

## NOTA INFORMATIVA N. 1/2015

### LA LEGGE DI STABILITA' FAVORISCE IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

*La legge di stabilità 2015 introduce significative modifiche all'istituto del ravvedimento operoso: il contribuente potrà ravvedersi fino alla decadenza del termine per l'accertamento e a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata dall'Amministrazione Finanziaria.*

L'art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, disciplina l'istituto del "**ravvedimento operoso**", che consente al contribuente o sostituto d'imposta di rimediare spontaneamente ad omissioni o di irregolarità tributarie, fruendo di rilevanti riduzioni delle sanzioni amministrative, purché:

- effettui il versamento delle imposte o ritenute dovute, delle sanzioni previste per la specifica violazione nonché dei relativi interessi legali;
- presenti la dichiarazione ove fosse stata omessa;
- invii l'eventuale dichiarazione sostitutiva di quella precedentemente presentata.

L'art. 1, co. 634-641, L. 23 dicembre 2014, n.190 (c.d. "legge di stabilità"), modifica il citato art. 13 ampliando i limiti temporali entro i quali si possono rimuovere le violazioni commesse ed eliminando le principali cause ostative.

Il ravvedimento operoso potrà infatti essere eseguito anche oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (ovvero entro l'anno ove non ci sia dichiarazione, es. imposta di registro) e a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata "constatata" ossia che siano iniziati o terminati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza. Più precisamente, il soggetto interessato può ora ravvedersi sine die salvo che non gli stato notificato un atto di liquidazione o di accertamento, compresa la comunicazione di irregolarità a seguito di liquidazione (artt. 36-bis, D.P.R. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. 633/1972) o di controllo formale delle dichiarazioni (art. 36-ter, D.P.R. 600/1973).

La legge di stabilità ha anche rivisto il sistema delle riduzioni delle sanzioni; l'art. 13, nuova versione, stabilisce che, in relazione ai ravvedimenti posti in essere successivamente all'1.1.2015 (anche se riferibili a violazioni commesse in anni precedenti), la sanzione è ridotta:

- a un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se la stessa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni o, in caso di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua omissione;
- a un nono, un ottavo, un settimo o un sesto del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene rispettivamente nei seguenti termini:

- un nono, entro il 90° giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore in presenza di fattispecie per le quali non è prevista una dichiarazione periodica:

- un ottavo, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero entro un anno dall'omissione o dall'errore, in presenza di fattispecie per le quali non è prevista dichiarazione periodica;

- un settimo, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero entro due anni dall'omissione o dall'errore, in presenza di fattispecie per le quali non è prevista dichiarazione periodica;

- un sesto, oltre detto ultimo termine, e quindi fino al termine di decadenza del potere di accertamento.

Le ultime due disposizioni si applicano ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate (sono, ad esempio, esclusi i tributi locali, quali IMU e TASI, doganali e le accise).

E' possibile usufruire del ravvedimento operoso anche per le violazioni già contestate in un processo verbale di constatazione versando le sanzioni ridotte ad un quinto del minimo (con esclusione delle violazioni per mancata emissione di ricevute e scontrini fiscali e omessa installazione di registratori di cassa).

Inoltre, ai sensi dell'articolo 13, co. 1, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, fino al 14° giorno successivo alla scadenza, si può versare la mini-sanzione dello 0,2% per ogni giorno di ritardo (c.d. "*ravvedimento sprint*").

Ogni violazione deve essere vagliata dal contribuente in via autonoma, per cui non è possibile tenere in considerazione l'istituto del cumulo giuridico ai sensi del quale in caso di più reati commessi in regime di concorso formale e di continuazione si applica una pena unica pari a quella relativa alla violazione più grave aumentata sino al triplo.

Non è ammesso il pagamento in via rateale degli importi, ma è possibile effettuare versamenti parziali corrispondendo interessi e sanzioni commisurati alla frazione del debito d'imposta versato tardivamente. L'impossibilità di dilazionare gli importi costituisce comunque un'evidente limitazione al ravvedimento degli omessi versamenti (sanzione del 30%) che i contribuenti potrebbero regolarizzare anche attendendo il ricevimento dell'avviso bonario con sanzioni ridotte al 10% e possibilità di dilazionare in 6 o 20 rate trimestrali per importi rispettivamente inferiori o superiori a 5.000 euro o addirittura attendendo la cartella di pagamento che, pur gravata della sanzione in misura piena e dell'aggio esattoriale, consente il pagamento fino a 72 rate o 120 in caso di comprovata difficoltà finanziaria.

In coerenza con l'ampliamento delle opzioni a disposizione del contribuente affinché possa autonomamente correggere i propri errori e omissioni, per gli atti notificati dopo l'1.1.2016, la legge di stabilità abroga l'adesione ai processi verbali di constatazione (art. 5-bis, D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218), l'adesione agli inviti al contraddittorio (artt. 5 co.1-bis e 11 co. 1-bis, D.Lgs. 218) e l'acquiescenza "rinforzata" all'avviso di accertamento (art. 15, co. 2-bis, D.Lgs. 218). L'abrogazione interviene dall'1.1.2016; pertanto, fino al 31.12.2015 i contribuenti destinatari di un pvc potranno alternativamente decidere se "aderire" o "ravvedersi": l'adesione dovrà riguardare l'intero verbale (il ravvedimento può riguardare solo alcuni rilievi); la riduzione della sanzione sarà di un sesto del minimo (un quinto in caso di ravvedimento), e si potrà pagare in 8 o 12 rate trimestrali (facoltà non consentita nel ravvedimento).

Nelle ipotesi di dichiarazione integrativa presentata per la correzione di omissioni o errori incidenti sulla determinazione e pagamento di imposte, i termini per la notifica delle cartelle di pagamento e per l'accertamento decorrono dalla presentazione di tali dichiarazioni, limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione.

Nell'ipotesi di regolarizzazione dell'omissione o dell'errore senza che sia prevista dichiarazione periodica (imposta di registro o di successione e donazione) i termini di decadenza per l'accertamento e la liquidazione dell'imposta decorrono dalla regolarizzazione spontanea degli errori e delle omissioni.

7 gennaio 2015