

# Ravvedimento speciale, il penale cancella lo scudo dei controlli

## Decreto Omnibus



L'applicazione di misure cautelari o il rinvio a giudizio fanno decadere dal beneficio

Laura Ambrosi  
Antonio Iorio

Le cause penali che fanno perdere il beneficio dello "scudo" dei controlli a seguito del ravvedimento speciale, la cui disciplina è stata inserita nel decreto Omnibus, necessitano di alcuni chiarimenti.

In base al comma 10 del nuovo articolo 2 quater, l'amministrazione può effettuare, tra l'altro, le rettifiche ai fini delle imposte sui redditi (articolo 39 del Dpr 600/1973) e Iva (articolo 54, comma, 2, secondo periodo, del Dpr 633/1972) nel caso in cui l'interessato sia stato oggetto di una misura cautelare, personale o reale, ovvero di rinvio a giudizio per un delitto tributario (Dlgs 74/2000) fatta eccezione della dichiarazione infedele e degli omessi versamenti e indebita compensazione di crediti non spettanti, nonché di false comunicazioni sociali, di riciclaggio, autoriciclaggio, impiego di beni, denaro e altre utilità di provenienza illecita, commessi negli anni dal 2018 al 2022.

Innanzitutto, non è chiaro se la limitazione dei reati tributari e l'individuazione di altre fattispecie illecite (falso in bilancio eccetera) debba riferirsi solo ai provvedimenti di rinvio a giudizio o anche alle misure cautelari. Le conseguenze non sono di poco conto: se, come appare più verosimile, la misura cautelare debba riguardare solo quelle determinate fattispecie illecite, fruiscono dello scudo da controlli tutti i contribuenti che sono stati raggiunti da misure cautelari per reati differenti da quelli elencati.

Per cui vi rientrerebbe, ad esempio, chi ha commesso truffa aggrava-

## I tre casi che non salvano dagli accertamenti



### La modifica

Ai sensi del comma 10 del nuovo articolo 2-quater, aggiunto dal Senato al decreto Omnibus, eseguito il versamento in unica rata ovvero nel corso del regolare pagamento rateale previsto dal ravvedimento speciale, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'articolo 39 del Dpr n. 600 del 1973, nonché quelle di cui all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del Dpr n. 633 del 1972, non possono essere effettuati, fatta eccezione per la ricorrenza di uno dei seguenti casi:

**1)** intervenuta decadenza dal concordato preventivo biennale

di cui all'articolo 22 del decreto legislativo n. 13 del 2024; **2)** applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal decreto legislativo n. 74 del 2000, ad eccezione delle fattispecie di cui agli articoli 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, nonché dell'articolo 2621 del codice civile e degli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi nel corso degli anni di imposta dal 2018 al 2022; **3)** mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione

ta ai danni dello Stato (reato normalmente contestato in caso di indebita percezione di sussidi e bonus), chi ha omesso di dichiarare ricavi per svariati milioni senza alcun artificio (dichiarazione infedele accertata dalla Pgsenza attività amministrativa precedente) eccetera.

Al contrario se la limitazione alle condotte illecite specificamente individuate (secondo una interpretazione letterale della norma) concerne solo il provvedimento di rinvio a giudizio (e non le misure cautelari) allora è evidente che perderebbero i benefici del ravvedimento tutti i contribuenti colpiti da misure cautelari per qualsivoglia reato (si pensi al sequestro per un illecito penale in materia edilizia, ambientale, sicurezza eccetera)

L'ulteriore dubbio concerne la coincidenza o meno del soggetto colpito da misura cautelare/personale o rinvio a giudizio rispetto al contribuente che effettua il ravvedimento.

È noto che, ad eccezione delle misure cautelari reali (che possono riguardare anche gli enti,) il rinvio a giudizio e la misura cautelare personale per questi reati interessa la persona fisica.

Così in presenza di società di capitali: il concordato e il ravvedimento lo effettua la società, ma le vicende penali enunciate dalla norma, nella gran

parte dei casi riguarderebbero il rappresentante legale. A questo punto è sufficiente un cambio di rappresentante (in modo che la persona rinviata a giudizio non abbia più legami con la società) o la perdita dei benefici si realizza comunque?

Pertanto potrebbe verificarsi, sempre in ipotesi di società, che il rappresentante legale sia stato colpito da misure cautelari o rinviato a giudizio per altre vicende estranee alla società che ha effettuato il ravvedimento speciale (ad esempio perché titolare anche di ditta individuale o rappresentante di altre società). Tuttavia la norma, sul punto, non opera alcun distinguo.

Da ultimo, sembra essere stato ignorato l'esito del procedimento penale (nel cui ambito è stata eseguita la misura cautelare e/o il rinvio a

giudizio): interpretando letteralmente la disposizione, perderebbero i benefici anche coloro i quali sono stati successivamente assolti (magari in via definitiva).

Per i periodi di imposta più datati (ad esempio 2018 e 2019) il processo penale (con rito abbreviato o ordinario) potrebbe già essersi celebrato e il contribuente assolto. La norma pare dimenticare tale circostanza facendo perdere i benefici a prescindere dall'esito del processo.

Si auspicano dei chiarimenti sul punto perché è evidente che l'appel del ravvedimento è rappresentato dall'inibizione della potestà accertativa per i periodi di imposta regolarizzati.

Tanto più che, per tali periodi, è stata prevista una proroga dei termini decadenziali, con la conseguenza che i soggetti Isa che ravvedono, restano esposti al rischio di controlli fino al 31 dicembre 2027, anche per annualità (2018, 2019, 2020) la cui decadenza, in via ordinaria, spirebbe prima

Da qui la necessità, prima di decidere se regolarizzare o meno, di ben comprendere le cause che fanno venir meno lo "scudo" dai controlli, senza il quale, ovviamente, il ravvedimento non ha ragione di essere effettuato.

**Da chiarire per quali reati le due condizioni fanno decadere dalla protezione dai controlli**