

IMPOSTE E TASSEdi **STEFANO NATALI****Ravvedimento speciale applicabile all'art. 36-ter**

La conferma arriva dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E/2023 che esclude solo i controlli formali ex art. 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. 633/1972.

La legge di Bilancio 2023, tra le varie modalità di definizione agevolata dei rapporti tributari, introduce il cosiddetto "**ravvedimento speciale**". La disposizione è contenuta nell'art. 1, cc. 174-178 L. 197/2022. Si tratta di un ravvedimento che muta in parte la sua struttura rispetto alla consueta impostazione indicata dall'art. 13 D. Lgs. 472/1997 e prevede la possibilità di **regolarizzare le violazioni afferenti alle dichiarazioni validamente presentate** per i periodi di imposta fino a tutto l'anno 2021, con il versamento di un'unica **sanzione di 1/18 del minimo edittale** irrogabile, in luogo del consueto décalage previsto dal citato art. 13. A questo si aggiunge la possibilità di optare per un versamento rateale, fino a **8 rate trimestrali**, di cui la prima o unica rata entro il prossimo **31.03.2023**.

Le violazioni che rientrano in questo tipo di sanatoria sono, innanzitutto, quelle riferite ai soli **tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate** e sono **espressamente escluse le irregolarità formali e quelle riscontrabili dai controlli automatizzati** ai sensi dell'art. 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. 633/1972.

Il ravvedimento speciale è precluso nel caso in cui la violazione sia **già stata contestata** alla data di versamento di quanto dovuto o della prima rata, mediante atti di liquidazione, accertamento, irrogazione delle sanzioni, nonché atti di recupero o contestazione e controlli ai sensi dell'art. 36-ter D.P.R. 600/1973. Quest'ultimo riferimento, tuttavia, non esclude che le violazioni riscontrabili tramite la predetta norma (controlli formali), siano escluse dalla possibilità di ravvedimento speciale. Tali violazioni, purché non ancora contestate, sono ammesse alla definizione agevolata di cui al c. 174 e seguenti. Lo conferma la **circolare dell'Agenzia delle Entrate 27.01.2023, n. 2/E**.

La disposizione di prassi, infatti, cita espressamente tra le esclusioni unicamente le violazioni rilevabili con l'art. 36-bis D.P.R. 600/1973 e con l'art. 54-bis D.P.R. 633/1972. Sebbene non venga prevista una specifica definizione di controllo formale, non c'è dubbio che le violazioni riscontrabili con il predetto art. 36-ter, seppur riferibili a controlli formali, si traducono, in caso di accertamento di irregolarità, in atti con cui vengono rilevate violazioni sostanziali. Si ricorda che tali controlli si estrinsecano con un **preventivo invito notificato al contribuente** con il quale si chiedono una serie di documenti per verificare la rispondenza dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi con i documenti in possesso del contribuente o con le informazioni presenti in Anagrafe tributaria. In tale avviso, il contribuente viene informato della possibilità di accedere al ravvedimento che, ovviamente, deve avvenire prima che si concluda l'esito del controllo.

In buona sostanza, è da ritenere che, **al momento del ricevimento dell'invito** a produrre la documentazione richiesta, il contribuente possa **accedere al ravvedimento speciale entro il 31.03.2023**. Se, invece, la regolarizzazione avverrà in data successiva, si potrà comunque accedere al **ravvedimento "ordinario"**; il tutto prima che l'Ufficio comunichi gli esiti del controllo effettuato con l'indicazione delle somme dovute per imposte, sanzioni e interessi.