

ISTITUTI DEFLATTIVI

Il combinato disposto tra ravvedimento operoso e accertamento con adesione

di Gianfranco Antico

Master di specializzazione

ACCERTAMENTO FISCALE NEL REDDITO D'IMPRESA E DEL LAVORO AUTONOMO

[Scopri di più >](#)

In questi giorni l'istituto **dell'accertamento con adesione** di cui al D.Lgs. 218/1997, così come il **ravvedimento operoso** di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), sono sulle prime pagine, per effetto delle diverse definizioni proposte dalla L. 197/2022, che hanno previsto - temporaneamente - una generalizzata riduzione sanzionatoria (1/18).

Strumenti che straordinariamente o a regime – pur con sanzioni differenti – consentono di chiudere le controversie, anche attraverso il **combinato disposto** fra i due istituti.

Infatti, per effetto di quanto disposto dall'[articolo 1, comma 637, della L. 190/2014](#), oggi l'aspetto più significativo del ravvedimento è dato dal fatto che **non opera più lo sbarramento** di cui al comma 1, primo periodo, dell'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), consentendo così l'accesso all'istituto anche nel caso in cui la violazione sia stata già constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative, delle quali i contribuenti abbiano avuto formale conoscenza.

Ovviamente anche in presenza di soggetto ravveduto rimangono integri i poteri di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'unico impedimento è la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli [articoli 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973](#) (liquidazione e controllo formale della dichiarazione).

Resta fermo che, affinché il ravvedimento operoso si perfezioni è necessario, oltre alla **rimozione della condotta costituente violazione, il pagamento contestuale della sanzione in misura ridotta**, nonché del tributo o della differenza (quando dovuti) e degli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, entro i termini indicati dal

legislatore.

Pertanto, è possibile accedere al ravvedimento operoso **nonostante la violazione sia stata già constatata mediante pvc**.

Ciò, tuttavia, non muta la natura e le finalità dell'istituto del **ravvedimento operoso** – che rimane un atto di regolarizzazione spontaneo da parte del contribuente – nel senso che non lo trasforma in un atto di acquiescenza ai rilievi contenuti nel pvc.

Come rilevato nel corpo della [circolare 6/E/2015](#), “*il contribuente potrà sanare le medesime violazioni ravvedibili in base alla precedente formulazione normativa anche laddove - ed è questo l'elemento innovativo - gli sia stato consegnato un pvc, fermo restando l'assenza di notifiche degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972. Sarà onere del contribuente comunicare agli Uffici i distinti rilievi per i quali si intende prestare acquiescenza*”.

Pertanto, **al termine della verifica**, il contribuente può utilizzare il ravvedimento operoso per regolarizzare uno o più rilievi (magari di diritto, difficilmente discutibili in sede di adesione), usufruendo della sanzione ridotta ad 1/5.

Chiuso questo primo step valutativo, il contribuente potrebbe presentare, **al termine delle operazioni di accesso, ispezioni o verifiche**, eseguite dalla Guardia di Finanza o dagli Uffici dell'Amministrazione finanziaria istanza in carta libera all'Ufficio competente, chiedendo la formulazione di una **proposta di accertamento** ai fini dell'eventuale definizione in **adesione** della controversia, ai sensi [dell'articolo 6, comma 1, D.Lgs. 218/1997](#).

In assenza di risposta, una volta ricevuto l'avviso di accertamento, non preceduto da invito a comparire di cui agli [articoli 5 e 5-ter D.Lgs. 218/1997](#), il contribuente può presentare **autonomamente istanza di accertamento con adesione**, ex [articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997](#), chiedendo l'instaurazione del contraddittorio in ordine alle violazioni contestate con l'atto notificato. Per effetto dell'istanza, il termine per presentare ricorso è sospeso comunque **per 90 giorni**.

Avviato il contraddittorio, in quella sede, è possibile discutere sui rilievi contestati con il pvc e non ravveduti e in caso di adesione godere delle riduzioni ad 1/3 ordinariamente (1/18, straordinariamente).