RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IMPOSTE E TASSE

di MICHELE TOMASI

Ravvedimento operoso "speciale", maneggiare con cautela

Trattandosi di un istituto attivato autonomamente dal contribuente, occorre considerare con attenzione alcuni aspetti per evitare che le regolarizzazioni possano essere disconosciute dalle Entrate.

Sebbene in queste ore si rincorrano le voci di corridoio che ne prevedono una **proroga** alla stagione autunnale, il **31.03.2023** decorre il termine per usufruire del c.d. " *ravvedimento operoso speciale* ", definizione introdotta dall'art. 1, cc. 174-178 L. 197/2022 per sanare, con un cospicuo sconto sulle sanzioni, eventuali irregolarità commesse nella **compilazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta 2021 e precedenti** .
La norma consente di **regolarizzare le violazioni** " *sostanziali* " dichiarative e le violazioni sostanziali " *prodromiche* " alla presentazione della dichiarazione, che non restano assorbite dalla regolarizzazione della dichiarazione.

Il beneficio, subordinato alla contestuale rimozione delle irregolarità od omissioni rilevate, consiste nella possibilità di **ridurre le sanzioni a un 1/18 del minimo edittale** , di gran lunga inferiore rispetto alla riduzione prevista dal ravvedimento operoso di cui all'art. 13 D.Lgs. 472/1997, che oscilla da un 1/10 ad 1/5 del minimo edittale in base al momento in cui si procede alla rimozione della condotta costituente violazione.
Rispetto al ravvedimento operoso " *tradizionale* ", un ulteriore vantaggio per il contribuente deriva dalla possibilità di suddividere le somme dovute sino a un **massimo di 8 rate trimestrali** , con applicazione di un tasso di interesse annuo del 2%.
Rimane intatta, invece, la previsione che impedisce al contribuente di utilizzare gli istituti del **cumulo giuridico** e della **continuazione** , dovendosi quindi calcolare sanzioni e interessi, per ciascuna violazione che si intenda regolarizzare. È opportuno in tal caso valutare se sia preferibile attendere un'eventuale attività accertativa erariale come, ad esempio, un invito a comparire per l'instaurazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 5-ter D.Lgs. 218/1997, in quanto l'eventuale adesione garantisce, oltre all'applicazione della riduzione a un 1/3 delle sanzioni, anche la possibilità di avvalersi degli istituti citati.

Inoltre, è necessario ricordare che non possono essere oggetto della sanatoria eventuali **irregolarità formali** , che possono, tuttavia, usufruire della specifica definizione prevista sempre dall'art. 1, cc. 166-173 L. 197/2022, e gli omessi versamenti in quanto, come sostenuto dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 2/E/2023, trattasi di violazioni rilevabili a seguito del controllo automatico delle dichiarazioni ai sensi degli artt. 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. 633/1972.

Infine, per evitare il disconoscimento dell'intero ravvedimento, anche nella sua forma " *speciale* ", si precisa come sia essenziale **verificare se all'irregolarità commessa corrisponde una sanzione specifica** , spesso maggiorata rispetto a quella ordinariamente prevista. Ad esempio, nel caso di accesso o permanenza nel regime forfetario in assenza dei requisiti previsti, l'art. 1, c. 74 L. 190/2014 ha introdotto un ulteriore aumento, nella misura del 10%, delle sanzioni massime e minime irrogabili qualora il maggiore reddito accertato superasse, sempre del 10%, quello dichiarato. La regolarizzazione della dichiarazione dei redditi e il successivo versamento della sanzione calcolata nella misura del 90%, prevista nel caso di dichiarazione infedele, invece che del 99%, come richiesto dalla normativa speciale, potrebbe, quindi, inficiare l'intera operazione e condurre l'Agenzia delle Entrate a disconoscere il ravvedimento eseguito, con richiesta di sanzioni "piene" e ricalcolo degli interessi dovuti.

Riproduzione vietata - martedì 28 marzo 2023