

Ravvedimento speciale senza cumulo giuridico

Accertamento

Va inclusa ogni violazione Cumulo applicabile dopo la riforma delle sanzioni

C'è tempo fino al 31 maggio per aderire alla riapertura contenuta nel Milleproroghe

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

Via libera alla riapertura del ravvedimento speciale per le medesime annualità già incluse in precedenza nella stessa procedura agevolata, a condizione che si tratti di violazioni diverse. Nessun dubbio, inoltre, sul fatto che si possano regolarizzare anche le violazioni diverse da quelle dichiarative, alla sola condizione che la denuncia annuale sia stata regolarmente presentata.

Sono queste le conferme che si ritraggono dalla lettura della circolare 11/E/2024 dell'agenzia delle Entrate sulla riapertura della disciplina agevolata in esame, in scadenza a fine mese.

Il primo problema interpretati-

vo si pone perché la normativa di riferimento (articolo 7, DL 39/2024), nel riproporre l'accesso all'istituto in questione, si rivolge ai soggetti «che non hanno perfezionato la procedura di regolarizzazione delle violazioni». Si tratta quindi di stabilire cosa si intende esattamente con tale locuzione legislativa. Un'interpretazione che si era affacciata tra gli operatori era quella secondo cui il «nuovo» ravvedimento speciale non sarebbe ammissibile con riferimento alle annualità d'imposta che fossero state già incluse nella precedente istanza di «sanatoria». In sostanza, se il contribuente aveva nel recente passato già effettuato il ravvedimento speciale, ad esempio, per gli anni 2019 e 2021, la riapertura sarebbe possibile unicamente per le annualità diverse da queste (ad esempio, il 2020 e il 2022). Come già riportato su queste pagine, invece, si è stati sin dall'inizio dell'opinione che la previsione in questione non poteva snaturare l'istituto del ravvedimento che consente di regolarizzare singole violazioni, senza porre alcun collegamento pregiudiziale tra le stesse. Si è pertanto sostenuto che nulla osta a che il contribuente possa ritornare sulle medesime annualità, per ravvedere violazioni diverse da quelle già regolarizzate in precedenza.

Di questo avviso è anche l'agenzia delle Entrate nella circolare 11/E, pubblicata il 15 maggio, che ha fornito una lettura condivisibile della condizione di «non regolarizzazione della violazione» disposta nella norma di legge. È stato, in proposito, rilevato che il criterio guida è quello secondo cui la riapertura dei termini non può rappresentare un'occasione per rimediare ad omessi versamenti di rate successive alla prima. Al riguardo, si ricorda che il ravvedimento speciale si perfeziona con il solo versamento della prima rata e con la rimozione dell'irregolarità commessa. Ne deriva che, nella tesi dell'Agenzia, il suddetto riferimento di legge va inteso nel senso che la riapertura non può riguardare violazioni per le quali il ravvedimento si è già «concluso» con l'effettuazione degli adempimenti prescritti, a nulla rilevando il fatto



Pace col Fisco. Il ravvedimento speciale è lo strumento di sanatoria più recente

che sia stata omessa una rata di quelle successive. Al contrario, sarà possibile ravvedersi entro fine mese sia con riguardo a regolarizzazioni «non perfezionate», per le quali cioè non è stata pagata in tempo la prima rata oppure non è stato eseguito l'adempimento correlato, sia ancor più in relazione a violazioni e/o annualità differenti

da quelle già incluse nel primo ravvedimento speciale. Si ricorda che nel ravvedimento bisognerà includere ogni singola violazione, senza poter far conto sul cumulo giuridico. Quest'ultimo sarà infatti applicabile con l'attuazione della riforma delle sanzioni ma solo per le violazioni future.

Non vi è dubbio, infine, che il ravvedimento speciale comprende anche le violazioni non dichiarative, quale ad esempio l'omessa fatturazione che non sia confluita in una dichiarazione infedele, alla sola condizione che la denuncia annuale sia stata presentata. Detto in altri termini, nel ravvedimento speciale si applicano le stesse regole dell'istituto ordinario, fatte salve le eccezioni espressamente disposte.

Regolarizzabili anche le inadempienze diverse da quelle dichiarative se la denuncia annuale è stata presentata