



**RIFORMA FISCALE: NUOVE TUTELE PER IL CONTRIBUENTE E MODIFICHE AL PROCESSO TRIBUTARIO
(D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219 e D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 220)**

Con i D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219 e n. 220 sono state apportate modifiche rispettivamente allo Statuto dei diritti del contribuente ed al processo tributario. Il "nuovo" Statuto, in vigore dal 18 gennaio 2024, opera innanzitutto una distinzione tra (i) i vizi che determinano la nullità dell'atto, rilevabili d'ufficio (difetto assoluto di attribuzione, violazione di giudicato, o altri vizi espressamente definiti come tali da disposizioni entrate in vigore successivamente), (ii) i vizi che comportano l'annullabilità, non rilevabili d'ufficio (infondatezza, violazione di legge, incluse le norme sulla competenza, sul procedimento, sulla partecipazione del contribuente e sulla validità degli atti) e (iii) i vizi che costituiscono mere irregolarità, che non comportano il venire meno dell'atto viziato (mancata o erronea indicazione dell'ufficio o dell'organo presso il quale è possibile ottenere un riesame in autotutela nonché le indicazioni per presentare ricorso). Infine, vengono disciplinati (iv) i vizi dell'istruttoria (non utilizzabilità degli elementi di prova acquisiti in sede di verifica oltre il termine di 30 giorni di permanenza presso la sede del contribuente prorogabile di altri 30 o in violazione di legge) e (v) quelli di notificazione, che possono configurare l'inesistenza della notifica (non sanabile) e la nullità della stessa (sanabile per il raggiungimento dello scopo).

La nuova normativa introduce, a pena di annullabilità, l'obbligo di contraddittorio preventivo per tutti gli atti impugnabili, ad eccezione di quelli automatizzati o qualora vi sia un motivato e fondato pericolo per la riscossione. Il contraddittorio si esplica mediante l'invio al contribuente dello schema di atto che l'Amministrazione finanziaria intenderebbe emettere, assegnandogli un termine non inferiore a 60 giorni per le osservazioni. È previsto il differimento di 120 giorni del termine di decadenza per l'emissione dell'atto, qualora tra il termine per le osservazioni e quello di decadenza non vi sia un lasso temporale di 120 giorni. È inoltre previsto l'obbligo di una motivazione rafforzata con riferimento alle osservazioni del contribuente non accolte.

La normativa prevede inoltre che, qualora la motivazione dell'atto impositivo faccia riferimento ad un altro atto non conosciuto dal contribuente, sussista l'obbligo di allegarlo o riprodurne il contenuto essenziale e di indicare espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nel provvedimento richiamato si ritengono sussistenti e fondati; inoltre, i fatti e i mezzi di prova a fondamento dell'atto possono essere successivamente modificati, integrati o sostituiti solo attraverso l'emissione, ove possibile, di un ulteriore provvedimento. Infine, gli atti della riscossione che costituiscono il primo provvedimento con il quale sono richiesti tributi, interessi, sanzioni o accessori devono indicare tutti i dati relativi al calcolo degli interessi.

Le nuove norme sullo Statuto prevedono inoltre novità nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti.

In primo luogo, sanciscono che, salvo disposizioni normative che prevedano diversamente, il contribuente abbia diritto che l'attività accertativa sia esercitata una sola volta per ogni tributo e periodo d'imposta; come già chiarito più volte

dall'Amministrazione finanziaria, è inoltre espressamente sancito il divieto di divulgazione dei dati e delle informazioni acquisiti riguardanti i contribuenti, salvi gli obblighi di trasparenza previsti per legge.

Viene disciplinato il cd. *overruling*: limitatamente ai tributi unionali, non sono dovuti, oltre agli interessi ed alle sanzioni, anche i tributi nel caso in cui gli orientamenti dell'Amministrazione, conformi alla giurisprudenza o ad atti delle istituzioni unionali, che abbiano indotto un legittimo affidamento nel contribuente, vengano successivamente modificati per effetto di un mutamento della predetta giurisprudenza o dei predetti atti.

Le nuove norme dello Statuto prevedono che il procedimento tributario bilanci la protezione dell'interesse erariale con la tutela dei diritti fondamentali del contribuente, nel rispetto del principio di proporzionalità che si applica anche alle misure di contrasto dell'elusione e dell'evasione fiscale ed alle sanzioni tributarie.

Con le modifiche allo Statuto viene previsto l'obbligo generalizzato di annullamento in autotutela di atti impositivi, anche senza istanza di parte e anche in pendenza di giudizio, nei casi di errore di persona, di calcolo o sull'individuazione del tributo, errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione o errore sul presupposto d'imposta nonché mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti o mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza (cd. *autotutela obbligatoria*), salvo il caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria, o di decorso di un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione. Al di fuori dei casi di esercizio dell'autotutela obbligatoria, l'Amministrazione finanziaria potrà comunque procedere all'annullamento, in tutto o in parte, di atti impositivi, anche senza necessità di istanza di parte, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione (cd. *autotutela facoltativa*): sia nel caso di esercizio dell'autotutela obbligatoria sia nel caso di esercizio dell'autotutela facoltativa la responsabilità contabile dei funzionari è limitata alle sole ipotesi di dolo. Sotto tale profilo il coevo D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 220 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario introduce la possibilità di impugnare: (i) il rifiuto espresso o tacito (decorso 90 giorni dalla presentazione) dell'istanza di autotutela obbligatoria e (ii) il rifiuto espresso dell'istanza di autotutela facoltativa (tale ultima previsione è conforme ai pareri espressi dalla conferenza unificata e dalle commissioni parlamentari che avevano chiesto l'inclusione tra gli atti impugnabili al pari del rifiuto espresso di autotutela obbligatoria). L'obbligatorietà generalizzata del contraddittorio preventivo e l'introduzione dell'istituto dell'autotutela obbligatoria hanno comportato l'abrogazione, a decorrere dal 4 gennaio 2024, della mediazione.

Sempre in materia di processo tributario il decreto legislativo n. 220/2023 prevede per i giudizi di primo e secondo grado introdotti successivamente al 1° settembre 2024 varie modifiche allo scopo di semplificare il processo telematico e la disciplina della testimonianza scritta e di disciplinare le modalità dell'udienza a distanza.

Ancorché non fosse previsto dalla legge delega, la disciplina delle spese di giudizio subisce modifiche per i giudizi introdotti successivamente al 5 gennaio 2024: si prevede infatti che le spese possano essere compensate, in tutto o in parte, non soltanto in caso di soccombenza reciproca e quando ricorrono gravi ed eccezionali ragioni da indicare espressamente in motivazione, ma anche quando la parte sia risultata vittoriosa sulla base di documenti decisivi che la stessa ha prodotto soltanto nel corso del giudizio.

La riforma del processo tributario opera anche sulla disciplina delle istanze di sospensione cautelare per i giudizi introdotti successivamente al 5 gennaio 2024: è infatti previsto che le pronunce cautelari del giudice monocratico siano reclamabili davanti al collegio di primo grado e le ordinanze collegiali di primo grado davanti alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado. Ad esito dell'udienza di sospensione il giudice monocratico o il collegio possono decidere di definire il giudizio in camera di consiglio con sentenza in forma semplificata: tale tipologia di sentenza può essere adottata anche in caso di manifesta infondatezza, infondatezza, inammissibilità o improcedibilità del ricorso e la motivazione può consistere in un sintetico riferimento al punto di fatto o di diritto ritenuto

risolutivo, ovvero, ad un precedente conforme (anche l'istituto della definizione del giudizio di merito ad esito dell'udienza di sospensione non era prevista nella legge delega). Viene inoltre prevista per tutte le sentenze la lettura immediata del dispositivo salva la facoltà di riservarsi il deposito in segreteria e la sua contestuale comunicazione ai difensori entro il termine perentorio dei successivi sette giorni.

La riforma introduce per i giudizi instaurati successivamente al 5 gennaio 2024 la conciliazione anche per i giudizi pendenti avanti la Corte di Cassazione con sanzioni ridotte al sessanta per cento dei minimi edittali.

Infine, la nuova normativa prevede, sempre per i giudizi instaurati successivamente al 5 gennaio 2024, l'inammissibilità della produzione in secondo grado di nuovi mezzi di prova o documenti, salvo che il collegio li ritenga indispensabili per la decisione, oppure quando non siano stati prodotti per causa non imputabile alla parte. Come richiesto dalla conferenza unificata e dalle commissioni parlamentari, è comunque espressamente esclusa la possibilità di depositare deleghe, procure e altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti, nonché le notifiche relative all'atto impugnato e agli atti prodromici, che potevano essere prodotti in primo grado. È infine possibile per il contribuente proporre motivi aggiunti qualora venga a conoscenza di documenti, non prodotti dalle altre parti nel giudizio di primo grado, da cui emergano vizi degli atti o provvedimenti impugnati.

For further information: **Maisto e Associati**

Milan

Piazza F. Meda 5
20121
T: +39.02.776931
milano@maisto.it

Rome

Piazza d'Aracoeli 1
00186
T: +39.06.45441410
roma@maisto.it

London

53/54 Grosvenor Street
W1K 3HU
T: +44.207.3740299
london@maisto.it

This newsletter is intended to provide a first point of reference for current developments in Italian law. It should not be relied on as a substitute for professional advice. If further information or advice is required please refer to your Maisto e Associati contact or info@maisto.it.

Copyright © 2024 Maisto e Associati

