

Primi test sulle disposizioni sulla tax compliance introdotte dalla legge di Stabilità

# Violazioni tributarie, debutta il ravvedimento sollecitato

Pagine a cura

DI FRANCO RICCA

**D**ebutta il ravvedimento «sollecitato», ossia la possibilità di regolarizzare le violazioni tributarie su segnalazione della stessa amministrazione finanziaria. Con un provvedimento del 25 maggio 2015 (si veda *ItaliaOggi* del 27 maggio), l'Agenzia delle entrate ha individuato le prime fattispecie alle quali si applicheranno le disposizioni volte a favorire la tax compliance introdotte dalla legge di Stabilità 2015, fra cui, appunto, le modifiche alla disciplina del ravvedimento operoso. A fare da apripista saranno le irregolarità sulla tassazione rateizzata di plusvalenze e sopravvenienze attive commesse nella dichiarazione dei redditi (si vedano articoli a pagina 7): l'Agenzia delle entrate segnalerà ai contribuenti le anomalie riscontrate, per consentire loro di sanare le eventuali violazioni fruendo della riduzione delle sanzioni. È il primo passo del nuovo corso del rapporto fisco-contribuenti tracciato dalla legge 190/2014, che, allo scopo di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea dell'imponibile, stabilisce che l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente gli elementi e le informazioni in proprio possesso a lui riferibili, acquisiti direttamente o ricevuti da terzi, relativi anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, ai crediti d'imposta, anche non spettanti, nonché gli elementi e le informazioni utili per una valutazione in ordine ai valori medesimi. Può dunque dirsi che, secondo lo spirito della legge, il fisco gioca a carte scoperte per fare in modo che il contribuente si rimetta in riga da sé, senza aspettare l'azione di accertamento dell'amministrazione finanziaria, stimolando l'autocorrezione con uno sconto sulle sanzioni. Di conseguenza, cambia sensibilmente anche la filosofia del ravvedimento operoso, che perde l'aura della contrizione pseudo-spontanea per

diventare più pragmaticamente, nell'ottica dell'economia dei mezzi atti a soddisfare l'interesse dell'erario alla percezione delle imposte dovute, un semplice strumento correttivo della dichiarazione infedele a iniziativa del contribuente, alternativo allo strumento dell'accertamento dell'ufficio.

Rivediamo, alla luce dei primi chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate su taluni aspetti specifici, la nuova disciplina dell'istituto previsto dall'art. 13 del dlgs n. 471/97, in attesa di più organiche indicazioni che dovranno risolvere alcune problematiche aperte.

**Le condizioni del ravvedimento operoso.** Ai sensi dell'art. 13, comma 1, del dlgs n. 472/1997, le sanzioni amministrative previste dalle leggi tributarie possono essere ridotte se le violazioni sono regolarizzate entro determinati termini, a condizione che la violazione non sia stata constatata e non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento. Il comma 1-ter, aggiunto dalla legge n. 190/2014, stabilisce però che le suddette condizioni non operano per le violazioni concernenti i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, che quindi, dal 1° gennaio 2015 (e anche se commesse precedentemente), possono essere regolarizzate fruendo delle riduzioni di legge anche dopo l'inizio di una verifica fiscale, o addirittura dopo la (e a seguito della) verbalizzazione da parte degli organi di controllo. La stessa disposizione, tuttavia, esclude l'applicazione del ravvedimento operoso nel caso in cui siano stati notificati atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute a seguito di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni (artt. 36-bis e 36-ter, dpr 600/73 e art. 54-bis, dpr 633/72). Questa preclusione, coerente con la logica dell'istituto, secondo la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 6/2015, opera anche a seguito della notifica di av-

visi di recupero di crediti d'imposta e di avvisi di irrogazione sanzioni (nonché, si ritiene, di atti di contestazione), pur non essendo espressamente menzionati dalla legge, perché si tratta di atti riconducibili alla categoria degli atti impositivi.

Nella stessa occasione, confermando l'orientamento manifestato con riguardo all'operatività delle cause ostantive del comma 1, l'Agenzia ha giustamente precisato che gli avvisi bonari derivanti dalla liquidazione e dal controllo formale delle dichiarazioni precludono la regolarizzazione delle sole violazioni riscontrabili nell'ambito di dette attività. Ovviamente lo stesso principio vale in relazione agli altri atti impositivi.

**Violazioni già verbalizzate.** Il ravvedimento operoso è ora esperibile anche in relazione a violazioni già constatate dagli organi di controllo e verbalizzate ai sensi dell'art. 4 della legge n. 4/1929. In questo caso, però, la riduzione delle sanzioni è sempre a un quinto del minimo, indipendentemente dal tempo trascorso tra la consumazione e la regolarizzazione dell'infrazione, come previsto dalla nuova lettera b-quater) del comma 1 dell'art. 13, dlgs n. 472/97. In base alla stessa disposizione, la regolarizzazione post verbalizzazione non è però ammessa per le violazioni indicate negli artt. 6, comma 3 e 11, comma 5, del dlgs n. 471/97, ossia quelle concernenti la mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali e documenti di trasporto e la mancata installazione dell'apparecchio misuratore fiscale: queste violazioni, dunque, una volta verbalizzate, non potranno essere regolarizzate.

In merito all'innovativa possibilità di regolarizzare le violazioni già constatate, nella citata circolare n. 6/2015 è stato precisato che, dal punto di vista operativo, il contribuente avrà l'onere di comunicare all'ufficio i distinti rilievi che ha inteso sanare; ciò in relazione al fatto che, diversamente dall'istituto della definizione dei proces-



si verbali di constatazione ai sensi dell'art. 5-bis del dlgs n. 218/97 (non più applicabile dal 2016), che presuppone l'integrale accettazione del pvc, la regolarizzazione ai sensi dell'art. 13 del dlgs n. 472/97 è effettuabile parzialmente, ossia per le sole violazioni che il contribuente ritiene di dover sanare.

—© Riproduzione riservata—■