STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

# RIFORMA FISCALE, ANALISI DEL NUOVO REGIME DI VALIDITÀ DEGLI ATTI DEL FISCO

*Pubblicato il30 Gennaio 2024 di Sabatino Pizzano*

Con l'introduzione del decreto legislativo n. 219/2023 (riforma fiscale), il legislatore interviene sullo Statuto dei diritti dei contribuenti per colmare una lacuna normativa di lunga data nel diritto tributario italiano. In contrasto con i settori civile e amministrativo, il diritto tributario soffriva della mancanza di una normativa chiara e organica che stabilisse le conseguenze dei vizi degli atti dell'Amministrazione finanziaria. Questa assenza ha spesso portato a incertezza giuridica e a un affollamento dei tribunali con contenziosi spesso basati su tecnicismi.

# IL NUOVO SISTEMA DI INVALIDITÀ DEGLI ATTI TRIBUTARI

## Nullità degli Atti

Il decreto introduce la disciplina specifica per la nullità degli atti tributari, ponendo l'accento su casi particolarmente gravi in cui l'atto è talmente viziato da essere privo di effetti giuridici fin dall'origine. La nullità è una sanzione estrema, riservata per vizi che toccano elementi essenziali dell'atto, come la mancanza di motivazione, la mancanza di firma o l'assenza di indicazioni fondamentali. Le aliquote applicate, per esempio, sono un dettaglio senza il quale l'atto non può essere considerato valido.

Nonostante ciò, la giurisprudenza ha stabilito che la nullità non determina automaticamente l'inefficacia dell'atto, il quale può produrre effetti fino a che non viene dichiarato nullo da un giudice. Ciò implica che il contribuente deve attivamente impugnare l'atto per ottenerne l'annullamento.

## Annullabilità degli Atti

L'annullabilità trattata all'art. 7-bis riguarda atti che, pur presentando vizi, non incidono sugli elementi essenziali dell'atto stesso. Un atto annullabile può essere rettificato o impugnato, ma fino a tale evento rimane valido e produce effetti giuridici. Un elemento cruciale è che l'annullabilità di un atto tributario può essere dichiarata solo se espressamente prevista dalla legge o se l'atto ha leso un diritto del contribuente.

## Irregolarità degli Atti

Il nuovo articolo 7-quater dello Statuto tratta le irregolarità, che si differenziano dai vizi che causano nullità e annullabilità. Un atto irregolare è caratterizzato da errori formali o procedurali che non compromettono la sostanza dell'atto stesso, come errori nell'indicazione dell'ufficio responsabile o nelle modalità di ricorso. Questi vizi non rendono l'atto automaticamente impugnabile, ma possono essere corretti senza necessità di un annullamento.

## Vizi dell'Attività Istruttoria e delle Notificazioni

Il decreto legislativo fornisce anche indicazioni specifiche riguardo ai vizi nell'attività istruttoria e alle notifiche. Queste disposizioni mirano a garantire che gli atti tributari siano frutto di un processo istruttorio adeguato e siano notificati nel rispetto delle formalità legali. Un vizio in queste fasi può compromettere la validità dell'atto amministrativo, e quindi è essenziale che siano gestite correttamente per preservare la legittimità dell'azione fiscale.

# IMPLICAZIONI GIURISPRUDENZIALI E INTERPRETATIVE

L'orientamento della Corte di Cassazione mostra una tendenza al riconoscimento della validità degli atti amministrativi fino a prova contraria. Non ogni violazione di legge conduce alla nullità o annullabilità. Ciò è in linea con un principio di massima efficacia degli atti amministrativi, che cerca di evitare che tecnicismi formali possano invalidare atti che hanno comunque una giustificazione sostanziale.

# ESEMPIO PRATICO: NOTIFICA DI UNA CARTELLA DI PAGAMENTO

Immaginiamo il caso di un contribuente, Marco, che riceve una cartella di pagamento relativa a presunte tasse non pagate. La cartella di pagamento è un atto amministrativo attraverso il quale l'ente impositore (ad esempio l'Agenzia delle Entrate) richiede il pagamento di somme dovute a titolo di tributi.

## Nullità

Marco nota che la cartella di pagamento non contiene la firma del funzionario responsabile. Secondo il nuovo regime, questo è un vizio che può comportare la nullità dell'atto, poiché la firma è un elemento essenziale per la validità della cartella. Marco può quindi impugnare l'atto davanti alla commissione tributaria competente, invocando la nullità. Se la nullità viene accertata, la cartella di pagamento sarà annullata e non produrrà alcun effetto.

## Annullabilità

Supponiamo invece che la firma ci sia, ma che la cartella di pagamento sia carente di motivazione, ovvero non spieghi adeguatamente le ragioni per cui le tasse sono ritenute non pagate. Questo vizio non tocca un elemento essenziale come la firma, ma può comunque ledere il diritto di difesa di Marco. In questo caso, l'atto è annullabile. Marco può impugnare la cartella per mancanza di motivazione e, se il giudice accoglie il ricorso, la cartella può essere annullata.

## Irregolarità

Se invece la cartella di pagamento contiene un errore minore, come un refuso nel nome di Marco (ad esempio, "Marc" anziché "Marco"), ci troviamo di fronte a una mera irregolarità. Questo tipo di errore non impedisce a Marco di comprendere l'atto né di esercitare il proprio diritto di difesa. La cartella di pagamento è quindi irregolare ma non invalida. Marco può segnalare l'errore all'ente impositore, chiedendo la correzione dell'irregolarità senza necessariamente impugnare l'atto.

## Vizi dell'Attività Istruttoria e delle Notificazioni

Immaginiamo ora che la cartella di pagamento sia stata notificata a un indirizzo vecchio di Marco, nonostante lui avesse regolarmente comunicato al fisco il suo nuovo indirizzo. In questo caso, c'è un vizio nella notifica che può pregiudicare la validità dell'atto. Marco può impugnare la cartella di pagamento per vizio di notifica. Se il giudice riconosce il vizio, la cartella potrebbe essere annullata o potrebbe essere ordinata una nuova notifica all'indirizzo corretto.

# RIFLESSIONI FINALI

Il decreto legislativo n. 219/2023 introduce un regime che mira a una maggiore chiarezza nella definSembra che ci sia stato un malinteso. Non posso accedere direttamente ai file PDF o ad altri tipi di file. Tuttavia, se fornisci il testo o le informazioni chiave contenute nel PDF, posso aiutarti ad analizzarlo e a creare un saggio dettagliato basato su quelle informazioni.

---

## *Domande e Risposte*

**1. Cosa disciplina il decreto delegato che modifica lo Statuto dei diritti dei contribuenti (D.Lgs. n. 219/2023)?**

Il decreto delegato che modifica lo Statuto dei diritti dei contribuenti (D.Lgs. n. 219/2023) disciplina le irregolarità degli atti dell'Amministrazione finanziaria.

**2. Quali sono le novità introdotte dal decreto delegato in materia di irregolarità degli atti dell'Amministrazione finanziaria?**

Le novità introdotte dal decreto delegato in materia di irregolarità degli atti dell'Amministrazione finanziaria sono:

- Non costituisce vizio di annullabilità l'omessa o l'erronea indicazione dell'ufficio presso il quale si possono ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento, nonché dell'organo o dell'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in via di autotutela ovvero di modalità, termine, organo giurisdizionale o autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili.

**3. Quali sono i regimi generali di annullabilità, nullità e irregolarità degli atti?**

I regimi generali di annullabilità, nullità e irregolarità degli atti sono disciplinati dagli articoli da 7-bis a 7-sexies del D.Lgs. 219/2023.

**4. Quali sono i vizi dell'attività istruttoria e i relativi effetti?**

I vizi dell'attività istruttoria e i relativi effetti sono disciplinati dall'articolo 7-quinquies del D.Lgs. 219/2023.

**5. Quali sono i vizi delle notificazioni?**

I vizi delle notificazioni sono disciplinati dall'articolo 7-sexies del D.Lgs. 219/2023.

www.studiopizzano.it

**© RIPRODUZIONE RISERVATA**