

L'effetto della riforma

Con la riforma del ravvedimento si consente al contribuente di applicare il cumulo giuridico, sinora riservato ai soli atti di accertamento dell'Amministrazione finanziaria. Questo significa che, a partire dalle violazioni commesse dal primo settembre, il contribuente

potrà calcolare le sanzioni ridotte non necessariamente per ciascuna di esse, ma con riferimento alla violazione più grave con la maggiorazione dell'aumento minimo previsto nella disciplina del cumulo. Sarà inoltre possibile ravvedere le ipotesi di contestazione contenute nello schema di atto che dà l'avvio al nuovo contraddittorio preventivo.

Il ravvedimento operoso diventa applicabile anche in caso di più violazioni

Cumulo giuridico

La novità nel decreto
Sanzioni per violazioni
commesse dal 1° settembre

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

Ravvedimento operoso e cumulo giuridico finalmente si "incontrano". Inoltre, il ravvedimento viene calibrato alle nuove ipotesi di "schema di atto" previste dalle disposizioni sullo Statuto del contribuente e del Dlgs 13/2024 sull'accertamento. Queste alcune delle novità che, a partire dalle violazioni commesse dal 1° settembre, troveranno applicazione grazie al decreto attuativo della riforma delle sanzioni, che arriva al traguardo della «Gazzetta Ufficiale».

Fino a oggi uno dei maggiori li-

miti del ravvedimento operoso era (è) rappresentato dal fatto che la regolarizzazione doveva (deve) essere effettuata per ogni violazione. Il problema risulta in particolare quello dell'Iva, posta la natura sostanzialmente riepilogativa della dichiarazione annuale.

Se si commettono infatti delle violazioni cosiddette "prodromiche" come, ad esempio, la mancata emissione di una fattura, normalmente si ha un automatico riverbero sulla dichiarazione annuale, la quale risulta infedele. In questo modo, si realizza sia la violazione dell'omessa fatturazione che quella dell'infedele dichiarazione Iva. In tale eventualità, pertanto, occorre, sino al 31 agosto 2024, effettuare il ravvedimento per ogni violazione.

Con il decreto di riforma del Dlgs 472/1997 si interviene, quindi, per favorire ulteriormente l'appetibilità del ravvedimento stabilendo la possibilità di applicare il cumulo giuridico (finora riservata soltanto al-

l'Agenzia) anche al ravvedimento operoso. Viene stabilita la possibilità di determinazione della sanzione unica in relazione al singolo tributo e al singolo periodo d'imposta (come accade attualmente per accertamento con adesione e conciliazione).

Viene previsto che in questo caso la percentuale di riduzione del ravvedimento deve "guardare" al momento di commissione della prima violazione. Risulta ulteriormente stabilito che 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 dal cumulo giuridico.

Il cumulo giuridico potrà riguardare sia l'ipotesi della continuazione, che si verifica per l'appunto quando alla violazione di un obbligo strumentale – ad esempio, omessa emissione di scontrino – segua una infedeltà dichiarativa, sia quella della ripetuta violazione di un obbligo formale o sostanziale. Con riguardo a quest'ultimo caso, si pensi ad esempio all'emissione di più fatture errate che non siano tuttavia confluite nella dichiarazione infedele – poiché diversamente si ricadrebbe nella continuazione.

Posta la complessità dei calcoli si preannuncia la predisposizione di un software delle Entrate.

Il nuovo ravvedimento consente inoltre di regolarizzare le violazioni indicate nello schema di atto che determina l'avvio del contraddittorio preventivo. In proposito, si stabilisce che se la regolarizzazione avviene dopo la ricezione dello schema non preceduto da un Pvc e nei riguardi del quale non è stata presentata istanza di accertamento con adesione, la sanzione è ridotta a un sesto del minimo. Se invece si effettua il ravvedimento dopo la ricezione dello schema che a sua volta segue la consegna di un pvc, la sanzione è ridotta a un quarto del minimo. Resta invece inalterata la sanzione pari a un quinto del minimo se il contribuente si attiva dopo la consegna del Pvc, ma prima della notifica dello schema di atto.