

Controllo formale sugli oneri deducibili e detraibili: regole, termini, ravvedimento e rateazione

SINTESI OPERATIVA

Il controllo formale previsto dall'art. 36-ter del DPR 600/1973 consente all'Agenzia di verificare documenti, detrazioni, deduzioni, ritenute e crediti dichiarati entro il 31 dicembre del secondo anno successivo alla presentazione. Alla richiesta dell'ufficio il contribuente dispone ordinariamente di 30 giorni e, prima degli esiti, può correggere la posizione con il ravvedimento operoso. Se emerge maggiore imposta, la sanzione del 30% scende al 20% pagando entro 30 giorni dalla comunicazione, anche a rate: sono ammesse fino a 20 rate trimestrali.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Il controllo formale sugli oneri deducibili e detraibili è una verifica documentale "a tavolino", disciplinata dall'articolo 36-ter del DPR 600/1973, che consente all'Agenzia delle Entrate di correggere detrazioni, deduzioni, ritenute e crediti d'imposta indicati in dichiarazione sulla base dei documenti prodotti dal contribuente o già presenti nelle banche dati. L'attività deve essere effettuata – a pena di decadenza – entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, sulla base di criteri selettivi fissati dal MEF e tenendo conto delle analisi del rischio di evasione. Il contribuente riceve una richiesta di documenti con termine ordinario di 30 giorni per l'invio e, prima della comunicazione degli esiti del controllo, può ancora utilizzare il ravvedimento operoso per correggere la dichiarazione con sanzioni ridotte. Se dalla rettifica emerge maggiore imposta, la sanzione ordinaria del 30 per cento viene ridotta automaticamente al 20 per cento se il pagamento – anche rateale – avviene entro 30 giorni dalla comunicazione, con possibilità di dilazionare le somme fino a un massimo di 20 rate trimestrali in base alla modifica strutturale dell'articolo 3-bis del D.Lgs. 462/1997 introdotta dalla legge 197/2022.

COS'È IL CONTROLLO FORMALE SUGLI ONERI

Il **controllo formale** delle dichiarazioni dei redditi è disciplinato dall'articolo 36-ter del DPR 600/1973 e trova il suo impianto operativo nel D.Lgs. 241/1997. Si tratta di un controllo documentale, distinto dall'accertamento vero e proprio, che si limita a verificare la corrispondenza fra dati indicati in dichiarazione e documentazione di supporto, senza esame complessivo della capacità contributiva.

Gli uffici procedono al controllo formale entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, secondo i criteri selettivi stabiliti dal Ministro dell'economia e delle finanze, con attenzione al rischio di evasione e alle risorse disponibili. L'attività riguarda sia contribuenti persone fisiche sia sostituti d'imposta e può sfociare in comunicazioni di irregolarità che anticipano eventuali iscrizioni a ruolo.

POTERI DELL'UFFICIO E LIMITI DOCUMENTALI

Il potere di richiesta documentale nel controllo formale è delimitato dal comma 3-bis dell'articolo 36-ter: l'amministrazione non può chiedere documenti già in possesso dell'anagrafe tributaria o acquisiti da terzi (datori di lavoro, banche, intermediari), in attuazione dell'articolo 6, comma 4, dello Statuto del contribuente. È comunque ammessa la richiesta di documenti anche su dati presenti in anagrafe quando occorre verificare requisiti soggettivi non desumibili dalle banche dati, oppure quando emergono incoerenze tra quanto dichiarato e quanto risultante agli atti.

Nel perimetro del controllo formale l'ufficio può:

- ♦ escludere lo scomputo di ritenute non riscontrate nelle certificazioni o dichiarazioni dei sostituti d'imposta;

- ♦ disconoscere detrazioni d'imposta non spettanti in base alla documentazione prodotta o agli elenchi di legge (ad esempio quelli richiamati dall'articolo 78, comma 25, della legge 413/1991);
- ♦ escludere deduzioni dal reddito non spettanti e rideterminare crediti d'imposta in funzione della documentazione esibita;
- ♦ correggere errori materiali e di calcolo nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta e liquidare maggiore IRPEF in presenza di più dichiarazioni o certificazioni per lo stesso anno.

AVVIO DEL CONTROLLO SUGLI ONERI DEDUCIBILI E DETRAIBILI

Il controllo formale sugli oneri deducibili e detraibili viene avviato mediante specifica comunicazione al contribuente, nella quale l'ufficio indica i documenti da esibire e fissa un termine ordinario di **30 giorni** dalla ricezione per la produzione degli stessi. La documentazione può essere trasmessa anche in copia fotostatica, senza obbligo di originali, salvo richiesta specifica.

Le modalità di trasmissione includono:

- ♦ consegna diretta allo sportello, normalmente su appuntamento;
- ♦ invio per posta ordinaria;
- ♦ trasmissione tramite PEC;
- ♦ utilizzo del canale telematico Civis.

Quando la dichiarazione è stata presentata con **visto di conformità**, l'ufficio invia la comunicazione anche al CAF o al professionista abilitato, ai sensi dell'articolo 26, comma 3, del DM 164/1999, in modo da coinvolgere chi ha prestato l'assistenza fiscale.

COLLEGAMENTO CON IL 730 PRECOMPILATO

Per il modello 730 **precompilato**, la disciplina dei controlli documentali sugli oneri deducibili e detraibili presenta peculiarità importanti. Se il 730 precompilato viene presentato senza modifiche, non si effettua il controllo formale sugli oneri deducibili e detraibili comunicati all'Agenzia, fermi restando i controlli sulla sussistenza delle condizioni soggettive. Se la dichiarazione viene presentata con modifiche che incidono su reddito o imposta, il controllo documentale sugli oneri comunicati è svolto nei confronti del CAF o del professionista che ha apposto il visto, salvo eccezioni per le spese sanitarie.

Le istruzioni più recenti precisano che, in presenza di visto di conformità sul 730 precompilato con modifiche, il controllo formale sugli oneri detraibili e deducibili comunicati all'Agenzia ricade sul CAF o professionista, ad eccezione dei documenti relativi a spese sanitarie non presenti nei flussi, per i quali il controllo resta in capo al contribuente. Questa impostazione incide sensibilmente sulla gestione del rischio di controllo per i contribuenti che si rivolgono a intermediari abilitati.

MANCATA RISPOSTA E COMUNICAZIONE DEGLI ESITI

Se il contribuente non invia la documentazione entro il termine fissato, l'ufficio procede comunque alla rettifica dei dati dichiarati, disconoscendo gli oneri non comprovati, liquidando le maggiori imposte e aggiornando sanzioni e interessi. L'esito del controllo deve essere comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno determinato la rettifica, per consentire la segnalazione di eventuali errori o elementi non considerati nei 30 giorni successivi.

La comunicazione degli esiti costituisce il presupposto per il pagamento con sanzione ridotta e per l'eventuale rateizzazione ai sensi dell'articolo 3-bis del D.Lgs. 462/1997. In caso di mancata regolarizzazione, si potrà giungere all'iscrizione a ruolo e alla successiva notifica della cartella di pagamento, che deve avvenire, per gli esiti dei controlli formali,



entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ai sensi dell'articolo 25, comma 1, lettera b), del DPR 602/1973.

RAVVEDIMENTO OPEROSO DOPO L'INVITO

La ricezione dell'invito a produrre documenti non preclude il ricorso al **ravvedimento operoso** per gli errori commessi sugli oneri deducibili e detraibili. La prassi più recente conferma che le comunicazioni con cui è richiesta la documentazione per il controllo formale sono ravvedibili fino a quando l'ufficio non abbia comunicato gli esiti del controllo con indicazione delle somme dovute.

In pratica, se dalla verifica interna emergono errori (ad esempio spese universitarie indicate oltre il limite normativo, oppure oneri duplicati), il contribuente può correggere la dichiarazione, rimuovere l'irregolarità e versare imposta, interessi legali e sanzioni ridotte ex articolo 13 del D.Lgs. 472/1997. Il ravvedimento si perfeziona solo congiuntamente a:

- ♦ rimozione dell'errore dichiarativo (dichiarazione integrativa);
- ♦ versamento della sanzione nella misura ridotta in funzione del tempo trascorso;
- ♦ pagamento del tributo o della maggiore imposta dovuta, più interessi legali.

SANZIONI E RIDUZIONE AL 20 PER CENTO

In assenza di ravvedimento, la comunicazione di esito del controllo formale contiene la sanzione ordinaria del 30 per cento sulle maggiori imposte, in linea con l'impianto sanzionatorio per omesso o insufficiente versamento. Tuttavia, il pagamento entro 30 giorni dalla comunicazione consente la riduzione automatica della sanzione al **20 per cento**, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. 462/1997.

Questa riduzione si applica anche quando il contribuente sceglie la rateizzazione, purché la prima rata sia versata entro il termine di 30 giorni dalla comunicazione. Per le comunicazioni derivanti da controlli formali resta ferma la percentuale del 20 per cento anche alla luce della più recente disciplina agevolativa sugli avvisi bonari, che ha introdotto riduzioni più spinte per i soli controlli automatizzati di taluni periodi d'imposta.

RATEIZZAZIONE FINO A 20 RATE TRIMESTRALI

La legge 197/2022, articolo 1, comma 159, ha modificato a regime l'articolo 3-bis, comma 1, del D.Lgs. 462/1997, estendendo la possibilità di rateizzare le somme dovute a seguito di controlli automatizzati e formali fino a un massimo di **20 rate trimestrali** di pari importo, indipendentemente dall'ammontare della comunicazione. La modifica ha abrogato la precedente distinzione tra debiti fino a 5.000 euro (massimo 8 rate) e debiti oltre 5.000 euro (massimo 20 rate).

Per le comunicazioni ex articolo 36-ter, la prima rata va versata entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, mentre le rate successive scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre, con interessi di rateazione calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo all'elaborazione della comunicazione. Il mancato pagamento di una o più rate secondo le regole vigenti comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo del residuo, con aggravio di ulteriori sanzioni ed interessi.

PRINCIPALI SCADENZE OPERATIVE

TABELLA – TERMINI E FASI DEL CONTROLLO FORMALE

FASE	TERMINE	EFFETTO / NORMA
Produzione documenti	30 giorni dalla richiesta (eventuali proroghe in casi particolari)	Evita rettifica automatica degli oneri non provati – art. 36-ter, comma 3, DPR 600/1973
Ravvedimento operoso	Fino alla comunicazione degli esiti del controllo	Sanzioni ridotte per scaglioni temporali – art. 13 D.Lgs. 472/1997; comunicazioni ravvedibili ex art. 36-ter



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Pizzano

STUDIO PIZZANO

FASE	TERMINE	EFFETTO / NORMA
Segnalazione errori dell'ufficio	30 giorni dalla comunicazione di esito	Facoltà di evidenziare dati o elementi non considerati – art. 36-ter, comma 4, DPR 600/1973
Pagamento integrale o prima rata	Entro 30 giorni dalla comunicazione	Sanzione ridotta al 20% – art. 2, comma 2, D.Lgs. 462/1997
Rateizzazione somme dovute	Max 20 rate trimestrali; prima rata entro 30 giorni	Art. 3-bis D.Lgs. 462/1997 come modificato da L. 197/2022, art. 1, comma 159
Decadenza cartella da controllo formale	Entro 31 dicembre del quarto anno successivo alla dichiarazione	Art. 25, comma 1, lett. b), DPR 602/1973



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (03/04/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO