

NOTA INFORMATIVA 17/2024:

ANNULLABILITA' DEGLI ATTI IMPOSITIVI SENZA PRECONTRADDITTORIO

Il Ministero ha determinato gli atti tributari d'imposizione che sfuggono alla sanzione di annullabilità se non sono preceduti da un informato ed effettivo contraddittorio tra amministrazione finanziaria e contribuente.

A norma dello statuto del contribuente (art. 6 *bis*) l'amministrazione finanziaria, prima di emettere un atto d'imposizione, deve notificare al contribuente, *a pena di annullabilità*, un invito al contraddittorio, costituito da uno *schema dell'atto impositivo* che intende notificare. Tuttavia, il contribuente non ha diritto al precontraddittorio quando è destinatario di *atti emessi in via automatica, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni*, determinabili con decreto ministeriale.

Orbene, con D. M. 24 aprile 2024, gli atti esclusi dal previo obbligatorio contraddittorio sono stati determinati, oltre che nel caso di fondato pericolo per la riscossione, come segue:

- 1) ATTI AUTOMATIZZATI O SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI, quali le cartelle di pagamento e le successive relative intimazioni, nonché gli accertamenti parziali *ex art. 41 bis*, DPR 600/1973, predisposti a seguito di incroci di dati, che evidenzino redditi non dichiarati o imposte non versate, ed atti di recupero di crediti d'imposta non spettanti utilizzati dal contribuente, nonché gli avvisi di liquidazione per imposte di registro, ipotecarie e catastali a seguito di avvenuto accatastamento.
- 2) ATTI DI PRONTA LIQUIDAZIONE, quali comunicazioni ed avvisi emessi a seguito di controlli automatizzati (art. 36 *bis*, DPR 600/1973) in base a dati direttamente risultanti dalle dichiarazioni dei contribuenti o da dati già in possesso dell'amministrazione finanziaria, nonché le conseguenti irrogazioni di sanzioni relativi ad errori materiali o a ritardati od omessi versamenti di imposte dirette ed iva, o relativi a ritardata registrazione od omessa dichiarazione ai fini dell'imposta di registro).
- 3) ATTI DI CONTROLLO FORMALE DELLE DICHIARAZIONI, in base al riscontro di dati dichiarati con quelli attestati da documenti, come quelli emessi a seguito di controlli *ex art. 36 ter*, DPR 600/1973 (per esempio, svolti su ritenute, detrazioni, deduzioni, crediti d'imposta).

Va comunque tenuto presente:

- l'emissione per lo stesso periodo d'imposta, prima di un accertamento parziale, salvo che esso sia strettamente coincidente con quello indicato sopra *sub 1*), poi di un accertamento definitivo, è vietata dall'art. 9 *bis* dello statuto (principio del *ne bis in idem*);
- in caso di incertezza su aspetti rilevanti delle dichiarazioni, prima dell'iscrizione a ruolo, l'Amministrazione deve, a pena di annullabilità della relativa cartella di pagamento, appropriatamente contestata, assegnare al contribuente almeno 30 giorni per fornire chiarimenti e documenti (art. 5 *bis*, statuto).

In conclusione, e del tutto esemplificando, gli accertamenti di un maggiore reddito, di una maggiore iva ed imposta di registro, nonché le relative irrogazioni di sanzioni devono, a pena di annullabilità, essere preceduti dal contraddittorio, dando così ai contribuenti la facoltà di presentare *osservazioni e/o contestazioni in alternativa all'istanza di adesione* (artt. 1, co. 2 *bis*, 6, co. 2 *ter*, e 12, co. 1 *bis*, del novellato D. lgs 19 giugno 1997, n. 218, e 6 *bis*, co. 3, stat. dir. contrib).

23 luglio 2024