

ISTITUTI DEFLATTIVI

Il 36-ter può usufruire del ravvedimento speciale

di **Gianfranco Antico**



La **Legge di bilancio 2023**, pur non prevedendo una specifica definizione per il controllo formale ex [articolo 36-ter D.P.R. 600/1973](#), consente di utilizzare il **ravvedimento speciale**, previsto dai [commi da 174 a 178, dell'articolo 1 L. 197/2022](#), con le sanzioni ridotte ad **1/18**.

Come è noto, il cd. “36-ter” è quel controllo che investe la **dichiarazione** nel suo complesso, con il quale gli uffici possono, per esempio, escludere, in tutto o in parte, lo scomputo delle ritenute d'acconto non risultanti dalle dichiarazioni dei sostituti d'imposta, ovvero le detrazioni o deduzioni non spettanti, etc.

Per effetto dei commi 3 e 4, del medesimo [articolo 36 ter D.P.R. 600/1973](#), il contribuente è invitato, preliminarmente, a fornire **chiarimenti e a trasmettere l'eventuale documentazione** in ordine ai dati indicati nella propria dichiarazione.

Il contribuente raggiunto dall'invito dell'ufficio dovrà far pervenire la documentazione richiesta, atta a comprovare la correttezza degli oneri deducibili, delle detrazioni d'imposta, dei premi, contributi, crediti d'imposta e ritenute dichiarati (anche telematicamente attraverso Civis).

Il ricevimento della comunicazione, con contestuale richiesta di documentazione, impone al contribuente e/o a chi lo assiste, di procedere ad un **attento esame della documentazione** in possesso.

Infatti, al di là della naturale presentazione della documentazione richiesta, i contribuenti possono **anticipare la rettifica** e regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi (per esempio, indicazione in dichiarazione di ritenute subite maggiori di quelle documentate), **straordinariamente, fino al 31 marzo 2023**, in forza di quanto disposto dall'[commi da 174 a 178, dell'articolo 1 L. 197/2022](#), con il pagamento di 1/18 del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti;

ovvero dopo il 31 marzo 2023, **ordinariamente secondo le modalità previste dall'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#)**, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla medesima norma.

Al di là della riduzione della sanzione disposta rispetto all'ordinario ravvedimento (che va da 1/10 a 1/5, a secondo del diverso momento di *pentimento*), viene previsto – vera novità – che il versamento delle somme dovute possa essere effettuato in **8 rate trimestrali di pari importo**, con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi nella misura del 2% annuo.

La regolarizzazione si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il **31 marzo 2023** e con la rimozione delle irregolarità od omissioni (cfr. [circolare 2/E/2023](#)).

Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, nonché della sanzione di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#) (30%), applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi nella misura prevista all'[articolo 20 D.P.R. 602/1973](#) (4%), **con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023**. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione.

La regolarizzazione **non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**. In pratica non è sanabile il quadro RW.

Ricordiamo che le comunicazioni con cui è richiesta la documentazione per il controllo formale ai sensi dell'[articolo 36-ter D.P.R. 600/1973](#), inviate al contribuente e/o al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale (CAF o professionista abilitato), **sono ravvedibili, fin che l'ufficio non provveda a comunicare gli esiti del controllo effettuato**, con l'indicazione delle somme dovute dal contribuente.

Una volta ricevuta la comunicazione il ravvedimento non è più possibile; tuttavia, in questa ipotesi, se si provvede al pagamento entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, la sanzione ordinaria del 30% sarà ridotta al 20% ([articolo 3 D.Lgs. 462/1997](#)), con possibilità di rateizzazione fino ad un massimo di 20 rate trimestrali, indipendentemente dall'importo, giusta la modifica operata dall'[articolo 1, comma 159, L. 197/2022](#), che è intervenuto sull'[articolo 3-bis, comma 1, D.Lgs. 462/1997](#). In ordine a tale modifica, la [circolare 1/E/2023](#), nel puntualizzare che tale disposizione si applica, oltre che alle rateazioni non ancora iniziate, anche a tutte le rateazioni in corso al 1° gennaio 2023 - con la conseguenza che tutti i piani rateali attualmente in corso relativi a debiti di importo non superiore a cinquemila euro possono essere estesi fino a un massimo di venti rate trimestrali - ha precisato che la modifica

in esame riguarda, oltre che le rateazioni delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati eseguiti ai sensi degli [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis del D.P.R. 633/1972](#), **anche le rateazioni delle somme dovute a seguito dei controlli formali eseguiti ai sensi dell'[articolo 36-ter D.P.R. 600/1973](#).**