STUDIO ASSOCIATO CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE
TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

Paola Bonsignore

Dottore Commercialista – Revisore legale -
Collaboratrice de *Il Sole 24 Ore*

paola.bonsignore@cmnp.it

"Le novità della riforma fiscale sull'accertamento e sul regime sanzionatorio"

29 Novembre 2024

RIFORMA FISCALE

© Riproduzione riservata

RIFORMA FISCALE

DELEGA
RIFORMA FISCALE

SERIE GENERALE

Spediz. abb. post. - art. 1, comma 1
Legge 27-02-2004, n. 46 - Filiale di Roma

Anno 164° - Numero 189

GAZZETTA UFFICIALE
DELLA REPUBBLICA ITALIANA

PARTE PRIMA — Roma - Lunedì, 14 agosto 2023 — SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI

LEGGI ED ALTRI ATTI NORMATIVI

LEGGE 9 agosto 2023, n. 111.

Delega al Governo per la riforma fiscale.

(23G00122) ..... Pag. 1

LEGGE DELEGA DI RIFORMA FISCALE - L. 9 agosto 2023, n. 111

OBIETTIVI

OBIETTIVI GENERALI DELLA RIFORMA FISCALE

- **CERTEZZA DEL DIRITTO**
- **MINORE PRESSIONE FISCALE**
- **RIDUZIONE DEL CONTENZIOSO**
- **ATTRARRE CAPITALI ESTERI**

SI COMPONE DI **23 ARTICOLI**

© Riproduzione riservata

LEGGE DELEGA DI RIFORMA FISCALE - L. 9 agosto 2023, n. 111

AMBITI DEI 23 ARTICOLI

PARTE I
Artt. 1-4

- TEMPISTICHE E PRINCIPI GENERALI
- REVISIONE STATUTO DEL CONTRIBUENTE

PARTE II
Artt. 5 - 15

- I TRIBUTI, DIRETTI ED INDIRETTI
- I TRIBUTI DEGLI ENTI TERRITORIALI
- I GIOCHI

PARTE III
Artt. 16 – 20

- I PROCEDIMENTI DICHIARATIVI, ACCERTATIVI E DEL CONTENAIOSO
- LE SANZIONI AMMINISTRATIVE E PENALI

PARTE IV
Art. 21

- TESTI UNICI E CODIFICAZIONE

GLI **ARTT. 22** E **23** ATTENGONO ALLE
DISPOSIZIONI FINANZIARIE ED ALLA **CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA**

© Riproduzione riservata

LEGGE DELEGA DI RIFORMA FISCALE - L. 9 agosto 2023, n. 111

REVISIONE ACCERTAMENTO E ADESIONE SPONTANEA – ART. 17

ART. 17

PROCEDIMENTO ACCERTATIVO, DI ADESIONE E DI ADEMPIMENTO SPONTANEO

- LA **SEMPLIFICAZIONE DEL PROCEDIMENTO ACCERTATIVO**;
- **L'APPLICAZIONE GENERALIZZATA** DEL PRINCIPIO DEL **CONTRADDITTORIO**;
- LA RAZIONALIZZAZIONE E RIORDINO DELLE DISPOSIZIONI NORMATIVE CONCERNENTI LE ATTIVITÀ DI ANALISI DEL RISCHIO;
- L'INTRODUZIONE DI SPECIFICHE FORME DI COOPERAZIONE TRA LE AMMINISTRAZIONI NAZIONALI ED ESTERE;
- LA PREVENZIONE E CONTRASTO DEI FENOMENI EVASIVI E FRAUDOLENTI IN AMBITO IVA;
- IL POTENZIAMENTO DELLE TECNOLOGIE DIGITALI;
- L'INCENTIVAZIONE DELL'ADEMPIMENTO SPONTANEO E LA **CERTEZZA DEL DIRITTO TRIBUTARIO**.

D.Lgs. n. 13/2024

«Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale.»

© Riproduzione riservata

LEGGE DELEGA DI RIFORMA FISCALE - L. 9 agosto 2023, n. 111

REVISIONE DELLE SANZIONI – ART. 20

ART. 20

REVISIONE DELLE SANZIONI

- *NE BIS IN IDEM* PER TUTTE LE SANZIONI
- STOP SANZIONI PENALI IN CASO DI IMPOSSIBILITA' OGGETTIVA DI POTER FAR FRONTE AL TRIBUTO
- MAGGIORE PROPORZIONALITA' PER LE SANZIONI AMMINISTRATIVE
- REVISIONE SANZIONI SU ACCISE E IMPOSTE INDIRETTE
- REVISIONI SANZIONI IN MATERIA DOGANALE

D.Lgs. n. 87/2024
«Revisione del sistema sanzionatorio tributario»

© Riproduzione riservata

Decreto accertamento D.Lgs. n. 13/2024

Decreto accertamento D.Lgs. n. 13/2024

D.Lgs. n. 13/2024
«Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale.»

Art. 1, c. 1 lett. e) D.Lgs. n. 219/2023
«Modifiche allo statuto del contribuente»

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Riforma del contraddittorio

Art. 1, c. 1 lett. e) D.Lgs. n. 219/2023
«Modifiche allo statuto del contribuente»

Riordina e rafforza la disciplina del **contraddittorio endoprocedimentale** attraverso l'introduzione dell'art. 6-*bis* L. 212/2000, rubricato proprio «Principio del contraddittorio» e la contestuale abrogazione del c. 7 art. 12 L.212/2000.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Il **contraddittorio endoprocedimentale**, in ambito tributario, consente la **partecipazione del contribuente all'attività di accertamento fiscale**, dando la possibilità al destinatario del provvedimento di addurre le proprie ragioni in ordine agli elementi che l'Amministrazione finanziaria intende porre a fondamento dell'atto impositivo.

Il contradditorio ha **una funzione di completamento dell'attività amministrativa,** costituendo una "finestra" attraverso la quale completare la fase istruttoria e pre-decisoria mediante l'acquisizione delle informazioni fornite dal contribuente.

In virtù di tale diritto, **il soggetto destinatario** di un provvedimento lesivo della sua sfera giuridica deve avere il **diritto di manifestare**, prima dell'emissione del provvedimento stesso, **le proprie ragioni dopo avere preso visione di tutti i dati contro di lui raccolti**. **L'Amministrazione finanziaria deve** valutare attentamente le osservazioni del contribuente e **motivare congruamente le ragioni per cui non ha ritenuto di accogliere, in tutto o in parte, le deduzioni proposte**.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Il **diritto al contraddittorio**, ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di questo, realizza, da un lato, **l'inalienabile diritto di difesa del cittadino**, presidiato **dall'art. 24 Costituzione**, e, dall'altro, **il buon andamento dell'Amministrazione**, presidiato dall'art. 97 della Costituzione.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Nonostante l'istituto del contraddittorio rappresentasse una diretta applicazione dei fondamentali principi costituzionali e comunitari **fino al 2019**, il Legislatore tributario aveva regolato il contraddittorio preventivo solo con riferimento ad un numero molto limitato di ipotesi, ossia:

- **in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali** (ex articolo 12, comma 7, della legge 212/2000).
- **in tema di indagini finanziarie** (*ex* articolo 32, comma 2, Dpr 600/1973);
- **in materia di controlli formali** (ex articolo 36 ter, comma 3, Dpr 600/1973);
- **in tema di violazione di disposizioni antielusive** (ex articolo 37 bis, comma 4, Dpr 600/1973).
- **in materia di accertamenti sintetici** (ex articolo 38, comma 7, Dpr 600/1973);
- **in materia di studi di settore/isa** (ex articolo 10, comma 3 bis, legge 146/1998).

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Dal 2019, dato il frastagliato quadro normativo il legislatore, in sede di conversione del D.L. 34/2019 (Decreto Crescita), ha previsto in l'obbligo generalizzato dell'invito al contraddittorio ad opera dell'Amministrazione finanziaria prima di notificare l'atto impositivo, salvo le seguenti eccezioni:

- avvisi di accertamento parziale previsti dall'articolo 41 *bis* del Dpr 600/1973 e avvisi di rettifica parziale previsti dall'articolo 54 del Dpr 633/1972;
- casi di particolare urgenza, specificamente motivata, o le ipotesi di fondato pericolo per la riscossione;
- casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo.

Pertanto, l'Ufficio, al di fuori delle ipotesi espressamente escluse dal medesimo articolo, doveva notificare l'invito a comparire per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento.

Il **mancato avvio del contraddittorio** comporta **l'invalidità** dell'avviso di accertamento ma solo nel caso in cui, a seguito **d'impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato.** Inoltre, l'atto di accertamento deve essere specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Il nuovo art. 6 bis L. 212/2000, introdotto dal D.lgs. 219/2023, prende atto delle divergenze interpretative circa l'applicazione del contraddittorio endoprocedimentale, ad esempio sulla sua applicabilità ai tributi armonizzati o meno; oppure sui controlli «a tavolino» ed evidenzia in modo chiaro e netto che «***tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo***».

L'art. 19 D.Lgs. 546/1992 dispone che sono impugnabili:

a) l'avviso di accertamento del tributo;

b) l'avviso di liquidazione del tributo;

c) il provvedimento che irroga le sanzioni;

d) il ruolo e la cartella di pagamento;

e) l'avviso di mora;

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

e-bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni;

e-ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni;

f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 2;

g) il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti;

g-bis) il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quater della legge 27 luglio 2000, n. 212;

g-ter) il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quinquies della legge 27 luglio 2000, n. 212;

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

h) il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari;

h-bis) la decisione di rigetto dell'istanza di apertura di procedura amichevole presentata ai sensi della direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio del 10 ottobre 2017 o ai sensi degli Accordi e delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni di cui l'Italia è parte ovvero ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/436/CEE; (48)

i) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

È evidente, pertanto, che il nuovo articolo 6 *bis* della legge 212/2000 prevede un contraddittorio preventivo che si applica indistintamente a tutte le tipologie di tributi (armonizzati e non armonizzati) ed a qualsiasi tipologia di verifica fiscale (*in loco* o a tavolino).

Tanto emerge, altresì, dalla lettura del **nuovo articolo 7 bis della legge 212/2000**, introdotto dal Dlgs 219/2023, il quale menziona espressamente, **tra le cause che determinano l'annullabilità degli atti dell'Amministrazione finanziaria, la violazione delle norme concernenti la partecipazione del contribuente**.

I motivi di annullabilità dell'atto devono essere dedotti, a pena di decadenza, con il ricorso introduttivo del giudizio dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado e non sono rilevabili d'ufficio.

Da tanto ne discende che, in caso di violazione dell'obbligo del contraddittorio preventivo di cui all'articolo 6 *bis*, comma 1, della legge 212/2000, il contribuente deve necessariamente far valere tale vizio innanzi al giudice tributario di primo grado nel ricorso introduttivo.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Atti esclusi

Fanno eccezione gli atti specificamente indicati al successivo comma 2 dell'articolo 6 bis citato, ed esplicitati con Decreto MEF del 24/04/2024 ovvero:

- **gli atti di pronta liquidazione** cioè gli atti dell'Amministrazione finanziaria emessi in seguito a controlli effettuati sui dati desumibili dalle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti e in possesso dell'Agenzia. Ad esempio:
  - Comunicazioni derivanti dai controlli automatizzati *ex* 36-bis del Dpr n. 600/1973 per quanto riguarda le imposte dirette e artt. 54-bis, 54-ter e 54-quater del Dpr n. 633/1972 ai fini Iva;
  - avvisi di liquidazione d'imposta, irrogazione sanzioni, per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento, omessa o tardiva registrazione degli atti e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni riguardanti le imposte di registro e ipo-catastali, di successione e donazione, dell'imposta sui premi delle assicurazioni dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti, di bollo e dei tributi speciali presenti nella tabella A, allegata al Dl n. 533/1954;
  - gli inviti al pagamento del contributo unificato e irrogazione delle sanzioni per omesso, insufficiente o tardivo versamento in base all'articolo 248 del Dpr n. 115/2002.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Atti esclusi

Fanno eccezione gli atti specificamente indicati al successivo comma 2 dell'articolo 6 bis citato, ed esplicitati con Decreto MEF del 24/04/2024 ovvero:

- **gli atti di controllo formale delle dichiarazioni** emessi in seguito al riscontro formale delle informazioni dichiarate dai contribuenti o dai sostituti d'imposta con i documenti che attestano la correttezza di tali dati;
- **i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.**

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

L ’Amministrazione finanziaria in fase di invito al contraddittorio **deve** comunicare al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema del provvedimento cd. «**schema d’atto**»(il quale verosimilmente rappresenta una sorta di “**anteprima**” **dell’atto accertativo** vero e proprio, che verrà poi emesso all’esito alla procedura), concedendogli un congruo lasso di tempo, non inferiore a **60 giorni**, per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo.

Prima di detto termine non potrà essere emesso l’atto impositivo.

Tale ultimo passaggio rappresenta un’importante novità a tutela del contribuente, in quanto, prima della novella legislativa, l’accesso agli atti relativi ad un procedimento tributario era possibile solo alla fine del procedimento stesso, ossia solo dopo l’emissione dell’atto impositivo

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

Allo stesso tempo, ai fini della salvaguardia delle ragioni del Fisco, il comma 3 del citato art. 6 *bis* L. 212/2000 prevede che:

- se la scadenza del termine previsto per l'esercizio del contraddittorio (60 giorni) è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo del procedimento tributario;

- ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per il contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni,

tale ultimo termine è posticipato al 120 giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio

ESEMPIO

Schema d'atto notificato in data **02/05/2024** relativo al periodo d'imposta 2018:
- Termine per **osservazioni** o accesso agli atti (minimo 60 gg) entro **01/07/2024**;
- Termine **emissione avviso** di **accertamento 31/12/2024**

Schema d'atto notificato in data **01/09/2024** relativo al periodo d'imposta 2018:
- Termine per **osservazioni** o accesso agli atti (minimo 60 gg) entro **30/10/2024**;
- Termine **emissione avviso** di **accertamento 27/02/2025**.

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Il contraddittorio – Motivazione rafforzata

Infine, è previsto **l'obbligo di motivazione rafforzata,** infatti l'atto adottato all'esito del contraddittorio (ossia l'atto impositivo) deve tenere conto delle osservazioni presentate dal contribuente e, inoltre, deve essere motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione finanziaria ritiene di non accogliere.

L'inosservanza di tale disposizione (ossia l'inadempimento dell'obbligo di motivazione rafforzata) risulta censurabile in sede giurisdizionale come motivo di annullabilità dell'atto ex articolo 7 bis della legge 212/2000.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

D.Lgs. n. 13/2024
«Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale.»

D.Lgs. n. 218/1997
«Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale.»

Le modifiche hanno effetto sugli atti emessi dal 30/04/2024

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

ATTO IMPOSITIVO **NON SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

Il contribuente, **ricevuto** lo **schema d'atto** può **alternativamente**:

- **presentare le deduzioni difensive** entro **60 giorni**, nel qual caso ci sarà un confronto tra le parti che potrebbe condurre anche all'archiviazione della pratica;
- formulare **istanza di adesione entro 30 giorni** (art.6 c. 2bis D.Lgs. 218/1997;
- **Non fare nulla** ed attendere l'avviso di accertamento.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

- **presentare le deduzioni difensive** entro **60 giorni**, nel qual caso ci sarà un confronto tra le parti che potrebbe condurre anche all'archiviazione della pratica o alla sua modifica.

L'istanza di accertamento con adesione potrà essere presentata **<u>prima</u> l'emissione dell'avviso di accertamento** (art. 6 c. 2ter D.Lgs. 218/1997).

L'istanza di accertamento con adesione potrà essere presentata **<u>dopo</u> l'emissione dell'avviso di accertamento.**

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

- **presentare le deduzioni difensive** entro **60 giorni**, nel qual caso ci sarà un confronto tra le parti che potrebbe condurre anche all'archiviazione della pratica o alla sua modifica.

L'istanza di accertamento con adesione potrà essere presentata **prima** **l'emissione dell'avviso di accertamento** (art. 6 c. 2 ter D.Lgs. 218/1997).

«È fatta sempre salva la possibilità per le parti, laddove all'esito delle osservazioni di cui all'articolo 6-bis, comma 3, della citata legge n. 212 del 2000 emergano i presupposti per un accertamento con adesione, di dare corso, di comune accordo, al relativo procedimento.» (art. 6 c. 2 ter D.Lgs. 218/1997).

«Lo schema di atto, comunicato al contribuente ai fini del contraddittorio preventivo previsto dall'articolo 6-bis, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, reca oltre all'invito alla formulazione di osservazioni, anche quello alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione, **in luogo delle osservazioni**.» (art. 1 c. 2 bis primo periodo D.Lgs. 218/1997)

cmnp formazione
@studiocmnp

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

- **presentare le deduzioni difensive** entro **60 giorni**, nel qual caso ci sarà un confronto tra le parti che potrebbe condurre anche all'archiviazione della pratica;

L'istanza di accertamento con adesione potrà essere presentata **dopo l'emissione dell'avviso di accertamento.**

- la **domanda di adesione andrà formulata entro 15 giorni dalla notifica dell'avviso** di accertamento/avviso di recupero;
- il **termine per il ricorso sarà sospeso per 30 giorni** e non per 90 giorni.

Però, l'Ufficio "*non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni presentate dal contribuente, ai sensi del suddetto articolo 6-bis, comma 3, della legge n. 212 del 2000, e comunque da quelli che costituiscono l'oggetto dell'avviso di accertamento o rettifica*" (art. 7 co. 1-quater del DLgs. 218/97).

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

- formulare **istanza di adesione entro 30 giorni**, nel qual caso ci sarà l'invito di cui all'art. 5 del DLgs. 218/97.

In tale caso l'Agenzia delle Entrate notificherà l'invito al contraddittorio

Qualora tra la **data di comparizione** e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano **meno di 90 giorni**, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente **prorogato di 120 giorni**, in deroga al termine ordinario.

La **richiesta di adesione sullo schema d'atto preclude una successiva istanza di accertamento con adesione**, a seguito della ricezione dell'atto di accertamento o dell'atto di recupero (articolo 6, comma 2 quater e articolo 12, comma 1 ter, del Dlgs n. 218 del 1997). In relazione a tale ultimo aspetto, pare possibile ritenere confermato il principio secondo cui il tentativo di adesione esperito in qualsiasi fase antecedente all'accertamento preclude la possibilità di esperire ulteriori tentativi in una fase successiva (il caso tipico, secondo la disciplina vigente, era l'adesione a seguito di verifica o l'invito a comparire ai sensi dell'articolo 5 ter che precludevano, entrambi, l'adesione post-accertamento).

cmnp formazione
@studiocmnp

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

- **Non fare nulla** ed attendere l'avviso di accertamento.

- potrà **presentare istanza di accertamento con adesione** nel momento in cui riceve l'avviso di accertamento o di recupero del credito.

Tuttavia, in questo caso:

- la **domanda di adesione andrà formulata entro 15 giorni dalla notifica dell'avviso** di accertamento/avviso di recupero;
- il **termine per il ricorso sarà sospeso per 30 giorni** e **non per 90 giorni**.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **NON SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

L'Ufficio **contestualmente** alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica o dell'atto di recupero comunica un invito a comparire nel quale sono indicati (art. 5 c. 1 D.Lgs. 218/1997):

- i periodi di imposta suscettibili di accertamento;
- il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione.
- le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti;
- i motivi che determinano maggiori imposte, ritenute e contributi.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **NON SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

ART. 5 c. 3bis D.Lgs. 218/1997

«Qualora tra la **data di comparizione** e quella di **decadenza** dell'amministrazione dal potere di **notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di 90 giorni**, il **termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è** automaticamente **prorogato** di **120 giorni**, in deroga al termine ordinario.»

REFUSO NORMATIVO

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

ATTI EMESSI DAL 30.04.2024

ATTO IMPOSITIVO **NON SOGGETTO** ALL'OBBLIGO DI **CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**

Se non provvede l'ufficio ad inviare un invito al contraddittorio, **il contribuente può formulare anteriormente all'impugnazione dell'atto** innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado, **istanza di accertamento con adesione**, indicando il proprio recapito, anche telefonico.

L'istanza di adesione è proposta entro il termine di presentazione del ricorso (**60 gg dalla notifica**).

In tale caso il termine per l'impugnazione sono **sospesi** per un periodo di **90 giorni** dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente.

l'iscrizione a titolo provvisorio nei ruoli delle imposte accertate dall'ufficio è effettuata, qualora ne ricorrano i presupposti, successivamente alla scadenza del termine di sospensione.

Entro **15 giorni dalla ricezione dell'istanza** l'ufficio, anche telefonicamente o telematicamente**, formula al contribuente l'invito a comparire**.

Fino all'attivazione dell'ufficio delle entrate, la definizione ha effetto ai soli fini del tributo che ha formato oggetto di accertamento.

All'atto del perfezionamento della definizione, l'avviso perde efficacia.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

RIDUZIONE SANZIONI

A seguito della definizione, le **sanzioni per le violazioni concernenti i tributi oggetto dell'adesione** si applicano nella misura di **1/3 del minimo previsto dalla legge.** Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali di cui al comma 3 non si applicano sanzioni e interessi.

Fanno eccezione quelle applicate:

- in sede di liquidazione delle dichiarazioni *ex* art. 36-bis D.P.R. 600/1973 e art. 60 c. 6 D.P.R. 633/1972;
- per la mancata, incompleta o non veritiera risposta alle richieste formulate dall'ufficio.

<u>Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.</u>

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

RIDUZIONE SANZIONI

Le **somme dovute** risultanti dall'atto di definizione dell'accertamento devono essere versate:

- **entro 20 giorni dalla notifica dell'atto** di definizione dell'accertamento;
- È possibile, il **versamento rateale** max di **8 rate trimestrali** di pari importo (**ovvero** di **16 rate trimestrali**, se le **somme** dovute sono **superiori a 50.000 euro)**.

In forza del comma 2-bis, dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 , **per il versamento delle somme dovute a seguito** di un accertamento con adesione conseguente alla **definizione di atti di recupero non è possibile avvalersi della rateazione e della compensazione** prevista dall'articolo 17, D.Lgs. 241/1997 .

In caso di **mancato pagamento** delle somme dovute, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede **all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo** delle predette somme a norma dell'articolo 14, D.P.R. 602/1973 .

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

Art. 1c. 1 lett. d) D.Lgs. n. 13/2024
«Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale.»

Introduce (nuovamente) - per gli atti emessi successivamente al 30 aprile 2024 - la possibilità di attivare la procedura di **accertamento con adesione in relazione ai verbali di constatazione** (nuovo art. 5 quater D.Lgs. 218/1997)

Storicamente l'impianto normativo aveva già previsto l'adesione integrale ai verbali di constatazione con l'articolo 5 bis del Dlgs n. 218/1997, che era stato abrogato dall'art. 1, c. 637, lett. c), n. 2), L. 190/2014, a decorrere dal 1° gennaio 2015, in quanto sostituito dalla contestuale introduzione della possibilità di accedere al ravvedimento operoso a seguito di verbale di constatazione.

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

SENZA CONDIZIONI

CONDIZIONATA “ALLA RIMOZIONE DI ERRORI MANIFESTI”

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

SENZA CONDIZIONI

accettazione del contenuto integrale del verbale di constatazione e deve intervenire **entro i 30 giorni successivi alla data della consegna del verbale** mediante **comunicazione, da parte del contribuente, al competente ufficio dell'agenzia delle Entrate indicato nel verbale e all'organo che lo ha redatto.**

Nel caso in cui il processo verbale si riferisca a più annualità d'imposta (o a più imposte), la cui competenza è di diversi Uffici dell'Agenzia delle entrate, il contribuente deve inviare la comunicazione a tutti gli uffici competenti per le annualità interessate.

I **termini per l'accertamento** sono in ogni caso **sospesi fino alla comunicazione dell'adesione** del contribuente e, comunque, **non oltre** la scadenza del **trentesimo giorno** dalla consegna del verbale di constatazione.

ADESIONE AI PVC

COMUNICAZIONE DI ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE
Articolo 5-quater del D.Lgs 19 giugno 1997, n. 218

Fac-simile reperibile sul sito
www.agenziaentrate.it

Nella comunicazione devono essere indicati i seguenti elementi:

- il soggetto verificato con i relativi dati anagrafici e recapiti presso cui ricevere eventuali comunicazioni;
- la data di consegna del processo verbale di constatazione oggetto dell'adesione;
- gli uffici e l'organo verificatore destinatari della comunicazione;
- tutti i periodi di imposta oggetto di rilievo nel processo verbale oggetto di adesione;
- la sottoscrizione della comunicazione.

Da inoltrare via PEC, oppure in Ufficio, o per raccomandata A/R

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

Il contribuente manifesta la volontà di subordinare l'adesione al processo verbale al fatto che l'organo **verificatore rimuova incongruenze, inesattezze, errori di calcolo, individuabili in maniera evidente e manifesta nel processo verbale.**

CONDIZIONATA "ALLA RIMOZIONE DI ERRORI MANIFESTI"

Entro i 30 giorni successivi alla data della consegna del verbale inoltra inoltrare via PEC, oppure in Ufficio, o per raccomandata A/R la «**COMUNICAZIONE DI ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE»** indicando in modo puntuale e motivato gli **errori manifesti presenti nel processo verbale di cui si chiede la rimozione.**

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

CONDIZIONATA "ALLA RIMOZIONE DI ERRORI MANIFESTI"

Nei **10 giorni successivi** alla comunicazione dell'adesione condizionata, **l'organo che ha redatto il verbale può correggere gli errori** indicati dal contribuente **mediante aggiornamento del verbale**, informandone immediatamente il contribuente e il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

CONDIZIONATA "ALLA RIMOZIONE DI ERRORI MANIFESTI"

Nei **10 giorni successivi** alla comunicazione dell'adesione condizionata, **l'organo che ha redatto il verbale può correggere gli errori** indicati dal contribuente **mediante aggiornamento del verbale**, informandone immediatamente il contribuente e il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

ADESIONE AI PVC

ADESIONE AI PVC

SENZA CONDIZIONI

Nel caso di adesione incondizionata, **entro i 60 giorni successivi alla comunicazione del contribuente**, il competente **Ufficio dell'Agenzia delle entrate notifica l'atto di definizione dell'accertamento parziale** recante le indicazioni previste dall'art.7, D.Lgs. 218/1997.

CONDIZIONATA "ALLA RIMOZIONE DI ERRORI MANIFESTI"

Nel caso di adesione condizionata, **entro i 60 giorni successivi dalla correttiva** effettuata da parte dell'organo che ha redatto il verbale, il competente **Ufficio dell'Agenzia delle entrate notifica l'atto di definizione dell'accertamento parziale** recante le indicazioni previste dall'art.7, D.Lgs. 218/1997.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

RIDUZIONE SANZIONI

L'adesione perfezionata dà diritto ad usufruire delle **sanzioni ridotte** ad **1/6 del minimo previsto dalla legge.**

Le **somme dovute** risultanti dall'atto di definizione dell'accertamento parziale devono essere versate:

- **entro 20 giorni dalla notifica dell'atto** di definizione dell'accertamento parziale;
- È possibile, il **versamento rateale** max di **8 rate trimestrali** di pari importo (**ovvero** di **16 rate trimestrali**, se le **somme** dovute sono **superiori a 50.000 euro)**.

In caso di **mancato pagamento delle somme dovute**, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede **all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo** delle predette somme a norma dell'articolo 14, D.P.R. 602/1973 .

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Nel caso in cui il contribuente non ritenga di definire il pvc può comunque ricorrere all'istituto del **ravvedimento operoso** *ex art.* 13 c. 1 lett. b) quater D.Lgs. 472/1997 in base al quale è possibile applicare la **riduzione delle sanzioni**: «***ad 1/5 del minimo*** *se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo****, avviene dopo la constatazione della violazione*** *…* ***senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale*** *…., e, comunque,* ***prima della comunicazione dello schema di atto*** *di cui all'articolo 6-bis, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.* ***La definizione di cui al periodo precedente non si applica alle violazioni*** *indicate negli articoli 6, comma 2-bis, limitatamente all'ipotesi di* ***omessa memorizzazione ovvero di memorizzazione con dati incompleti o non veritieri,*** *comma 3* (**mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto ovvero nell'emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali**)**,** *o art 11, comma 5,* (**omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale**) *del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471».*

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

RAVVEDIMENTO OPEROSO: RIDUZIONE DELLE SANZIONI

© Riproduzione riservata

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Ravvedimento operoso: riduzione delle sanzioni	
Fino al 31.8.2024	**Dall'1.9.2024**
a **1/10 del minimo** in caso di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se lo stesso viene eseguito nel termine di **30 giorni** dalla data della sua commissione	a **1/10** del minimo in caso di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se lo stesso viene eseguito nel termine di **30 giorni** dalla data della sua commissione
a **1/9 del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **entro il 90° giorno** successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, o, se non è prevista dichiarazione periodica, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore	a **1/9 del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **entro il 90° giorno** successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, o, se non è prevista dichiarazione periodica, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore
a **1/8 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, se non è prevista dichiarazione periodica, **entro un anno** dall'omissione o dall'errore	a **1/8 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **entro il termine** per la **presentazione** della **dichiarazione** relativa all'**anno nel corso del quale è stata commessa la violazione**, oppure, se non è prevista dichiarazione periodica, **entro un anno dall'omissione o dall'errore**
a **1/7 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, se non è prevista dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'omissione o dall'errore	a **1/7 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **oltre il termine** per la **presentazione** della **dichiarazione** relativa all'**anno nel corso** del quale è stata **commessa la violazione** oppure, se non è prevista dichiarazione periodica, oltre 1 anno dall'omissione o dall'errore

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Ravvedimento operoso: riduzione delle sanzioni	
Fino al 31.8.2024	**Dall'1.9.2024**
a **1/6 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, se non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'omissione o dall'errore	a **1/6 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **dopo** la **comunicazione** dello **schema di atto** (ex art. 6-bis, co. 3, L. 212/2000) **non preceduto da verbale di constatazione**, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione
a **1/5 del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione (ex art. 24, L. 7.1.1929, n. 4), salvo che la violazione non riguardi i casi di mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto o di omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale (artt. 6, co. 3, 11, co. 5, D. Lgs. 471/1997)	a **1/5 del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **dopo** la **constatazione della violazione** (ex art. 24, L. 7.1.1929, n. 4), **senza** che sia stata inviata comunicazione di **adesione al verbale** (ex art. 5-quater, D.Lgs. 218/1997), e **prima** della **comunicazione dello schema di atto** (ex art. 6-bis, co. 3, L. 212/2000). Non si applica alle violazioni di cui agli artt. indicate negli articoli 6, co. 2-bis, limitatamente all'ipotesi di omessa memorizzazione ovvero di memorizzazione con dati incompleti o non veritieri, co. 3, o 11, co. 5, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471
a **1/10 del minimo** di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni, oppure a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 30 giorni	a **1/4 del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene **dopo** la **comunicazione** dello **schema di atto** di cui all'art. 6-bis, co. 3, L. 212/2000, relativo alla violazione constatata ai sensi dell'art. 24, L. 4/1929, **senza** che sia stata presentata **istanza di accertamento con adesione** ai sensi dell'art. 6, co. 2-bis, primo periodo, D.Lgs. 218/1997
	a **1/10 del minimo** di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con **ritardo non superiore a 90 giorni**

CUMULO GIURIDICO

© Riproduzione riservata

CUMULO GIURIDICO

L’istituto, ex art.12 Dlgs 472/1997, prevede che, **in presenza di una pluralità di violazioni** connotate da determinate caratteristiche, **si debba irrogare, in luogo della somma aritmetica delle sanzioni, una sanzione unica, incrementata sulla base di criteri convenzionali.**

Trattandosi di un istituto di garanzia per i trasgressori, è stabilito espressamente che **in nessun caso il cumulo giuridico può determinare l’irrogazione di una sanzione più elevata di quella riveniente dalla somma aritmetica delle sanzioni**.

© Riproduzione riservata

CUMULO GIURIDICO

ANTE - MODIFICHE

Il cumulo giuridico si articolava in quattro diverse fattispecie:

1. la **continuazione o progressione** che si verifica quando il contribuente commette più violazioni che pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile o la liquidazione del tributo;

2. il **concorso materiale formale**, che si verifica quando il contribuente commette più violazioni formali della medesima disposizione;

3. il **concorso formale** che si verifica quando il contribuente con un'azione o omissione viola disposizioni diverse;

4. la **continuazione pluriennale**, che si verifica quando il contribuente commette violazioni della stessa indole per più annualità.

Non trovava applicazione nel ravvedimento, di tal che il contribuente risultava tenuto a regolarizzare ogni singola violazione commessa.

© Riproduzione riservata

CUMULO GIURIDICO

POST-MODIFICHE

Il cumulo giuridico si estende al ravvedimento operoso, infatti si potrà utilizzare nel caso di violazioni plurime, in relazione al singolo tributo e al medesimo periodo d'imposta.

In generale, occorre considerare la **sanzione più grave tra tutte**, **aumentata di 1/4** (aumento minimo previsto dai commi 1 e 2 dell'articolo 12 del Dlgs 472/1997).

Alla penalità così determinata, occorrerà applicare la riduzione da ravvedimento, guardando il momento della prima violazione.

Considerando la complessità del calcolo sarà predisposto un apposito software a cura delle Agenzia delle Entrate

© Riproduzione riservata

DEROGA AL PRINCIPIO DEL *FAVOR REI*

© Riproduzione riservata

DEROGA AL PRINCIPIO DEL *FAVOR REI*

L'art. 5 D.Lgs. 87/2024 stabilisce una **deroga espressa al «principio del *favor rei*» ,** in quanto **tutte le disposizioni diverse da quelle penali si applicano alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.**

Il *favor rei* impone l'applicazione del regime sopravvenuto laddove più favorevole rispetto a quello vigente al momento della commissione dell'illecito.

Sono fatte salve, tuttavia, le violazioni che, alla data di entrata in vigore della novella, sono state completamente definite. Quello della definitività dell'atto è un limite previsto dal medesimo principio del favor. La **circolare 180/E/1998** esemplifica bene la questione. Nel documento viene infatti rilevato che, se nel tempo viene introdotta una sanzione più mite rispetto a quella in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione, si possono verificare le seguenti situazioni:

a) la sanzione non è stata ancora irrogata (gli uffici dovranno irrogare la sanzione più mite);

b) la sanzione è stata irrogata, ma il provvedimento non è ancora divenuto definitivo (a misura della sanzione dovrà essere ridotta in conformità alla misura più favorevole, con diritto alla restituzione di quanto eventualmente già pagato in eccedenza);

c) la sanzione è stata irrogata con provvedimento divenuto definitivo (rimane dovuta la sanzione irrogata secondo l'originaria previsione meno favorevole)

© Riproduzione riservata

DEROGA AL PRINCIPIO DEL *FAVOR REI*

CRITICITA'

La **deroga al *favor* ha un risvolto sotto il profilo operativo che è legato al fondamentale istituto del cumulo giuridico**.

Ad esempio, **nel 2025 verrà constatato che il contribuente ha commesso plurime violazioni relative all'omessa fatturazione dal 2023 al 2025** (per semplicità tralasciamo gli effetti reddituali) si avrà che:

- per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024, l'ufficio dovrà irrogare le precedenti sanzioni (di base il 90%);
- Per le violazioni commesse dal 1° Settembre 2024 dovrà applicare quelle nuove (di base 70%).

Tuttavia, l'ufficio dovrà attuare il cumulo giuridico applicando i previsti aumenti alla penalità più alta (che è molto probabile risulti quella "vecchia", cioè il 90% riferito all'imposta dovuta).

In sostanza, anche il fondamentale principio di unicità della sanzione evidenzia la criticità della scelta di derogare il favor.

Il rischio è infatti che, se anche le penalità vengono ridotte (per le violazioni commesse da settembre), prevalgano comunque quelle "vecchie", più alte.

© Riproduzione riservata

SANZIONI VIOLAZIONI DAL 1.9.2024

© Riproduzione riservata

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 1	Omessa dichiarazione dei redditi e dell'Irap	dal **120%** al **240%** delle imposte dovute con un minimo di 250 euro	**120%** delle imposte dovute con un **minimo di 250 euro**
Art. 1, comma 1	Omessa dichiarazione dei redditi e dell'Irap in assenza di imposte dovute	da euro **250** a euro **1.000**	da euro **250** a euro **1.000**
Art. 1, comma 1 *bis*	Dichiarazione omessa comunque presentata dal contribuente entro i termini di accertamento di cui all'articolo 43 del Dpr 600/1973 e comunque prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo	-	**75%** delle imposte dovute

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 2	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele	dal **90%** al **180%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	**70%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, con un minimo di **150 euro**
Art. 1, comma 2 *bis*	Dichiarazione infedele corretta dal contribuente mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa entro i termini di accertamento di cui all'articolo 43 del Dpr 600/1973 e comunque prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo	-	**50%** della maggiore imposta dovuta

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 2 *bis*	Dichiarazione infedele corretta dal contribuente mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa entro i termini di accertamento di cui all'articolo 43 del Dpr 600/1973 e comunque prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo in assenza di imposte dovute	-	**150** euro
Art. 1, comma 3	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente	dal **135% al 270%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	dal **105% al 140%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, con un minimo di **150 euro**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 4	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele, al di fuori dei casi di fraudolenza, nell'ipotesi di maggiore imposta o di minore credito accertati complessivamente inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati e comunque complessivamente inferiori a euro 30.000	**dal 60% al 120%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	**46,67%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, con un **minimo di 150 euro**
Art. 1, comma 4	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele, al di fuori dei casi di fraudolenza, come conseguenza di un errore sull'imputazione temporale di elementi positivi o negativi di reddito, purchè il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente	dal **60% al 120%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	**46,67%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, con un **minimo di 150 euro**

mazione
@studiocmnp

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 4	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele, al di fuori dei casi di fraudolenza, come conseguenza di un errore sull'imputazione temporale di elementi positivi o negativi di reddito, purché il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente senza danni per l'erario	**250 euro**	**250 euro**
Art. 1, comma 7	Omessa dichiarazione di redditi derivanti da canoni di locazione di immobili ad uso abitativo	dal **240% al 480%** delle imposte dovute con un **minimo di 250** euro	**240%** delle imposte dovute con un minimo di **250 euro**
Art. 1, comma 7	Infedele dichiarazione di redditi derivanti da canoni di locazione di immobili ad uso abitativo	dal **180% al 360%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	**140%** delle imposte dovute con un minimo di **250 euro**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 4	Dichiarazione dei redditi e dell'Irap infedele, al di fuori dei casi di fraudolenza, come conseguenza di un errore sull'imputazione temporale di elementi positivi o negativi di reddito, purché il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente senza danni per l'erario	**250 euro**	**250 euro**
Art. 1, comma 7	Omessa dichiarazione di redditi derivanti da canoni di locazione di immobili ad uso abitativo	dal **240% al 480%** delle imposte dovute con un **minimo di 250** euro	**240%** delle imposte dovute con un minimo di **250 euro**
Art. 1, comma 7	Infedele dichiarazione di redditi derivanti da canoni di locazione di immobili ad uso abitativo	dal **180% al 360%** della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato	**140%** delle imposte dovute con un minimo di **250 euro**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative a imposte sui redditi e Irap**		
Art. 1, comma 8 ***(abrogato)***	Omessa dichiarazione di redditi prodotti all'estero	dal 180% al 320% delle imposte dovute	-
Art. 1, comma 8 ***(abrogato)***	Infedele dichiarazione di redditi prodotti all'estero	dal 120% al 240% della maggiore imposta dovuta	-
rt. 1, comma 8 ***(abrogato)***	Omessa dichiarazione di redditi prodotti all'estero	dal 180% al 320% delle imposte dovute	-

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative ai sostituti d'imposta**		
Art. 2, comma 1	Omessa presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta	dal **120% al 240%** dell'ammontare delle ritenute non versate, con un **minimo di euro 250**	**120%** dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di **euro 250**
Art. 2, comma 1 *(ex art. 2, comma 3)*	Omessa presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta nell'ipotesi in cui le ritenute relative ai compensi, interessi e altre somme, benché non dichiarate, siano state versate interamente	da **euro 250 a euro 1.000**	da **euro 250 a euro 1.000**
Art. 2, comma 1 *bis*	Dichiarazione omessa comunque presentata dal contribuente entro i termini di accertamento di cui all'articolo 43 del Dpr 600/1973 e comunque prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo	-	**75% delle** ritenute non versate

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative ai sostituti d'imposta**		
Art. 2, comma 2	Dichiarazione del sostituto d'imposta infedele	dal **90% al 180%** dell'importo delle ritenute non versate, con un minimo di **250 euro**	**70%** dell'importo delle ritenute non versate, con un minimo di **250 euro**
Art. 2, comma 2.1	Dichiarazione infedele corretta dal contribuente mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa entro i termini di accertamento di cui all'articolo 43 del Dpr 600/1973 e comunque prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo	-	**50% delle ritenute non versate**
Art. 2, comma 2 *bis*	Dichiarazione del sostituto d'imposta infedele realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente	dal **135% al 270%** dell'importo delle ritenute non versate, con un minimo di **250 euro**	dal **105% al 140%** dell'importo delle ritenute non versate, con un minimo di **250 euro**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative all'Iva**		
Art. 5, comma 1	Omessa presentazione della dichiarazione	dal **120% al 240%** dell'imposta, **minimo euro 250**	**120%** dell'imposta, con **minimo euro 250**
Art. 5, comma 4	Dichiarazione infedele	dal **90% al 180%** dell'imposta	**70%** dell'imposta, con **minimo euro 150**
Art. 5, comma 4 *bis*	Dichiarazione infedele mediante fatture per operazioni inesistenti	dal **135% al 270%** dell'imposta	dal **105% al 140%** dell'imposta
Art. 5, comma 5	Rimborso in assenza dei presupposti dell'art. 30, Dpr 633/1972	**30%** del credito rimborsato	**25% del** credito rimborsato
Art. 5, comma 1 *bis*	Dichiarazione omessa, presentata prima della formale conoscenza dell'avvio di attività di accertamento	solo entro i termini per la dichiarazione successiva, con sanzione **dal 60% al 120%** (con **minimo di euro 200**)	entro i termini di decadenza, con sanzione del **75%**. Se non sono dovute imposte, **euro 250**
Art. 5, comma 3	Soggetti che compiono solo operazioni esenti/non imponibili: dichiarazione omessa, comunque presentata prima della formale conoscenza dell'avvio di attività di accertamento	entro i termini della dichiarazione successiva, con sanzione da euro **150 a euro 1.000**	entro i termini di decadenza, con sanzione da euro **150 a euro 1.000**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative all'Iva**		
Art. 5, **nuovo comma 4.1**	Dichiarazione integrativa per emendare la dichiarazione infedele	**sanzioni ordinarie**	sanzione del **50%** (se non è dovuta imposta, **euro 150**), se l'integrativa è presentata prima della conoscenza di attività di accertamento
Art. 5, comma 1, **nuovo quarto periodo**	Regimi speciali iva: dichiarazione omessa	dal **60% al 120%** dell'imposta, con **minimo di euro 200**	**45%** dell'imposta, con **minimo di euro 200**
Art. 5, comma 1, **nuovo quinto periodo**	Regimi speciali iva: dichiarazione omessa, comunque presentata entro il periodo successivo	dal **30% al 60%** dell'imposta dovuta in Italia, con **minimo di euro 100**	25% dell'imposta dovuta in Italia, con minimo di euro 100
Art. 6, comma 1	Omessa/tardiva registrazione della fattura; emissione di fattura infedele	dal **90% al 180%** dell'imposta, con **minimo di euro 500**	**70%** delle imposte dovute con **minimo di 300 euro**
Art. 6, comma 2	Omessa/tardiva registrazione della fattura; emissione di fattura infedele (operazioni esenti, non imponibili, escluse)	dal 5% al 10% dell'imposta, con minimo di 500 euro	**5%** dell'imposta, con **minimo di 300 euro**
Art. 6, comma 2 ***bis***	Irregolare memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi	**90%** dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso	**70%** dell'imposta

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative all'Iva**		
Art. 6, comma 2 *bis* secondo e terzo periodo	Omessa verificazione periodica dei registratori telematici	da **euro 250 a euro 2.000**, se non constano omesse annotazioni	da **euro 250 a euro 2.000**, in ogni caso
Art. 6, comma 3	Mancata emissione, o emissione per importi inferiori, di ricevute, scontrini e Ddt	**90% dell'imposta** corrispondente all'importo non documentato, con **minimo di euro 500**	**70**% dell'imposta, **con minimo di euro 300**
Art. 6, comma 9 *ter*	regime monofase delle Tlc: cessionario imprenditore/professionista che non regolarizza entro 15 gg l'indicazione dei dati	dal **10% al 20%** del corrispettivo di acquisto	**10%** del corrispettivo di acquisto
Art. 6, comma 6	Illegittima detrazione	**90%** dell'imposta detratta	**70%** dell'imposta detratta
Art. 6, comma 6	Applicazione di imposta con aliquota superiore a quella corretta	sanzione compresa tra **250 euro** e **10.000 euro**; resta fermo il diritto alla detrazione	sanzione compresa tra **250 euro e 10.000 euro**; diritto alla detrazione della sola imposta effettivamente dovuta
Art. 6, comma 6, ultimo periodo	**Cumulo** con sanzione per **dichiarazione infedele**	possibile	**vietato** (v. anche comma 9 *bis*)

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative all'Iva**		
Art. 6, comma 8	Omessa regolarizzazione di fattura non emessa o irregolare	**100%** dell'imposta, salvo regolarizzazione entro 4 mesi	**70%** dell'imposta, salvo segnalazione all'Agenzia delle entrate entro 90 giorni
Art. 6, comma 9 ***bis***	Omissione degli adempimenti del reverse charge	sanzione **tra 500 euro e 20.000 euro**	sanzione tra **500 euro e 10.000 euro**
Art. 6, comma 9 ***bis***	Omissione degli adempimenti del reverse charge, se l'operazione non è contabilizzata	sanzione compresa tra il **5%** e il **10%** dell'imponibile, con minimo di **1.000 euro**	sanzione del **5%,** con minimo di **1.000 euro**
Art. 6, comma 9 ***bis***	Detrazione indebita	doppia sanzione (dichiarazione infedele e detrazione indebita)	le sanzioni divengono alternative
Art. 6, comma 9 *bis*.3	Operazioni inesistenti imponibili in reverse charge	recupero della detrazione e sanzione del **5%** dell'imponibile, con minimo di euro **1.000**. Se vi è consapevolezza della frode, sanzione del **90%.**	neutralizzazione di debito e credito, con sanzione del **5%** dell'imponibile con minimo di **euro 1.000.** Se vi è consapevolezza della frode, sanzione del **70%.**
Art. 7, comma 1	Esportazioni improprie: omesso trasporto del bene fuori dal territorio dell'Ue	**dal 50% al 100%** dell'imposta	**50%** dell'imposta, anche in caso di cessione di beni intra-Ue

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative all'Iva**		
Art. 7, comma 3	Cessione non imponibile in assenza di dichiarazione d'intento	dal **100% al 200%** dell'imposta	**70%** dell'imposta
Art. 7, comma 5	Cessioni all'esportazione: infedele dichiarazione in dogana	dal **100% al 200%** dell'imposta applicabile se il bene fosse ceduto nel territorio dello Stato	**70%** dell'imposta
Violazioni relative al contenuto delle dichiarazioni			
Art. 8, comma 3 ***bis***	Omessa o incompleta indicazione di "costi black list"	**10% dell'importo** complessivo delle spese, con **minimo di euro 500 e massimo di euro 50.000**	**10%** dell'importo complessivo delle spese, con **minimo di euro 500 e massimo di euro 30.000**
Art. 8, comma 3 ***ter***	Omessa dichiarazione di plusvalenze e dividendi "black list"	**10%** di plusvalenze e dividendi conseguiti, **con minimo di euro 1.000 e massimo di euro 50.000**	**10%** di plusvalenze e dividendi conseguiti, con **minimo di euro 1.000 e massimo di euro 30.000**
Art. 8, comma 3 ***quater***	Omessa indicazione della partecipazione in imprese estere "black list" (Cfc)	**10%** del reddito conseguito/imputabile, con **minimo di euro 1.000 e massimo di euro 50.000**	**10%** del reddito conseguito/imputabile, con **minimo di euro 1.000 e massimo di euro 30.000**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative al contenuto delle dichiarazioni**		
Art. 8, comma 3 ***quinquies***	Omessa indicazione di mancata presentazione o risposta negativa a interpelli probatori	**minimo di euro 2.000, massimo di euro 21.000**	**minimo di euro 1.500, massimo di euro 15.000..**
Altre violazioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto			
Art. 11, comma 2 ***quinquies***	Omessa o tardiva trasmissione ovvero di trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, che non abbiano inciso sulla corretta liquidazione del tributo	**100 euro per** ciascuna trasmissione, senza la possibilità di applicare il cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del Dlgs 472/1997	**100 euro** per ciascuna trasmissione, comunque entro il limite **massimo di euro 1.000** per ciascun trimestre, senza la possibilità di applicare il cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del Dlgs 472/1997
Art. 11, comma 4 ***bis***	Omessa, incompleta o infedele comunicazione delle minusvalenze e delle differenze negative di ammontare superiore a 50.000 euro di cui all'articolo 5 quinquies del Dl n. 203 del 30.9.2005, nonché delle minusvalenze di ammontare complessivo superiore a cinque milioni di euro, derivanti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie di cui all'articolo 1 del Dl n. 209 del 24.9.2002	**10% d**elle minusvalenze la cui comunicazione è omessa, incompleta o infedele, con un **minimo di 500 euro ed un massimo di 50.000 euro**	**10%** delle minusvalenze la cui comunicazione è omessa, incompleta o infedele, con un **minimo di 500 euro ed un massimo di 30.000 euro**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 471/1997	**Violazioni relative ai ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione**		
13, comma 1	Omessi o ritardati versamenti in acconto, versamenti periodici, versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorchè non effettuati	30% di ogni importo non versato	25% di ogni importo non versato
Art. 13, comma 1	Versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni	15% di ogni importo non versato	12,5% di ogni importo non versato
Art. 13, comma 2	Liquidazione della maggior imposta mediante i controlli automatizzati ai sensi degli articoli 36 bis e 36 ter del Dpr 600/1973 e ai sensi dell'articolo 54 *bis* del Dpr 633/1972	30% di ogni importo non versato	25% di ogni importo non versato
Art. 13, comma 4 ***bis***	Indebita compensazione di credito non spettante	30% del credito utilizzato in compensazione	25% del credito utilizzato in compensazione
Art. 13, comma 4 ***ter***	Credito non spettante indebitamente utilizzato in compensazione in difetto degli adempimenti amministrativi di carattere strumentale normativamente prescritti, qualora la violazione venga rimossa entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi relativa all'anno di commissione della violazione, ovvero, in assenza di una dichiarazione, entro un anno dalla commissione della violazione medesima, e sempreché i menzionati adempimenti non siano previsti a pena di decadenza	30% del credito utilizzato in compensazione	250 euro

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DPR 131/1986	**Violazioni relative all'imposta di registro**		
Art. 69, comma 1, primo periodo	Omessa richiesta di registrazione di atti e denunce	dal **120% al 240%** dell'imposta dovuta	**120%** dell'imposta dovuta
Art. 69, comma 1, secondo periodo	Ritardo della richiesta di registrazione di atti e denunce entro i 30 giorni	dal **60% al 120%** dell'imposta dovuta con un minimo di 200 euro	**45%** dell'imposta dovuta (senza alcun minimo)
Art. 71, comma 1	Insufficiente dichiarazione di valore	dal **100% al 200%** della maggiore imposta dovuta	**70%** della maggiore imposta dovuta
Art. 72, comma 1	Occultamento di corrispettivo	dal **120% al 240%** della maggiore imposta dovuta	**120%** della maggiore imposta dovuta
Art. 73, comma 1	Omessa presentazione del repertorio	da **1.032,91 a 5.164,57 euro**	**da 1.000 e 5.000 euro**
Art. 73, comma 2	Mancata o errata compilazione/conservazione repertorio	**lire un milione a lire quattro milioni**	**euro 500 a euro 2,.00**
Art. 74, comma 1	Sottrazione al controllo di scritture contabili ai fini imposta registro	**lire cinquecentomila a lire quattro milioni**	**euro 250 a euro 2.000**

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DLGS 346/1990	**Violazioni relative all'imposta sulle successioni e donazioni**		
Art. 51, comma 1	Devoluzione di beni culturali all'ere/legatario	dal **100% al 200%** dell'imposta o della maggiore imposta dovuta	**80%** della maggiore imposta dovuta
Art. 51, comma 2	Pagamento somme agli eredi/legatari senza previa presentazione della dichiarazione di successione	dal **100% al 200%** dell'imposta o della maggiore imposta dovuta	**80%** dell'imposta o della maggiore imposta dovuta
Art. 51, comma 3	Violazione delle disposizioni di cui all'articolo 48, comma 6	**lire cinquecentomila a lire quattro milioni**	**euro 250 a euro 2.000**
Art. 51, comma 4	sanzione dei commi 2 e 3 dell'art. 51 se le violazioni sono commesse da pubblici ufficiali, pubblici impiegati e banche	**raddoppio della sanzione dei commi 2 e 3 dell'art. 51**	**abrogato**

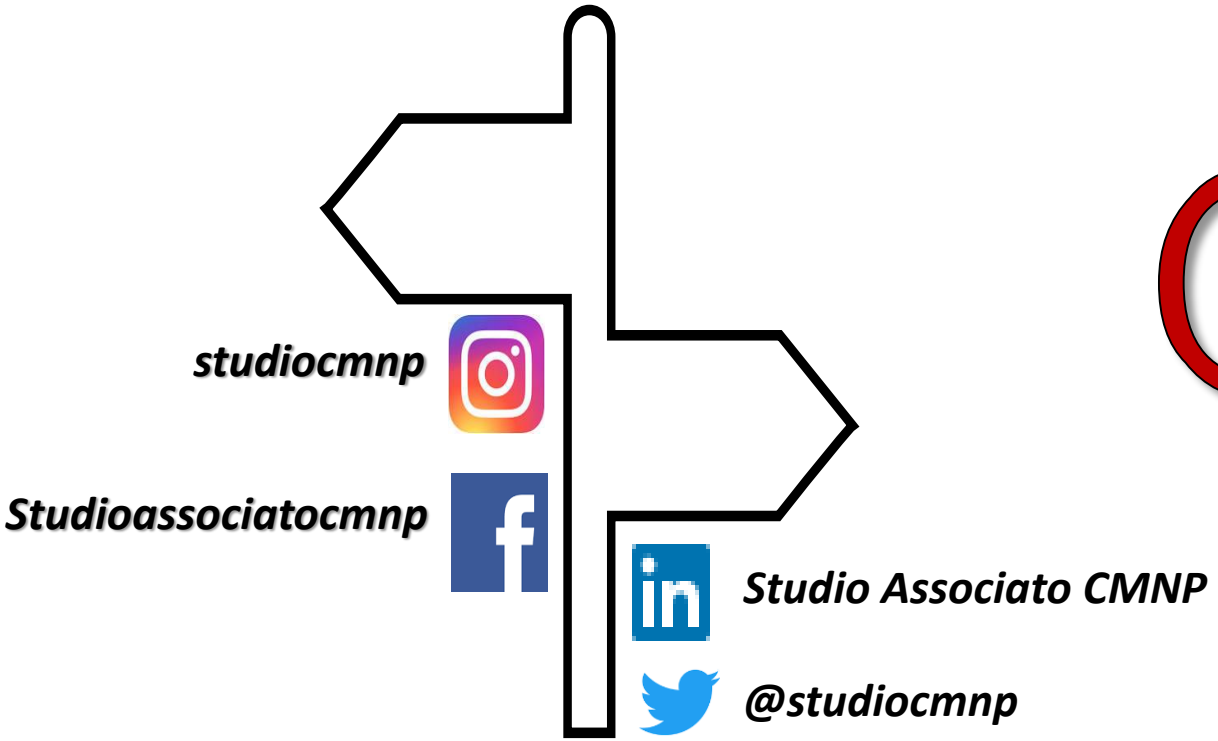
Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DPR 642/1972	**Violazioni relative all'imposta di bollo**		
Art. 25, comma 1	Omesso o insufficiente pagamento dell'imposta	dal 100% al 500% dell'imposta o della maggiore imposta dovuta	80% dell'imposta o della maggiore imposta dovuta
Art. 25, comma 2	Violazioni relative all'imposta di bollo sulle cambiali	da due a dieci volte l'imposta con un minimo di lire duecentomila	da due a dieci volte l'imposta con un minimo di euro 100
Art. 25, comma 3, primo periodo,	Omessa/infedele dichiarazione di conguaglio imposta virtuale	dal 100% al 200% dell'imposta o della maggiore imposta dovuta	80% dell'imposta o della maggiore imposta dovuta
Art. 25, comma 3, secondo periodo,	Ritardata dichiarazione di conguaglio imposta virtuale entro 30 giorni	dal 50% al 100% dell'imposta dovuta	45% dell'imposta dovuta
Art. 26, comma 1	Violazioni in materia di uso delle macchine bollatrici	lire un milione a lire dieci milioni	euro 500 a euro 5.000

Decreto sanzioni D.Lgs. n. 87/2024

Norma di riferimento	Condotta sanzionabile	Sanzione fino al 31.8.2024	Sanzione dall'1.9.2024
DL 41/1995	**Violazioni relative al regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione**		
Art. 38, comma 5 *(che rimanda all'art. 6, Dlgs 471/1997)*	Violazioni in merito agli obblighi di documentazione e registrazione ai fini Iva	dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile non documentato/registrato	70% dell'imposta relativa all'imponibile non documentato/registrato
Art. 38, comma 5 *(che rimanda all'art. 6, Dlgs 471/1997)*	Violazioni in merito agli obblighi di documentazione e registrazione ai fini Iva se non incidenti sulla liquidazione del tributo	da 250 euro a 2.000 euro	da 250 euro a 2.000 euro

info@cmnp.it



Grazie!!!

20124 **MILANO** – VIA VITTOR PISANI, 12 – 4° PIANO (M3 REPUBBLICA) – TEL. 02.87393073 – FAX 02.87392694
60024 **FILOTTRANO** (AN) – VIA DELL'INDUSTRIA, 114/C/B – TEL. 071.7224008 – FAX 071.7224965
00187 **ROMA** - VIA BONCOMPAGNI 61- SCALA A - PIANO 4 - (M BARBERINI) -TEL. 06 869 21 742