

Il contraddittorio dopo l'art. 6-bis: per gli atti del nuovo regime l'accoglimento della censura quasi raddoppia, e raggiunge un terzo quando la censura è fondata sullo schema d'atto.

Esiti della censura di omesso contraddittorio preventivo su 9.103 pronunce di merito e di legittimità, fra il regime previgente e la garanzia generale introdotta dal d.lgs. 219/2023: quanto è accolta, per quali ragioni è respinta, che peso hanno il perimetro delle esclusioni, la prova di resistenza e la sede.

Rilevazione del 28 ottobre 2026
6.220 sentenze di primo grado e 1.939 di secondo grado gennaio 2025 - luglio 2026 · 771 provvedimenti di legittimità 2023-2026

LA QUESTIONE

Con l'art. 6-bis della legge 212/2000, introdotto dal d.lgs. 219/2023, il contraddittorio preventivo è diventato, per gli atti emessi dal 30 aprile 2024, una garanzia generale: gli atti autonomamente impugnabili sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo, attuato con la comunicazione dello schema d'atto e un termine non inferiore a sessanta giorni. Ne sono esclusi gli atti automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale individuati dal decreto ministeriale del 24 aprile 2024 e i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione; l'interpretazione autentica dell'art. 7-bis del d.l. 39/2024 ha limitato l'obbligo agli atti recanti una pretesa impositiva. Nel regime previgente l'obbligo generale esisteva soltanto per i tributi armonizzati, a condizione della prova di resistenza, come hanno confermato le Sezioni Unite con la sentenza n. 21271 del 25 luglio 2025. Lo studio misura che cosa sia cambiato nel contenzioso, delimitando il perimetro alle censure sul contraddittorio procedimentale e ricostruendo il regime dalla data di notifica dell'atto letta nel testo delle sentenze.

GLI ESITI

Primo grado, censura del contribuente	16,3% · 953 su 5.855
Primo grado, atti notificati prima del 30 aprile 2024	10,0%
Primo grado, atti notificati dal 30 aprile 2024	18,9%
di cui censure fondate sull'art. 6-bis e sullo schema d'atto	32,0% · 117 su 366
Secondo grado, contribuente · ente impositore	13,8% · 49,0%
Cassazione 2023-2026, contribuente · Agenzia	16,5% · 80,3%

La censura ha un'incidenza significativa, circa tre sentenze di merito su cento fra quelle che esaminano motivi di ricorso, e un tasso di accoglimento contenuto; quando è accolta, l'esito del giudizio di primo grado è favorevole al contribuente nel 92,8% dei casi. Il dato medio sottende però una marcata differenza fra i due regimi: per gli atti notificati dal 30 aprile 2024 l'accoglimento in primo grado è quasi doppio rispetto agli atti precedenti, nei tributi erariali come in quelli locali, e per gli avvisi di accertamento passa dal 9,4% al 20,9%. Per le cartelle di pagamento il nuovo regime non produce alcun miglioramento, coerentemente con l'esclusione degli atti automatizzati e della riscossione. L'effetto è più evidente nell'IRPEF (dall'8,7% al 22,1%) e nell'IMU (dall'8,6% al 25,9%), materie nelle quali il contraddittorio non era dovuto se non in presenza di accesso o di invito.

A parità di regime l'accoglimento non aumenta dopo la sentenza delle Sezioni Unite del luglio 2025: la crescita del tasso medio è dovuta al crescente peso degli atti soggetti all'art. 6-bis, che nel secondo trimestre 2026 sono quasi quattro sentenze datate su cinque.

LE RAGIONI DEL RIGETTO

In primo grado l'argomento più ricorrente nelle motivazioni di rigetto è il perimetro delle esclusioni: la natura automatizzata, liquidatoria o di controllo formale dell'atto (24,3% dei rigetti) e la natura riscossiva o consequenziale dell'atto impugnato (21,6%). Seguono la natura non armonizzata del tributo nel regime previgente, il contraddittorio comunque svolto, l'inapplicabilità *ratione temporis*. La prova di resistenza ha un rilievo modesto in primo grado, dove compare nel 3,6% dei rigetti, e crescente nei gradi successivi: nel 24,8% dei rigetti in Cassazione, dove prevalgono le ragioni del regime previgente, il tributo non armonizzato (38,4%) e l'assenza di accesso che escluda l'art. 12, comma 7 (23,6%). Il contenzioso sull'art. 6-bis è, allo stato, circoscritto al primo grado: le sentenze d'appello del periodo decidono quasi esclusivamente atti del regime previgente.

Gli esiti variano sensibilmente fra le sedi: fra le diciassette Corti di primo grado con almeno cento sentenze nel perimetro, l'accoglimento va dal 4,4% al 24,0%. Il valore della controversia e la composizione del giudice non risultano invece significativi.

CHE COSA CONSENTE, E CHE COSA NO

La rilevazione consente di affermare che la garanzia introdotta dall'art. 6-bis ha inciso in modo misurabile sugli esiti del contenzioso, che l'efficacia della censura dipende dalla sua formulazione e che le questioni aperte, dalla prova di resistenza agli atti dei tributi locali, dalla coerenza fra schema e avviso alla data di emissione degli atti di transizione, sono decise in modo non uniforme. **Non consente di dire** quale sarà l'orientamento della Cassazione sul nuovo regime, che non è ancora giunto in sede di legittimità; ricostruisce il regime sulla data di notifica, mentre la legge assume la data di emissione; rileva le ragioni della decisione con indicatori testuali, da leggere come ordini di grandezza; non esprime alcun giudizio sulle sezioni o sui giudici, che non nomina.

Questa nota riassume un rapporto più ampio, che contiene il quadro normativo con le questioni aperte e una selezione di passi delle sentenze, la delimitazione del perimetro, otto figure, le tabelle per grado, atto, tributo e sede, l'analisi della prova di resistenza e del giudizio di legittimità, le implicazioni per la difesa e per l'amministrazione e una nota metodologica con il controllo a campione degli indicatori.