

IMU E TRIBUTI LOCALI***Tributi locali: atti esclusi dal contraddittorio obbligatorio***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Delega fiscale: il decreto sulla riforma della riscossione

Scopri di più

L'[articolo 1, comma 1, lett. e\), D.Lgs. 219/2023](#), pubblicato in Gazzetta ufficiale n. 2, del 3.1.2024, ha introdotto importanti **modifiche** allo **Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000)**, in attuazione dei principi e criteri direttivi indicati dalla **legge delega della riforma fiscale (L. 111/2023)**.

Tra le tante modifiche, occorre segnalare l'introduzione dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), recante **"Principio del contraddittorio"**, che segna un punto di svolta importante nel panorama dei diritti del contribuente, in quanto eleva l'istituto del contraddittorio al **rango di principio generale** a tutela della partecipazione amministrativa del contribuente nell'attuazione del rapporto tributario.

Per la prima volta, infatti, è stato introdotto, nel nostro ordinamento, un **contraddittorio effettivo e informato, previsto a pena di annullabilità dell'atto**, nonché attivato dall'Amministrazione finanziaria mediante la comunicazione al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, di uno **schema di atto**. Il contribuente avrà a disposizione un **termine non inferiore a 60 giorni** per presentare eventuali **deduzioni difensive**, ovvero per accedere ed estrarre **copia degli atti** del fascicolo.

Inoltre, si tratta di un **contraddittorio** che, in via generale, è relativo a **tutti gli atti autonomamente impugnabili innanzi agli organi della giurisdizione tributaria**, nonché applicabile indistintamente a tutte le tipologie di **tributi (armonizzati e non armonizzati)**, così come a **qualsiasi tipologia di verifica fiscale** (in loco o a tavolino).

Con specifico riferimento all'**ambito di operatività** del contraddittorio preventivo, l'[articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000](#), dispone che: *"non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione"*.

Tali atti sono stati **appositamente individuati** con **D.M. 24.4.2024**, emanato a firma del

Viceministro del Ministero dell'economia e delle finanze, e pubblicato in **Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30.4.2024**.

Tale decreto, come auspicato da IFEL nella **“Nota di approfondimento - Nuovo Statuto dei diritti del contribuente”** dello scorso 5.2.2024, non individua gli **“atti comunali esclusi dal contraddittorio obbligatorio”**, ma conferma espressamente la necessità che siano gli **enti locali a recepire** nel proprio ordinamento le disposizioni di cui al citato **articolo 6-bis**.

Ed infatti, nel preambolo del **D.M. 24.4.2024** si richiamano i **commi 3-bis e 3-ter dell'articolo 1, L. 212/2000**, i quali prevedono che le disposizioni dello Statuto *“valgono come principi per le regioni e per gli enti locali che provvedono ad adeguare i rispettivi ordinamenti nel rispetto delle relative autonomie”* e che le *“regioni e gli enti locali, nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, non possono stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dalle disposizioni di cui al comma 3-bis, ma possono prevedere livelli ulteriori di tutela”*.

Con ulteriore **“Nota di approfondimento - Atti esclusi dal contraddittorio preventivo”** del 3.5.2024, l'IFEL ha chiarito, altresì, che, sulla base di quanto disposto dall'**articolo 7, comma 1, D.L. 39/2024**, anche per gli enti locali le disposizioni di cui all'**articolo 6-bis, L. 212/2000**, si applicano agli atti emessi dal 30.4.2024.

Nella medesima nota, con specifico riferimento agli **“Atti esclusi dal contraddittorio preventivo”**, l'IFEL ha evidenziato che, nelle more dell'approvazione della **regolamentazione comunale**, il **Comune** è, comunque, tenuto ad applicare i **principi generali** desumibili dall'**articolo 6-bis, L. 212/2000**, così come peraltro attuati dal citato **decreto ministeriale del 24.4.2024**.

Ciò significa che **non sarà necessario** attivare il **contraddittorio** nei casi in cui le **violazioni** siano rilevate dall'**incrocio di elementi contenuti in banche dati** nella disponibilità del Comune (atti automatizzati o sostanzialmente automatizzati), oppure emergano **a seguito di controlli effettuati sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate dai contribuenti** e, comunque, **dai dati in possesso dello stesso Comune**.

Sarà, comunque, opportuno, esplicitare nell'atto di accertamento che lo stesso è **escluso dal contraddittorio preventivo**, ai sensi del più volte citato **articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000**, in quanto **atto automatizzato, sostanzialmente automatizzato o di pronta liquidazione**.

Da ultimo, l'IFEL ha rimarcato l'importanza di **recepire l'istituto in un atto di normazione comunale**, al fine di adattarlo alla particolare disciplina dei tributi comunali, nonché per prevenire contrasti interpretativi, fonte di contenzioso, oltre che **per rendere più trasparente l'azione del Comune** nella gestione del rapporto con i contribuenti.