

Il controllo formale gode del contraddittorio specifico

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 7 Giugno 2024

In cosa consiste il controllo formale delle dichiarazioni dei redditi ex articolo 36ter? Quali sono le opzioni per il contribuente in caso di anomalie? Per tale tipo di controllo è previsto il contraddittorio preventivo?

Come è noto, ai sensi dell'art. 36-ter, del D.P.R. n. 600/1973, gli Uffici procedono, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione, al **controllo formale delle dichiarazioni** presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta sulla base dei criteri selettivi annualmente fissati, tenendo anche conto di specifiche **analisi del rischio di evasione** e delle capacità operative dei medesimi Uffici.

Il controllo formale delle dichiarazioni ex articolo 36 ter

Attraverso il **controllo formale**, di cui all'art. 36-ter, del D.P.R. n. 600/1973, l'Amministrazione finanziaria **verifica la correttezza dei dati riportati in dichiarazione**, confrontandoli con la documentazione in possesso dei contribuenti (per esempio, scontrini, ricevute, fatture, etc) e con le informazioni ricevute da altri soggetti (Inps, datore di lavoro, etc.). Per effetto dei commi 3 e 4, del medesimo [art. 36-ter, del D.P.R. n. 600/73](#), **il contribuente è invitato, preliminarmente, a fornire chiarimenti e a trasmettere l'eventuale**

documentazione in ordine ai dati indicati nella propria dichiarazione. Ai fini di detto controllo, gli Uffici, ai sensi dell'[art. 6, comma 4, della L. n. 212/00](#), non richiedono ai contribuenti documenti relativi a informazioni disponibili nell'anagrafe tributaria o a dati trasmessi da parte di soggetti terzi in ottemperanza a obblighi dichiarativi, certificativi o comunicativi, salvo che la richiesta riguardi la verifica della sussistenza di requisiti soggettivi, che non emergono dalle informazioni presenti nella stessa



anagrafe ovvero elementi di informazione in possesso dell'Amministrazione finanziaria non conformi a quelli dichiarati dal contribuente. Eventuali richieste di documenti effettuate dall'amministrazione per dati già in suo possesso sono considerate inefficaci. 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, in questa fase, **qualora il contribuente si accorga di errori e/o irregolarità, può utilizzare l'istituto del ravvedimento operoso** di cui all'art. 13, del D.Lgs. n. 472/97.

Le possibilità di ravvedimento operoso

E quindi, al di là della naturale presentazione della documentazione richiesta, **i contribuenti possono anticipare la rettifica e regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi secondo le modalità previste** dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472/97, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla medesima norma. Pertanto, le comunicazioni con cui è richiesta la documentazione per il controllo formale ai sensi dell'art.36-ter, del D.P.R.n.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. Resta fermo che, **affinché il ravvedimento operoso si perfezioni è necessario, oltre alla rimozione della condotta costituente violazione, il pagamento 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. Qualora l'ufficio, dall'esame della documentazione, rilevi un errore del contribuente nella valutazione della natura degli oneri documentati, ai fini dell'esatta quantificazione delle deduzioni o detrazioni spettanti, e in assenza di ravvedimento da parte del contribuente, procede alla rettifica della dichiarazione.

La notifica dell'esito del controllo

L'esito del controllo formale è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica degli imponibili, delle imposte, delle ritenute alla fonte, dei contributi e dei premi dichiarate, per consentire anche la segnalazione di eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente in sede di controllo formale entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione. La comunicazione contiene le motivazioni delle rettifiche effettuate e il riepilogo delle somme dovute, comprensive della sanzione ridotta e degli interessi previsti. Se da questo momento in poi il contribuente non può più *ravvedersi*, attesa la notifica della

comunicazione degli esiti, tuttavia può godere di vantaggi sanzionatori (la sanzione ordinaria del 30% viene ridotta al 20% nel caso in cui provveda al pagamento entro 30 gg. dal ricevimento della comunicazione).

Controllo formale ex articolo 36 ter e contraddittorio preventivo: cosa è cambiato?

L'atteso [decreto del MEF, pubblicato il 24 aprile 2024](#), ha individuato, in fase di prima applicazione dell'art. 6-bis della L. n. 212/2000, norma che impone il **contraddittorio obbligatorio, gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, autonomamente impugnabili**, ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992, che non sono preceduti dal contraddittorio informato ed effettivo. Restano ferme, in ogni caso, così come peraltro già annunciato nell'atto di indirizzo del Vice Ministro del MEF, del 29 febbraio 2024, le altre forme di contraddittorio, di interlocuzione preventiva e di partecipazione del contribuente al procedimento amministrativo, previste dall'ordinamento tributario. Pertanto, ai fini del decreto del MEF pubblicato, ai sensi dell'art. 4, si considera **di controllo formale della dichiarazione ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria a seguito di un riscontro formale dei dati contenuti nelle dichiarazioni presentate dai contribuenti o dai sostituti d'imposta con i documenti che attestano la correttezza dei dati dichiarati**; conseguentemente, sono esclusi dall'obbligo di contraddittorio, di cui all'art.6-bis della L. n. 212/2000, le comunicazioni degli esiti del controllo formale di cui all'art.36-ter del D.P.R. n. 600/1973. Rileviamo, altresì, che il particolare *contraddittorio* di cui all'art. 36-ter, del D.P.R. n. 600/73 non può essere esperito in sede di accertamento con adesione. È vero che l'elencazione, contenuta nella circolare n. 235/E/1997, sottolinea l'ampiezza dell'istituto dell'accertamento con adesione ma è anche vero che l'art. 1 del D.Lgs. n. 218/1997 ha come oggetto la definizione degli accertamenti (e oggi pure degli atti di recupero^[1]), restando così esclusa la rettifica della dichiarazione a seguito del controllo formale della dichiarazione, che non costituisce "*atto di accertamento*".

Conclusioni

Alla luce della ricostruzione operata emerge che **nulla è cambiato in ordine al cd. 36-ter**, che **continuerà a godere del particolare contraddittorio previsto**. Resta ferma la necessità – per i contribuenti e e professionisti che li assistono – di verificare con attenzione la documentazione da produrre a seguito della richiesta dell'ufficio, così da giocare eventualmente la carta del ravvedimento operoso.

NdR: potrebbe interessarti anche...[Il contraddittorio preventivo diventa un diritto generalizzato](#)

NOTA

[1] Per effetto delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 13/2024.

Gianfranco Antico Venerdì 7 giugno 2024