

ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

di **MARCO NESSI****Statuto del contribuente: l'atto di indirizzo vale come circolare**

Gli atti di indirizzo del Mef vincolano gli uffici e sostituiscono le circolari, anche operative, non emanate: il decreto Omnibus ha riscritto l'art. 10-septies dello Statuto; nessuna disciplina transitoria.

L'art. 25 del decreto Omnibus (D.Lgs. 148/2026, in vigore dal 12.08.2026) ha modificato, tra le varie misure, anche l'art. 10-septies, c. 3 L. 212/2000, disposizione introdotta dal D.Lgs. 219/2023 nell'ambito della riforma dello Statuto dei diritti del contribuente.

Secondo la vecchia formulazione della norma, il Ministro dell'Economia e delle Finanze, o il Viceministro delegato, **adotta atti di indirizzo interpretativo e applicativo**, riconducibili alla funzione di indirizzo politico-amministrativo ex art. 4, c. 1, lett. a) D.Lgs. 165/2001, *"ai quali devono attenersi"* le sole circolari con funzione ricostruttiva, interpretativa e sistematica, elencate all'art. 10-septies, c. 1, lett. a), b) e c).

L'atto di indirizzo operava dunque a monte, come vincolo endoprocedimentale nel rapporto tra Mef e Agenzia delle Entrate, senza toccare le istruzioni operative né l'attività concreta degli uffici verso i contribuenti.

Il decreto Omnibus ha modificato questo assetto **sotto 2 diversi profili**. In primis, è stato **ampliato l'ambito oggettivo**: gli atti di indirizzo assorbono ora anche le istruzioni operative di cui alla lett. d), ovvero lo strumento con cui l'Agenzia delle Entrate guida il lavoro quotidiano degli uffici periferici. In secondo luogo, la nuova formulazione stabilisce che gli **atti di indirizzo** sono quelli *"ai quali si conformano le attività degli uffici e che tengono luogo delle circolari di cui al comma 1, lettere a), b), c) e d) fino al momento della loro adozione in modo conforme agli atti di indirizzo"*.

Per effetto di queste modifiche, l'atto ministeriale, da vincolo interno alla redazione dei documenti di prassi, diventa così **fonte di prassi autonoma e operativa**, capace di orientare da subito gli uffici e di *"sostituire"* la circolare non ancora emanata o allineata. La relazione illustrativa ha collocato questo intervento nell'attuazione dei criteri direttivi della delega fiscale, volti a valorizzare il legittimo affidamento del contribuente (art. 10, c. 1, dello Statuto) e la certezza del diritto; ma proprio su questo terreno la novità merita una lettura critica.

La riforma del 2023 aveva costruito un sistema di **prassi tipizzata e trasparente**, in cui le circolari di maggior rilievo possono essere precedute da interlocuzioni con gli ordini professionali e le associazioni di categoria, o sottoposte a consultazione pubblica ai sensi dell'art. 10-septies, c. 2. Gli atti di indirizzo sono estranei a questo circuito, in quanto nascono come atti di vertice politico, sono meno motivati sul piano tecnico e sono privi di un obbligo di pubblicazione strutturato. Attribuire loro un'efficacia diretta sugli uffici significa che contribuente e professionista possono trovarsi, per un periodo non predeterminato, a dover ricostruire l'orientamento dell'Amministrazione Finanziaria su un atto meno accessibile e partecipato di quanto pensato dalla riforma dello Statuto.

La norma non prevede una disciplina transitoria e, di conseguenza, è applicabile dall'entrata in vigore del decreto, senza alcuna clausola di salvaguardia per le posizioni assunte su circolari previgenti che, eventualmente, dovessero essere superate da un successivo atto di indirizzo.

Sul piano pratico, l'effetto più immediato di queste modifiche riguarda la **tutela dell'affidamento**: infatti, prima di invocare una circolare in sede di interpello, autotutela o contenzioso, da ora in avanti occorrerà verificare l'esistenza di eventuali atti di indirizzo più recenti, idonei ad anticipare o modificare l'orientamento ufficiale, e valutare il rischio di accertamenti fondati su istruzioni operative aggiornate ma non ancora tradotte in circolare.

Per i professionisti, la novità impone di **ampliare il perimetro delle fonti da monitorare**, includendo gli atti di indirizzo del Mef accanto alle circolari e alle risposte a interpello, e di **documentare nei pareri** quale fosse l'atto di prassi vigente al momento dell'operazione, in vista di eventuali contestazioni sulla conoscibilità dell'indirizzo applicato dagli uffici.