

# Autotutela obbligatoria: le istruzioni delle Entrate agli Uffici periferici

di [Danilo Sciuto](#)

Publicato il 13 Novembre 2024

L'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni agli Uffici sulla gestione dell'autotutela tributaria, riformata nel 2024 con l'introduzione di nuove valenze processuali. L'autotutela obbligatoria ora è impugnabile, mentre il principio dell'illegittimità manifesta resta cruciale. Scopriamo i dettagli...

L'Agenzia delle Entrate fornisce le istruzioni agli Uffici in tema di autotutela tributaria, introdotta dall'articolo 10-quater Statuto dei diritti del contribuente (L. n. 212/2000). Vediamo di illustrare le affermazioni più rilevanti.

## L'autotutela dopo la Riforma

Nella **riforma fiscale** di inizi dell'anno **2024** ha trovato posto anche la **parziale revisione** della Legge 212 del 2000 nota come **Statuto del contribuente**. Tra tali disposizioni, spicca l'introduzione di una valenza processuale della risposta (espressa o tacita) all'istanza di autotutela (per talune fattispecie) che fino al 2023 non aveva mai assunto un ruolo benché minimamente rilevante. In particolare l'autotutela c.d. obbligatoria (così denominata per distinguerla da quella facoltativa, che invece ha la stessa natura della vecchia autotutela)

diventa un atto impugnabile, a differenza di quella disciplinata in precedenza dal vecchio istituto. Nei giorni scorsi è intervenuta sull'argomento l'Agenzia delle Entrate, che ha finalmente dettato gli indirizzi ai propri uffici periferici, con la circolare 21/2024.



## I chiarimenti dal Fisco sull'argomento

La principale difficoltà nel nuovo istituto è sicuramente l'**interpretazione certa ed oggettiva delle varie**

**fattispecie**. Le casistiche in cui è legittima l'autotutela obbligatoria non sono state purtroppo oggetto di analisi nella circolare, ma qualche esempio è stato comunque fornito. La circolare richiama infatti il caso dell'errore in tema di alternatività IVA/registo oppure in tema di imposta sulle successioni o donazioni per esemplificare la fattispecie di *“errore nella individuazione dell'istituto”*. Analogamente, la doppia imposizione e il mancato riconoscimento di deduzioni e detrazioni vengono fatte rientrare nella fattispecie di *“errore sul presupposto d'imposta”*. Le precisazioni fornite e quelle auspiccate sono fondamentali in quanto **una istanza di autotutela giudicata obbligatoria dal contribuente, ma in verità relativa ad una fattispecie non ricomprensibile tra quelle** di cui al detto [articolo 10-quater](#) (*“Esercizio del potere di autotutela obbligatoria”*) **farebbe diventare “facoltativa” l'autotutela stessa, sicché l'assenza di risposta non sarebbe impugnabile**. È facile prevedere che le fattispecie rientranti nelle casistiche (tassative) previste dalla norma verranno dettate dalla giurisprudenza che inevitabilmente andrà a formarsi a seguito di differenti punti di vista (sulla natura della fattispecie su cui è stata presentata l'istanza) tra agenzia e contribuente. **In mezzo a tale incertezza, quello che non è in discussione è il principio in base al quale l'illegittimità dell'atto deve essere manifesta**, ovvero che:

*“non presupponga la soluzione di questioni interpretative obiettivamente incerte, come, ad esempio, per l'esistenza di contrasti giurisprudenziali, dovendosi tali vizi manifestare, in ogni caso, in errori rilevabili ictu oculi”.*

Un chiarimento interessante viene dato riguardo il comma 2, che prevede come...

*...“L'obbligo di cui al comma 1 non sussiste in caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'amministrazione finanziaria, nonché decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione”.*

L'Agenzia delle Entrate sostiene al riguardo che:

*“ai fini del rispetto del computo del termine di un anno dalla definitività dell'atto, rileva la data di presentazione dell'istanza di autotutela da parte del contribuente. Pertanto, l'amministrazione finanziaria è tenuta a rispondere anche oltre l'anno dalla definitività dell'atto di imposizione purché l'istanza di autotutela sia stata presentata prima di tale termine”.*

## **Come presentare istanza di autotutela**

L'istanza di autotutela va presentata **mediante PEC o consegna diretta alla Direzione provinciale di domicilio fiscale del contribuente**. Nel contenuto, occorrerà indicare la ragione alla base della stessa (specificando in quale delle casistiche dell'art. 10-quater della L. 212/2000 si ritiene che rientri) e la ragione per cui l'illegittimità è manifesta. Di buon auspicio per il corretto trattamento delle istanze ricevute è la precisazione finale della circolare, relativa alla responsabilità del funzionario che effettua lo sgravio.

*“Al fine di non scoraggiare l'esercizio del potere di autotutela, il legislatore ha stabilito che, in caso di avvenuto esercizio dell'autotutela, la responsabilità amministrativo-contabile è limitata alle sole ipotesi in cui sussista il dolo: in altre parole, affinché sia configurabile una responsabilità del funzionario che abbia disposto l'annullamento dell'atto o la rinuncia all'imposizione in assenza dei presupposti previsti dagli artt. 10-quater e 10-quinquies, il fatto dannoso deve essere sorretto dall'intenzione di procurare un danno all'erario; se, invece, l'erroneità delle valutazioni di fatto, compiute ai fini dell'esercizio del potere di autotutela, deriva da una grave violazione degli obblighi di diligenza, prudenza e perizia (ossia da colpa grave), la responsabilità è del tutto esclusa”.*

Fonte: [Agenzia Entrate, Circolare n. 21 del 7 novembre 2024](#).

NdR: potrebbero interessarti anche i seguenti approfondimenti già pubblicati su Commercialista telematico... [Autotutela sostitutiva e unicità dell'accertamento: fra rimessione alle Sezioni Unite e riforma fiscale Nuova autotutela tributaria: procedura e possibile impatto sul successivo contenzioso](#)

Danilo Sciuto Mercoledì 13 novembre 2024