

Nuova autotutela tributaria: procedura e possibile impatto sul successivo contenzioso

di [Danilo Sciuto](#), [Simone Di Febo](#)

Pubblicato il 30 Aprile 2024

Come noto, dal 18 gennaio sono cambiate le norme in tema di autotutela, sia obbligatoria che facoltativa, per effetto della Riforma fiscale. Oggi vediamo quali sono gli incroci fra autotutela e processo tributario e le criticità già emerse che meritano correttivi.

Nel processo di attuazione della delega fiscale - Legge 111/2023 -, vengono introdotte importanti modifiche, contenute nei D. Lgs. nn. 219 e n. 220 del 2023 e riguardanti l'assetto dell'**autotutela sugli atti impositivi**. In particolare, il D. Lgs. 219/2023 modifica lo statuto dei diritti del contribuente, mentre il D. Lgs. 220/2023 modifica il contenzioso tributario. Da una analisi anche superficiale è evidente la necessità di correttivi, vediamo perché...

La nuova autotutela tributaria

Con decorrenza 18 gennaio 2024, viene modificata sostanzialmente la disciplina dell'autotutela nonché del contenzioso, attraverso i seguenti decreti legislativi:

- **[D.Lgs. 219/2023](#)**: che introduce nello Statuto dei diritti del contribuente (L. n. 212/00) gli articoli 10-*quater* e 10-*quinquies*, i quali disciplinano due nuove "categorie giuridiche", ossia, rispettivamente, l'autotutela obbligatoria e facoltativa;
- **[D.Lgs. 220/2023](#)**: che amplia l'elencazione degli atti impugnabili con ricorso dinanzi alla Corte di Giustizia tributaria, introducendo la possibilità di impugnare il rifiuto espresso o tacito all'istanza di autotutela, sebbene in determinati casi.

L'istituto viene completamente riformato, con le modifiche operate dall'art. 1, c.1, lett. m) del D.Lgs 219/2023 che introduce, nello Statuto dei diritti del contribuente, gli articoli:

- 10-*quater*, rubricato "Esercizio del potere di autotutela obbligatoria";



- 10-quinquies, rubricato *“Esercizio del potere di autotutela facoltativa”*.

... quella obbligatoria

Con l'**art. 10-quater**, viene sancito l'**obbligo per l'amministrazione finanziaria di annullare, in tutto o in parte, anche senza istanza del contribuente, gli atti impositivi al ricorrere dei seguenti casi tassativi:**

- errore di persona;
- errore di calcolo;
- errore sull'individuazione del tributo;
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;
- errore sul presupposto di imposta;
- mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

L'elencazione dei casi appare sufficientemente chiara, fatta eccezione per *“l'errore sul presupposto di imposta”* che è facile prevedere che si presterà ad interpretazioni discordanti.

Autotutela vs. sentenza

La norma precisa che l'**obbligo non sussiste nel caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria, nonché decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.**

L'autotutela facoltativa

Con l'**art. 10-quinquies**, viene invece disciplinata l'autotutela facoltativa, che prevede un generale potere discrezionale di annullamento totale o parziale dell'atto, al di fuori dei casi di cui all'art. 10-quater (in cui opera l'autotutela obbligatoria). La norma precisa che l'Amministrazione può procedere anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione. Parallelamente, con l'art.1, comma 1, lettera i) del D.Lgs 220/2023 viene integrato l'elenco degli atti impugnabili, contenuto nell'art. 19 del D.Lgs 546/1992, prevedendo la possibilità di impugnare il rifiuto espresso o tacito alla rinnovata autotutela. Più in particolare:

- nei casi di autotutela obbligatoria è prevista l'impugnabilità avverso il rifiuto, sia esso espresso o tacito.

Pertanto, nelle ipotesi in cui l'Amministrazione non si sia pronunciata, contro tale silenzio il contribuente potrà proporre ricorso decorsi 90 giorni; nei casi in cui l'Amministrazione si sia pronunciata, il ricorso potrà essere proposto nel termine ordinario di 60 giorni dalla notificazione del rifiuto.

- nei casi di autotutela facoltativa, è ovviamente prevista l'impugnabilità del solo rifiuto espresso. In pratica, è precluso il ricorso avverso il rifiuto nel caso di silenzio dell'Amministrazione finanziaria.

Le problematiche in tema di autotutela obbligatoria

In conclusione, data la tassatività e la limitazione dei casi in cui opera la nuova autotutela tributaria obbligatoria, l'ambito complessivo del rinnovato istituto dell'autotutela appare indebolito (in dispregio della legge delega), posto che il formarsi del presupposto per l'impugnabilità sembrerebbe essere rimesso all'arbitrio dell'Agenzia delle Entrate i cui uffici, nella scelta tra il non rispondere e il fornire una risposta negativa (impugnabile), potrebbero essere tentati di adeguarsi alla soluzione per essi più conveniente, con grave compromissione del diritto di difesa del contribuente.

*NdR: potrebbe interessarti anche... [L'autotutela con correzione da parte dell'Agenzia delle Entrate](#)
[Autotutela, diniego impugnabile](#) [Autotutela in caso di pretesa definitiva: le novità](#)*

Danilo Sciuto, Simone Di Febo e Massimo Felicioni Martedì 30 aprile 2024

Le novità della Riforma del Contenzioso Tributario

Aspetti teorici e pratici – con due fac-simili

A cura di: Enzo Di Giacomo **Pubblicazione:** Marzo 2024 **Formato:** PDF **Pagine:** 35

Abbiamo predisposto un testo che illustri in maniera chiara e concisa tutte le novità entrate in vigore in tema di contenzioso tributario. Il manuale è aggiornato con la più recente normativa in materia di contenzioso tributario, nonché recentissima giurisprudenza di legittimità e di merito, che possono costituire validi elementi di supporto al lavoro espletato dagli operatori del settore (avvocati, ragionieri, commercialisti). **Indice degli argomenti**

1. Onere della prova
2. Prove in appello
3. Prova testimoniale
4. La definizione del giudizio di sospensione
5. Spese di lite
6. Udienza a distanza
7. Contraddittorio



L'acquisto include l' **eBook** di 35 pagine e **2 fac-simili** compilabili.

- Fac-simile per la **testimonianza scritta**,
- Fac-simile per la **richiesta di pubblica udienza**.

SCOPRI DI PIU'>