



### **Massimiliano Fossati**

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/A  
Revisore dei Conti  
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6574  
Mediatore Professionista

### **Fossati Cav. Faliero**

Consulente Tributario  
Iscritto elenco Direz.Reg. delle Entrate per la Toscana di Firenze n. 03747  
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6573

## **Ai gentili Clienti**

### **Loro sedi**

#### **Oggetto: IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DAL 2015**

L'Agenzia delle Entrate, con Circolare n.23/E del 9 giugno 2015, ha chiarito le novità che caratterizzano il ravvedimento operoso dopo le modifiche apportate dalla Legge di Stabilità per il 2015.

Si ricorda che l'istituto in analisi consente al contribuente di rimediare spontaneamente ad errori ed omissioni, beneficiando di una riduzione delle sanzioni applicabili.

Molto frequente è l'utilizzo del ravvedimento nel caso di versamenti tardivi od omessi, anche se i benefici si possono apprezzare in altre ipotesi (tardivo invio della dichiarazione, mancata fatturazione, etc.)

In particolare, si evidenziano i seguenti aspetti di novità:

- 1) differenziazione delle regole per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate;
- 2) ampliamento del termine per aderire al ravvedimento;
- 3) riduzione delle cause ostative che impediscono la sanatoria;
- 4) previsione di una più ampia gamma di riduzione delle sanzioni;
- 5) differenziazione delle regole in relazione al tipo di tributo interessato.

#### **Le particolarità per i tributi non amministrati dall'Agenzia delle Entrate**

Una prima novità evidente riguarda il panorama tributario di riferimento; infatti, se fino al 2014 esisteva un solo *set* di regole valevole per tutti i tributi, a decorrere dal 2015 vi sono due comparti ben distinti:

- quello dei tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (Irpef, Ires, Irap, Iva, registro, addizionali, imposte sostitutive, etc.);
- quello dei tributi diversi, quali quelli locali (Imu, Tasi, etc.) e regionali (concessioni, tasse automobilistiche, etc.).

La distinzione appare importante, in quanto a seconda del comparto di riferimento trovano (o meno) applicazione le novità che verranno più oltre commentate.

#### **La riduzione delle cause ostative**

Sino al 2014, il ravvedimento era ammesso nella sola ipotesi in cui fosse legato ad un comportamento spontaneo del contribuente; infatti, il beneficio della riduzione delle sanzioni era accordato a condizione che la violazione non fosse già stata constatata o fossero iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, delle quali i soggetti interessati avessero avuto formale conoscenza.

A decorrere dal 2015, invece:

- la preclusione di cui sopra resta invariata per i tributi differenti da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate;
- la preclusione di cui sopra viene eliminata, nel caso di tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate. Tuttavia, in tale ipotesi, il ravvedimento non è possibile in caso di notifica:
  - di avviso di accertamento o di liquidazione;
  - di avviso di irrogazione delle sanzioni;
  - di avviso di irregolarità (c.d. avvisi bonari) ex artt.36-*bis* e 36-*ter* d.P.R. n.600/73 e 54-*bis* d.P.R. n.633/72.

#### **Il termine per aderire al ravvedimento**

Una ulteriore novità di rilievo è costituita dal fatto che il ravvedimento può essere posto in essere entro un termine più ampio rispetto a quello esistente sino al 2014, coincidente con il termine di presentazione della dichiarazione del periodo nel corso del quale è stata commessa la violazione (ad esempio, un omesso versamento del 2014 doveva essere sanato entro il 30 settembre 2015).

Pertanto, le violazioni sono sanabili sino al momento in cui l'Amministrazione decade dal potere di accertamento.

Le nuove regole sono applicabili anche per la sanatoria di violazioni commesse prima del 2015.

#### **La nuova gamma delle riduzioni**

Infine, viene così rimodulata la scaletta delle riduzioni delle sanzioni, variamente articolata in relazione al ritardo del ravvedimento (il riferimento è alle varie lettere contenute nel co.1 dell'art.13 del D.Lgs. n.472/97):

Lettera	Tipo di violazione e termine per il ravvedimento	Riduzione della sanzione	Tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia
a)	Omesso o tardivo pagamento di un tributo, sanato entro 30 giorni	1/10 del minimo	Sì
a-bis)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• tardivo versamento sanato entro 90 giorni dalla scadenza</li> <li>• violazione nella dichiarazione, sanata entro 90 giorni dai termini di presentazione del modello</li> <li>• altre violazioni diverse, sanate entro 90 giorni dalla commissione</li> </ul>	1/9 del minimo	Sì
b)	Qualsiasi violazione, sanata entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo nel corso del quale è stata commessa	1/8 del minimo	Sì
b-bis)	Qualsiasi violazione, sanata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella del periodo nel corso del quale è stata commessa	1/7 del minimo	No
b-ter)	Qualsiasi violazione, sanata oltre il termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella del periodo nel corso del quale è stata commessa	1/6 del minimo	No
b-quater)	Qualsiasi violazione, sanata dopo la consegna del pvc	1/5 del minimo	No
c)	Presentazione tardiva della dichiarazione, al massimo entro 90 giorni dalla scadenza originaria	1/10 del minimo	Sì

### Il caso particolare dei versamenti

Poiché, come già detto, i benefici del ravvedimento si apprezzano in modo evidente per la sanatoria di tardivi ed omessi versamenti, appare opportuno riepilogare le seguenti precisazioni:

- 1) ove il rimedio sul versamento venga posto in essere nei primi 14 giorni di ritardo, la riduzione applicabile è sempre quella di 1/10, ma la sanzione di riferimento (sulla quale applicare la predetta riduzione) è pari al 2% per ogni giorno di ritardo. Così, se pago 5 giorni oltre la scadenza, il costo del ravvedimento è pari al 1% (2% x 5: 10);
- 2) perché il ravvedimento operoso sia perfetto è necessario versare, oltre al tributo ed alla sanzione ridotta, anche gli interessi, attualmente pari allo 0,5% annuo (1% sino al 31 dicembre 2014);
- 3) non è indispensabile che tributo, sanzione ed interessi siano esposti sulla medesima delega;
- 4) ove il versamento sia effettuato in momenti differenti, tuttavia, la misura della riduzione della sanzione va verificata con riferimento al momento di completamento degli adempimenti;
- 5) il ravvedimento posto in essere in modo non del tutto corretto (ad esempio, versamento di una sanzione o di un interesse in misura inferiore a quella effettivamente dovuta) non determina la nullità del medesimo, bensì la possibilità di godere dei benefici limitatamente ad un minor importo rispetto a quello originario.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

**Studio Fossati**