



**Direttore responsabile**  
ANSELMO CASTELLI

**Vice direttore**  
Stefano Zanon

**Coordinamento scientifico**  
Laurenzia Binda, Stefano Zanon

**Coordinatore di redazione**  
Stefano Zanon

**Consiglio di redazione**  
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,  
Paolo Bisi, Elena Fracassi,  
Carlo Quiri, Luca Reina

**Comitato di esperti**  
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi,  
S. Baruzzi, F. Boni, A. Bonghi,  
A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi,  
M. Brisciani, P. Clementi,  
G.M. Colombo, C. Corghi,  
L. Dall'Oca, C. De Stefanis,  
S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,  
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini,  
P. Meneghetti, M. Nicola,  
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,  
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini,  
S. Setti, L. Simonelli, L. Sorgato,  
M. Taurino, E. Valcarengi,  
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

**Hanno collaborato a questo numero**  
G. Antico, R. Bianchi, L. Binda,  
Eco Ambiente Service Srl,  
G. Fino, A. Guerra, S. Mogorovich,  
L. Nardi, A. Pratesi, L. Reina,  
S. Setti, A. Sica, L. Sorgato,  
G. Spanò, E. Torzuoli

**Stampa**  
Grafica Sette S.r.l.  
Via P.G. Piamarta, 61, Bagnolo M. (BS)  
Tel. 030-6820600  
Sito web: www.seventyseven.biz

**Editore**  
Centro Studi Castelli S.r.l.  
Via F. Bonfiglio, n. 33  
46042 Castel Goffredo (MN)  
Tel. 0376/775130  
P. IVA e C.F. 01392340202  
lunedì-venerdì  
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30  
Sito Web: WWW.RATIO.IT  
servizioclienti@gruppcastelli.com

Iscrizione al Registro Operatori  
della Comunicazione n. 3575  
Autorizzazione del Tribunale  
di Mantova n. 9/85  
Periodico mensile,  
spedizione in abbonamento postale

**Chiuso per la stampa il 15.04.2026**

# RATIO

Mensile per l'aggiornamento fiscale e amministrativo

## Sommario 5/2026

<b>Editoriale</b>	- Resilienza	<b>3</b>
<b>Opinione</b>	- Concordato preventivo biennale nel modello Redditi 2026	<b>5</b>




## Imposte e tasse

<b>Imposte dirette</b>	- Novità del modello Redditi PF 2026	<b>6</b>
	- Principali oneri detraibili	<b>9</b>
	- Principali oneri deducibili	<b>12</b>
	- Detrazione delle spese di istruzione universitarie	<b>14</b>
	- Detrazioni per canoni di locazione relativi ad abitazione principale	<b>16</b>
	- Distribuzione non proporzionale di utili	<b>18</b>
	- Decreto fiscale n. 38/2026	<b>20</b>
	- Compensi in regime forfettario per errore oltre soglia di € 85.000	<b>22</b>
	- Contributi Covid non riducono le perdite fiscali	<b>24</b>
<b>Iva</b>	- VIES e operazioni in ambito intracomunitario	<b>26</b>
	- Fatturazione tax free	<b>28</b>
	- Regime transitorio opzionale autotrasportatori	<b>32</b>
	- Iva e gestione dei rifiuti	<b>34</b>
	- Rapporto tra detrazione Iva e principio di inerenza	<b>36</b>
<b>Accertamento</b>	- Ravvedimento operoso della Certificazione Unica	<b>38</b>
	- Ravvedimento operoso per operazioni doganali	<b>40</b>
	- Contraddittorio preventivo ed emissione dello schema d'atto	<b>42</b>
<b>Imposte indirette</b>	- Successione del conto corrente e del deposito titoli	<b>46</b>
<b>Imu</b>	- Imu per fabbricati gruppo "D" delle imprese	<b>48</b>
	- Esenzione Imu per immobili merce	<b>50</b>

## Contabilità e bilancio

<b>Scritture contabili</b>	- Fondo oneri di smantellamento	<b>52</b>
<b>Bilancio</b>	- Principio della continuità aziendale	<b>54</b>
	- Verbale di distribuzione di utili o riserve ai soci	<b>56</b>
<b>Revisione</b>	- Controlli del revisore per compensazione o rimborso Iva	<b>60</b>

# Pratica professionale

<b>Diritto del lavoro</b>	- Contributi Enasarco 2026	62
	- Minimi retributivi e contributi 2026 per lavoratori domestici	64
	- Indici sintetici di affidabilità contributiva (ISAC)	66
<b>Società</b>	- Abuso di maggioranza nella Srl	70
	- Particolari tipologie di fusione	72
<b>Strumenti finanziari</b>	- Tassazione degli strumenti finanziari digitali	74
<b>Estero</b>	 - Modelli di internazionalizzazione dell'impresa	76
<b>Antiriciclaggio</b>	 - Nuovo modello per l'autovalutazione antiriciclaggio di studio	80
<b>Privacy</b>	- Gestione della cartella sanitaria e di rischio dei lavoratori in ambito privacy	82
<b>Crisi d'impresa</b>	 - Transazione sui crediti tributari negli accordi di ristrutturazione dei debiti	84
<b>Sicurezza</b>	- Gestione delle attrezzature a pressione	86

# Rubriche

<b>Agevolazioni</b>	- Incentivi Start Up innovative	88
<b>Scadenario</b>	- Adempimenti mese di maggio 2026	90
<b>Quesiti Agenzia Entrate</b>	- Documento unico di regolarità fiscale (DURF)	94
	- Prova delle cessioni intracomunitarie per beni in lavorazione	95
	- Termini di accertamento non ridotti in presenza di pagamenti non tracciabili	96



**Pietro Beschi - Sconforto**

Pietro Beschi, scultore, pittore e mosaicista, è uno dei grandi nomi dell'arte castiglionesese. Il carattere schivo ne ha fatto un artista ai margini, che non ha cioè mai cercato visibilità. La sua opera è poliedrica. Si è dedicato al disegno e al mosaico, ma l'arte in cui ha saputo lasciare il segno è senza dubbio alcuno la scultura. La Galleria Civica Menghini, da alcuni anni, ha in mostra permanente alcune sue opere; altre sono state di recente donate da privati e, fino al mese di giugno, una mostra personale ne racconta il percorso artistico. Un buon modo, insomma, per conoscere un grande artista che ha saputo riflettere sulla natura dell'uomo senza bisogno di essere lui stesso il centro vitale della discussione. Un artista che ha messo da parte l'io per far vivere le sue sculture. Di lui scrive il critico e storico Gianfranco Ferlisi: "Pietro Beschi fu uno scultore e pittore formatosi in un contesto legato alla tradizione figurativa lombarda e veneta, che sviluppò una ricerca fortemente plastica, attenta alla materia e alla sintesi delle forme. La sua produzione comprende sculture monumentali, opere sacre e lavori pittorici nei quali emerge un dialogo costante tra tradizione e modernità. Beschi si colloca in quella generazione di artisti che, soprattutto nel dopoguerra, cercarono una via autonoma tra il naturalismo novecentista e le nuove tensioni dell'arte contemporanea. La sua opera rivela una sensibilità intensa per il corpo umano, inteso come luogo di tensione spirituale e forma essenziale dello spazio". Ferlisi sottolinea l'autonomia e l'originalità della ricerca di Beschi, che lo rendono un figlio della sua terra, ma della quale ha saputo dare una lettura non lontana da ciò che accadeva fuori dai confini del suo paese. Un artista attento all'uomo, alla vita e alle sue inclinazioni. Da riscoprire.

**Luca Cremonesi**

*In copertina:  
Pietro Beschi (1907 - 1979)  
"Sconforto" (1977)  
Bronzo e legno - Collezione privata*

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge.

**Indirizzo del sito Web: WWW.RATIO.IT**

**Posta elettronica: servizioclienti@gruppocastelli.com**

La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione.

Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore.

**I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.**

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni.

Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

**\*\*\*Riproduzione vietata\*\*\***

*Informativa privacy*

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui all'art. 13 del Regolamento U.E. 679/2016 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - [privacy@gruppocastelli.com](mailto:privacy@gruppocastelli.com).

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo [www.ratio.it/privacy-policy](http://www.ratio.it/privacy-policy).

*Testata volontariamente sottoposta a certificazione di tiratura e diffusione in conformità al Regolamento CSST*

*Certificazione Editoria Specializzata e Tecnica*

# DISTRIBUZIONE NON PROPORZIONALE DI UTILI

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

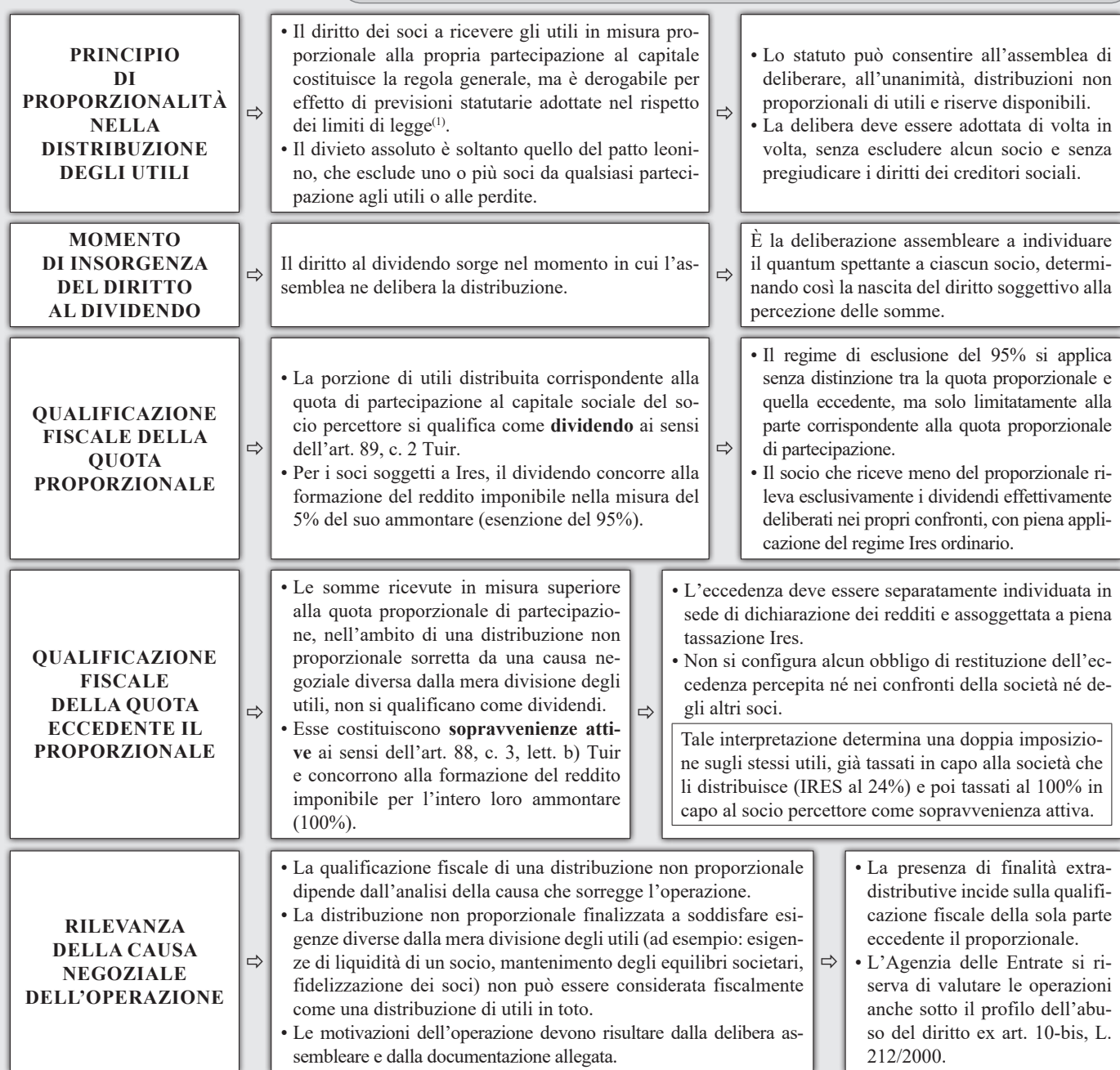
*Art. 89, c. 2 Tuir - Interpello Agenzia delle Entrate n. 90/2026 - Principio di diritto 6.12.2022, n. 3 Ag. Entrate L. 30.12.2025, n. 199, art. 1, c. 51, lett. d) - Interpello Agenzia delle Entrate n. 50/2025*

Con la risposta a interpello 31.03.2026, n. 90, l'Agenzia delle Entrate si pronuncia sulla corretta qualificazione fiscale delle somme percepite da soci in caso di distribuzione di utili e riserve deliberata dall'assemblea in misura non proporzionale rispetto alle partecipazioni al capitale sociale detenute.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che la qualificazione fiscale delle somme non può essere unitaria, ma deve distinguere tra la quota corrispondente alla partecipazione proporzionale - che mantiene la natura di dividendo con tassazione al 5% in capo ai soci Ires - e la quota eccedente, la quale, essendo sorretta da una causa negoziale diversa dalla mera divisione degli utili, si qualifica come sopravvenienza attiva ex art. 88, c. 3, lett. b) Tuir, interamente imponibile.

I soci che ricevono una quota inferiore al proporzionale rilevano esclusivamente i dividendi effettivamente deliberati in loro favore, senza alcun effetto fiscale derivante dalla rinuncia alla parte non percepita.

### SCHEMA DI SINTESI



Nota<sup>(1)</sup>

Si segnala, per completezza, che il notariato del Triveneto con orientamento I.I.30 ha ritenuto l'inderogabilità della regola legale di attribuzione degli utili in misura proporzionale rispetto alle partecipazioni.

**PRINCIPIO  
DI PROPORZIONALITÀ****MOMENTO  
DI INSORGENZA  
DEL DIRITTO**

Art. 89 Tuir e  
Principio di diritto n. 3/2022

**QUALIFICAZIONE  
FISCALE****POSIZIONE FISCALE  
DEI SOCI  
CHE RICEVONO  
MENO  
DEL PROPORZIONALE****CAUSA NEGOZIALE  
COME CRITERIO  
DISCRIMINANTE****APPROFONDIMENTI**

- Il principio generale di proporzionalità nella distribuzione degli utili societari trova il proprio fondamento nell'art. 2350, c. 1 c.c., che attribuisce a ogni azione il diritto a una parte proporzionale degli utili netti e del patrimonio netto residuo in sede di liquidazione. Tuttavia, la giurisprudenza e la dottrina prevalenti considerano tale principio derogabile.
- Le ragioni della derogabilità risiedono nella natura "relativa e oggettiva" (e non assoluta e soggettiva) dell'uguaglianza nei diritti conferiti dalle azioni, ai sensi dell'art. 2348, c. 1, c.c. Il limite invalicabile è il divieto del patto leonino (art. 2265 c.c.), che vieta di escludere uno o più soci da ogni partecipazione agli utili o alle perdite.
- Sul piano operativo, la deroga alla proporzionalità può avvenire:
  - .. tramite previsione statutaria che consenta all'assemblea di deliberare distribuzioni non proporzionali;
  - .. con delibera assembleare adottata all'unanimità del capitale sociale;
  - .. senza escludere alcun socio dalla distribuzione e senza pregiudicare i diritti dei creditori.
- È necessario che la delibera determini in modo specifico l'importo spettante a ciascun socio, evitando meccanismi di conguaglio successivo.

- La questione del momento in cui sorge il diritto al dividendo ha rilevanti implicazioni sia civili che fiscali. In conformità con il Principio di diritto del 6.12.2022, n. 3 dell'Agenzia delle Entrate, il diritto di credito al dividendo nasce nel momento in cui l'assemblea ne delibera la distribuzione.
- Questa impostazione comporta che:
  - .. prima della delibera, non esiste alcun credito del socio nei confronti della società: gli utili accantonati nelle riserve appartengono alla società e non ai soci;
  - .. la delibera assembleare è l'atto costitutivo del diritto e determina contestualmente il quantum del credito di ciascun socio;
  - .. non sono ammessi conguagli successivi tra soci: una volta deliberata la distribuzione, il credito è definitivo e individuale;
  - .. l'eventuale accordo separato tra i soci, intervenuto dopo la delibera, per redistribuire le somme percepite, assume una diversa qualificazione giuridica e fiscale (Risposta n. 50/2025).
- Il rispetto di questo schema è fondamentale per garantire la qualificazione fiscale delle somme come dividendi in capo ai soci percettori.

- **Socio che riceve più del proporzionale**
  - Quota corrispondente alla **partecipazione proporzionale**: si qualifica come **dividendo** ex art. 89, c. 2 Tuir. Per i soci soggetti a Ires, concorre alla formazione del reddito imponibile nella misura del 5% del suo ammontare (esenzione del 95%).
  - **Quota eccedente** il proporzionale: si qualifica come **sopravvenienza attiva** ex art. 88, c. 3, lett. b) Tuir. Concorre alla formazione del reddito imponibile Ires per l'intero importo (100%), senza alcuna esenzione.
- **Socio che riceve meno del proporzionale**
  - Le somme effettivamente deliberate in suo favore si qualificano **interamente come dividendi** ex art. 89, c. 2 Tuir, con applicazione del regime di parziale esenzione Ires.
  - La rinuncia alla quota eccedente non genera alcuna sopravvenienza passiva né alcun diritto a recuperare la differenza in periodi d'imposta successivi.

- Per i soci che accettano volontariamente di ricevere una quota di utili inferiore alla propria quota proporzionale di partecipazione rilevano esclusivamente i dividendi effettivamente deliberati nei loro confronti. La rinuncia volontaria alla differenza non genera in loro favore alcun diritto a recuperarla nei periodi d'imposta successivi né verso la società né verso gli altri soci.
- Il socio che percepisce meno del proporzionale percepisce un provento finanziario per il solo importo effettivamente deliberato in suo favore. Non si configura alcuna sopravvenienza passiva per la parte di utile non ricevuta. La rinuncia al dividendo eccedente è, dal punto di vista fiscale, irrilevante per il socio rinunziante.

- L'Agenzia delle Entrate, nella Risposta n. 90/2026, stabilisce che ogni qualvolta una distribuzione non proporzionale di utili sia sorretta da una causa negoziale diversa dalla mera divisione degli utili, non è possibile qualificarla fiscalmente, in toto, come distribuzione di utili.
- La nozione di "causa diversa" comprende, a titolo esemplificativo:
  - .. soddisfacimento di esigenze di liquidità di un socio;
  - .. mantenimento della stabilità degli equilibri societari;
  - .. fidelizzazione dei soci e consolidamento dei vincoli reciproci;
  - .. evitare che il socio ceda la propria quota, alterando gli assetti proprietari.
- L'analisi della causa negoziale deve basarsi su elementi oggettivi desumibili dalla delibera assembleare, dallo statuto e dalla documentazione integrativa. Motivazioni generiche o formali potrebbero non essere sufficienti a escludere una riqualificazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.



## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

# RAVVEDIMENTO OPEROSO PER OPERAZIONI DOGANALI

Art. 13 e 14 D.P.R. 18.12.1997, n. 472 - Artt. 14 e 15 D. Lgs. 5.11.2024, n. 173 - Artt. 96 e 104 D. Lgs. 26.09.2024, n. 141  
 Art. 13 D.P.R. 18.12.1997, n. 471 - Art. 38 D. Lgs. 5.11.2024, n. 173 - Ag. Dogane, nota 20.12.2016, n. 137603  
 Circ. Ag. Dogana 17.06.2024, n. 14/D, 17.06.2025, n. 14/D e 30.12.2025, n. 38/D - Circ. Ag. Entrate 12.10.2016, n. 42/E  
 L'Agenzia delle Dogane, con circolare n. 38/D/ 2025, ha definito modalità operative uniformi a valere dal 1.01.2026 in tema di ravvedimento operoso per illeciti doganali.

## SCHEMA DI SINTESI

<p><b>REGOLA IN VIGORE FINO AL 31.12.2025</b></p>	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• L'istituto del ravvedimento operoso (art. 13 D. Lgs. 18.12.1997, n. 472) in materia doganale già era stato ammesso limitatamente alle lett. b-bis) e b-ter) a decorrere dal 3.12.2016, per effetto dell'art. 5 D.L. 22.10.2016, n. 193, ma la sua operatività completa nell'ambito doganale è avvenuta con l'art. 104 D. Lgs. 26.09.2024, n. 141, il quale fa esplicito rinvio alla normativa sanzionatoria tributaria per quanto non previsto in maniera esplicita e in quanto compatibile.</li> <li>• L'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, con la nota 20.12.2016, n. 137603, aveva precisato che la procedura può essere applicata dal trasgressore "anche se siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento da parte dell'ufficio, purché, però, allo stesso non siano stati già notificati avvisi di pagamento di cui all'art. 15 D. Lgs. 26.10.1995, n. 504, o atti di accertamento".</li> </ul>
<p><b>NUOVA PROCEDURA DI RAVVEDIMENTO OPEROSO</b></p>	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• L'istituto del ravvedimento operoso in materia doganale ha caratteri in parte diversi da quanto è indicato nell'art. 13 D. Lgs. 472/1997 poiché <b>non è previsto l'obbligo della presentazione della dichiarazione integrativa e della contestualità dei pagamenti del tributo, della sanzione e degli interessi</b> ma, a versamenti effettuati, il trasgressore deve inviare una <b>comunicazione esplicativa</b> del ravvedimento operoso.</li> <li>• La nuova procedura è ben differente da quella dell'art. 96, c. 13 D. Lgs. 141/2024 che prevede la non applicazione delle sanzioni amministrative, nonché della confisca, se il richiedente chiede la revisione dell'accertamento doganale (circolare n. 14/D del 17.06.2025). La revisione è avviata <b>su istanza del dichiarante</b> prima che l'interessato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali (circolare 17.06.2024, n. 14/D).</li> <li>• Se l'istanza di revisione è presentata oltre 90 giorni dallo svincolo delle merci cui la dichiarazione si riferisce, sugli eventuali maggiori diritti di confine sono dovuti gli interessi di cui all'art. 49.</li> </ul>
<p><b>CARATTERI DEL NUOVO RAVVEDIMENTO OPEROSO</b></p>	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• L'art. 104 D. Lgs. 26.09.2024, n. 141, dispone: "Resta ferma l'applicabilità alle violazioni e sanzioni disciplinate dal presente capo delle disposizioni di cui ai D. Lgs. 18.12.1997, n. 471 e n. 472 per quanto non specificamente previsto e in quanto compatibili".</li> <li>• Il ravvedimento operoso non deve necessariamente avvenire in unica soluzione con il pagamento contestuale del tributo, della sanzione e degli interessi correlati alla dichiarazione doganale. Il pagamento può avvenire in un <b>momento successivo alla presentazione della dichiarazione doganale di rettifica o di regolarizzazione</b> a posteriori presso il servizio di cassa degli uffici doganali, in contanti o in addebito su DPO.</li> </ul>
<p><b>REGOLARIZZAZIONE</b> Circ. Ag. Dogane n. 38/D/2025</p>	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Non è necessaria la contestualità dei pagamenti sempre che:       <ul style="list-style-type: none"> <li>.. prima del pagamento degli interessi e della sanzione ridotta, avvenga il pagamento integrale del tributo, giacché l'importo degli interessi di mora dovuti dipende dal momento in cui il tributo viene pagato integralmente;</li> <li>.. la misura della sanzione sia stabilita tenendo conto del momento in cui la stessa viene pagata e non dal momento in cui è stato completato il pagamento del tributo.</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>INTERESSI</b></p>	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il conteggio degli <b>interessi</b> dovuti decorre dalla data di nascita dell'obbligazione doganale alla data di effettivo pagamento del tributo secondo le seguenti avvertenze:       <ul style="list-style-type: none"> <li>.. per i diritti doganali che costituiscono <b>diritti di confine</b> indicati all'art. 27, c. 2 D. Lgs. 26.09.2024, n. 141 (cioè dazi all'importazione e all'esportazione previsti dalla normativa unionale, prelievi e altre imposizioni all'importazione o all'esportazione, diritti di monopolio, accise, l'Iva e ogni altra imposta di consumo, dovuta all'atto dell'importazione, a favore dello Stato): <b>tasso di interesse applicato dalla Banca centrale europea</b> (art. 114 del Regolamento dell'Unione europea 9.10.2013, n. 952) <b>maggiorato di 2 punti percentuali</b> cioè nella misura del 4,15% (di cui 2,15% per il primo semestre e 2% di maggiorazione). Tuttavia, l'Iva non costituisce diritto di confine nel caso di:           <ul style="list-style-type: none"> <li>• immissione in libera pratica di merci senza assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto per successiva immissione in consumo in altro Stato membro dell'Unione europea;</li> <li>• immissione in libera pratica;</li> </ul> </li> <li>.. per i <b>diritti doganali diversi dai diritti di confine</b> (ad es., controlli sanitari e fitosanitari e costi amministrativi): <b>tasso legale</b> con maturazione giorno per giorno, cioè 1,6% annuo (D.M. 10.12.2025, per l'anno 2026).</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>AVVERTENZA</b></p>	<p>⇒</p> <p>Il ravvedimento operoso è possibile sempre che non sia stato notificato al contribuente l'atto di irrogazione della sanzione (circolare 30.12.2025, n. 38/D).</p>

## APPROFONDIMENTI

## PAGAMENTO DELLA SANZIONE RIDOTTA SU DICHIARAZIONE DOGANALE

- Il pagamento della sanzione ridotta a seguito di ravvedimento operoso può essere effettuato utilizzando nel campo della liquidazione della dichiarazione doganale esclusivamente i seguenti codici tributo, per l'importo così suddiviso:
  - .. 430 (50% dell'importo);
  - .. 432 (50% dell'importo).

## DICHIARAZIONE INFEDELE

- Nel caso di infedele dichiarazione, il trasgressore deve procedere alla registrazione della dichiarazione di rettifica in cui, nella liquidazione, vanno indicati i codici relativi:
  - .. ai maggiori diritti dovuti;
  - .. agli interessi;
  - .. alla sanzione ridotta per ravvedimento operoso, il cui importo deve essere frazionato nella misura del 50% sia per il codice 430 sia per il codice 432.

## PAGAMENTO PER OMESSA DICHIARAZIONE

- Nel caso di omessa dichiarazione il trasgressore può presentare la dichiarazione doganale in cui, nel campo della liquidazione, vanno indicati i codici relativi:
  - .. ai maggiori diritti dovuti;
  - .. agli interessi;
  - .. alla sanzione ridotta per ravvedimento operoso, che il cui importo deve essere frazionato nella misura del 50% sia per il codice 430 sia per il codice 432.

## PAGAMENTO A SEGUITO DELLA CONTESTAZIONE DELLA VIOLAZIONE NOTIFICATA

- Se il pagamento è effettuato a seguito della contestazione della violazione notificata dall'Ufficio (n.d.r. di norma, per le violazioni che sono connesse a maggiori diritti doganali, la contestazione della violazione è contestuale alla notifica dell'avviso di accertamento), il trasgressore effettua il versamento con bonifico/bollettino postale, pago PA o altro strumento di pagamento diverso dal denaro contante indicato nell'art. 44 D. Lgs. 26.09.2024, n. 141, nei limiti in esso presenti.
- Nella causale va indicato che l'operazione è fatta applicando la regola di ravvedimento operoso esponendo gli estremi dell'atto di contestazione e, ove applicabile, gli estremi dell'avviso di accertamento; nel caso di pagamento unico, mediante bonifico/bollettino postale pago PA, vanno indicati il tributo, gli interessi e la sanzione ridotta.
- L'Ufficio, senza dover emettere il modello Z20, provvede alla redazione della bolletta A22.

## PAGAMENTO DELLA SANZIONE RIDOTTA SUCCESSIVO AL PAGAMENTO DEL TRIBUTO E DEGLI INTERESSI

- Se il trasgressore effettua il pagamento della sanzione ridotta dopo aver eseguito il pagamento del tributo e degli interessi, presso il servizio di cassa o mediante bonifico sul conto corrente intestato al ricevitore, l'Ufficio doganale effettua la riscossione della sanzione utilizzando i codici tributo 430 e 432, nella misura del 50% ciascuno.
- Il ravvedimento operoso si perfeziona sempre alla data del pagamento della sanzione per cui la misura ridotta va determinata a tale data.

## REGOLARIZZAZIONE

- Mediante l'istituto del ravvedimento operoso gli errori e le omissioni e i versamenti possono essere regolarizzati effettuando spontaneamente il pagamento:
  - .. dell'imposta dovuta;
  - .. degli interessi, calcolati al tasso legale annuo pro-tempore vigente dal giorno in cui viene effettivamente eseguito;
  - .. della sanzione ridotta in relazione al ritardo della regolarizzazione dell'imposta non versata.

## Tavola n. 1

## Riduzione delle sanzioni dal 1.09.2024

Momento del ravvedimento	Sanzione edittale	Riduzione	Sanzione ridotta
Entro 14 giorni	0,833% x n. giorni di ritardo	1/10	0,083% x n. giorni di ritardo
Dal 15° al 30° giorno	12,5%	1/10	1,25%
Dal 31° al 90° giorno	12,5%	1/9	1,389%
Dal 91° giorno fino a un anno di ritardo	25%	1/8	3,125%
Oltre un anno di ritardo	25%	1/7	3,571%

- Il versamento va effettuato utilizzando il modello F24 esponendo i codici tributo del capitolo di imposta di riferimento, gli interessi conteggiati al tasso legale e la sanzione ridotta dovuta. I codici tributo sono reperibili ai link "Ricerca per codice tributo" e "Elenco codici tributo modello F24 accise".
- Se il trasgressore intende attivarsi con la procedura di ravvedimento operoso dopo l'avvenuta emissione del processo verbale di constatazione, fermo restando quanto è indicato sopra, per il versamento della sanzione deve seguire le istruzioni che sono indicate nel processo verbale.

## Tavola n. 2



## Comunicazione di avvenuto ravvedimento operoso