

ACCERTAMENTO

La dichiarazione integrativa e il ravvedimento operoso “allungano” il termine di prescrizione

di Sergio Pellegrino

Come noto, dal **1° gennaio 2015**, con l'entrata in vigore della Legge di Stabilità, il **ravvedimento operoso** cambia pelle.

La filosofia che ha seguito il legislatore è quella di concepire il ravvedimento operoso non più come **strumento “temporaneo”** per l'autocorrezione da parte dei contribuenti di violazioni commesse, da mettere in campo entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui è stata compiuta la violazione, ma come uno strumento che può **essere sempre utilizzato in questo senso**, fino alla scadenza del termine di prescrizione dell'azione accertativa, con **riduzioni delle sanzioni decrescenti** in relazione al tempo trascorso dal momento di compimento della violazione.

In considerazione del fatto che la legge **non prevede una decorrenza specifica** per le modifiche normative, queste si rendono applicabili anche a violazioni commesse precedentemente all'entrata in vigore della legge, dando in questo modo la possibilità ai contribuenti di sanare violazioni che sulla base della disciplina previgente non potevano essere più oggetto di ravvedimento.

Sulla base della previsione normativa contenuta nella Legge di Stabilità, queste nuove possibilità riguardano soltanto però i **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**: si tratta quindi di imposte sui redditi e relative addizionali, Irap, Iva, ritenute fiscali, imposte d'atto, mentre ad esempio per i tributi locali (Tasi, Tari, Imu, ...) o i dazi doganali non è cambiato nulla da questo punto di vista.

L'altro aspetto particolarmente innovativo è legato alla **modifica delle cause ostante**, anche in questo caso soltanto per i tributi amministrati dall'Agenzia, non essendo per questi il **ravvedimento più inibito dall'inizio di un controllo fiscale**.

Un elemento **strettamente correlato** all'intervento sul ravvedimento operoso è quello relativo alla previsione di un

termine di decadenza allungato per l'esercizio dell'azione di accertamento nel caso in cui venga presentata una dichiarazione integrativa.

La legge di stabilità prevede infatti che la presentazione di una dichiarazione integrativa, non solo ai sensi dell'

articolo 2 comma 8 del d.p.r. 322 del 1998, ma anche per effetto dell'

articolo 13 del decreto legislativo 472 del 1997 e dunque in occasione del ravvedimento operoso, comporti che i

termini di decadenza per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'Iva si computano sulla dichiarazione integrativa in relazione agli elementi che sono stati rettificati.

Questo è un aspetto importante, sul quale è opportuno spendere qualche considerazione in attesa delle indicazioni che verranno formulate da parte dell'Agenzia delle Entrate.

La prima è che la norma fa riferimento soltanto all'articolo 2 comma 8 del d.p.r. 322 del 1998 e non al

comma 8 bis: conseguentemente vale soltanto per le dichiarazioni integrative "pro-erario", determinando una maggiore imposta o minor credito d'imposta, e **non invece quelle a favore del contribuente**.

Quindi, per quest'ultime, rimane valido il limite parametrato al

termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo: decorso questo, l'unica strada per recuperare le maggiori imposte versate è rappresentata dall'
istanza di rimborso.

Qui la logica sfugge perché proprio per le dichiarazioni integrative a favore del contribuente sarebbe stato opportuno inserire la previsione di una modifica dei termini di accertamento, cosa che avrebbe consentito di "sanare" il disallineamento che da questo punto di vista si registra rispetto alle integrative che fanno emergere una maggiore imposta a favore dell'erario.

L'altra considerazione da fare è che limitare l'estensione del periodo di accertamento alle **sole poste oggetto di rettifica**, se è comprensibile da un punto di vista logico, rischia invece di non essere facilmente attuabile a livello operativo.

Se ad esempio presento la dichiarazione integrativa per riprendere un costo in precedenza dedotto non correttamente, ad esempio un costo auto, l'estensione del termine di accertamento si riferisce a quella singola fattura o a quella tipologia di componente negativo nella sua interezza? E, ancora, se non ho dichiarato un ricavo, si allunga il termine di prescrizione dell'accertamento per tutti i ricavi?

Su questo aspetto, attesa la portata particolarmente innovativa dell'intervento normativo, attendiamo che l'Agenzia dia un'indicazione operativa ad Uffici e contribuenti.