

FORMAZIONE SU MISURA

12 FEBBRAIO 2025

DAL PVC ALL'AVVISO DI ACCERTAMENTO

A cura di

G. P. RANOCCHI

EUTEKNEFORMAZIONE



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Torino



Fondazione
Piero Piccati e
AS3 di Milano
UNIONE GIOVANI
COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
TORINO



Unione Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Torino

Partner e sponsor



PROFESSIONE INFORMATICA

sistemi.com

PVC, SCHEMI D'ATTO E ACCERTAMENTI: COSA CAMBIA DOPO LA RIFORMA

AGENDA

1. Il nuovo principio del contraddittorio
2. PVC – le possibili reazioni
3. Schemi d'atto e accertamenti: cosa cambia dopo la riforma
4. I recuperi dei crediti d'imposta
5. Atto di recupero. Cosa cambia dopo la riforma
6. Sanatoria speciale per i soggetti ISA che hanno aderito al CPB

PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO

ART. 6-BIS L. 212/2000

Salvo quanto previsto dal c. 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.

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.

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 centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

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.

ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'A.F.

ATTIVITÀ ISPETTIVA: AdE (con accessi, ispezioni, verifiche, invio di questionari, inviti a fornire documenti...) e GdF (con accessi, ispezioni e verifiche)

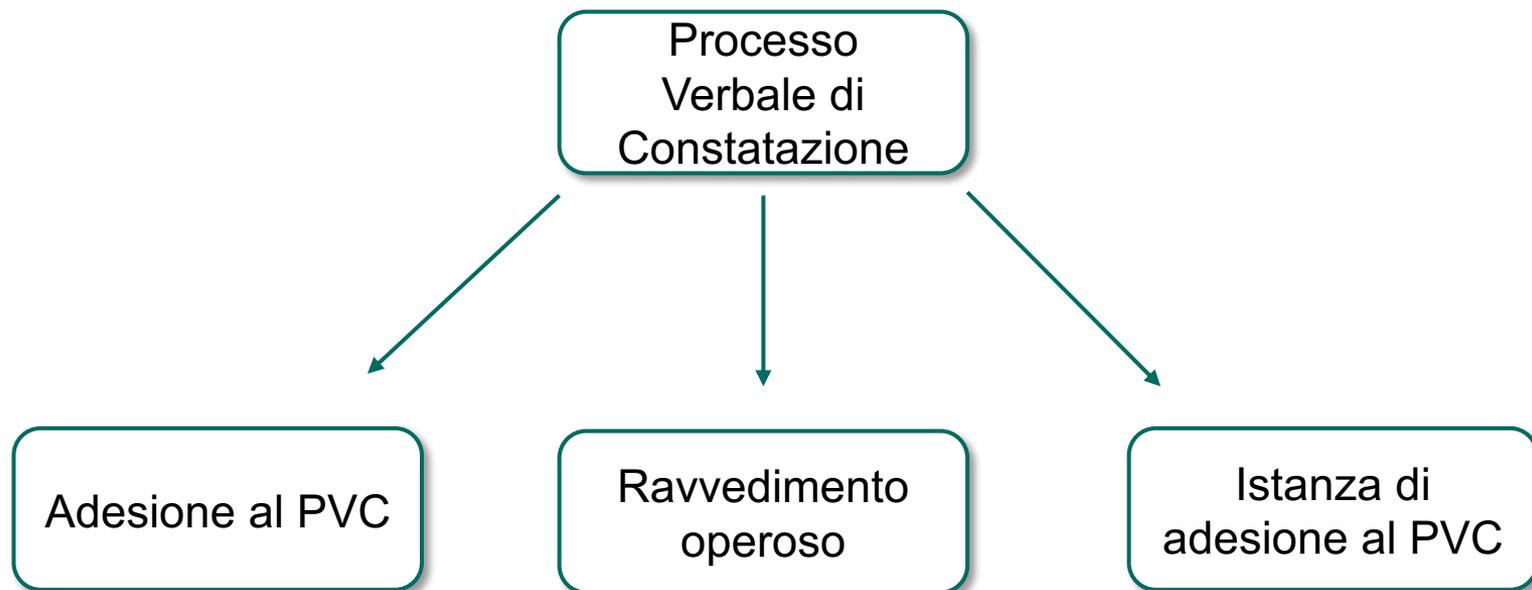


FASE DI PRE - ACCERTAMENTO: AdE basandosi sui dati ottenuti con l'attività istruttoria notifica lo schema d'atto o l'invito a comparire al Contribuente per avviare il contraddittorio



AVVISO DI ACCERTAMENTO: AdE notifica l'avviso di accertamento contestando imposte, sanzioni ed interessi (o atto di recupero)

NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (1/6)



NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (2/6)

1. ADESIONE AL VERBALE (art. 5-quater D.Lgs 218/1997)

a) SENZA CONDIZIONI: Adesione integrale al contenuto del PVC

- Riduzione delle sanzioni al 1/6 - Interessi al 3,5% (Telefisco 2025);
- Invio da parte del contribuente di comunicazione all'Ufficio AdE competente e all'Organo che l'ha redatto, manifestando la volontà di aderire integralmente al PVC entro **30 giorni dalla consegna**;
- L'Ufficio procede a notificare l'atto di definizione indicando le somme dovute entro **60 giorni dalla comunicazione**;
- Versamento della prima o unica rata di quanto dovuto entro **20 giorni dalla data di notifica dell'atto di definizione**;

NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (3/6)

1. ADESIONE AL VERBALE (*art. 5-quater D.Lgs 218/1997*)

a) SENZA CONDIZIONI: Adesione integrale al contenuto del PVC

- Rateazione ammessa: massimo 8 rate trimestrali (16 se somme dovute > 50mila). Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi;
- L'adesione al PVC **si perfeziona con la notifica dell'atto di definizione dell'accertamento** parziale, quindi in caso di omesso versamento della prima o unica rata tali somme verranno iscritte a ruolo definitivo senza compromettere l'adesione;
- Possibilità per AdE di effettuare nuovi accertamenti.

NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (4/6)

1. ADESIONE AL VERBALE (art. 5-quater D.Lgs 218/1997)

b) CONDIZIONATA: Adesione al PVC subordinata alla correzione di ERRORI MANIFESTI

- Riduzione delle sanzioni a 1/6 – Interessi al 3,5% (Telefisco 2025)
- Invio da parte del contribuente di comunicazione all'Ufficio AdE competente e all'Organo che l'ha redatto, evidenziando gli errori manifesti da correggere e comunicando la volontà di aderire al PVC entro **30 giorni dalla consegna**;
- L'organo che ha redatto il verbale aggiorna il PVC correggendo gli errori manifesti, notificando il contribuente e l'Ufficio AdE **entro 10 giorni dalla ricezione della comunicazione**, in caso contrario l'adesione risulta inefficace;
- AdE notifica atto di definizione entro 60 giorni dalla comunicazione di correzione;
- Ammessa rateazione delle somme dovute (si veda «adesione senza condizioni»)

NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (5/6)

2. RAVVEDIMENTO OPEROSO (*art. 13 co. 1 lett. b-quater D.Lgs 472/97*)

- Riduzione delle sanzioni al 1/5 – tema ravvedimento tra vecchie e nuove regole;
- Possibile ravvedere solo specifici rilievi e non vincolato ad adesione integrale;
- Convenienza economica sugli interessi (al tasso legale)
- **Esclusa la rateizzazione delle somme dovute;**
- **Riapertura termini di decadenza per elementi oggetto di integrazione;**
- **Liquidazione autonoma degli importi e presentazione di dichiarazioni integrative.**

NOTIFICA DI UN PVC: LE POSSIBILI SCELTE (6/6)

3. ISTANZA DI ADESIONE (art. 6 D.Lgs 218/1997)

Il contribuente può richiedere alla Direzione Provinciale AdE competente la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale adesione (c.d. «accertamento con adesione») per evitare un possibile contenzioso anche quando è stato emesso un PVC.

- Il contribuente deve notificare l'istanza **entro 30 giorni** dalla ricezione dell'atto;
- Il mancato raggiungimento di un accordo comporta **l'esclusione dalla possibilità di aderire in seguito**
- **Riduzione delle sanzioni al 1/3** del minimo;
- Presentata **via PEC** alla Direzione Provinciale competente ad eseguire gli accertamenti con riferimento ai periodi d'imposta oggetti del controllo;

NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (1/8)

Nel caso in cui non si riesca a definire un accordo preventivo con l'ufficio, e si decida di non ricorrere ad alcun istituto deflattivo, l'Ufficio notificherà la presente comunicazione di schema d'atto, con il quale anticiperà al Contribuente quella che sarà la pretesa definitiva in caso di notifica di Avviso di accertamento.

Pagina 1 di 11



DIREZIONE PROVINCIALE DI VERONA - UFFICIO CONTROLLI

COMUNICAZIONE DELLO SCHEMA DI ATTO N. [REDACTED] - Codice fiscale [REDACTED] - anno di imposta 2018
Articolo 6-bis, commi 1 e 3, della Legge 27 luglio 2009, n. 112

DIREZIONE PROVINCIALE DI VERONA - UFFICIO CONTROLLI
 VIA ENRICO FERMI 63 - 37136 VERONA
 (codice dell'ufficio 762)
 numero dello schema d'atto: [REDACTED]

Il signor [REDACTED]
 nato a [REDACTED] (VR) il [REDACTED]
 codice fiscale [REDACTED]
 con domicilio fiscale in [REDACTED], [REDACTED] - [REDACTED] (VR)

Gentile Contribuente,
 a seguito delle attività istruttorie condotte dall'Agenzia delle entrate nei Suoi confronti, sono emersi elementi di fatto e di diritto relativi a:

- periodo di imposta 2018
- Imposta sul reddito delle persone fisiche ed eventuali Addiz. regionale e comunale
- Violazioni e relative sanzioni applicabili

Al fine di avviare e garantire lo svolgimento del contraddittorio informato ed effettivo previsto dall'articolo 6-bis, comma 1, della Legge 27 luglio 2009, n. 112, Le comunichiamo il presente schema di atto ai sensi del comma 3 del predetto articolo 6-bis.

Al riguardo La invitiamo a presentare allo scrivente Ufficio, entro il termine di 60 giorni dalla notifica del presente schema di atto, le eventuali osservazioni e controdeduzioni.

La informiamo che decorso il predetto termine, l'ufficio procederà all'adozione dell'atto impositivo nel rispetto dei termini di decadenza del potere di accertamento, tenendo conto delle osservazioni eventualmente pervenute e motivando con riferimento a quelle che l'ufficio ritiene di non accogliere. Se le osservazioni e le controdeduzioni da Lei presentate giustificano totalmente gli elementi di fatto e di diritto accertabili, l'ufficio disporrà l'archiviazione della Sua posizione.

In ogni caso, dopo la notifica dello schema di atto e prima della notificazione dell'atto impositivo, resta salva la facoltà di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, con l'applicazione delle misure sanzionatorie ridotte e degli interessi al tasso legale.

Resta ferma l'eventuale applicazione della proroga dei termini di decadenza (articolo 6-bis, comma 3, della l. n. 112/2009).

Inoltre, a seguito della notificazione dell'atto impositivo, adottato in esito alle osservazioni o al decorso del predetto termine, Lei potrà presentare l'istanza di accertamento con adesione nei quindici giorni successivi alla notifica (articolo 6, comma 2-bis, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218).

QUANDO LO SCHEMA D'ATTO NON È OBBLIGATORIO (2/8)

DM 24.4.2024 - MEF

Art. 2 – atti automatizzati e sostanzialmente automatizzati

- Ruoli e cartelle di pagamento
- Accertamenti parziali 41-bis predisposti esclusivamente sulla base dell'incrocio di dati
- Accertamenti catastali
- Avvisi di liquidazione per decadenza agevolazioni

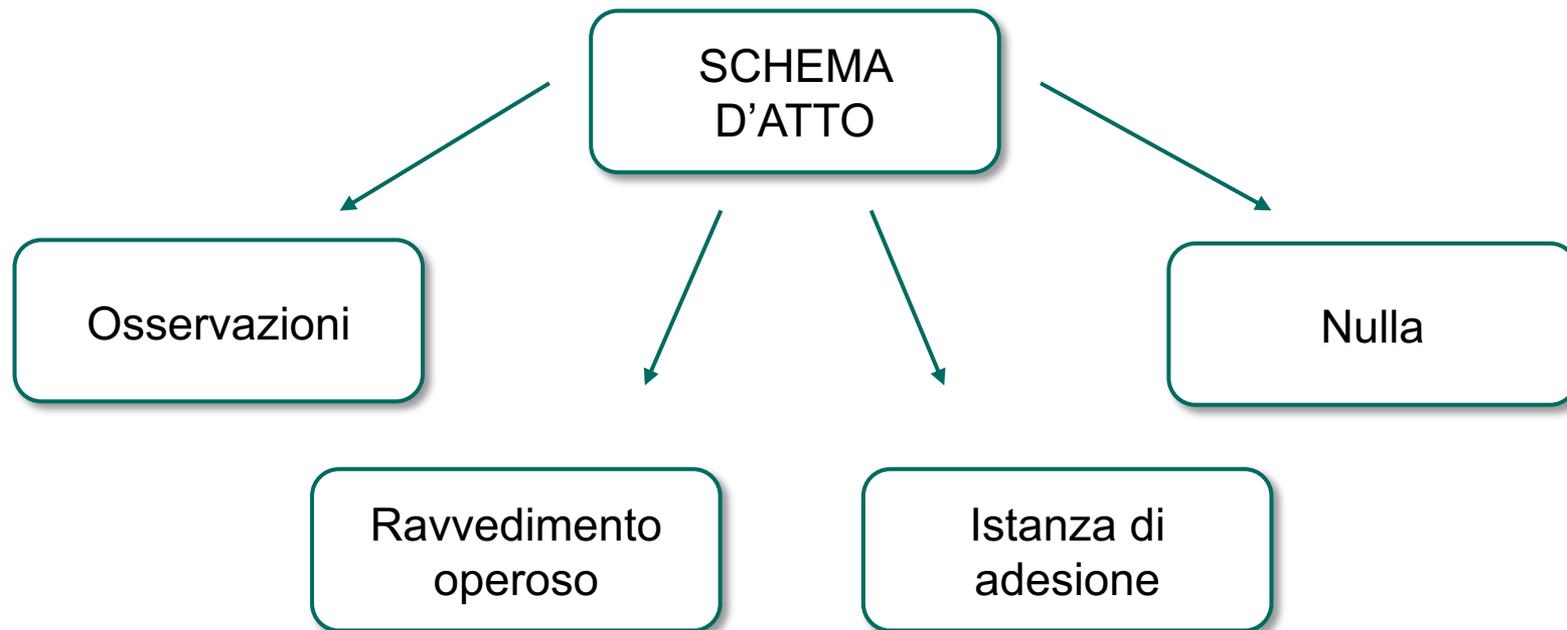
Art. 3 – atti di pronta liquidazione

- Esiti di controllo automatizzato
- Avvisi di liquidazione registro – ipocatastali – successioni e donazioni

DL 39 del 29/3/2024 – art. 7bis – interpretazione autentica

- Quando sono già previste specifiche forme di interlocuzione con AF
- Atti di recupero per crediti imposta inesistenti
- Diniego istanze di rimborso

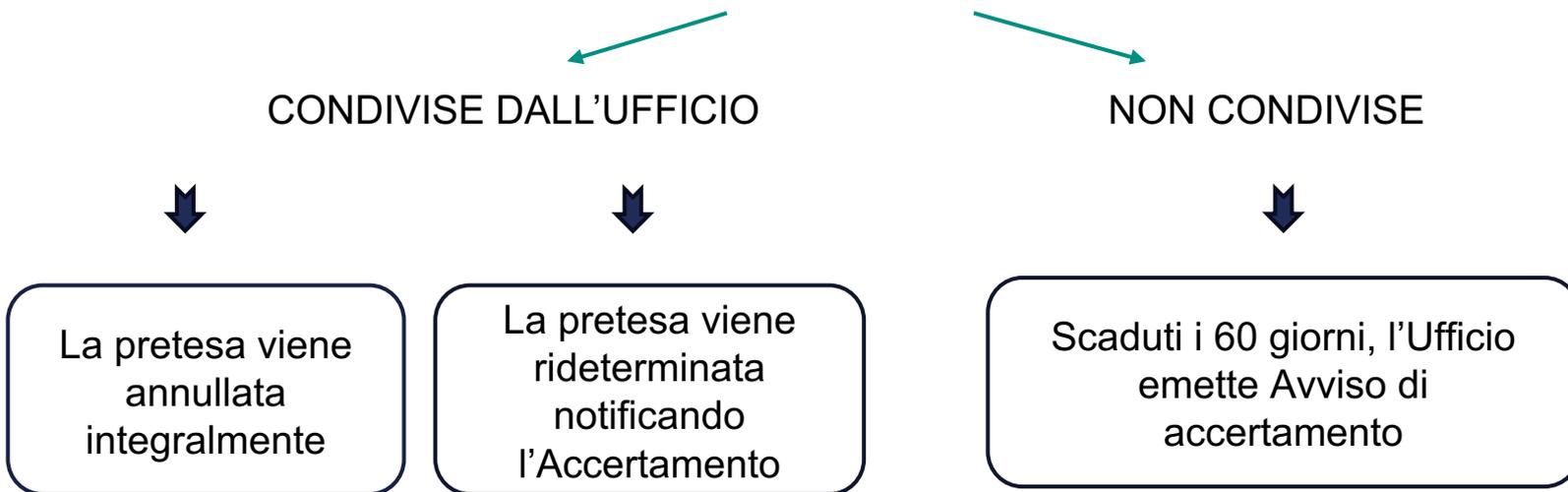
NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (3/8)



NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (4/8)

1) OSSERVAZIONI ALLO SCHEMA D'ATTO

Entro 60 giorni dalla notifica, il contribuente può proporre osservazioni allo schema d'atto:



NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (5/8)

2) RAVVEDIMENTO OPEROSO (*ex art. 13 D.Lgs 472/97*)

Il Contribuente ha la facoltà di ravvedere le somme richieste con lo schema d'atto, in quanto non si tratta di un atto impositivo:

➡ Per le violazioni commesse dall'1 settembre 2024:

- Riduzione delle sanzioni al 1/6 del minimo in caso di regolarizzazione **successiva alla comunicazione di schema d'atto non preceduto da PVC;**
- Riduzione delle sanzioni al 1/4 del minimo in caso di regolarizzazione **successiva alla comunicazione di schema d'atto preceduto da PVC;**
- Nuovo ravvedimento: applicazione sulla sanzione unica nel caso di «cumulo»

NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (6/8)

2) RAVVEDIMENTO OPEROSO (*ex art. 13 D.Lgs 472/97*)

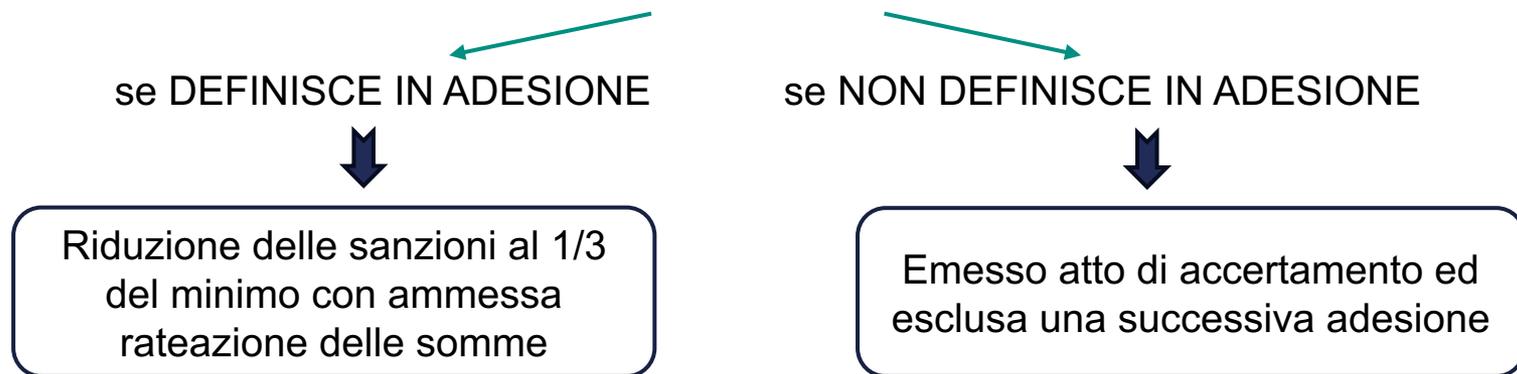
➡ Per le violazioni commesse sino al 31 agosto 2024:

Per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024 è consentito il ravvedimento senza alcun limite anche in presenza di uno schema d'atto fatta **salva l'applicazione delle percentuali variabili in funzione del momento in cui viene effettuata la regolarizzazione della violazione** (Telefisco 2025).

NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (7/8)

3) ISTANZA DI ADESIONE (ex art. 2-ter D.Lgs 13/2024)

Anche in sede di notifica della comunicazione di schema d'atto, al Contribuente è concessa la possibilità di presentare istanza di accertamento con adesione entro 30 giorni dalla notifica della comunicazione:



NOTIFICA DI SCHEMA D'ATTO: COSA FARE (8/8)

4) NULLA:

- L'Ufficio, decorso il termine di legge per la presentazione delle osservazioni allo schema d'atto, procede alla notifica dell'avviso di accertamento (in questo caso sarà identico allo schema d'atto).
- Attivabile comunque poi il procedimento di adesione sull'accertamento notificato

PROROGA DECADENZA TERMINI PRESCRIZIONE DOPO SCHEMA D'ATTO

Art. 6-*bis* della L. 212/2000 – comma 3

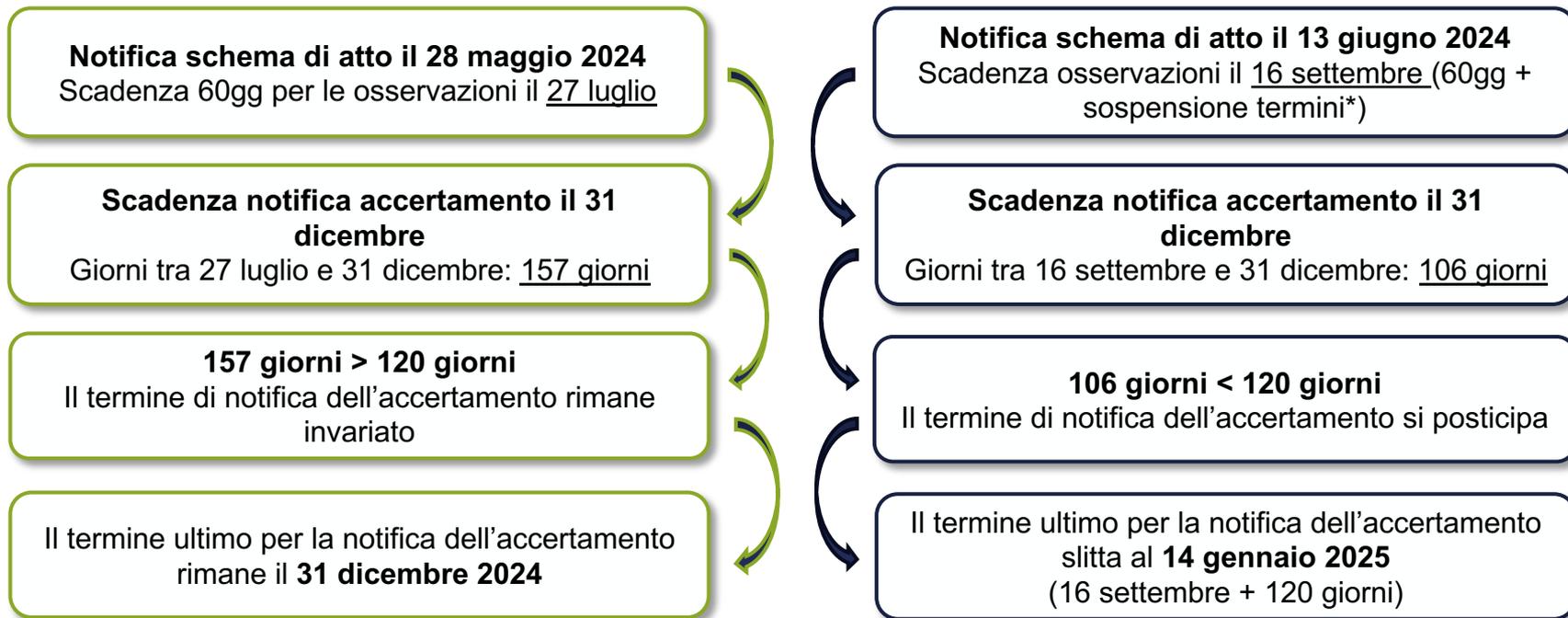
L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo.

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.

SCHEMA D'ATTO E SOSPENSIONE DEI TERMINI

Lo Statuto del contribuente all'art. 6-bis prevede che, ad esclusione degli 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, tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato.

Per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente lo schema di atto, assegnando un termine non inferiore a sessanta giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo (Telefisco 2025).



Se lo **schema d'atto** viene notificato entro il **30 maggio**, il termine di notifica dell'accertamento segue la decadenza ordinaria del 31 dicembre.

* **Moratoria termini dal 1 agosto al 4 settembre ex art. 37 c. 11-bis del D.L. n. 223 del 4 luglio 2006**

SOSPENSIONE COVID DEI TERMINI DI DECADENZA

Secondo la Corte di Cassazione (sent. **nn. 960 del 15 gennaio 2025 e 1630 del 23 gennaio 2025**), la sospensione degli 85 giorni prevista dall'art. 67 comma 1 del D.L. n. 18/2020 «sposta in avanti» i termini decadenziali per la notifica degli atti accertativi per i quali al 17 marzo 2020 esisteva il potere impositivo dell'Ufficio, quindi fino al periodo d'imposta 2018 (DR 2019).

Non sembra essere oggetto di sospensione, invece, il periodo d'imposta 2019, in quanto al 17 marzo 2020 non erano spirati i termini di presentazione né della Dichiarazione dei Redditi né IVA.

N.B. Se si applica la sospensione dei termini da COVID (ex art. 67 c.1 del D.L. n. 67/2020), il termine ultimo per la notifica dell'accertamento slitta al 26 marzo 2025 (85 giorni)



Se lo **schema d'atto** viene notificato entro il **27 settembre**, il termine di notifica dell'accertamento segue la decadenza stabilita del 26 marzo.

PROROGA DECADENZA TERMINI PRESCRIZIONE DOPO INVITO ADESIONE

Articolo 5 comma 3-bis, D.lgs. N. 218/1997

Qualora tra la data di comparizione, di cui al comma 1 lettera b), e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di novanta giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di centoventi giorni, in deroga al termine ordinario.



In caso di notifica «tardiva» di invito al contraddittorio, con lo schema d'atto i 120 giorni di allungamento dei termini decorrono **dal giorno di scadenza delle osservazioni**, mentre con l'invito a comparire decorrono dalla **data di scadenza ordinaria per la notifica dell'accertamento**.

NOTIFICA DI ACCERTAMENTO: POSSIBILITÀ (1/3)

Nel caso in cui non si riesca a definire un accordo con l'Ufficio post notifica del PVC o della comunicazione dello schema d'atto, l'Ufficio procederà a notificare l'Avviso di accertamento al Contribuente, consolidando in maniera definitiva la pretesa erariale.

Il Contribuente a questo punto può:

- 1) Impugnare l'avviso di accertamento presentando ricorso alla CGT competente **entro 60 giorni dalla notifica dell'accertamento** (si applica la sospensione feriale dei termini):



Possibile conciliazione giudiziale con riduzione delle sanzioni al 40%, 50% o 60%

NOTIFICA DI ACCERTAMENTO: POSSIBILITÀ (2/3)

2. Presentare **istanza di accertamento con adesione**:

- **entro 60 giorni** se non preceduto da schema d'atto (con i termini di impugnazione dell'atto sospesi per 90 giorni);
- **entro 15 giorni** (termine perentorio – Telefisco 2025) se preceduto da schema d'atto (con i termini di impugnazione dell'atto sospesi per 30 giorni);

Si trova un accordo con l'Ufficio e si **definisce in adesione**

Riduzione delle sanzioni al 1/3 del minimo (agisce il cumulo)

Non si definisce un accordo e si **impugna l'atto di accertamento**

NOTIFICA DI ACCERTAMENTO: POSSIBILITÀ (3/3)

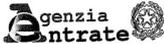
- 3) Accettare il contenuto dell'accertamento optando per l'**acquiescenza** (definendo così la pretesa contenuta nell'atto di accertamento rinunciando a proporre ricorso):
- **Acquiescenza ordinaria**: il Contribuente decide di pagare le somme dovute entro il termine di proposizione del ricorso (prima o unica rata), godendo della **riduzione al 1/3 delle sanzioni irrogate** e godendo della possibilità di **rateizzare le somme** fino ad un massimo di 8 rate trimestrali (16 se l'importo è superiore a 50k);
 - **Acquiescenza delle sole sanzioni**: il Contribuente decide di definire esclusivamente le sanzioni irrogate con l'atto di accertamento, riservandosi la possibilità di impugnare l'atto per contestare le imposte, le cui modalità di versamento sono le stesse previste per l'acquiescenza ordinaria:
 - ➔ L'accoglimento del ricorso non consente il rimborso delle somme versate a titolo di definizione agevolata.

ATTO DI RECUPERO: COSA CAMBIA DOPO LA RIFORMA D.LGS 87/2024

ATTO DI RECUPERO ADE

L'atto di recupero crediti è un atto impositivo delimitato nell'oggetto emanato dall'AdE, con il quale vengono recuperati a tassazione, in tutto o in parte, i crediti **INESISTENTI** o **NON SPETTANTI** utilizzati in compensazione.

Tali atti risultano attualmente disciplinati dall'art. 38-*bis* del DPR 600/1973, con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

 Pagina 1 di 11

DIREZIONE PROVINCIALE DI CATANZARO - UFFICIO CONTROLLI

ATTO DI RECUPERO N. [REDACTED] 2024 Codice fiscale contribuente [REDACTED]

LA DIREZIONE PROVINCIALE DI CATANZARO - UFFICIO CONTROLLI

COMUNICA

alla società [REDACTED]
codice fiscale [REDACTED]
con sede in [REDACTED]
[REDACTED] - [REDACTED]

al signor [REDACTED] il [REDACTED]
nato a [REDACTED] al [REDACTED]
codice fiscale [REDACTED]
con domicilio fiscale in [REDACTED]
nella qualità di rappresentante legale di [REDACTED]
[REDACTED]

Di aver controllato la posizione fiscale di [REDACTED]
relativamente all'anno 2020

Questo atto, in base alle motivazioni contenute nelle pagine seguenti, riguarda:

- **Credito di imposta da agevolazioni**

Con il presente atto, emesso ai sensi dell'art. 38-bis del Decreto Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, si procede al recupero del credito d'imposta indebitamente utilizzato negli anni 2020 e 2021, per il complessivo importo determinato nel prospetto B). Sono contestualmente irrogate le sanzioni connesse alle singole violazioni, come indicate nel medesimo prospetto B).

CREDITI NON SPETTANTI E/O INESISTENTI (1/4)

Ai fini amministrativi valgono le nuove definizioni introdotte ai fini penal tributari (articolo 1, comma 1, lettera g-quater) D.Lgs. N. 74/2000)

per "crediti inesistenti" si intendono:

- 1) i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento;
- 2) i crediti per i quali i requisiti oggettivi e soggettivi di cui al numero 1) sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici;

CREDITI NON SPETTANTI E/O INESISTENTI (2/4)

Ai fini amministrativi valgono le nuove definizioni introdotte ai fini penal tributari (articolo 1, comma 1, lettera g-quater) D.Lgs. N. 74/2000)

per "crediti non spettanti" si intendono:

- 1) i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quelli fruiti in misura superiore a quella stabilita dalle norme di riferimento;
- 2) i crediti che, pur in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento del credito;
- 3) i crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi espressamente previsti a pena di decadenza.

CREDITI NON SPETTANTI E/O INESISTENTI (3/4)

Ai fini amministrativi le nuove definizioni si applicano per le violazioni commesse dal 1 settembre 2024 (articolo 13, comma 4, del D.Lgs. 471/1997)

Salvo quanto previsto dal comma 4-ter, si considerano inesistenti ovvero non spettanti i crediti rispettivamente previsti dall'articolo 1, comma 1, lettere g-quater) e g-quinquies) del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74

Sanzioni :

- **25%** per crediti non spettanti: la sanzione si applica anche quando il credito è utilizzato in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi non previsti a pena di decadenza e le relative violazioni non sono state rimosse, entro i termini stabiliti dal comma 4-ter.
- **70%** per crediti inesistenti: → **105-140%** se i requisiti oggettivi e soggettivi sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici

CREDITI NON SPETTANTI E/O INESISTENTI (4/4)

Violazioni commesse sino al 31 agosto 2024

Non vi era una definizione di credito spettante e/o inesistente nell'ambito delle norme penal tributarie

La definizione era invece presente ai fini amministrativi nell'art. 13, commi 4 e 5 del D.Lgs. n. 471/1997

Comma 4: Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta *esistenti* in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato

Comma 5: Si intende *inesistente* il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

SANZIONI APPLICABILI

Il D.Lgs n. 87/2024 ha modificato anche le sanzioni applicabili per l'utilizzo in compensazione di crediti non spettanti o inesistenti *ex art. 13 D.Lgs n. 471/1997*:

Ante Riforma 2024

Violazioni commesse fino al 31 agosto 2024

30% del credito utilizzato

dal 100% al 200% del credito utilizzato

Post Riforma 2024

Violazioni commesse da 1 settembre 2024

25% del credito utilizzato

70% del credito utilizzato
In caso di utilizzo del credito con requisiti richiesti oggetto di rappresentazioni fraudolenti, aumento dalla metà al doppio

Credito NON SPETTANTE



Credito INESISTENTE



INDEBITA COMPENSAZIONE (1/2)

Articolo 10 quater Dlgs 74/2000

Norma previgente	Norma attuale
<p>1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.</p> <p>2. E' punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.</p>	<p>1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.</p> <p>2. E' punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.</p> <p>2-bis. La punibilità dell'agente per il reato di cui al comma 1 è esclusa quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono condizioni di obiettiva incertezza in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito.</p>

TERMINI DECADENZIALI ATTO DI RECUPERO

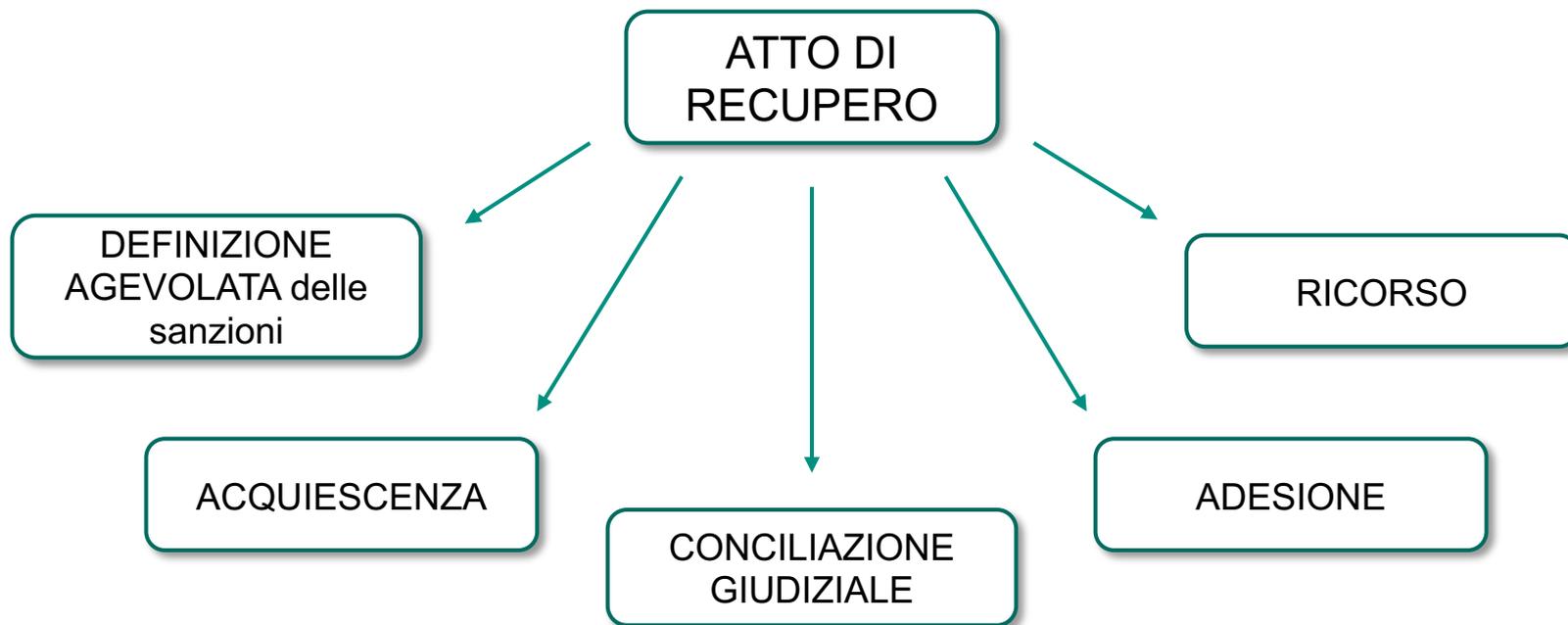
In tema di decadenza del potere di notifica dell'atto impositivo da parte dell'Ufficio, si evidenzia che ai sensi del nuovo art. 38-*bis* del DPR 600/73 (**applicabile esclusivamente agli atti emessi dal 30 aprile 2024**):

- Per i crediti **NON SPETTANTI**, l'Ufficio può notificare l'atto di recupero **entro il 31 dicembre del quinto anno** successivo a quello di utilizzo (termine breve)
- Per i crediti **INESISTENTI**, l'Ufficio può notificare l'atto di recupero **entro il 31 dicembre dell'ottavo** anno successivo a quello di utilizzo (termine lungo)



Vengono confermate le posizioni già assunte dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con le sentenze nn. 34419/2023 e 34452/2023, in quanto le due fattispecie sono da considerarsi alternative e distinte

LE POSSIBILITÀ DIFENSIVE



DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI

Ante Riforma 2024:

- Possibile per la contestazione solamente di crediti non spettanti

Post Riforma 2024:

- Possibile per la contestazione di crediti non spettanti e inesistenti;
- Riduzione al 1/3 della sanzione irrogata;
- Ammessa la rateazione in 8 rate trimestrali (16 se importi > 50mila) per le violazioni commesse dall'1 settembre 2024;
- Operante il cumulo giuridico;

ADESIONE

Ante Riforma 2024:

- Non ammessa per gli avvisi di recupero

Post Riforma 2024:

- Ammessa la possibilità di richiedere accertamento con adesione per gli atti emessi dal 30 aprile 2024;
- Riduzione della sanzione al 1/3 del minimo;
- Sospensione dei termini per proporre ricorso;
- Non ammessa la rateazione delle somme;
- Non ammessa la compensazione.

ACQUIESCENZA

Ante Riforma 2024:

- Non ammesso l'istituto dell'acquiescenza;

Post Riforma 2024:

- (Dovrebbe) essere ammesso l'utilizzo dell'istituto dell'acquiescenza;
- Riduzione al 1/3 della sanzione irrogata;
- Esclude la possibilità di proporre ricorso sull'avviso di recupero;
- Compensazione/rateazione dovrebbero essere ammessa (in adesione no)

CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Ante Riforma 2024:

- Non possibile la conciliazione giudiziale per gli atti di recupero di crediti d'imposta;

Post Riforma 2024:

- Ammessa la conciliazione giudiziale anche per gli atti di recupero di crediti d'imposta se emessi dopo il 30 aprile 2024;
- Riduzione delle sanzioni al 40% del minimo se la conciliazione avviene in primo grado, al 50% del minimo in secondo grado ed al 60% del minimo in Cassazione;
- Ammessa dunque la rateazione (8 o 16 rate trimestrali);
- Ammessa la compensazione;

RICORSO

Ante Riforma 2024:

- Avviso di recupero è un atto impugnabile, operano le disposizioni del D.Lgs. n. 546/92;
- Riscossione per intero in caso di contestazione riguardante crediti inesistenti, altrimenti riscossione frazionata.

Post Riforma 2024:

- Avviso di recupero è un atto impugnabile, operano le disposizioni del D.Lgs n. 546/92;
- Riscossione per intero anche in presenza di ricorso, mediante l'iscrizione a ruoli straordinari.

SANATORIA SPECIALE PER I SOGGETTI ISA CHE ADERISCONO AL CPB

DI COSA SI TRATTA

Normativa di riferimento: art. 2-quater DL 113/2024, post DL

È una sanatoria definita «ravvedimento» ma che non ha niente a che vedere con la regolarizzazione spontanea ex art. 13 del D.lgs n. 472/1997

Per i soggetti che vi aderiranno causa l'applicazione retroattiva degli stessi effetti inibitori su rettifiche IIDD, IRAP e IVA previsti per coloro che aderiscono al CPB per il 2024/2025

Il meccanismo: integrazione forfettaria e tassazione sostitutiva del reddito integrato

Riguarda IIDD (comprese le relative addizionali) e IRAP. Coinvolge parzialmente anche l'IVA

GLI EFFETTI

- Blocco delle rettifiche ex art. 39 del DPR n. 600/73 quindi su reddito tassato e VPN per IRAP. (analitiche, analitiche presuntive e induttive)
- Blocco delle rettifiche ex art. 54, secondo comma, secondo periodo DPR n. 633/72 (rettifiche basate su presunzioni gravi, precise e concordanti)
- Nessun'altra copertura. Restano consentite le attività istruttorie (Artt. 32 e 33 del DPR n. 600/73) e ogni attività di verifica (esempi: IVA, scontrini fiscali, crediti d'imposta ecc.....)

I SOGGETTI E LE ANNUALITÀ INTERESSATE

- Soggetti ISA che aderiscono al CPB (esclusi i forfettari che aderiscono al CP ed il «resto del mondo»)
- **Provvedimento attuativo AdE n. 403886 del 4 novembre**: limita l'applicazione del ravvedimento speciale ai soli soggetti ISA che hanno applicato gli ISA per il periodo d'imposta 2023 e che hanno aderito al CPB. Sono pertanto esclusi i forfettari che hanno aderito al CPB ed erano assoggettati agli ISA nei periodi d'imposta 2018-2022 (confermato ADE Telefisco 2025);
- Periodi d'imposta bonificabili dal 2018 al 2022. Non il 2023. Per i soggetti con periodo d'imposta a cavallo si guarda al 31.12 dell'anno di riferimento
- Presupposto: applicazione ISA sulle annualità interessate dalla regolarizzazione:
 - occorre verificare esclusione ISA anno per anno
 - Ovviamente esclusi i soggetti che non anno presentato la DR.

RAVVEDIMENTO ANCHE PER ESCLUSI ISA CAUSA COVID

I soggetti ISA possono accedere al ravvedimento speciale nel caso in cui, anche per una delle annualità comprese tra il 2018 e il 2022:

abbiano dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata al COVID-19;
abbiano dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività (art. 9-bis, comma 6, lett. a), del DL 50/2017).

Negli anni interessati dalla pandemia Covid (2020 e 2021): alle casistiche generali di esclusione già previste dal sistema ISA, si sono aggiunte tre ulteriori condizioni speciali:

1. il calo di ricavi o compensi di almeno il 33% rispetto al periodo precedente;
2. lo svolgere un'attività rientrante tra quelle particolarmente penalizzate dalla pandemia;
3. aver aperto la partita IVA dal 2019.

RAVVEDIMENTO ANCHE PER MULTIATTIVITÀ

Multiattività:

- anche coloro che hanno dichiarato una causa di esclusione ISA correlata all'esercizio di più attività d'impresa non rientranti nello stesso ISA dell'attività prevalente, se dalle attività secondarie deriva più del 30% dei ricavi complessivi, possono accedere alla sanatoria;
- codice di esclusione 7 in dichiarazione dei redditi;
- il modello ISA di riferimento è presentato solo per fini statistici.

IL BLOCCO ALL'EFFICACIA

Il ravvedimento non si perfeziona se

- il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento, di cui all'articolo 6-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.
- Sul periodo d'imposta interessato dalla bonifica?
- O basta un anno e si blocca tutto?
- Per il periodo di imposta 2018? La notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento, di cui all'articolo 6-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti rileva solo alla data di conversione del DL?

IL REDDITO FORFETTIZZATO DA INTEGRARE

- Punteggio ISA 10: integrazione reddito già dichiarato 5%
- Punteggio ISA da 8 a 10: integrazione reddito già dichiarato 10%
- Punteggio ISA da 6 a 8: integrazione reddito già dichiarato 20%
- Punteggio ISA da 4 a 6: integrazione reddito già dichiarato 30%
- Punteggio ISA da 3 a 4: integrazione reddito già dichiarato 40%
- Punteggio ISA meno di 3: integrazione reddito già dichiarato 50%

Integrazione reddito dichiarato rileva ai fini IIDD (IRPEF, IRES e ADD.LI e IRAP – NO IVA)

I punteggi ISA vanno riscontrati sul periodo che si intende bonificare.

IL COSTO

- Punteggio ISA da 8 a 10: imposta sostitutiva 10% (di imposte sui redditi e add.li)
- Punteggio ISA da 6 a 8: imposta sostitutiva 12% (idem)
- Punteggio ISA meno di 6: imposta sostitutiva 15% (idem)
- IRAP: sempre 3,9% (nessuna sostitutiva)
- Per i periodi 2020 e 2021 (anni COVID) imposta sostitutiva dei redditi ridotta del 30% (prima fascia 7%; seconda 8,4% e terza 10,50%); idem IRAP che diventa 2,73%.
- Non sono dovute sanzioni e interessi
- Imposta sostitutiva IIDD e addizionali minimo 1.000 (mille) euro per annualità. Per IRAP nessun minimale.
- **FAQ:** la base imponibile sulla quale si applicano le relative imposte sostitutive non rileva ai fini IVA.

I CALCOLI PER ESCLUSI DA ISA

I calcoli:

- la base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è costituita dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%;
- l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali e' determinata applicando all'incremento l'aliquota del 12,5%;
- la base imponibile IRAP è costituita dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%;
- l'IRAP è determinata applicando all'incremento l'aliquota del 3,9%.

Anni 2020 e 2021:

- le aliquote diventano 8,75% (redditi) e 2,73% (IRAP), a seguito della prevista riduzione del 30%;
- dubbi per aliquote multiattività.

LE SCADENZE DI VERSAMENTO

- Termine versamento: 31 marzo 2025 (nessun collegamento con il termine del 31.10.2024 che serve a «prenotare» la sanatoria accedendo al CPB)
- Versamento in un'unica soluzione o a rate max 24 rate mensili. Sulla rateazione dovuti interessi applicando il tasso legale dal 31 marzo 2025
- Perfezionamento della sanatoria subordinato al pagamento di tutte le rate
- Pagamento ritardato della rata (diversa dalla prima) entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la perdita di efficacia della sanatoria.

PROVVEDIMENTO ATTUATIVO ADE

Opzione esercitabile per una o più delle annualità tra il 2018 e il 2022.

Comunicazione dell'opzione: non attraverso un particolare modello, ma mediante il versamento con F24 della prima o unica rata dell'imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'IRAP (ove dovuta).

Codici tributo (RM 50/2024): il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato utilizzando i seguenti codici tributo:

- 4074 per i soggetti persone fisiche (imposte dirette e addizionali);
- 4075 per i soggetti diversi dalle persone fisiche (imposte dirette e addizionali);
- 4076 per l'imposta sostitutiva dell'IRAP.

RAVVEDIMENTO SOCIETÀ – SOCI

Ravvedimento società/soci: viene da ultimo previsto che con riguardo ai soggetti trasparenti (articoli 5, 115 e 116 TUIR), il versamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle addizionali necessario per perfezionare la sanatoria può essere eseguito direttamente dalla società o dall'associazione, in luogo dei singoli soci o associati.

Effetti:

- viene risolto il problema emerso con il provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate che aveva invece previsto che al versamento dell'imposta dovessero provvedere i soci o gli associati e non il soggetto partecipato;
- erano emerse notevoli complicazioni, non solo per il fatto che ciò avrebbe comportato un significativo proliferare di F24, ma anche perché la sanatoria si perfeziona solo con il pagamento integrale del dovuto;
- si pone così rimedio a una questione che correva anche il rischio di mettere in dubbio l'efficacia di diversi ravvedimenti già avviati.

LE CAUSE DI DECADENZA DALLA SANATORIA

- Decadenza del CPB 2024/2025 (articolo 22 del D.lgs.n. 13/2024) – irrilevante la cessazione
- Mancato perfezionamento della sanatoria per decadenza dalla reteazione (la decadenza riguarda comunque ogni singola annualità)
- Applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, ad eccezione delle fattispecie di cui agli articoli 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, nonché dell'articolo 2621 del codice civile e degli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi nel corso degli anni di imposta dal 2018 al 2022
- Dichiarazione infedele della causa di esclusione ISA legata al COVID o al normale svolgimento dell'attività.

CAUSE DI CESSAZIONE (1/2)

IL CONCORDATO CESSA DALL'ANNO IN CUI:

- a) il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio 24-25 rispetto a quella esercitata nel 2023. La cessazione non si verifica se è applicabile il medesimo ISA:
- per i forfettari rileva il cambio del gruppo di % di redditività (FAQ: se il coefficiente non muta, non si verifica ipotesi di cessazione);
 - l'avvio di una attività secondaria non preclude il CPB.

FAQ

- L'esercizio di attività aggiuntive o la modifica della loro composizione non integra la richiamata causa di cessazione a condizione che le attività svolte rientrino nel medesimo ISA;
- nell'ipotesi di esercizio di attività con ISA differenti, non si ravvisa la causa di esclusione se l'attività considerata prevalente nel 2023 resta tale anche nel 24-25.

CAUSE DI CESSAZIONE (2/2)

IL CONCORDATO CESSA DALL'ANNO IN CUI:

- b) il contribuente (anche forfetario) cessa l'attività (**FAQ:** il conferimento dell'azienda di un'impresa individuale a favore di una società è causa di cessazione, in quanto l'operazione determina la cessazione dell'attività d'impresa);
- c) il contribuente aderisce al regime forfetario;
- d) la società di capitali o di persone risulta interessata da operazioni di fusione, scissione, conferimento, cessione di azienda;
- e) la società di persone modifica la compagine sociale;
- f) il contribuente dichiara ricavi o compensi di ammontare superiore:
 - al limite ISA maggiorato del 50% (oltre 7.746.853,50 = 5.164.569 x 1,5)
 - a 150.000 euro (100.000 x 1,5) per i soggetti forfetari.

CAUSE DI DECADENZA (1/3)

IL CONCORDATO DECADE SIN DALL'ORIGINE:

- a) se nei periodi di imposta oggetto di CPB o nel 2023 risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati (per il 2023, si potrebbe poi rientrare anche in successiva lettera d);
- b) in caso di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi del 2023, in maniera tale da determinare un minore reddito o VNP oggetto di concordato per un importo superiore al 30% (di P06);
- c) se sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato, con l'effetto di determinare un minore reddito o VNP oggetto di concordato per un importo superiore al 30% (di P06);
- d) se, a seguito di comunicazione inesatta o incompleta dei dati ISA relativi al 2023 (non rilevano ISA anni prima), si determina un minore reddito o un minore VNP per un importo > del 30% (di P06);

Esempio: P06 = 100.000. Reddito concordabile alla luce dei dati corretti = 150.000. 50.000 > del 30% di 100.000 = decadenza.

CAUSE DI DECADENZA (2/3)

IL CONCORDATO DECADE SIN DALL'ORIGINE:

e) se risultano commesse altre violazioni di non lieve entità:

- violazioni constatate che integrano le fattispecie di reati tributari, relativamente ai periodi di imposta oggetto di concordato;
- omessa dichiarazione per anni concordati (anche 770 e IVA);
- violazioni sui corrispettivi (mancata o infedele memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi) in numero > di 3, in giorni diversi negli anni concordati;
- mancata esibizione di documenti e registri contabili, per accertamenti su anni concordati;
- omessa installazione o manomissione di registratori fiscali su anni concordati.

CAUSE DI DECADENZA (3/3)

IL CONCORDATO DECADE SIN DALL'ORIGINE:

- f) se ricorre una delle cause di esclusione;
- g) se vengono meno i requisiti di accesso relativi ai debiti tributari e contributivi, con la necessità, quindi, di monitorare eventuali provvedimenti di sospensione. Ove, infatti, la sospensione dovesse essere revocata, per non vedere travolta l'efficacia del concordato, si dovrà provvedere al pagamento del debito nei termini eventualmente fissati dal provvedimento di revoca;
- h) è omesso il versamento delle somme dovute a seguito delle attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate (art. 36-bis, con avviso bonario e cartella).

Art. 22 decreto CPB: nel caso di decadenza, restano dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti.

CONTROLLO AUTOMATICO VERSAMENTI

FAQ:

- l'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione al CPB, a seguito delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600, non rileva ai fini della decadenza, nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento operoso, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza;
- al fine di escludere il verificarsi della causa di decadenza, il ravvedimento relativo all'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione resta eseguibile solo fino al momento in cui il contribuente riceva la comunicazione dell'esito del controllo prevista dall' articolo 36-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

Art. 36-bis comma 3: quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente, per consentire la regolarizzazione.

I TERMINI DI PRESCRIZIONE

- Per i soggetti ISA che aderiscono al CPB e che hanno adottato, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021 la sanatoria, i termini di decadenza per l'accertamento, relativi alle annualità oggetto di ravvedimento, sono prorogati al 31/12/2027.
- In ogni caso, per i soggetti ISA che aderiscono al CPB, i termini di decadenza per l'accertamento in scadenza al 31/12/2024 sono prorogati al 31/12/2025.
- Proroga per IIDD, IRAP e IVA. Problema degli 85 giorni.
- Per ISA virtuosi con punteggio più di 8 però il 2018 è già prescritto.

RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITÀ

D.LGS. 472/1997 → 87/2024 + 173/2024

Per applicare il ravvedimento operoso **ogni violazione deve essere considerata autonomamente**, per cui non si può tenere in considerazione il cumulo giuridico e la continuazione (C.M. 17.5.2000 n. 98, § 9.2.4 e circ. Agenzia delle Entrate 21.6.2011 n. 28, § 2.15).

Il cumulo giuridico e la continuazione sono ora applicabili anche dal contribuente.

VALIDITÀ RAVVEDIMENTO

Gli **interessi** dovuti in caso di ravvedimento delle violazioni relative alla quantificazione e al pagamento di alcuni tributi devono essere esposti **separatamente** nel modello F24, utilizzando appositi codici tributo; rimane fermo il versamento cumulativo delle ritenute e dei relativi interessi dovuti per il ravvedimento (ris. Agenzia delle Entrate 22.5.2007 n. 109).

Il cumulo degli interessi legali con il tributo opera invece con riferimento al ravvedimento operoso di tutti gli altri tributi, per i quali non siano stati istituiti i codici tributo per gli interessi.

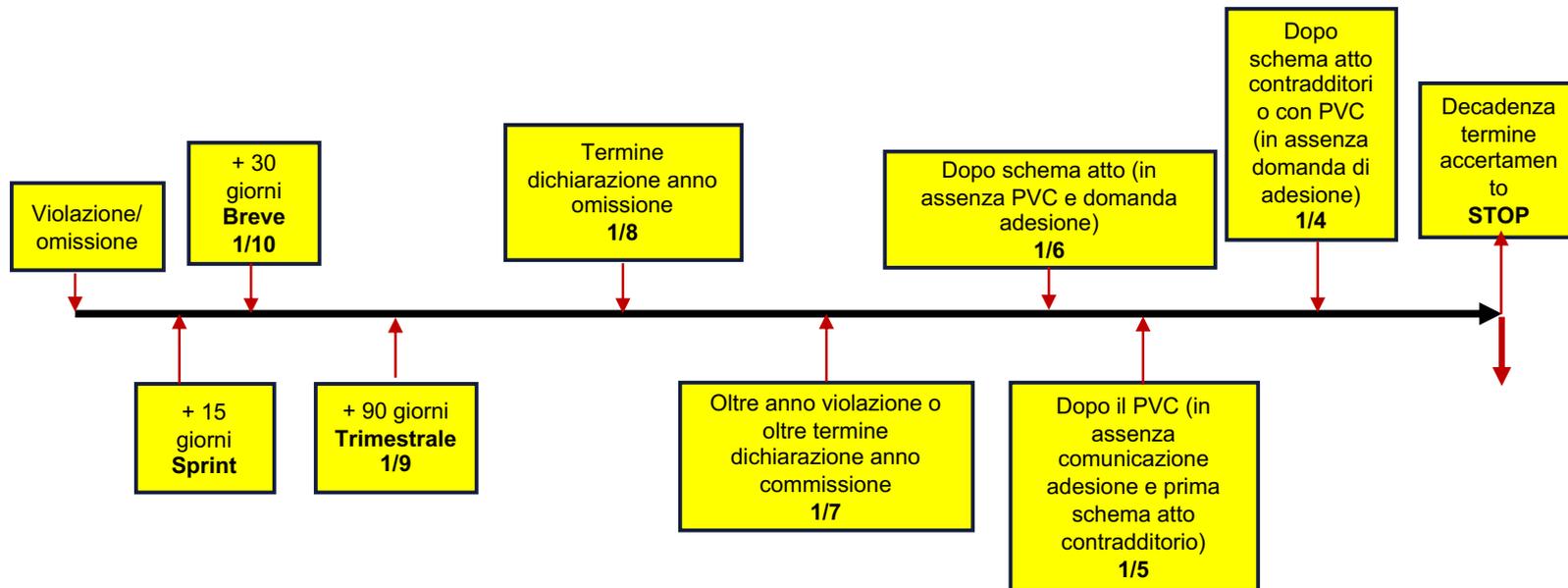
D.LGS. 472/1997 → 87/2024 + 173/2024

Il ravvedimento si perfeziona anche con il pagamento degli interessi calcolati al tasso legale vigente per il periodo di dilazione rispetto alla scadenza originaria.

Il tasso legale in vigore negli ultimi periodi definibili con ravvedimento risulta dalla seguente tabella:

01.01.2017	31.12.2017	0,10%	D.M. 7 Dicembre 2016
01.01.2018	31.12.2018	0,30%	D.M. 13 Dicembre 2017
01.01.2019	31.12.2019	0,80%	D.M. 12 Dicembre 2018
01.01.2020	31.12.2020	0,05%	D.M. 12 Dicembre 2019
01.01.2021	31.12.2021	0,01%	D.M. 11 Dicembre 2020
01.01.2022	31.01.2022	1,25%	D.M. 13 Dicembre 2021
01.01.2023	31.12.2023	5,00%	D.M. 13 Dicembre 2022
01.01.2024	31.12.2024	2,50%	D.M. 29 Novembre 2023
01.01.2025	a seguire	2,00%	D.M. 10 Dicembre 2024

RAVVEDIMENTO – OPERATIVITÀ



NB: la notifica del PVC non impedisce ravvedimento

RAVVEDIMENTO – TABELLA SCHEMATICA (1/3)

Let.	Sino al 31.8.2024	Dall'1.9.2024	Riduzione	Ambito
a)	Entro 14 giorni dalla violazione	Entro 14 giorni dalla violazione (invariato)	1/10 + 1/15 per giorno di ritardo	Solo tardivi versamenti
a)	Entro 30 giorni dalla violazione	Entro 30 giorni dalla violazione (invariato)	1/10 del minimo	Solo tardivi versamenti
a-bis)	Entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione	Entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione (invariato)	1/9 del minimo	Tutte le violazioni
b)	Entro l'anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione dell'anno in cui è commessa la violazione	Entro l'anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione (invariato)	1/8 del minimo	Tutte le violazioni
b-bis)	Entro 2 anni dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	Oltre l'anno dalla violazione oppure oltre il termine della dichiarazione dell'anno in cui è commessa la violazione	1/7 del minimo	Tutte le violazioni
b-ter) ante DLgs. 87/2024	Oltre 2 anni dalla violazione oppure oltre il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	NP	1/6 del minimo	Tutte le violazioni
c)	Entro 90 giorni dal termine	Entro 90 giorni dal termine (invariata)	1/10 del minimo	Solo tardiva dichiarazione

Fonte: Eutekne – Monografie online – Amato/Monteleone

ENTRO INIZIO ATTIVITÀ ACCERTAMENTO/CONTROLLO/VERIFICA

RAVVEDIMENTO – TABELLA SCHEMATICA (2/3)

Fonte: Eutekne – Monografie online – Amato/Monte Leone

Le tt.	Sino al 31.8.2024	Dall'1.9.2024	Riduzione	Ambito
b-ter) post DLgs. 87/2024	NP	Dopo lo schema strumentale al contraddittorio (art. 6-bis della L. 212/2000) non preceduto da PVC e senza domanda di adesione (art. 6 co. 2-bis del DLgs. 218/97)	1/6 del minimo	Tutte le violazioni
b-quater) ante DLgs. 87/2024	Dopo il PVC	NP	1/5 del minimo	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, doganali e accise (salvo corrispettivi telematici)
b-quater) post DLgs. 87/2024	NP	Dopo il PVC senza comunicazione di adesione (art. 5-quater del DLgs. 218/97) e prima dello schema strumentale al contraddittorio (art. 6-bis della L. 212/2000)	1/5 del minimo	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, doganali e accise (salvo corrispettivi telematici)
b-quinquies)	NP	Dopo lo schema di atto strumentale al contraddittorio (art. 6-bis della L. 212/2000) preceduto da PVC e senza domanda di adesione (art. 6 co. 2-bis del DLgs. 218/97)	1/4 del minimo	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, doganali e accise (salvo corrispettivi telematici)

POST INIZIO ATTIVITÀ ACCERTAMENTO/CONTROLLO/VERIFICA

RAVVEDIMENTO – TABELLA SCHEMATICA (2/3)

Tipologia di atto	Preclusione	Note
Questionario	No	
Lettera di compliance	No	
Comunicazione bonaria	Sì	Liquidazione automatica/ controllo formale della dichiarazione
Invito a comparire	No	
Invito ad esibire documenti	No	
Accesso degli uffici	No	
PVC	No	Incide sulla riduzione della sanzione
Schema di atto strumentale al contraddittorio	No	Incide sulla riduzione della sanzione
Domanda di adesione	Sì	
Comunicazione di adesione al PVC	Sì	
Avviso di accertamento	Sì	
Avviso di liquidazione	Sì	
Avviso di recupero del credito di imposta	Sì	
Cartella di pagamento	Sì	

Fonte: Eutekne – Monografie online – Amato/Monteleone



Portiamo la gestione contabile e fiscale su un altro pianeta.

Vi portiamo nel futuro della gestione dei servizi contabili e fiscali con **PROFIS***, il software innovativo integrato da servizi digitali e piattaforme condivise su **SPORTELLO CLOUD***. Gli aggiornamenti sono veloci, la rete di assistenza tempestiva. Concentratevi sul vostro business, risparmiate tempo: con **PROFIS*** il futuro arriva prima.