

**Lucio Giulio Ricci**

Dottore Commercialista

Revisore Legale

C.T.U. presso di Tribunale di Milano

**Leonardo Petrella**

Dottore Commercialista

Revisore Legale

**A TUTTI I CLIENTI**  
**Loro sedi**

Milano, 3 aprile 2024

**Newsletter 2024/009 – Riforma Fiscale – Decreto Legislativo in materia di  
revisione dello Statuto del contribuente**

Dott. Paolo Maria Covini

Rag. Antonio Tozza

Dott.ssa Bruna Castelvvedere

Dott.ssa Eva Forchione

Dott.ssa Roberta De Cecco

Dott. Roberto Rezzani

Dott.ssa Rossella Ferrari

Dott. Giuseppe Bonvino

Dott.ssa Ambra Quarella

Dott. Matteo Fusco

Dott.ssa Fatima Ierardi

**Consulenti esterni:**

Avv. Massimiliano Pollavini

Dott. Maurizio Russo

**1. PREMESSA**

Con il Decreto Legislativo n. 219 del 30 dicembre 2023 (anche di seguito “Decreto”), emanato in attuazione della delega per la riforma fiscale di cui alla Legge n. 111/2023, sono state apportate numerose modifiche allo Statuto del contribuente di cui alla Legge n. 212/2000 (di seguito anche “Statuto”).

Di seguito vengono esaminate le principali novità del nuovo Statuto del contribuente riservandoci di approfondire le tematiche di maggior interesse dopo la pubblicazione dei decreti attuativi che renderanno, di fatto, applicabili talune disposizioni.

**2. PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO**

Nello Statuto del contribuente è stato istituito il nuovo articolo *6-bis* che introduce nel nostro ordinamento il “principio del contraddittorio”.

In particolare, la norma stabilisce un obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo tra le parti per tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giustizia tributaria.

Al fine di consentire la corretta applicazione del contraddittorio, l’Amministrazione finanziaria dovrà mettere a disposizione del contribuente lo schema dell’atto impositivo. Una volta ricevuto l’atto il contribuente avrà a disposizione sessanta giorni per produrre le proprie controdeduzioni.



**CONCENTER**  
**STUDIO TOZZA**

*Studio*  
CASTELVEDERE

**FUSION**  
INTERNATIONAL

**CPR Tale S.t.p.r.l.**  
Società tra Professionisti  
Via Fabio Filzi, 27 – 20124 Milano  
Tel +39 02 89750245 – 02 6774181  
Fax +39 02 89750219

Cap. Soc. € 100.000,00 i.v.  
Reg. Imprese di Milano n° 08441260968  
Codice Fiscale/P.IVA n° 08441260968  
emails: [info@cprtale.it](mailto:info@cprtale.it)  
[www.cprtale.it](http://www.cprtale.it)

Il provvedimento finale adottato all'esito del contraddittorio deve tenere in considerazione le osservazioni del contribuente e deve motivare le ragioni del mancato accoglimento di tali osservazioni.

Vieni inoltre previsto che, qualora il contribuente non produca documenti durante il contraddittorio e li produca unicamente nel contenzioso, il giudice dovrà disporre la compensazione delle spese anche nel caso in cui il contribuente sia parte vittoriosa nel procedimento.

### **3. AUTOTUTELA**

Nello Statuto del contribuente vengono definite due tipologie di autotutela:

- autotutela obbligatoria
- autotutela facoltativa

#### **Autotutela obbligatoria**

Il neo introdotto articolo *10-quater* dello Statuto stabilisce che, anche in assenza di istanza di parte, l'Amministrazione finanziaria debba procedere all'annullamento, totale o parziale, di atti di imposizione, anche in pendenza di giudizio o nelle ipotesi di atti definitivi, nei seguenti specifici casi di manifesta illegittimità dell'atto o della imposizione:

- errore sulla persona
- errore di calcolo
- errore sull'individuazione del tributo
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria
- errore sul presupposto d'imposta
- mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti
- mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza

Al fine di rispondere ad esigenze di certezza, è sancito che l'obbligatorietà dell'autotutela non sussiste qualora sia passata in giudicato sentenza favorevole all'amministrazione finanziaria, nonché decorso un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.

La responsabilità amministrativo-contabile di cui all'art. 1, comma 1 della L. n. 20/1994 (responsabilità dell'Amministrazione finanziaria), risulta limitata, con riferimento alle valutazioni di fatto operate dall'Amministrazione finanziaria ai fini dell'esercizio del potere di autotutela obbligatoria, alle sole ipotesi di dolo.

### **Autotutela facoltativa**

L'art. 10-quinquies dello Statuto, invece, riconosce all'Amministrazione finanziaria, al di fuori dei casi di autotutela obbligatoria di cui all'art. 10-quater sopra commentato, un generalizzato potere di autotutela facoltativa.

L'Amministrazione finanziaria ha la possibilità, anche in assenza di istanza di parte, di procedere all'annullamento, in tutto o in parte, di atti di imposizione ovvero di rinunciare all'imposizione, anche nei casi di pendenza di giudizio o di atti definitivi. Tale potere può essere esercitato dall'Amministrazione finanziaria nei casi di illegittimità o infondatezza dell'atto o della imposizione. Si estende la limitazione della responsabilità amministrativo-contabile dell'Ente alle sole ipotesi di dolo.

## **4. INTERPELLO**

Tramite il nuovo art. 11 della Legge n. 212/2000, come riformato dal D.lgs. n. 219/2023, viene apportata una profonda innovazione all'istituto dell'interpello.

Si prevede, in particolare, la facoltà per il contribuente di confrontarsi con l'Amministrazione finanziaria tramite la presentazione di un'istanza di interpello, finalizzata al conseguimento di una risposta, in relazione a fattispecie concrete e personali.

Le varie categorie di interpello, differenziate a seconda della tipologia del quesito posto, sono:

- a) l'interpello cosiddetto “**ordinario interpretativo**”, proponibile in ipotesi nelle quali ricorrano condizioni di obiettiva incertezza circa la corretta interpretazione delle disposizioni tributarie applicabili al caso di specie;
- b) l'interpello cosiddetto “**ordinario qualificatorio**” riguardante la corretta qualificazione di fattispecie, in ragione delle norme tributarie ad esse riferibili;
- c) l'interpello cosiddetto “**antiabuso**” volto a verificare se una specifica fattispecie concreta possa o meno costituire ipotesi di abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-bis dello Statuto stesso;
- d) l'interpello cosiddetto “**disapplicativo**” mediante il quale viene concessa al soggetto istante la facoltà di chiedere all'Amministrazione finanziaria la disapplicazione di disposizioni tributarie che, al fine di contrastare condotte elusive, limitano deduzioni, detrazioni, crediti di imposta, o altre posizioni soggettive del contribuente altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, fornendo la prova che, nel caso concreto, i suddetti effetti elusivi non possono prodursi;

- e) l'interpello cosiddetto "**probatorio**" a mezzo del quale il contribuente può richiedere che sia verificata l'effettiva sussistenza delle condizioni ed altresì valutata l'idoneità degli elementi probatori richiesti dalle legge ai fini dell'adozione di determinati regimi fiscali, nei casi espressamente previsti dallo Statuto stesso;
- f) la nuova tipologia di **interpello probatorio** utile ai fini del riscontro in merito alla sussistenza delle condizioni ed alla valutazione dell'idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'accesso al regime dei cosiddetti "**neo domiciliati**" di cui all'art. 24-bis del T.U.I.R..

Possono presentare l'interpello probatorio di cui alla lett. e) solamente i soggetti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo ai sensi degli artt. 3 e seguenti del D.lgs. n. 128/2015, ovvero coloro i quali abbiano presentato istanza di interpello sui nuovi investimenti, ai sensi dell'art. 2, D.lgs. n. 147/2015.

L'art. 11 co. 3 della L. 212/2000 prevede che la presentazione dell'istanza è subordinata al versamento di un contributo.

La misura e le modalità di corresponsione sono individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze in funzione ai seguenti criteri:

- tipologia di contribuente
- volume di affari o ricavi
- particolare rilevanza e complessità della questione

Le istanze di interpello devono essere presentate:

- prima della scadenza dei termini di presentazione della dichiarazione;
- prima dell'assolvimento degli obblighi tributari oggetto dell'istanza o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza.

La risposta dell'Amministrazione finanziaria, scritta e motivata, è comunicata al contribuente entro 90 giorni dalla presentazione dell'istanza.

Infine, viene precisato che la risposta all'interpello vincola ogni organo dell'Amministrazione finanziaria con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente. Gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio difformi dalla risposta, espressa o tacita, sono annullabili.

Infine, per le persone fisiche (anche non residenti) e le società (o enti equiparati) in contabilità semplificata è prevista la creazione di una banca dati sviluppata mediante l'intelligenza artificiale che dovrà essere consultata preventiva all'istituto dell'interpello.

## 5. ALTRE DISPOSIZIONI

Di seguito si riportano le altre modifiche apportate allo statuto del contribuente:

- viene prevista espressamente **l'impossibilità di interpretazione estensiva e analogica** per quanto riguarda il presupposto dell'imposizione e l'individuazione dei soggetti passivi;
- viene stabilito che la disciplina relativa ai "tributi periodici" possa essere modificata a partire dal periodo d'imposta successivo a quello alla data di entrata in vigore delle disposizioni che li prevedono;
- il comma 5 dell'Art. 6 dello Statuto è stato modificato nel senso di rendere annullabili, dunque non più nulli, i provvedimenti emessi dall'Amministrazione finanziaria qualora la stessa abbia ommesso di invitare il contribuente a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta;
- viene previsto un **obbligo motivazionale** per gli atti autonomamente impugnabili. Senza l'obbligatoria motivazione tali atti vengono definiti **annullabili**. Inoltre, viene specificato che nei casi in cui la motivazione dell'atto faccia riferimento ad un altro atto (**cd. motivazione per relationem**), non già portato a conoscenza dell'interessato, questo è allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale;
- viene fornita una definizione di **vizi di nullità e vizi di annullabilità** e viene stabilito che i vizi di annullabilità possano essere rilevati unicamente entro il ricorso introduttivo mentre, al contrario, i vizi di nullità possono essere eccepiti in ogni ordine e grado di giudizio;
- viene previsto il **vizio di istruttoria** che sancisce **l'inutilizzabilità**, ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo, **degli elementi di prova acquisiti dai verificatori dell'Amministrazione finanziaria oltre il termine di trenta giorni di durata della verifica fiscale** (prorogabili di ulteriori trenta nei casi di particolare complessità d'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'Ufficio), oppure acquisiti in violazione di legge;
- viene sancito il **vizio di inesistenza della notificazione** degli atti impositivi o della riscossione priva degli elementi essenziali, ovvero effettuata nei confronti di soggetti giuridicamente inesistenti, totalmente privi di collegamento con il destinatario o estinti;
- viene sancito il **divieto di cosiddetto "bis in idem"** e, quindi, istituito il principio secondo cui l'Amministrazione finanziaria può esercitare l'azione accertativa relativamente a ciascun tributo **una sola volta per ogni periodo d'imposta**;

- viene, infine, previsto che, qualora il contribuente si conformi alle indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti attuato a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa, **non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori.**

\*\*\*    \*\*\*    \*\*\*

CPR Tale è a vostra completa disposizione per qualsiasi necessità di chiarimenti in merito a quanto in oggetto.