

DAL 18 GENNAIO 2024

06901

**Contraddittorio  
generalizzato  
preventivo  
prima di ogni  
atto fiscale**

Tarquini a pag. 26

*Gli effetti delle disposizioni nel decreto delegato sullo statuto del contribuente*

# Nuove comunicazioni dal fisco

## Dal 18 gennaio atti preceduti da avviso di contraddittorio

DI IVANO TARQUINI

**A** far data il 18 Gennaio 2024 un eventuale atto fiscale deve essere preceduto dal nuovo contraddittorio generalizzato preventivo nella forma di un'ipotesi di schema impositivo, ed in assenza di questo l'atto definitivo sarà annullabile. Con l'introduzione del nuovo articolo 6-bis dello statuto del contribuente, legge 212/2000, adoperata dall'art. 1, comma 1, lett. e), D.lgs. 30.12.2023 n. 219, pubblicata in G.U. 3.1.2024 n. 2 di attuazione della riforma fiscale, sono presenti le caratteristiche del nuovo contraddittorio. La prima caratteristica che colpisce è la sanzione di annullabilità dell'atto che viene emesso senza il preventivo contraddittorio. La categoria voluta dal legislatore delegato, di chiara matrice amministrativista, ha di contro la sanabilità dell'atto.

Di conseguenza, un atto del fisco non preceduto dal contraddittorio preventivo potrà essere ritenuto annullabile nel momento in cui il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere in quella sede. Se prima della riforma questa teoria era stata ritenuta applicabile solo per i tributi 'armonizzati', come per esempio l'Iva (si veda Cassazione SSU sentenza del

09/12/2015, n. 24823), oggi il principio è stato generalizzato a tutti gli atti, tranne quelli presenti al comma 2 dell'art.6 bis.

Eppure, nonostante la positiva conquista, questa tesi tradisce la volontà della legge delega che prevede all'art.4 ('revisione dello statuto dei diritti del contribuente'), comma 1 lettera e) "una generale applicazione del principio del contraddittorio a pena di nullità". Infatti la categoria della nullità non consente alcuna sanatoria di un atto emesso senza il preventivo contraddittorio, reputando l'atto come mai nato. Per cui appare esserci una manifesta discrasia rispetto alle intenzioni originarie del legislatore. Ma vediamo più da vicino le novità. Al comma 1 dell'articolo citato si potrà rinvenire che il confronto tra fisco e cittadino dovrà essere 'informato ed effettivo', cosicché il contribuente potrà previamente sapere quale sarà il tema dell'incontro, nonché del vero e proprio confronto che non potrà più essere certamente solo un deposito documentale secondo la richiesta dei funzionari. Il secondo comma dell'art.6-bis indica tutti gli atti che non rientrano nella casistica del contraddittorio, e nel quale sono vi è un elenco di categorie di atti fiscali specificamente escluse dal tentativo del contradditto-

rio. Si pensi, per esempio, all'atto 'sostanzialmente automatizzato', o quello di 'pronta liquidazione', che potrebbero essere ricondotti verso alcuni atti già oggi conosciuti, come le cartelle da liquidazione automatizzata, anche se questa riconduzione intuitiva non è certa. Allo stesso modo, al comma 3, la norma impone una notifica da parte del fisco di uno schema impositivo su cui si baserà il contraddittorio, con un termine di sessanta giorni entro il quale il contribuente potrà consegnare le sue argomentazioni, e al comma 4, si impone all'amministrazione di tenere in considerazione dei rilievi della parte privata, necessari per fondare una motivazione. Nel complesso, però, al netto degli atti fiscali non interessati al provvedimento, e alle ipotesi di sanabilità enunciate, sembra che tale contraddittorio presupposto sia divergente rispetto alle tutele annunciate, quindi diverso rispetto alle intenzioni della legge delega.

— © Riproduzione riservata — ■

