

Il controllo automatizzato: il rapporto con il contraddittorio, il lieve inadempimento e la dichiarazione integrativa



Sommario

1. Cenni generali sul controllo automatizzato
2. Controllo automatizzato e contraddittorio
3. Controllo automatizzato e lieve inadempimento
4. Controllo automatizzato e dichiarazione integrativa

1. Il controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-bis del DPR 600/1973 e dell'articolo 54-bis del DPR 633/1972

Il controllo automatizzato è effettuato su **tutte le dichiarazioni fiscali** e consiste in una procedura automatica di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi dovuti e dei rimborsi spettanti.

Il controllo avviene sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria.

L'Amministrazione finanziaria può correggere errori materiali e di calcolo commessi dal contribuente; correggere errori materiali nel riporto delle eccedenze dalle precedenti dichiarazioni; ridurre deduzioni e detrazioni non spettanti o erroneamente indicate, controllare la corrispondenza e la tempestività dei versamenti effettuati rispetto a quanto risulta dalla dichiarazione, ridurre i crediti d'imposta non spettanti.

I dati contabili risultanti dalla liquidazione automatizzata sono considerati, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente e dal sostituto d'imposta.

1. Il controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-bis del DPR 600/1973 e dell'articolo 54-bis del DPR 633/1972

In caso di riesame degli esiti del controllo automatizzato in sede di assistenza sono valutati esclusivamente i dati presenti nelle dichiarazioni fiscali (anche derivanti da dichiarazioni integrative) e negli archivi dell'Anagrafe Tributaria.

Qualora, in sede di assistenza, il contribuente trasmetta una dichiarazione integrativa, gli uffici riscontreranno l'istanza di riesame quando i dati della dichiarazione saranno disponibili in Anagrafe Tributaria.

Il controllo automatizzato non interviene sulla posizione sostanziale del contribuente, non effettua verifiche e valutazioni, non interviene su questioni relative alla interpretazione di una disposizione normativa o alle questioni giuridiche.

I controlli sostanziali sul contenuto delle dichiarazioni sono estranei al controllo automatizzato di cui agli art. 36-bis del DPR 600/1973 e art. 54-bis del DPR 633/1972.

1. Il controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-bis del DPR 600/1973 e dell'articolo 54-bis del DPR 633/1972

Comunicazioni di irregolarità con richiesta di pagamento

Se emerge un'incongruenza nei dati dichiarati o un'irregolarità nell'esecuzione dei versamenti, l'Agenzia comunica al contribuente l'esito della liquidazione invitandolo a pagare entro 60 giorni dalla notifica (90 giorni in caso di avviso telematico all'intermediario) l'importo richiesto, comprensivo di interessi e della sanzione ridotta ad un terzo. Entro lo stesso termine il contribuente può fornire i chiarimenti necessari, qualora alcuni dati o elementi non siano stati considerati o valutati correttamente. Decorso il suddetto termine gli importi a debito dovuti e non versati sono iscritti a ruolo, le sanzioni sono applicate in misura piena e gli interessi applicati nella misura del 4% in luogo del 3,5% annuo.

Di diversa natura sono le comunicazioni emesse a seguito della **liquidazione definitiva delle imposte sui redditi soggetti a tassazione separata** di cui all'art. 1, c.412, L. 311/2004 che contengono la richiesta di pagamento della imposta eventualmente dovuta, senza sanzioni e interessi.

2. Il controllo automatizzato e il contraddittorio

Cass. Ord., Reg. Gen. n. 23576/2024, Racc. Gen. n. 34441/2025 pubblicata il 28/12/2025

Un contribuente impugna la cartella di pagamento emessa ai sensi dell'art. 36-bis e art. 54-bis, per a.i. 2014, deducendone la nullità per il mancato invio della comunicazione di irregolarità, che gli avrebbe consentito di beneficiare della sanzione ridotta al 10% e della rateizzazione in 20 rate trimestrali.

La Corte rigetta il ricorso del contribuente con condanna alle spese e raddoppio del contributo unificato (art. 13, c. 1-quater, DPR 115/2002), riaffermando i seguenti principi:

- la comunicazione di irregolarità non è prevista in caso di omesso versamento di imposte dichiarate dovute dal contribuente;
- l'esonero dall'obbligo di inviare comunicazione di irregolarità al contribuente esclude i presupposti per ottenere la riduzione ad un terzo delle sanzioni stesse;
- l'art. 6, c.5, L. 212/2000 prevede l'obbligo del contraddittorio preventivo solo quando sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

2. Il controllo automatizzato e il contraddittorio

Art. 36-bis, c.3, DPR 600/1973 e art.54-bis, c.3, DPR 633/1972

L'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali quando dai controlli automatici eseguiti **emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione.**

Art. 6, c.5, L. 212/2000 (Statuto del Contribuente)

*<<Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, **qualora sussistano incertezze** su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente [...] a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti>>.*

Art. 6-bis, c.2, L. 212/2000 e art.3, c.1, Decreto MEF 24 Aprile 2024

*<<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>>.*

2. Il controllo automatizzato e il contraddittorio

Alcuni casi di liquidazione automatizzata ritenuti dalla giurisprudenza direttamente iscrivibili a ruolo senza previa notifica di comunicazione di irregolarità:

- omessi o tardivi versamenti, senza alcuna attività di valutazione o rettifica da parte dell'ufficio (Cass. Sent. n.13759/2016; Cass. Ord. n.17479/2019);
- disconoscimento di perdite relative a precedente anno d'imposta in cui non risulta presentata la dichiarazione (Cass. Ord. n.25623/2021);
- disconoscimento di un credito d'imposta non indicato nel quadro RU della dichiarazione (Cass. Ord. n.24747/2020);
- disconoscimento dei crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge o non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni (Cass. Ord. n.6811/2022 e Cass. Ord. n.50/2026).

L'art. 1, comma 412, della L. 311/2004 prevede l'obbligatorietà della comunicazione degli esiti a debito derivanti dalla liquidazione definitiva delle imposte sui redditi soggetti a tassazione separata.

3. L'istituto del lieve inadempimento

L'istituto del "lieve inadempimento" è disciplinato dall'**art. 15-ter DPR 602/1973**.

In caso di **pagamento rateale** delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni e degli esiti a debito derivanti dalla liquidazione definitiva delle imposte sui redditi soggetti a tassazione separata, il contribuente non decade dal beneficio della rateizzazione se una rata non viene versata per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro ovvero se viene versata con un ritardo non superiore a 7 giorni dalla scadenza (prima rata) o entro il termine di pagamento della rata successiva (rata diversa dalla prima) o entro 90 giorni dalla scadenza (ultima rata). L'iscrizione a ruolo non è eseguita in caso di ravvedimento operoso entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata, entro 90 giorni dalla scadenza.

Ai sensi dell'art.15-ter, c.4, DPR 602/1973, l'istituto si applica anche al **versamento in unica soluzione** in caso di insufficiente versamento (per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro) o tardivo versamento non superiore a 7 giorni. L'iscrizione a ruolo non è eseguita in caso di ravvedimento operoso entro 90 giorni dalla scadenza. Tuttavia, lo stesso art.15-ter, c.4, richiama espressamente il versamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati e formali (artt. 2 e 3 del D.LGS 462/1997), ma non fa riferimento al pagamento delle somme dovute a titolo di tassazione separata.

3. L'istituto del lieve inadempimento

L'Agenzia ha pubblicato sul sito istituzionale il seguente chiarimento:

<<Per le somme dovute a titolo di tassazione separata è possibile ravvedere il tardivo versamento dell'imposta richiesta con la comunicazione, provvedendo a versare l'imposta, le sanzioni ridotte e gli interessi legali entro 90 giorni dalla scadenza>>.

Tenuto, dunque, conto dell'art. 15-ter DPR 602/1973 e del chiarimento dell'Agenzia, in caso di tardivo **pagamento in unica soluzione** delle somme dovute a titolo di tassazione separata, l'iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento ex art.13 D.LGS 472/1997 entro 90 giorni dalla scadenza, provvedendo al versamento dell'imposta (richiesta con la comunicazione degli esiti), della sanzione ridotta e degli interessi legali.

Diversamente, in caso di tardivo pagamento in unica soluzione delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati e formali, il termine di 90 giorni è riferito solo al versamento della sanzione e degli interessi dovuti a titolo di ravvedimento, in quanto le somme richieste con la comunicazione devono essere versate entro 7 giorni dalla scadenza del termine.

4. Controllo automatizzato e dichiarazione integrativa

Comunicazione di irregolarità senza richiesta di pagamento

Dal controllo automatizzato può emergere un'incongruenza senza che risultino esiti a debito.

Ad esempio, l'Agenzia può informare il contribuente di un maggior credito o di un minor rimborso spettante ovvero di un riporto delle perdite o delle minusvalenze diverso dall'importo dichiarato.

Gentile Contribuente,

ogni anno l'Agenzia delle Entrate esegue dei controlli automatizzati sulle dichiarazioni fiscali presentate per verificare che i dati in esse indicati siano corretti e che i versamenti siano stati effettuati esattamente e nei termini previsti.

Le comuniciamo che dai controlli effettuati sulla sua dichiarazione modello IVA 2024 sono emersi uno o più crediti a suo favore superiori a quelli dichiarati, il cui importo è evidenziato nelle pagine che seguono.

La invitiamo, pertanto, a contattare l'Agenzia per verificare se tali crediti siano effettivamente spettanti ed, eventualmente, chiederne il rimborso o l'utilizzo in detrazione o compensazione. In particolare, nel caso in cui si opti per l'utilizzo in detrazione o in compensazione, è necessario preventivamente rigenerare i crediti mediante riporto in una dichiarazione successiva, rispettando le regole e i limiti previsti in materia di presentazione di dichiarazioni integrative (artt. 2, commi 8 e 8-bis, e 8, commi da 6-bis a 6-quater, del d.P.R. n. 322 del 1998).

4. Controllo automatizzato e dichiarazione integrativa

Ai sensi dell'art. 2, cc.8 e 8-bis, e art.8, cc. da 6-bis a 6-quater, DPR 322/1988, il contribuente può integrare la dichiarazione **per correggere errori od omissioni**, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito/eccedenza detraibile, mediante successiva dichiarazione da presentare non oltre il termine di decadenza del potere di accertamento.

In caso di presentazione della dichiarazione integrativa entro il termine prescritto per la dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, l'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito/eccedenza detraibile può essere utilizzato in compensazione a partire dal giorno successivo all'integrazione.

Fatta salva la disciplina degli errori contabili, se la dichiarazione integrativa è presentata oltre il suddetto termine, il credito può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa. Il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito/eccedenza detraibile risultante dalla dichiarazione integrativa deve essere riportato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa.

Restano ferme le condizioni di cui all'art.17 D.LGS 241/1997 per l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti.

4. Controllo automatizzato e dichiarazione integrativa

Nel caso in cui il contribuente, a seguito della conferma di un esito di maggior credito da parte dell'ufficio intervenuta oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello a cui la conferma si riferisce, proceda all'utilizzo del credito stesso senza averlo rigenerato rispettando le regole e i limiti previsti in materia di presentazione di dichiarazioni integrative, sarà valutata l'applicazione delle sanzioni per il suo utilizzo anticipato.

La modalità corretta di utilizzo in compensazione del maggior credito confermato dall'ufficio consiste, dunque, nel riportare tale credito nella dichiarazione integrativa presentata per l'anno di imposta successivo a quello oggetto dell'intervento dell'ufficio e, successivamente, rigenerarlo nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la medesima dichiarazione integrativa è stata presentata.

Esempio:

- Maggior credito confermato dall'ufficio in data 13/03/2026 relativo all'anno di imposta 2022
- Riporto del credito confermato nella dichiarazione integrativa relativa all'anno di imposta 2023
- Rigenerazione del credito nella dichiarazione presentata per l'anno di imposta 2026 (quadro DI,VN,IS)

Grazie per l'attenzione