

RIFORMA FISCALE/Una bussola per orientarsi nel mosaico delle decorrenze legate ai dlgs

# Il nuovo fisco nasce a tappe

## Cooperative via da subito. Restyling Isa invece nel 2025

DI GIULIA PROVINO

**R**iforma fiscale, un puzzle in via di composizione. Operativo già da questo mese il nuovo contraddittorio preventivo in caso di cooperative compliance, così come la compensazione delle spese di giudizio. Sempre dal 2024 si estende la platea degli interessati dalla precompilata. L'adempimento collaborativo necessita invece di un regolamento per la certificazione tributaria dei professionisti mentre si dovrà attendere il 2025 per la riorganizzazione degli Isa. Questo il quadro che emerge dai vari decreti attuativi alla riforma fiscale 2024 (legge n. 111/2023) dei quali *ItaliaOggi* ha analizzato le novità principali e le decorrenze (si vedano le tabelle da pagina 29).

**Adempimento collaborativo (dlgs 221/2023).** Potenziato il regime ad adesione volontaria dell'adempimento collaborativo. Tuttavia non tutte le nuove modifi-

che trovano applicazione si da subito. Infatti per la certificazione tributaria rilasciata da professionisti qualificati, necessaria per il regime di adempimento collaborativo si dovrà attendere un regolamento ministeriale che definirà requisiti, compiti e adempimenti connessi all'at-

*ItaliaOggi ha analizzato le novità principali e le scadenze dei vari decreti attuativi della legge delega, tramite una serie di tabelle che mettono a fuoco l'impatto delle disposizioni*

tività di certificazione del sistema di controllo del rischio fiscale ed un provvedimento dell'Agenzia delle entrate detterà le linee guida per la predisposizione e il periodico adeguamento del tax control framework. Da subito, inve-

ce, si applica il contraddittorio preventivo a cui viene invitato il contribuente in regime di adempimento collaborativo, prima della notifica di una risposta sfavorevole a un interpello o di eventuali contestazioni dell'amministrazione.

**Adempimenti tributari (dlgs 1/2024).** Dal 2024 è ampliata poi la platea per accedere alla precompilata con l'inclusione dei contribuenti persone fisiche titolari di partita Iva. Viene esteso l'utilizzo del modello semplificato anche per tutte le tipologie di reddito percepito. Invece si dovrà attendere il 2025 per la riorganizzazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa). Cambia, poi, il calendario fiscale. Il termine di presentazione telematica dei modelli Redditi e Irap viene anticipato dal 30/11 al 30/09 dell'anno successivo per le persone fisiche, le società semplici, snc, sas e soggetti equiparati. A partire dall'anno 2025, le dichiarazioni potranno essere presentate a partire dal 1° aprile.

**Contenzioso tributario (dlgs 220/2023).** È estesa sin da subito la compensazione delle spese di giudizio, oltre che in caso di soccombenza reciproca e quando ricorrono gravi ed eccezionali ragioni, anche nel caso in cui la parte è risultata vittoriosa sulla base di documenti decisivi che la stessa ha prodotto solo nel corso del giudizio. Invece, per giudizi instaurati in primo e secondo grado dopo l'1/9/2024, si potrà applicare la nuova modalità di acquisizione della prova testimoniale in via telematica.

**Statuto dei diritti del contribuente (dlgs 219/2023).** Applicato dal 18 gennaio 2024 in via generalizzata il principio del contraddittorio per tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, a pena di annullabilità. Il diritto, tuttavia, non sussiste per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con

decreto del Mef, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

**Fiscalità internazionale (dlgs 209/2023).** Viene definito meglio il concetto giuridico di residenza fiscale: le persone fisiche si considerano residenti se, per la maggior parte del periodo d'imposta, hanno il domicilio o la residenza nel territorio dello Stato, ovvero sono ivi presenti fisicamente; per le persone giuridiche, la residenza viene ricondotta a tre criteri alternativi tra loro: il criterio della "sede legale", il criterio della "sede di direzione effettiva" e quello della "gestione ordinaria in via principale".

**Irpef (dlgs 216/2023).** Prevista una rimodulazione, per l'anno 2024, delle aliquote e degli scaglioni di reddito, con una riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito grazie all'accorpamento dei primi due fino a 15.000 euro e tra 15.000 e 28.000 in un unico scaglione cui si applica l'aliquota più bassa del 23%.

— Riproduzione riservata —

### LE CONSEGUENZE DI NATURA OPERATIVA DELLA COMUNICAZIONE DEL MEF

## L'addio al reclamo rafforza l'accertamento con adesione e lascia senza fase intermedia gli atti che non rientrano nel contraddittorio obbligatorio

DI DUILIO LIBURDI  
E MASSIMILIANO SIRONI

**L'**addio al reclamo rafforza l'accertamento con adesione e lascia senza fase intermedia rispetto al contenzioso gli atti che non rientrano nel contraddittorio preventivo obbligatorio. Sono queste le conseguenze di natura operativa che derivano dalla ufficializzazione del fatto che, a far data dal 4 gennaio 2024, in relazione agli atti impugnabili contenenti imposte o solo sanzioni per importi non superiori a 50 mila euro (si veda il comunicato Mef su *ItaliaOggi* di ieri).

### Il calendario dell'abrogazione

Il dlgs 220 del 2023 ha abrogato, a far data dal 4 gennaio scorso, l'istituto del reclamo di cui all'articolo 17 bis del dlgs 546 del 1992. Conseguentemente, per gli atti ricompresi nella procedura in questione, ed ancora impugnabili alla predetta data si avrà che:

- in caso di ricorso - reclamo già presentato ante abrogazione e dunque sino al 3 gennaio, la procedura si chiuderà secondo le disposizioni in essere sino al 3 gennaio 2024 e cioè con una tempistica di 90 giorni successivi alla presentazione del ricorso e la costituzione in giudizio, eventuale, entro i 30 giorni successivi ai citati 90;
- nel caso, invece, di atto soggetto in astratto al reclamo ma non ancora im-

pugnato alla data sopra menzionata, per effetto delle novità lo stesso potrà costituire oggetto di procedura nell'ambito dell'accertamento con adesione ovvero, nel caso si tratti di fattispecie non compresa per legge nella procedura di adesione, solo di ricorso dinanzi al giudice (tralasciando, evidentemente, l'ipotesi di richiesta di autotutela che in ogni caso non sospende i termini di impugnativa).

Va ricordato, inoltre, che la procedura di reclamo spiegava effetti anche in relazione alle ipotesi di istanza di rimborso non accolta dall'agenzia delle entrate mediante silenzio rifiuto tacito od espresso laddove la richiesta in questione contenesse un importo non superiore a 50 mila euro.

### Lo scenario attuale e futuro

Come sempre avviene nell'ambito delle disposizioni di riforma che incidono profondamente sul quadro normativo in essere, l'eliminazione del reclamo al di là di ogni valutazione nel merito della scelta comporterà un differente effetto a seconda che l'atto sia di accertamento ovvero meramente rescissivo in quanto derivante, ad esempio, da liquidazione della dichiarazione ovvero da controllo formale.

Nel primo caso, cioè quello dell'accertamento, la contestazione di una imposta, indipendentemente dall'importo accertato ed in assenza di una piena applicazione del nuovo istituto del contraddittorio preventivo di cui al nuovo articolo 6 bis del dlgs 212 del 2000, potrà essere oggetto di istanza

di accertamento con adesione e, successivamente, di ricorso eventuale in caso di mancata chiusura dell'accordo. Nell'ipotesi in cui il contribuente sia stato raggiunto da una cartella esattoriale da liquidazione o controllo formale di importo in termini di imposta non superiore a 50 mila euro ancora impugnabile al 4 gennaio 2024, non potrà formulare comunque istanza di accertamento con adesione in quanto atto non ricompresso in questo istituto. Conseguentemente, in assenza della possibilità "intermedia" del reclamo, prescindendo da un eventuale accoglimento di una istanza di autotutela, avverso l'atto dovrà essere necessariamente proposto ricorso.

Peraltro, l'eliminazione del reclamo comporterà anche l'impossibilità di accedere ad una riduzione delle sanzioni che, ai sensi della norma abrogata, si applicavano nella misura del 35 per cento del minimo previsto dalla legge. Circostanza questa che, in ogni caso, non operava nel caso in cui la cartella derivasse da liquidazione ex articolo 36 ter del dpr n. 600 del 1973 in quanto la riduzione in questione avrebbe comportato una riduzione della sanzione maggiore di quella prevista per la comunicazione di irregolarità. Proiettando poi l'abrogazione del reclamo in una lettura "unitaria" con le nuove disposizioni contenute nello Statuto dei diritti del contribuente, va detto che, ai sensi del comma 2 dell'articolo 6 bis del dlgs 212 del 2000 in vigore dallo scorso 18 gennaio 2024 ma ancora in atte-

sa di piena attuazione, gli atti automatizzati ovvero quelli derivanti da controllo formale non rientreranno nell'ambito del contraddittorio obbligatorio. Pertanto, anche a regime, detti atti potranno essere soltanto oggetto di ricorso (fatta salva, naturalmente, l'ipotesi di autotutela) venendo dunque a mancare una fase "intermedia" rispetto al contenzioso.

Certamente, come evidenziato nel dossier accompagnatorio al dlgs 220 del 2023 il legislatore ha un obiettivo di rafforzamento congiunto del contraddittorio e dell'autotutela ma, posto che questo secondo istituto non prevede comunque una sospensione del termine per la presentazione del ricorso, il "rischio" comunque quello di dover adire, in linea di principio, la corte di giustizia. Certamente anche nella struttura in vigore sino al 3 gennaio 2024 il concetto operativo era quello della predisposizione di un ricorso che, soltanto successivamente, veniva depositato. Ma, in molti casi, la fase intermedia del reclamo poteva produrre gli effetti di una autotutela con termini di risposta codificati per legge. Come accennato, inoltre, anche le questioni legate alle istanze di rimborso non accolte dovranno, necessariamente, essere trattate in sede di giudizio tributario.

**IO ONLINE** Il testo del decreto su [www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi](http://www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi)

— Riproduzione riservata —