.

L'introduzione dell'autotutela obbligatoria attraverso il nuovo art. 10-quater della L. 212/2000 ha sollevato dubbi interpretativi riguardo al termine annuale previsto dalla norma. L'articolo esplora in dettaglio le diverse letture possibili della disposizione, analizzando le implicazioni pratiche per contribuenti e Amministrazione Finanziaria.

Cos'è l'Autotutela Obbligatoria?

Prima di addentrarci nell'analisi del termine annuale, è fondamentale comprendere appieno il concetto di autotutela obbligatoria. **L'autotutela obbligatoria, introdotta dal DLgs. 219/2023, prevede che l'Amministrazione Finanziaria annulli totalmente o parzialmente un atto o un'imposizione in caso di "manifesta illegittimità".** Le ipotesi che attivano l'obbligo di autotutela sono tassativamente indicate nel comma 1 dell'art. 10-quater della L. 212/2000.

Secondo quanto previsto dall'articolo 10-quater dello Statuto del Contribuente (Legge 212/2000), introdotto dal D.Lgs. 219/2023, l'amministrazione finanziaria ha l'obbligo di annullare d'ufficio, in tutto o in parte, l'atto impositivo illegittimo o infondato, anche in mancanza di una specifica istanza del contribuente, nelle seguenti ipotesi tassativamente indicate al comma 1:

- errore di persona;
- evidente errore logico o di calcolo;
- errore sul presupposto d'imposta;
- doppia imposizione;
- mancata considerazione di pagamenti regolarmente eseguiti;
- mancanza di documentazione, successivamente sanata, non oltre i termini di decadenza;
- sussistenza dei requisiti per fruire di deduzioni, detrazioni o regimi agevolativi, precedentemente negati;
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile.

Questa disposizione rappresenta una novità significativa nel sistema tributario italiano, poiché impone all'Amministrazione Finanziaria di riesaminare d'ufficio gli atti ritenuti manifestamente illegittimi, senza attendere l'iniziativa del contribuente. **L'autotutela obbligatoria mira a garantire un maggiore rispetto del principio di legalità e a tutelare i diritti dei contribuenti.**

Il Termine Annuale: Interpretazioni Contrastanti

Il comma 2 dell'art. 10-quater stabilisce che l'obbligo di autotutela non sussiste in caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione Finanziaria o "decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione". **Questa locuzione ha dato adito a diverse interpretazioni riguardo al termine annuale.**

Interpretazione 1: Termine per l'Amministrazione Finanziaria

Secondo una prima interpretazione, il termine annuale rappresenterebbe il lasso di tempo entro il quale l'Amministrazione Finanziaria deve esercitare l'autotutela obbligatoria. In altre parole, decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione del contribuente, l'obbligo di autotutela verrebbe meno.

> ***Esempio Pratico:****Un avviso di accertamento notificato il 4 aprile 2024 diventa definitivo il 4 giugno 2024, poiché il contribuente non lo impugna entro 60 giorni (art. 21 del DLgs. 546/92). Secondo questa interpretazione, l'Amministrazione Finanziaria dovrebbe esercitare l'autotutela obbligatoria entro il 4 giugno 2025.*

Interpretazione 2: Termine per il Contribuente

Dall'altro lato, si potrebbe interpretare che il contribuente debba presentare l'istanza di autotutela obbligatoria entro un anno dalla definitività dell'atto. **In questa lettura, il termine annuale rappresenterebbe il lasso di tempo entro il quale il contribuente deve attivarsi per richiedere l'annullamento dell'atto viziato.**

> ***Esempio Pratico:*** *Riprendendo l'esempio precedente, secondo questa interpretazione il contribuente dovrebbe presentare l'istanza di autotutela entro il 4 giugno 2025, ovvero entro un anno dalla definitività dell'avviso di accertamento notificato il 4 aprile 2024 e non impugnato.*

Conseguenze Processuali e Tutela Giudiziale

Le diverse interpretazioni del termine annuale previsto dall'art. 10-quater comportano significative implicazioni processuali e potenziali problemi di tutela giudiziale per i contribuenti.

Una diversa interpretazione della norma potrebbe portare al risultato per cui, decorso l'anno dalla definitività dell'atto, non sussiste più l'obbligo di autotutela, trasformandosi in una autotutela meramente facoltativa. Ciò comporterebbe problemi di tutela giudiziale, poiché il diniego tacito all'autotutela facoltativa non è impugnabile ex art. 19 del DLgs. 546/92.

In tal caso, l'impugnazione del diniego prevedibilmente comporterebbe una valutazione preliminare del giudice tributario sul merito della questione ex art. 27 del DLgs. 546/92. **Ove il giudice ritenga la fattispecie non rientrante nell'art. 10-quater della L. 212/2000, respingerebbe il ricorso per inammissibilità con decreto reclamabile ex art. 28 del DLgs. 546/92.**

Questo scenario potrebbe creare una situazione di incertezza giuridica e potenziali violazioni del diritto di difesa del contribuente, poiché l'impugnazione verrebbe respinta senza un esame nel merito della questione.

Conclusione

La formulazione dell'art. 10-quater della L. 212/2000 ha generato incertezze interpretative riguardo al termine annuale previsto per l'autotutela obbligatoria. Mentre un'interpretazione sistemica della norma suggerisce che il contribuente debba presentare l'istanza entro un anno dalla definitività dell'atto, non si può escludere che l'Amministrazione Finanziaria possa sostenere una lettura diversa.

Un intervento legislativo chiarificatore sarebbe auspicabile per evitare interpretazioni contrastanti e garantire certezza del diritto. Nel frattempo, un approccio prudenziale potrebbe suggerire di impugnare il diniego tacito entro i 90 giorni precedenti lo spirare del termine annuo, presentando l'istanza di autotutela con congruo anticipo. Ciò consentirebbe di preservare il diritto di difesa del contribuente, evitando eventuali preclusioni processuali.

Domande e Risposte

D: Cos'è l'autotutela obbligatoria?

R: L'autotutela obbligatoria, introdotta dall'art. 10-quater della L. 212/2000, prevede che l'Amministrazione Finanziaria annulli totalmente o parzialmente un atto o un'imposizione in caso di "manifesta illegittimità", secondo le ipotesi tassativamente indicate nel

comma 1 della norma. Rappresenta una novità significativa nel sistema tributario italiano, poiché impone all'Amministrazione di riesaminare d'ufficio gli atti ritenuti manifestamente illegittimi, senza attendere l'iniziativa del contribuente.

D: Quali sono le due principali interpretazioni del termine annuale previsto dall'art. 10-quater?

R: La prima interpretazione ritiene che il termine annuale rappresenti il lasso di tempo entro cui l'Amministrazione Finanziaria deve esercitare l'autotutela obbligatoria, decorso il quale l'obbligo verrebbe meno. La seconda lettura, invece, sostiene che il contribuente debba presentare l'istanza di autotutela entro un anno dalla definitività dell'atto viziato.

D: Quali conseguenze processuali potrebbero derivare da un'interpretazione restrittiva del termine annuale?

R: Se si interpretasse il termine annuale come limite per l'Amministrazione Finanziaria, decorso l'anno l'autotutela diventerebbe facoltativa. In tal caso, il diniego tacito non sarebbe impugnabile ex art. 19 del DLgs. 546/92, comportando problemi di tutela giudiziale per il contribuente. L'impugnazione potrebbe essere respinta per inammissibilità senza un esame nel merito, violando potenzialmente il diritto di difesa.

D: Nell'esempio pratico fornito, qual è la data entro cui il contribuente dovrebbe presentare l'istanza di autotutela secondo la seconda interpretazione?

R: Nell'esempio in cui un avviso di accertamento notificato il 4 aprile 2024 diventa definitivo il 4 giugno 2024 per mancata impugnazione, secondo la seconda interpretazione il contribuente dovrebbe presentare l'istanza di autotutela entro il 4 giugno 2025, ovvero entro un anno dalla definitività dell'atto.

D: Quale soluzione viene suggerita nell'articolo per preservare il diritto di difesa del contribuente?

R: Nell'articolo si suggerisce un approccio prudenziale che prevede l'impugnazione del diniego tacito entro i 90 giorni precedenti lo spirare del termine annuo, presentando l'istanza di autotutela con congruo anticipo. Ciò consentirebbe di preservare il diritto di difesa del contribuente, evitando eventuali preclusioni processuali derivanti da un'interpretazione restrittiva del termine annuale.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA