

ACCERTAMENTO

Contraddittorio preventivo “sospeso” fino al 30.4.2024

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

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, vi è l'introduzione dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), rubricato “**Principio del contraddittorio**”; disposizione normativa 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**, in quanto 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).

Occorre, tuttavia, precisare che, per espressa previsione normativa, fanno **eccezione gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni**, nonché quelli relativi **a casi motivati di fondato pericolo per la riscossione**.

Al riguardo, premesso che la “**semantica**” utilizzata solleva **dubbi** in merito all'**ambito applicativo** (quali sarebbero gli atti sostanzialmente automatizzati? e quali quelli di pronta liquidazione?), è d'uopo sottolineare che la norma stabilisce espressamente che **gli atti esclusi**

saranno individuati con decreto del Mef.

Quanto all'efficacia della disposizione, occorre evidenziare che la **novella legislativa** in esame è già **entrata in vigore in data 18.1.2024**.

Tuttavia, nelle more dell'emanazione del citato **decreto del Mef**, è altresì intervenuto il **D.Lgs. 13/2024**, il quale, introducendo il [comma 2-bis, all'articolo 1, D.Lgs. 218/1997](#), ha stabilito che lo **schema di atto**, comunicato al contribuente ai fini del **contraddittorio preventivo** di cui al citato [articolo 6-bis](#), è previsto **solo per gli atti emessi a partire dal 30.4.2024**.

Di qui, pertanto, la necessità di un **coordinamento tra le disposizioni citate**, avvertita soprattutto dall'Amministrazione finanziaria al fine di agevolare l'attività operativa degli uffici.

Con **atto di indirizzo** del Dipartimento delle finanze **pubblicato lo scorso 29.2.2024**, il **Mef** ha precisato che: *“una lettura interpretativa d'ordine sistematico delle recenti novità normative che si sono susseguite porta a far ritenere che **fino al momento dell'emanazione del decreto ministeriale di elencazione delle fattispecie nelle quali il diritto al contraddittorio è assolutamente escluso e, in ogni caso, fino alla predetta data del 30 aprile 2024 nulla sia mutato in ordine alle modalità procedurali di contraddittorio**, occorrenti per far legittimamente valere la pretesa tributaria, tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente.”*

Dunque, **fino alla data del 30.4.2024** (data a decorrere dalla quale gli atti di accertamento dell'Agenzia delle entrate dovranno seguire le regole stabilite dal citato **articolo 1**), **nulla cambia sulle modalità procedurali di contraddittorio tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente**.

A nostro avviso, la **precisazione** offerta dal Mef appare **condivisibile** proprio per le ragioni dallo stesso espresse nell'atto citato, e cioè che la disposizione di cui all'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), in quanto collocata nello Statuto dei diritti del contribuente, sancisce un **principio generale** che, tuttavia, **non gode di valenza assoluta**, così come normativamente previsto.

Inoltre, occorre sottolineare che è espressamente prevista l'emanazione di un apposito **decreto del Mef** che individui gli atti per i quali il **diritto al contraddittorio** è radicalmente **escluso** e le **regole procedimentali** contemplate dal ridetto **articolo 6-bis** non si sostituiscono alle forme partecipative e di contraddittorio di cui all'[articolo 1, comma 2-bis, D.Lgs. 218/1997](#).

In definitiva, quindi, si condivide **l'interpretazione sistematica** delle recenti novità normative offerta dal Mef, secondo cui il **contraddittorio preventivo** è in **stand-by sino al 30.4.2024**.