

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

## **LEGGE DI STABILITA' 2015: MODIFICHE ALL'ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO**

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

La legge n. 190 del 23 dicembre 2014, (c.d. legge di stabilità 2015) pubblicata sul supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale 300 del 29 dicembre 2014, ha apportato significative modifiche all'istituto del ravvedimento operoso con l'intenzione di ampliare non solo i termini entro i quali si potrà aderire ma anche le fattispecie di inadempienze alle quali applicarlo.

La prima, e rilevante, novità riguarda la possibilità, da parte del contribuente, di ravvedersi a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ossia che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, rispetto alle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza.

Gli unici ostacoli saranno rappresentati dalla notifica dell'avviso di accertamento o di liquidazione ovvero di un avviso bonario (articolo 36 bis e ter del Dpr 600/73 o 54 bis del Dpr 633/72).

Un'altra importante innovazione che caratterizza il nuovo istituto consiste nell'ampia regolarizzazione, ossia nella possibilità per il contribuente di integrare o rettificare i redditi dichiarati anche oltre il termine della dichiarazione dell'anno successivo e cioè fino al termine di decadenza del potere di accertamento dell'amministrazione.

Occorrerà pertanto far riferimento al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero quinto anno nell'ipotesi di omessa presentazione.

Se poi sono stati commessi reati tributari, ferme restando le nuove regole sul raddoppio dei termini previsti nel decreto delegato, sarà possibile regolarizzare fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo o, in caso di omessa presentazione della dichiarazione, fino al decimo anno.

Inoltre, in caso di dichiarazione integrativa con contestuale ravvedimento, i termini per la notifica delle cartelle di pagamento e quelli per l'accertamento decorrono dal momento di presentazione della dichiarazione integrativa, limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione.

Le novità, che decorrono dal 2015, modificano direttamente l'articolo 13 del D.Lgs. 472/97, decreto istitutivo del ravvedimento operoso.

Le riduzioni, oltre a quelle già vigenti, sono riassunte nella tabella seguente:

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

Tipologia violazione	Termine per ravvedimento	Riferimento normativo	Riduzione delle sanzioni	Tipologia di imposta
<b>Mancato versamento del tributo</b>	30 giorni dalla scadenza	Articolo 13, comma 1, lettera a del Dlgs 472/97	1/10 del minimo pari al 3%	Tutti i tributi
<b>Errori ed omissioni anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo</b>	90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione (oppure 90 giorni dalla violazione se non è prevista dichiarazione)	Articolo 13, comma 1, lettera a-bis del Dlgs 472/97	1/9 del minimo pari al 3,3%	Tutti i tributi
	Termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure 1 anno se non è prevista dichiarazione)	Articolo 13, comma 1, lettera b del Dlgs 472/97	1/8 del minimo pari al 3,75%	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate
	Termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure 2 anni se non è prevista dichiarazione)	Articolo 13, comma 1, lettera b-bis del Dlgs 472/97	1/7 del minimo pari al 4,2%	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate
	Oltre il termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure oltre 2 anni se non è prevista dichiarazione)	Art. 13, comma 1, lettera b-ter del Dlgs 472/97	1/6 del minimo pari al 5%	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate
	Dopo la constatazione della violazione tramite PVC ai sensi dell'articolo 24 della legge 4/1929	Art. 13, comma 1, lettera b-quater del Dlgs 472/97	1/5 del minimo pari al 6%	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, con esclusione delle violazioni previste dall'art.6, comma 3 (mancata emissione di ricevute e scontrini fiscali) o dall'art.11, comma 5 del Dlgs 471/1997 (omessa installazione di registratori di cassa)
	<b>Presentazione tardiva della dichiarazione (senza che scatti l'omissione)</b>	Entro il 90° giorno successivo al termine originario di presentazione	Art. 13, comma 1, lettera c del Dlgs 472/97	1/10 del minimo pari al 3%

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

### **REGIME TRANSITORIO**

Altro elemento di novità introdotto dalla legge di stabilità 2015 è l'abrogazione di alcuni degli attuali istituti deflattivi del contenzioso, come:

- l'adesione al Pvc (articolo 5-bis del D.Lgs. 218/97);
- l'adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio (articolo 5, commi da 1-bis a 1-quinquies D.Lgs. 218/97 per redditi e Iva e articolo 11, comma 1-bis, per le altre imposte indirette);
- l'acquiescenza all'avviso di accertamento non preceduto da Pvc e da invito al contraddittorio.

L'abrogazione suddetta va a regime dal 2016. Viene dunque previsto un **regime transitorio** che vedrà sovrapporsi, per tutto il 2015, le nuove regole sul ravvedimento operoso con quelle dell'adesione ai Pvc e definizione degli inviti.

In particolare, le disposizioni relative all'adesione al Pvc e agli inviti al contraddittorio continueranno, pertanto, ad applicarsi agli atti in materia di imposte sui redditi e Iva consegnati fino al 31 dicembre 2015. Mentre sono immediatamente operative le disposizioni che disciplinano il "nuovo" ravvedimento, applicabili anche a violazioni pregresse, che alla data del 1° gennaio 2015 siano già state contestate dall'ufficio ma non siano ancora interessate da atti accertativi, liquidatori o da cartelle di pagamento emesse (ai sensi degli artt. 36 bis e ter Dpr 600/73).

### **SANZIONI E DIFFERENZE NELLE PROCEDURE APPLICATIVE**

Durante l'anno di transizione è necessario, pertanto, che il contribuente proceda ad una attenta valutazione della scelta più conveniente.

Dal punto di vista sanzionatorio, l'adesione al Pvc permette una riduzione delle sanzioni ad un sesto mentre l'utilizzo del nuovo ravvedimento, successivamente alla notifica di un Pvc, è meno premiante, in quanto consente una riduzione delle sanzioni ad quinto del minimo. Infine, l'accertamento con adesione garantisce una riduzione delle sanzioni ad un terzo del minimo.

Il Pvc, secondo quanto detto sinora, rappresenta dunque uno spartiacque per la quantificazione delle sanzioni:

- 1/6 se la regolarizzazione avviene prima della consegna del Pvc;
- 1/5 se la regolarizzazione avviene in seguito alla consegna del Pvc.

Altro aspetto rilevante da considerare è la modalità di pagamento dell'imposta, delle sanzioni e degli interessi dovuti.

L'adesione al Pvc e all'avviso di accertamento permettono al contribuente di utilizzare un sistema di versamento rateale (8 rate trimestrali per i debiti entro i 50mila euro e 12 rate trimestrali per i debiti superiori), mentre le somme derivanti da ravvedimento operoso devono essere oggetto di un unico versamento complessivo.

Occorre però sottolineare che il nuovo ravvedimento operoso lascia al contribuente una maggiore libertà in relazione agli elementi che il contribuente decide di sanare.

L'adesione al Pvc, invece, obbliga il contribuente a dover accettare tutte le contestazioni contenute nel verbale e l'adesione all'avviso di accertamento può essere utilizzata solo nel momento in cui si decide di chiudere tutto l'atto notificato.

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

Nello schema proposto di seguito vengono riassunti gli aspetti favorevoli e non dell'istituto del ravvedimento operoso alla luce delle nuove disposizioni:

<b>VANTAGGI</b>	<b>SVANTAGGI</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Ampia regolarizzazione: fino al termine di decadenza del potere di accertamento (4 o 5 anni); per reati tributari fino ad un massimo di 10 anni;</li><li>- Integrazioni e rettifiche possibili anche con accessi, ispezioni e verifiche;</li><li>- Possibilità di frazionare quanto dovuto in base alle proprie disponibilità;</li><li>- Riduzione delle sanzioni rispetto a quanto richiesto successivamente con avviso bonario.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Amplia i termini per il potere di controllo da parte dell'amministrazione</li><li>- Impossibilità di rateizzare gli importi dovuti costringendo il contribuente a un immediato esborso finanziario;</li><li>- In caso di constatazione della violazione tramite Pvc, stabilisce una maggior sanzione (1/5) rispetto a quella prevista dall'adesione al Pvc (1/6). Questo sino a tutto il 2015.</li></ul>

**Dott. Vito SARACINO**  
Dottore Commercialista in Bitonto (BA)  
info@studiosaracino.it  
www.studiosaracino.it