

## Diniego di autotutela, non impugnabile

di [Davide Di Giacomo](#)

Publicato il 13 Novembre 2018

Non può essere impugnato il diniego di annullamento dell'atto in autotutela dinanzi alla Commissione tributaria. Il potere di autotutela dell'ente impositore può essere impugnato dal contribuente solo per motivi riguardanti la legittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria

**Non può essere impugnato il diniego di annullamento dell'atto in autotutela dinanzi alla Commissione tributaria.**



Il potere di autotutela dell'ente impositore può essere impugnato dal contribuente solo per motivi riguardanti la legittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria ([Cass. n. 25135/2018](#)).

### Autotutela (vedi sotto allegato 1)

L'istituto dell'**autotutela tributaria** che interessa naturalmente la parte pubblica ossia la Pubblica Amministrazione è il **potere-dovere di correggere o eliminare, su propria iniziativa o su istanza del soggetto che ne ha interesse, gli atti già posti in essere, che, tuttavia, possono risultare illegittimi o infondati ad un successivo esame.**

È indubbio che l'applicazione dell'istituto in esame comporta una **riduzione del contenzioso tributario**, con relativo **risparmio delle spese di soccombenza** e miglioramento dei rapporti tra amministrazione e contribuenti.

Tale manifestazione del potere amministrativo trova il suo riconoscimento nell'**art. 97 della Costituzione**, norma che sancisce i **principi di buon andamento ed imparzialità dei pubblici uffici**, mentre in **ambito tributario**, l'autotutela, contemplata dall'**art. 68 del D.P.R. n. 287 del 1992**, è disciplinata

normativamente dall'**articolo 2-quater del D.L. 564/1994**, a cui è stata data compiuta attuazione con il **[D.M. 11 febbraio 1997, n. 37](#)**. In essa sono configurabili soltanto interessi di mero fatto, atteso che la potestà di riesame ed auto annullamento fondata sulla funzione d'amministrazione attiva in vita di un migliore andamento dell'attività degli enti impositori.

Il potere di annullamento e di revoca o di rinuncia all'imposizione in caso di auto accertamento viene demandato all'ufficio finanziario che ha emanato l'atto illegittimo o che è competente per gli accertamenti d'ufficio ovvero in via sostitutiva, in ipotesi di grave inerzia, alla Direzione regionale delle Entrate o compartimentale dalla quale l'ufficio stesso dipende.

**L'ufficio che procede all'emanazione dell'atto in autotutela è tenuto a darne preventivo avviso al soggetto destinatario e al giudice competente** dinanzi al quale pende il giudizio.

L'Amministrazione finanziaria può procedere in tutto o in parte, all'annullamento o alla rinuncia all'imposizione in caso di auto accertamento, senza che la parte presenti una specifica istanza, anche in pendenza di giudizio o in caso di non impugnabilità, nei casi in cui sussista illegittimità dell'atto o dell'imposizione.

La procedura di autotutela è, quindi, **sempre avviata dall'ufficio e configura un potere discrezionale, non soggetto di sindacato nell'ipotesi di contenzioso tributario.**

Nel caso in cui il fisco non ricorra all'utilizzo dell'autotutela ovvero si rifiuti di annullare in autotutela l'atto impositivo, attesa la vigente formulazione dell'art. 2 del D Lgs. n. 546/92, ci si chiede quali siano gli strumenti giuridici a disposizione del soggetto interessato. Non si annovera un orientamento univoco su tale argomento. Con la Circolare n. 195/E/1998, il Ministero delle Finanze - nel precisare che l'atto errato è annullabile senza limiti di tempo - ha fornito istruzioni operative avvertendo gli uffici sui rischi esistenti per l'instaurazione di liti temerarie ed evidenziando che il mancato esercizio dell'autotutela comporta la condanna alle spese dell'amministrazione con conseguente danno erariale.

**Avverso il diniego dell'amministrazione di procedere all'esercizio del potere di autotutela, insomma, può essere proposta impugnazione soltanto per dedurre eventuali profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria.** Al di fuori di tale situazione, l'atto con cui l'Amministrazione finanziaria manifesta il rifiuto di ritirare in autotutela un atto impositivo divenuto definitivo, attesa la relativa discrezionalità, non è suscettibile di essere impugnato innanzi alle commissioni tributarie (**Cass. ordinanza 18 giugno 2012, n. 10020**)

Con una precedente decisione la **Cassazione a sezioni unite hanno affermato**, altresì, **che il diniego di autotutela dell'Amministrazione è impugnabile anche se gli atti sono medio-tempore divenuti definitivi, a condizione che il ricorrente non contesti la fondatezza della pretesa tributaria, bensì la legittimità del rifiuto** (Cass. n. 9669/2009).

## **Rifiuto d'autotutela: competenza**

Il tema è stato dibattuto molto negli ultimi anni, anche se recentemente un certo numero di sentenze della Cassazione e la [sent. n. 181/2017 della Corte Cost](#) hanno affermato che **la competenza del giudice tributario sussiste solo quando il contribuente fa valere la legittimità del rifiuto ma non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria**.

In particolare, detto pronunciamento ha precisato che l'autotutela tributaria, da tenere distinta dalla autotutela amministrativa generale, costituisce un potere esercitabile d'ufficio da parte delle Agenzie Fiscali in modo discrezionale e non uno strumento di protezione del contribuente, il quale può sollecitarne l'esercizio ma tale segnalazione non comporta una instaurazione di un procedimento discrezionale ad istanza di parte con un provvedimento espresso.

In base alla citata giurisprudenza non esiste un dovere dell'amministrazione fiscale di pronunciarsi sull'istanza di autotutela e, mancando tal dovere, il silenzio non equivale ad inadempimento o ad un diniego, con la conseguenza che il silenzio dell'amministrazione sulla domanda di autotutela non è impugnabile dinanzi ad alcun giudice.

Il ricorso avverso il diniego di autotutela opposto dal Fisco è ammissibile, ma il sindacato può esercitarsi, nelle forme ammesse sugli atti discrezionali, soltanto sulla legittimità del rifiuto e non sulla fondatezza della pretesa tributaria ([Cass, 18999/2018](#)).

**Il diniego dell'autotutela non contiene un contenuto precettivo autonomo**, sia pur di mera conferma dei precedenti avvisi. La presentazione di deduzioni difensive riguardanti un atto proprio del procedimento di accertamento e liquidazione tributaria, non è idonea a sospendere il termine di decadenza ex art. 21 del del d.lgs. 546/92 ai fini dell'impugnazione dinanzi al giudice tributario, ma può svolgere esclusivamente la funzione di sollecitare l'esercizio del potere dell'Amministrazione, di natura discrezionale, di annullamento d'ufficio o di revoca dell'atto contestato (**Cass. n. 1965/2018**).

Nella fattispecie la società contribuente ha impugnato la decisione della CTR, confermativo della sentenza di primo grado, che aveva dichiarato inammissibile il ricorso proposto dalla stessa avverso il diniego di annullamento in autotutela dell'avviso di accertamento per Tarsu emesso dal Comune competente.

La parte ha eccepito la illegittimità della decisione sostenendo che l'atto presupposto (avviso bonario) deve intendersi impugnabile facoltativamente senza che la sua mancata impugnazione nei termini possa precludere il suo riesame in sede di autotutela.

La Corte ha ritenuto che i motivi adottati a sostegno della richiesta di annullamento espresso di autotutela dell'ente locale "erano afferenti alla sola contestazione della fondatezza della pretesa tributaria in ragione dell'eccepita decadenza" invece che finalizzati a far valere l'illegittimità dell'Amministrazione.

I giudici di legittimità hanno affermato che il diniego di annullamento di atto richiesto, sollecitando il potere di autotutela dell'ente impositore, può essere impugnato dal contribuente solo per vizi riguardanti la legittimità del rifiuto e non per eccepire la fondatezza della pretesa tributaria.

Nel caso portato al vaglio della Corte i motivi fatti valere attenevano alla sola contestazione della fondatezza della pretesa tributaria in luogo della eccepita decadenza, non comportando la mancata impugnazione dell'atto presupposto alcuna preclusione per la successiva impugnazione del ruolo o ingiunzione di pagamento, mentre la contribuente ha proposto ricorso avverso il diniego di autotutela per motivi non inerenti alla legittimità del rifiuto

Per quanto sopra esposto la Corte ha dichiarato inammissibile il ricorso del contribuente.

*NdR: Potrebbe interessarti anche...[Impugnazione del diniego di autotutela](#)*

Davide Di Giacomo

13 novembre 2018

\*\*\*

**Allegato 1**

**Istanza di annullamento in autotutela**

All'Agenzia delle entrate.....

All'Ufficio Tributi del Comune di.....

All'Agenzia delle entrate-Riscossione per il Comune di

Oggetto: richiesta di annullamento in autotutela ex art. 68 del D.P.R. n. 287/92, dell'art. 2-quater del D.L. n. 564/94 e del D.M. n. 37/97 – Avviso di accertamento n..... – Diniego

Il/La sottoscritto/a..... nato..... il.....

a.....e residente in.....

C.F.....

**CHIEDE**

a codesto Ufficio di annullare l'atto di seguito indicato,:

– avviso di accertamento n..... del.....

– avviso di liquidazione n..... del.....

– cartella di pagamento n..... del.....

Con il predetto, notificato in data....., relativo alla /e annualità.....

è stato chiesto il pagamento delle seguenti somme:

1 - imposta di €.....

2 - sanzioni di €.....

3 - interessi di €.....

Tale atto è illegittimo per i seguenti motivi: *(enunciare i fatti della vicenda)*

.....  
.....  
.....

Luogo, data      Firma

Allegati: