

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Articoli da 6 a 37 del D.Lgs. n. 13 del 12 febbraio 2024

A cura di **Guido BERARDO** – Commercialista in Torino

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Soggetti interessati: lavoratori autonomi e imprese di piccole dimensioni (che rientrano nell'ambito di applicazione degli ISA) a prescindere dalla forma giuridica: imprese individuali, società di persone, di capitali ed enti commerciali. Compresi i «forfettari» anche se per il 2024 il concordato è annuale e sperimentale .

Oggetto dell'accordo: predefinizione biennale del reddito tassabile (d'impresa e di lavoro autonomo) ai fini redditi, IRAP e contributi previdenziali (con possibili deroghe). L'IVA resta applicabile con le regole ordinarie.

Effetti dell'accettazione della proposta: obbligo di tassare il reddito concordato (salvo casi eccezionali)

Conseguenze: no blocco controlli; blocco accertamenti limitato; obblighi dichiarativi e contabili invariati. Scommessa che il reddito effettivo sia superiore a quello «concordato»

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB PER I FORFETTARI

## REGOLE SPECIFICHE: ART. 23

Anche i contribuenti in regime forfettario possono accedere al concordato ma con regole specifiche

Per tali soggetti il concordato (art. 7, comma 2)

- ha durata annuale e non biennale
- ha carattere «sperimentale»

## CAUSE DI ESCLUSIONE: ART. 24

Sono previste tre cause di esclusione:

1. Inizio attività nell'anno precedente a quello del concordato
2. Mancato possesso dei requisiti ex art. 10, comma 2
3. Esistenza delle ipotesi di cui all'art. 11

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Proroga dei versamenti dichiarativi 2024 senza maggiorazioni (art. 37):

1. I soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del MEF, tenuti ad effettuare entro il 30 giugno i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale possono provvedervi entro il 31 luglio senza alcuna maggiorazione.
2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli indici sintetici di affidabilità fiscale o che presentano cause di esclusione dagli stessi, nonché quelli che applicano il regime di vantaggio o il regime forfetario.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Il contenuto della proposta:

La proposta di concordato è elaborata dall'AdE, in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua «capacità contributiva», sulla base di una metodologia che valorizza le informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, limitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi.

La predetta metodologia tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 e delle risultanze della loro applicazione (occorre applicare gli ISA per il 2023 – salvo che per i forfettari che accedono al concordato annuale sperimentale).

L'Agenzia delle entrate elabora e comunica la proposta attraverso i programmi informatici di cui all'articolo 8 (programmi informatici ISA).



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Presupposti di accesso:

- Applicazione degli ISA (salvo per i forfettari) (*l contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni **che applicano gli indici sintetici di affidabilità** di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n.50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, accedono al concordato preventivo biennale secondo le modalità indicate nel presente titolo) su 2023 (ragionevolmente) – esclusi gli ISA fuori*
- **NO** in presenza di debiti tributari o previdenziali consolidati superiori a 5 mila euro, salvo sospensione o rateazione degli stessi
- **NO** in presenza di almeno una dichiarazione dei redditi omessa nei tre periodi d'imposta precedenti (in presenza di obbligo di presentazione)
- **NO** se ci sono condanne penali rilevanti per reati commessi nei tre periodi d'imposta precedenti.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

## IL BLOCCO AL CONCORDATO

NON opera il blocco al concordato se con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta:

- non ci sono debiti tributari ovvero,
- entro il termine di adesione alla proposta hanno estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

## IL BLOCCO AL CONCORDATO

Non possono accedere alla proposta i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione:

1. mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
2. condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648 -bis , 648 -ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti.



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Effetti dell'accettazione della proposta per i soggetti ISA:

1. Obbligo di tassare il reddito concordato (per i soggetti trasparenti l'obbligo vale anche per i soci) salvo situazioni eccezionali

*«L'accettazione della proposta da parte dei soggetti di cui agli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, obbliga al rispetto della medesima i soci o gli associati».*

Diversamente procedura automatizzata di recupero delle imposte non versate e iscrizione a ruolo (ex art. 36-bis del DPR n. 600/73)

E' possibile intervenire con il ravvedimento operoso.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Effetti dell'accettazione della proposta per i soggetti ISA

Restano confermati tutti gli obblighi contabili e dichiarativi previsti. Compilazione e gestione Isa compresi

Per deduzioni, detrazioni, benefici anche non tributari, rileva il reddito effettivo e non quello concordato.

Piano straordinario dei controlli su chi non accetta la proposta (sia soggetti ISA che forfettari)

*(art. 34: L'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza programmano l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono).*

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Effetti dell'accettazione della proposta per i soggetti ISA

Effetti del concordato sugli acconti d'imposta (art. 20)

*L'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi e del valore della produzione netta concordati.*

*Per il primo periodo d'imposta di applicazione del concordato preventivo biennale, se l'acconto è versato in due rate, la seconda rata è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.*

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Effetti dell'accettazione della proposta per i soggetti ISA

Effetti del concordato sugli aspetti previdenziali (art. 19 per i soggetti ISA e art. 28 per i forfettari)

*Gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, nel periodo di vigenza del concordato, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché dei contributi previdenziali obbligatori. Resta ferma la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se d'importo superiore a quello concordato come integrato ai sensi degli articoli 15 e 16.*

NON opera per le Casse previdenziali Private – Comunicazione ADEPP 27.3.24

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Deroghe all'irrilevanza delle componenti reddituali (tassazione diretta e IRAP):

- presenza di plusvalenze e minusvalenze (per imprese e lavoratori autonomi)
- presenza sopravvenienze attive e passive (art. 101 TUIR solo per imprese)
- presenza di redditi di partecipazioni (per imprese e lavoratori autonomi)

Perdite su crediti non rientrano nelle deroghe – quindi non si deducono.

Somma algebrica plus/minus. sopravv. att/pass se negativa può ridurre il reddito concordato ma comunque deve risultare almeno 2 mila euro di reddito tassabile.

Perdite pregresse deducibili dal reddito concordato ma sempre con l'obbligo di salvaguardare almeno 2 mila euro di reddito tassabile.



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Cessazione dell'accordo concordatario:

- modifica dell'attività svolta (salvo applicazione dello stesso ISA)
- cessazione dell'attività

**ATTENZIONE:** Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica una delle condizioni previste

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Decadenza dell'accordo concordatario:

Il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta al verificarsi delle seguenti situazioni:

- esistenza di attività non dichiarate o inesistenza o indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati, nei periodi oggetto del concordato o in quello precedente (da accertamento)
- presenza di violazioni di non lieve entità
- a seguito di modifica o integrazione della DR i dati e le informazioni dichiarate determinano una quantificazione diversa dei redditi o del VPN rispetto a quelli alla base dell'accettazione della proposta di concordato

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Decadenza dell'accordo concordatario:

- sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato
- ricorre una delle ipotesi di esclusione (omessa presentazione DR o condanna penale) ovvero vengono meno i requisiti di cui all'articolo 10, comma 2 (debiti fiscali/previdenziali consolidati superiori a 5 mila euro)
- omesso versamento delle somme dovute a seguito dell'attività di riscossione ex art. 36-bis per imposte da concordato.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Decadenza dell'accordo concordatario

Violazioni di non lieve entità:

- a) le violazioni constatate che integrano le fattispecie di cui al decreto legislativo n. 74/2000, relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato e ai tre precedenti all'ammissione all'istituto;
- b) la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA in misura tale da determinare un minor reddito o VPN oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento;
- c) Alcune violazioni, relative agli anni oggetto del concordato individuate dalla norma (tra cui 3 violazioni per mancata emissione scontrini fiscali).

## IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – CPB

Le conseguenze dell'accordo concordatario in materia di accertamento:

- blocco dell'articolo 39 (integrale) del DPR n. 600/73 (salvo per l'eventuale verifica delle cause di decadenza)
- nessuna limitazione per gli accertamenti IVA
- nessuna limitazione in tema di controlli
- per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'AdE, sono (eventualmente) riconosciuti i benefici previsti dal regime premiale ISA



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA

**CPB**  
—2024/2025—  
Concordato  
preventivo biennale

## QUADRO P

Concordato  
Preventivo  
Biennale

### Condizioni di accesso

P01	Presenza dei requisiti	<input type="checkbox"/>	Barrare la casella
P02	Assenza di cause d'esclusione	<input type="checkbox"/>	Barrare la casella
P03	Presenza di eventi straordinari	<input type="checkbox"/>	

### Condizioni di accesso

- nel **rigo P01**, barrando la casella, di non avere debiti tributari ovvero, nel rispetto dei termini previsti per aderire al CPB, di aver estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate (compresi interessi e sanzioni) ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione;
- nel **rigo P02**, barrando la casella, l'assenza di cause di esclusione. Si tratta in particolare delle seguenti fattispecie:
  - 1) mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
  - 2) condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti;
- nel **rigo P03**, il codice corrispondente agli eventi straordinari individuati con decreto ministeriale;

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA

**CPB**  
—2024/2025—  
Concordato  
preventivo biennale

## QUADRO P

Concordato  
Preventivo  
Biennale

### Dati contabili

P04	Reddito rilevante ai fini del CPB		,00
P05	Valore della produzione netta IRAP rilevante ai fini del CPB		,00

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA



## Dati contabili

– nel **rigo Po4**, il reddito di impresa o di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti o professioni relativo al p.i. 2023.

In particolare,

1) il **reddito di impresa** è individuato con riferimento agli articoli 56 del TUIR e, per quanto riguarda i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, alle disposizioni di cui alla sezione I del capo II del titolo II del predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, all'articolo 66 del medesimo TUIR.

Nella determinazione del reddito di impresa non vanno considerate:

- le plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 del TUIR;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 del TUIR;
- le minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101 del TUIR;
- i redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, o a un Gruppo europeo di interesse economico GEIE, ovvero in società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del TUIR;

2) il **reddito di lavoro autonomo** è individuato con riferimento all'articolo 54, comma 1 del TUIR.

Nella determinazione del reddito di lavoro autonomo non vanno considerate:

- le plusvalenze e le minusvalenze di cui al citato articolo 54, commi 1-bis e 1-bis.1 del TUIR;
- i redditi o le quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR.

– nel **rigo Po5**, il valore della produzione netta rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo al periodo d'imposta 2023. Il valore della produzione netta è individuato con riferimento agli articoli 5, 5-bis, e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

Nella determinazione del valore della produzione netta non vanno considerate le plusvalenze e le sopravvenienze attive, nonché le minusvalenze e sopravvenienze passive;

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA

**CPB**  
—2024/2025—  
Concordato  
preventivo biennale

## QUADRO P

Concordato  
Preventivo  
Biennale

### Proposta CPB

P06	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024		,00
P07	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2025		,00
P08	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2024		,00
P09	Valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2025		,00



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA



## Proposta CPB

– nel **rigo Po6**, il reddito proposto ai fini del CPB per il p.i. 2024.

Il reddito proposto per il p.i. 2024 non considera i valori relativi a:

- a) plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 e sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, nonché minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101 del predetto testo unico delle imposte sui redditi;
- b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del citato testo unico, o a un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, ovvero in società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del predetto testo unico delle imposte sui redditi.

– nel **rigo Po7**, il reddito proposto ai fini del CPB per il p.i. 2025.

Il reddito proposto per il p.i. 2025 non considera i valori relativi a:

- a) plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 e sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, nonché minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101 del predetto testo unico delle imposte sui redditi;
- b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del citato testo unico, o a un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, ovvero in società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del predetto testo unico delle imposte sui redditi.

– nel **rigo Po8**, il valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2024

Il valore della produzione netta IRAP proposto per il p.i. 2024 non considera i valori relativi alle plusvalenze e sopravvenienze attive, nonché alle minusvalenze e sopravvenienze passive.

– nel **rigo Po9**, il valore della produzione netta IRAP proposto ai fini del CPB p.i. 2025.

Il valore della produzione netta IRAP proposto per il p.i. 2025 non considera i valori relativi alle plusvalenze e sopravvenienze attive, nonché alle minusvalenze e sopravvenienze passive.



# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I SOGGETTI ISA

**CPB**  
— 2024/2025 —  
Concordato  
preventivo biennale

## QUADRO P

Concordato  
Preventivo  
Biennale

### Accettazione proposta CPB

**P10** Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo e del valore della produzione netta IRAP ai fini CPB per il p.i. 2024 e il p.i. 2025

Barrare la casella

### Accettazione proposta CPB

– nel **rigo P10**, barrando la casella, l'accettazione della proposta di CPB per il periodo d'imposta 2024 e periodo d'imposta 2025.

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I FORFETTARI

<b>SEZIONE VI</b> Concordato Preventivo regime forfetario	<b>Condizioni di accesso</b>	
	LM60	Presenza dei requisiti <input type="checkbox"/>
	LM61	Assenza di cause d'esclusione <input type="checkbox"/>
	LM62	Presenza di eventi straordinari <input type="checkbox"/>
	<b>Proposta CPB</b>	
	LM63	Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024 <input type="text" value=""/>
	<b>Accettazione proposta CPB</b>	
LM64	Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo ai fini CPB per il p.i. 2024 <input type="checkbox"/>	

# IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CPB PER I FORFETTARI

## Sezione VI - Concordato preventivo regime forfetario (art. 23 D.Lgs. n. 13 del 2024)

La presente sezione deve essere utilizzata dai contribuenti esercenti attività d'impresa, arti e professioni che applicano il regime forfetario e che determinano il reddito ai sensi dell'art. 1, commi dal 54 a 89, della legge n.190 del 23 dicembre 2014 e successive modificazioni, che intendono aderire al Concordato Preventivo di cui all'art. 23 e ss. del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13.

Per effettuare il calcolo della proposta di CPB, i soggetti che applicano il regime forfetario devono compilare i campi della presente sezione. In particolare, i **righe da LM60 a LM64** vanno compilati come segue

Nel **riga LM60**, barrando la casella, va indicato di non avere debiti tributari ovvero, nel rispetto dei termini previsti per aderire al Concordato preventivo, di aver estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione.

Nel **riga LM61**, barrando la casella, va indicata l'assenza delle seguenti cause di esclusione:

- 1) inizio dell'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta.
- 2) mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
- 3) condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti;

Nel **riga LM62**, va indicato il codice corrispondente agli eventi straordinari determinati con decreto ministeriale;

Nel **riga LM63**, è riportato il reddito proposto al contribuente ai fini del CPB per il periodo d'imposta 2024.

Barrando la casella nel **riga LM64**, il contribuente accetta la proposta di CPB per il periodo d'imposta 2024.

Si precisa che l'accettazione impegna il contribuente a dichiarare l'importo concordato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta oggetto di concordato e agli obblighi previsti per i soggetti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.



# IL NUOVO CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

## ART. 6-BIS STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

Art. 6-bis (Principio del contraddittorio).

*In vigore dal 18/01/2024*

1. Salvo quanto previsto dal comma 2, tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo ai sensi del presente articolo.
2. 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.
3. Per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto di cui al comma 1, assegnando un termine non inferiore a sessanta giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di centoventi giorni, tale ultimo termine è posticipato al centovesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.
4. L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di non accogliere.

# IL NUOVO CONTRADDITTORIO PREVENTIVO ART. 6-BIS STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

*Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze*

Oggetto: atto di indirizzo del 29 febbraio 2024

Il nuovo articolo 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente ha avuto in primo luogo il pregio di elevare l'istituto del contraddittorio – peraltro già noto all'ordinamento tributario, per alcune fattispecie dallo stesso disciplinate – al rango di principio generale a tutela dei diritti di partecipazione amministrativa del contribuente nell'ambito dell'attuazione del rapporto tributario. Nel quadro del nuovo articolo, peraltro, il predetto istituto non gode di una valenza assoluta. Lo si ricava dal comma 2 della norma citata, a mente del quale *“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.”*. Il ricordato precetto è sostanzialmente autoapplicativo solo nei casi in cui l'Amministrazione finanziaria possa offrire una adeguata motivazione in ordine ad un ritenuto fondato motivo per la riscossione.



# IL NUOVO COTRADDITTORIO PREVENTIVO ART. 6-BIS STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

*Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze*

Oggetto: atto di indirizzo del 29 febbraio 2024

Di contro, per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, relativamente ai quali il diritto al contraddittorio è radicalmente escluso, occorrerà attenderne l'elencazione che dovrà adottarsi con un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Il comma 3 del citato articolo 6-*bis*, inoltre, reca una sintetica disciplina d'ordine generale in merito alla procedimentalizzazione applicativa dell'istituto del contraddittorio. Una disciplina che peraltro non fa mostra di volersi sostituire a quella che già da tempo regola le forme partecipative e l'esercizio del contraddittorio di cui introduttivamente si è detto. E ciò soprattutto per l'assenza di un apparato normativo, a finalità abrogativa, che diversamente sarebbe stato necessario. Conforta in ciò, del resto, la lettura della Relazione illustrativa di accompagnamento del decreto legislativo delegato n. 219 del 2023, che ha novellato lo Statuto dei diritti del contribuente introducendovi il citato articolo 6-*bis*, la quale riporta che questa nuova norma non fa venir meno le garanzie procedurali già esistenti a legislazione vigente.

# IL NUOVO COTRADDITTORIO PREVENTIVO ART. 6-BIS STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

*Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze*

Oggetto: atto di indirizzo del 29 febbraio 2024

Peraltro la ricordata disciplina d'ordine generale di cui all'articolo 6-bis è pure destinata a breve ad essere ulteriormente adattata e specificata in relazione alla partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento, giusta le previsioni dell'articolo 1 del citato decreto legislativo n. 13 del 2024 e segnatamente, in virtù dell'articolo 41, comma 2, del medesimo decreto delegato, con riferimento agli atti emessi a decorrere dal 30 aprile 2024.

**Alla luce di ciò, dunque, 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.**

Gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria si atterranno ai contenuti del presente atto di indirizzo.