

ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

di **MARCO NESSI****Schema d'atto e termini fiscali: le risposte delle Entrate**

In occasione di un evento organizzato dalla stampa specializzata, sono stati forniti importanti chiarimenti su ravvedimento operoso in presenza di uno schema di atto, applicabilità della sospensione feriale nel contraddittorio e termine per l'istanza di accertamento con adesione.

Ravvedimento e schema di atto - Uno dei principali quesiti ha riguardato il trattamento delle violazioni contestate (ante 1.09.2024) in uno schema di atto ai fini del ravvedimento operoso. Al riguardo è stato chiesto di chiarire la necessità di considerare le violazioni stesse quali "constatazione" di violazioni (con conseguente applicazione della riduzione di 1/5 delle sanzioni minime) ovvero osservando le altre riduzioni previste rispetto alla data di commissione dell'illecito.

Sulla questione l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, **per le violazioni commesse fino al 31.08.2024**, è ancora possibile effettuare il ravvedimento operoso senza alcun limite anche in presenza di uno schema d'atto (in questo caso, restano valide le riduzioni delle sanzioni previste in funzione del momento in cui viene effettuata la regolarizzazione). Invece, **per le violazioni commesse dal 1.09.2024**, è necessario distinguere tre diverse situazioni, ovvero (ex art. 13, lett. b-ter), b-quater) e b-quinquies) D.Lgs. 472/1997):

- schema di atto senza processo verbale di constatazione (PVC), con possibilità di ravvedimento operoso, ma con riduzioni specifiche;
- schema di atto dopo un PVC (con ravvedimento più limitato);
- schema di atto successivo al PVC (con ulteriori restrizioni).

Sospensione feriale e schema di atto: i termini - Un secondo tema affrontato ha riguardato l'applicabilità della sospensione feriale dei termini per le osservazioni che si possono presentare in caso di notifica di uno schema di atto. Sulla questione è stato chiarito che:

- lo schema d'atto **non rappresenta un atto impugnabile autonomamente** e, pertanto, allo stesso non è possibile applicare la sospensione processuale dal 1.08 al 31.08 prevista dalla L. 742/1969;
- tuttavia, in virtù di quanto previsto dall'art. 37, c. 11-bis D.L. 223/2006, in caso di notifica di uno schema d'atto, per l'invio di documenti richiesti dall'Agenzia il contribuente può **beneficiare della sospensione dei termini dal 1.08 al 4.09** (per effetto di quanto sopra, anche se il termine per le osservazioni non si sospende, è comunque riconosciuto un maggior tempo per inviare la documentazione richiesta).

Termine per la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione: scadenza perentoria - Un ulteriore chiarimento ha riguardato il termine entro cui al contribuente viene riconosciuta la possibilità di presentare istanza di accertamento con adesione dopo la notifica di un avviso di accertamento preceduto da uno schema di atto. Sulla questione, occorre ricordare che l'art. 6, c. 2-bis D.Lgs. 218/1997 prevede la possibilità del contribuente di presentare istanza di accertamento con adesione:

- **entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema di atto** (prima della notifica dell'avviso di accertamento);
- **entro 15 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento** (se lo schema di atto è già stato comunicato).

L'Agenzia ha precisato che **il termine di 15 giorni deve ritenersi perentorio**. Pertanto, l'eventuale istanza presentata successivamente non può essere considerata valida, anche se entro il termine per proporre ricorso. Questa scelta normativa è volta a evitare un'eccessiva dilatazione dei tempi del procedimento di accertamento. Dall'interpretazione fornita deriva la necessità di prestare particolare attenzione ai termini, in quanto la mancata presentazione dell'istanza entro 15 giorni dalla notifica dell'accertamento preclude la possibilità di accedere all'accertamento con adesione.