

# Ravvedimento più conveniente con favor rei e sanzioni tagliate

## Decreto sanzioni

Nessuna diminuzione dell'abbattimento e si può applicare il cumulo

Il maggiore vantaggio deriverebbe dalla previsione di una sanzione unica

**Laura Ambrosi**  
**Antonio Iorio**

Il ravvedimento delle irregolarità fiscali in futuro sarà più conveniente, sia perché a fronte di una diminuzione generalizzata delle sanzioni editali non è seguita – come si temeva dalla lettura della legge delega – una parallela diminuzione dell'abbattimento previsto per la regolarizzazione, sia perché viene introdotta la possibilità di applicare il cumulo anche per il ravvedimento.

Occorre innanzitutto segnalare che le percentuali di abbattimento delle sanzioni in ipotesi di ravvedimento (di cui all'articolo 13 del Dlgs 472/1997) non sono state modificate dalle nuove norme contenute nella bozza di decreto di riforma delle sanzioni.

La circostanza non è di poco conto in quanto, se si considera che il medesimo decreto introduce una riduzione generalizzata delle sanzioni editali

per le singole violazioni e le conseguenze che la regolarizzazione in futuro risulterà più conveniente.

Valga per tutti il caso dell'infedele dichiarazione la cui sanzione base viene ridotta al 70% dell'imposta non dichiarata (rispetto all'attuale minimo di 90%) e quindi il ravvedimento si effettuerà pagando 1/9, 1/8, 1/7, ecc non più del 90% ma del 70%.

### La riduzione a 1/7

Lascia perplessi la modifica effettuata ai casi di sanzione ridotta a un settimo del minimo che riguarderà la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, oltre (e non più entro) il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione

In concreto una violazione relativa al periodo di imposta 2024 che si commette nel modello Unico 2025 (con scadenza il 30 settembre 2025) potrà essere regolarizzata mediante il pagamento di 1/7 se tale regolarizzazione avverrà "oltre" il termine di presentazione della dichiarazione 2026 e quindi ad esempio oltre il 30 settembre 2027.

Tuttavia mal si comprende come la modifica si coordini rispetto alla (vigente e confermata) riduzione a 1/8 prevista per le regolarizzazioni eseguite "entro" il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (nell'esem-

pio quindi entro il 30 settembre 2026 riferito alla dichiarazione 2025)

In altri termini, sembrerebbero non disciplinate le violazioni regolarizzate tra la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo (nell'esempio 30 settembre 2026) e la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello di commissione dell'illecito (nell'esempio 30 settembre 2027).

Attualmente tale "vuoto" non esiste, in quanto la regolarizzazione a 1/7 scatta "entro" e non "oltre" il predetto termine della data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello di commissione dell'illecito.

### La regolarizzazione

Attualmente si beneficia della riduzione a 1/5 della sanzione minima nel caso in cui la violazione sia stata constatata (fino quindi all'emissione dell'atto impositivo).

In futuro, in conseguenza delle modifiche apportate in tema di contraddittorio preventivo obbligatorio (nuovo articolo 6 bis dello Statuto) che prevedono la notifica al contribuente dello schema di provvedimento impositivo, la riduzione della sanzione è variabile proprio in fun-

zione di tale notifica.

Più in particolare è prevista una riduzione:

- ad un sesto del minimo se avviene la regolarizzazione dopo la comunicazione dello schema di atto impositivo, non preceduto da un Pvc e senza che sia stata presentata istanza di adesione;
- ad un quinto del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione (ad esempio con Pvc) senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale e, comunque, prima della comunicazione dello schema di atto impositivo
- ad un quarto del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la comunicazione dello schema di atto impositivo che segue un Pvc senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione

### Favor rei

Da evidenziare che l'attuale bozza del decreto sanzioni prevede l'applicazione del favor rei per le nuove regole sul cumulo e sul ravvedimento. Ove fosse confermata tale bozza, il vantaggio maggiore dall'applicazione retroattiva del nuovo istituto del ravvedimento (rispetto alle attuali previsioni) deriverebbe sostanzialmente dall'individuazione della sanzione unica mediante cumulo giuridico su cui applicare poi l'abbattimento percentuale. Peraltro a tal fine è previsto che l'amministrazione metta a disposizione un software per il calcolo dell'unica sanzione.



**L'amministrazione metterà a disposizione un software per calcolare la sola sanzione**