L’autotutela nell’ordinamento tributario

L’auto-annullamento dell’atto in sede amministrativa come strumento alternativo all’annullamento giurisdizionale

Definizione, fondamento cost. e finalità dell'istituto

- DEFINIZIONE: autotutela come potere di annullamento degli atti illegittimi o infondati
- FONDAMENTO COST. :art. 97 principio di legalità e buon andamento
- FINALITA': tutela dell'interesse pubblico alla legalità (evitare che restino in piedi atti *contra legem*)
- efficienza (eliminare atti infondati, che non attuano l'interesse pubblico)
- economicità (deflazionamento delle liti)

Iniziativa dell’autotutela:

Come procedimento di II° grado finalizzato al “controllo interno”, può innescarsi:

- D’ufficio
- Su istanza del privato

La duplicità dell’iniziativa rende evidente come l’autotutela sia funzionale ad un duplice interesse:

- pubblico (ripristino della legalità violata)
- del privato, la cui posizione soggettiva sia stata lesa dall’atto illegittimo o infondato.

AMBITO DI APPLICAZIONE DELL'AUTOTUTELA

Massima estensione dell'istituto:

- sia in senso oggettivo (potendo investire qualsiasi tipo di atto, anche non impugnabile);
- sia in senso temporale (potendo intervenire in qualsiasi momento, indipendentemente dalla definitività dell'atto e dalla pendenza o definizione di un contenzioso).

Con il solo limite del giudicato di merito.

AMBITO APPLICATIVO (limiti oggettivi)

Attesa la natura di “atto di ritiro” di atti viziati in diritto o nel merito l’ A. non è applicabile:

laddove difetti un’attività provvedimentale

(provvedimenti impliciti di contenuto negativo es. silenzio-rifiuto a istanza di rimborso)

Laddove, viceversa, consti un provvedimento espresso di contenuto negativo (diniego di rimborso), l’autotutela non può fornire l’utilità sperata, ma avrà solo una funzione strumentale (rimozione del diniego ai fini di un riesame dell’istanza)

PRESUPPOSTI:

VIZI RADICALI ED EVIDENTI (invalidanti e rilevabili *ictu oculi*)

Casistica delineata dal D.M. 37/97:

- errore di persona
- errore di calcolo
- insussistenza dell'obbligazione tributaria
- duplicazione impositiva
- mancato abbinamento dei versamenti
- errori connessi a mancata documentazione successivamente sanata
- altri errori di facile riconoscibilità (ipotesi residuale)

IL PROBLEMA DELLA "DOVEROSITA'": facoltà o dovere ?

- Profili di obbligatorietà:

  analisi dell'istanza; riscontro dell'istanza; obbligo di motivazione.

- Profili di discrezionalità:

Valutazione di un "interesse effettivo ed attuale" alla conservazione dell'atto, ancorché illegittimo:

Il problema dell'atto inficiato da profili di illegittimità "formale", ma giuridicamente "fondato":

Il problema dell'atto viziato sotto il profilo della sola legittimità: diversità di soluzioni

a) l'atto illegittimo (ma fondato) suscettibile di essere annullato e rimesso emendato dai vizi ("autotutela sostitutiva"). Doverosità dell' A.

b) l'atto illegittimo (ma fondato) suscettibile di impugnazione o per il quale il contenzioso sia pendente. Doverosità dell' A. (alla luce del rischio di soccombenza in punto di spese, v. art. 46).

c) l'atto illegittimo (ma fondato) che non sia stato impugnato e che non sia più impugnabile. Conservazione dell'atto in quanto rispondente all'interesse della P.A. (corretto riparto della spesa pubblica).

EFFETTIVA PORTATA DEL LIMITE DEL GIUDICATO DI MERITO

- Irrilevanza, ai fini dell'autotutela, delle sentenze di "rito" passate in giudicato;
- Efficacia preclusiva delle sentenze "di merito"; ambito applicativo:

- mera riproposizione in sede d'istanza delle *"stesse questioni"* che abbiano costituito specifico oggetto del pronunciamento.

Concedibilità dell'autotutela per *"motivi diversi non vagliati dal giudice"* (questioni "nuove" non prospettate in sede contenziosa: es. un condono). L' A., in tal caso, ripristina la legalità sostanziale nel rispetto dell'intangibilità del giudicato.

INCOMBENTI PROCEDURALI RELATIVI A ISTANZE DI VALORE SUP. A € 516.000

Ai sensi dell'art. 4 del D.M. n.37/1997, per le istanze relative gli atti di valore superiore al vecchio miliardo di lire, deve obbligatoriamente acquisirsi in via preventiva il parere autorizzatorio della sovraordinata Direzione Regionale. Naturalmente il parere è obbligatorio solo ove l'Ufficio intenda accedere alla richiesta e non anche ove intenda rigettarla.

E' questa la sede per precisare come l'attività posta in essere dall'Uff. in esecuzione di una sentenza non configuri mai autotutela.

EFFETTI DELL' AUTOTUTELA

1. Efficacia retroattiva dell'autotutela: rimozione dell'atto, con effetti "ex tunc".
2. Estensione degli effetti dell'annullamento in autotutela agli "atti consequenziali" (autotutela dell'atto impositivo e conseguente sgravio della cartella di riscossione).
3. Effetti dell'autot. sui pagamenti già effettuati (Circ. 198/98: *"l'annullamento travolge necessariamente e automaticamente tutti gli atti ad esso consequenziali e comporto l'obbligo di restituzione delle somme indebitamente riscosse).*

   Il limite della prescrizione e della decadenza (indisponibilità della pretesa tributaria)

Obbligo di motivazione del provvedimento che decide sull'autotutela

- Sia in caso di accoglimento (ai fini dell'audit interno) che di rigetto (ai fini della legittimità del provvedimento)
- Rilevanza dell'obbligo di motivazione sotto il profilo della "grave inerzia" che legittima il potere "sostitutivo" della Direzione Regionale

L'autotutela nell'ottica dello Statuto (art. 13)
Il Garante come organo d'impulso e di richiamo

In ipotesi di perdurante e immotivata inerzia dell'ufficio:

Il contribuente può rivolgere istanza al Garante per segnalare l'anomalia del comportamento dell'ufficio.

Il Garante non ha poteri d'intervento diretto né sanzionatori, ma d'impulso. Esso solleciterà all'ufficio il riesame dell'atto in autotutela, notiziandone contestualmente la D.R..

In caso di perdurante inerzia la D.R. sovraordinata potrà avocare a sé ogni decisione sull'istanza, sostituendosi all'ufficio inadempiente nell'adozione del provvedimento di annullamento (intervento della D.R. in via sostitutiva).

GIUSTIZIABILITA' DEL DINIEGO DI AUTOTUTELA

- Il problema dell'impugnabilità del diniego di autotutela in rapporto alla perentorietà dei termini d'impugnazione
- Spettanza delle relative controversie alla giurisdizione tributaria
- Limiti al sindacato giurisdizionale volti ad impedire la creazione di un "canale giurisdizionale parallelo" da percorrere in via di riserva quando il contribuente sia incorso nella decadenza dal termine d'impugnazione dell'atto
- Impossibilità di censurare, ora per allora, vizi "originari dell'atto"
- Ammissibilità dell'impugnazione solo alla luce di elementi sopravvenuti (es. illegittimità conseguente all'annullamento di altro atto)