

# Ravvedimento, penalità ridotte a 1/6 dopo la ricezione dello schema d'atto

## Riforma fiscale

Il decreto delegato ora alle Camere estende l'ambito dell'istituto

Dopo il pre-provvedimento seguito a un Pvc la multa viene ridotta a 1/4

**Dario Deotto**  
**Luigi Lovecchio**

È un ravvedimento con un volto parzialmente nuovo, quello che si paleserà una volta divenuto definitivo il decreto delegato sulla riforma delle sanzioni (Atto del Governo n. 144, ora alle Camere per la raccolta dei pareri). Ravvedimento, comunque, che sempre di più viene a perdere la sua spontaneità.

La ratio originaria del ravvedimento operoso era consentire all'autore di omissioni o irregolarità di rimediarsi spontaneamente, prima della constatazione delle violazioni da parte del Fisco. In sostanza, l'istituto voleva far sì che il contribuente che, generalmente in "buona fede", avesse errato, e che si attivava per rimediare all'irregolarità commessa, potesse fruire di penalità ridotte. Due erano perciò le caratteristiche peculiari del ravvedimento:

1 la spontaneità, nel senso che l'istituto era utilizzabile soltanto prima della constatazione della violazione da parte del Fisco;

2 l'ambito temporale entro il quale era possibile la regolarizzazione ex

post, che poteva avvenire solo entro il termine massimo di presentazione della dichiarazione successiva rispetto a quella in cui era stata commessa la violazione.

In base all'intervento effettuato con la legge 190/2014 (legge di Stabilità 2015), invece, i contribuenti possono fruire dell'istituto per tutti i periodi d'imposta ancora accertabili e a prescindere dall'eventuale inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività "prodromiche" all'accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria, posto che, comunque, per i tributi amministrati dalle Entrate, solamente la «notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter» del Dpr 600/1973, costituisce situazione ostativa al ravvedimento.

In questo modo le originarie finalità dell'istituto sono state profondamente modificate: perdendo la sua "spontaneità", il ravvedimento viene ad assumere sempre più le sembianze di una sorta di definizione permanente. E questa configurazione è ancora più accentuata dopo le proposte di modifica contenute nello schema di Dlgs di riforma delle sanzioni.

Quest'ultimo decreto rivede infatti alcune delle riduzioni previste dal ravvedimento.

Rimangono fermi tutti gli attuali "sconti" fino a che la regolarizzazione viene effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (in questo caso specifico la riduzione è pari a un ottavo).

Dopodiché si registra la novità che se la regolarizzazione viene eseguita

## IL CUMULO GIURIDICO

### La possibilità

Il decreto sulle sanzioni stabilisce la possibilità di applicare il cumulo giuridico al ravvedimento. È prevista la possibilità di determinazione della sanzione unica in relazione al singolo tributo e al singolo periodo d'imposta (come per accertamento con adesione e conciliazione).

### Il criterio di calcolo

In caso di applicazione del cumulo giuridico al ravvedimento, per determinare le percentuali di riduzione di quest'ultimo, occorre badare al momento di commissione della prima violazione.

Inoltre la sanzione base, sulla quale parametrare le riduzioni del ravvedimento, è pari a quella che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave incrementata dagli aumenti minimi previsti «da ciascun comma dell'articolo 12». In realtà, il riferimento a «ciascun comma» è da intendersi quello del comma 1 (richiamato anche dal comma 2) dell'articolo 12 del Dlgs 472/1997, per cui l'aumento minimo – da applicarsi alla sanzione più grave – è sempre pari a un quarto.

### Il software

Le Entrate predisporranno un calcolatore.

entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento, la riduzione è in tutti i casi pari a un sesto (attualmente quest'ultima è prevista se il ravvedimento avviene entro il termine della seconda dichiarazione successiva, mentre la regolarizzazione effettuata entro i termini di decadenza sconta la riduzione a un sesto).

Fino a qui, comunque, la regolarizzazione è possibile in presenza di qualsiasi attività amministrativa di accertamento dell'agenzia delle Entrate (ad esempio, inviti, questionari, semplici accessi) che non venga formalizzata in un atto di accertamento o in un "avviso bonario". Se invece l'attività dell'amministrazione finanziaria porta alla consegna o alla comunicazione di un Pvc o del nuovo schema di atto di cui all'articolo 6-bis dello Statuto del contribuente, si avranno le seguenti riduzioni (delle penalità edittali):

- un sesto, se la regolarizzazione interviene dopo la comunicazione dello schema di atto, se quest'ultimo non è preceduto da un Pvc;
- un quinto, se il ravvedimento viene eseguito dopo il Pvc a cui non si presta adesione e prima della comunicazione dello schema di atto;
- un quarto se la regolarizzazione viene effettuata dopo lo schema di atto relativo a violazioni contenute in un Pvc.

Come si può notare, fermo restando che atti di accertamento e avvisi bonari continuano a impedire il ravvedimento, le nuove riduzioni da un sesto a un quarto riguardano richieste del Fisco quasi formate (in particolare, il nuovo schema di atto che, di fatto, ha una natura "pseudoprovedimentale").