

RISCOSSIONE

Nuovi ravvedimenti, “incroci” da gestire

di Maurizio Tozzi

Le nuove riduzioni delle sanzioni previste in materia di ravvedimento operoso, unitamente alla normativa transitoria prevista per la definizione degli atti e alla possibilità di utilizzare i chiarimenti del passato, in primis il ravvedimento frazionato, pongono il contribuente innanzi ad una serie di

alternative utili

per rimediare agli errori commessi, che devono essere sapientemente gestite per massimizzare i benefici fiscali. La novità principale risiede soprattutto nel poter correggere i propri comportamenti

fino all'esaurirsi dell'azione di accertamento: da tale punto di vista, se è vero che le scadenze ordinarie solo del 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di avvenuta dichiarazione ovvero del quinto anno in caso di dichiarazione omessa, nulla vieta che il contribuente possa fare riferimento anche al potenziale

raddoppio di detti termini, sia per problematiche penali che di detenzione dei capitali in paesi *black list* e, dunque, terminare i ravvedimenti addirittura entro 8 o 10 anni dall'errore commesso.

Ciò posto, le prime particolarità si rinvengono nell'incrocio tra varie graduazioni dei ravvedimenti e l'ipotetico utilizzo della Risoluzione n. 67/E/2011 circa il c.d. ravvedimento frazionato. A ben vedere, il grosso dei ravvedimenti dovrebbe concentrarsi tra:

- Ravvedimento entro l'anno successivo con riduzione nella misura di 1/8;
- Ravvedimento entro due anni, con riduzione nella misura di 1/7;
- Ravvedimento c.d. lungo, ossia entro il termine dell'accertamento, con riduzione nella misura di 1/6.

Il ricorso al

ravvedimento frazionato è senza dubbio concesso. Atteso che nella citata

Risoluzione n.67/E/2011 è precisato che in caso di pagamento di una sola parte del quantum dovuto, ma con corretta determinazione degli interessi e delle sanzioni, gli importi si ritengono correttamente ravveduti, ecco che oggi al contribuente si offre l'opportunità, in sostanza, di dilazionare ulteriormente detti pagamenti, dovendo semplicemente stare **attenti al diverso ammontare di riduzione della sanzione**. Ad esempio, nel voler ravvedere il

pagamento del saldo delle imposte riferite al 2014, da effettuarsi nel 2015, in caso di ravvedimento frazionato fino a settembre 2016 si procederà al calcolo della sanzione dovuta nella misura di 1/8, ma se eventuali importi dovessero risultare ancora non pagati al termine del prossimo settembre 2016, fermo restando l'eventuale impedimento derivante dalla ricezione dell'avviso bonario, sarà possibile procedere al ravvedimento residuale ma con riduzione della sanzione nella misura di 1/7. Inoltre, decorso anche il termine del 30.09.2017, le ulteriori frazioni da ravvedere richiederanno il pagamento della sanzione nella misura di 1/6.

Ad ogni buon conto, a tranquillizzare il contribuente rispetto a tali conteggi, provvede la **Circolare n. 27/E/2013**, secondo cui il ravvedimento è riconosciuto a condizione che **sia evidente la volontà** in tale direzione: di fatto, è necessario che sia riportato il codice di versamento delle sanzioni e se anche il calcolo delle stesse non dovesse essere corretto, in sede di controllo si richiederà esclusivamente il versamento degli importi necessari al perfezionamento del ravvedimento operato.

L'altra particolarità che emerge dal nuovo assetto normativo riguarda la presenza di un PVC. Nel passato, come noto, da un lato il PVC bloccava la possibilità di ravvedersi e, dall'altro, era concessa solo la definizione dello stesso con una riduzione delle sanzioni nella misura di 1/6, accettando però in misura integrale le contestazioni ivi contenute. Per il futuro, lo scenario cambia totalmente. In primo luogo deve evidenziarsi come il contribuente possa idoneamente **valutare quali contestazioni sono, a suo avviso, insindacabili e dunque da ravvedere** fruendo delle riduzioni delle sanzioni, **mantenendo** in piedi, invece, **nell'ottica di un eventuale futuro contenzioso, solo quelle che ritiene ingiuste**. Ad esempio, in caso di contestazioni per maggiori ricavi e costi indeductibili, laddove in riferimento al recupero dei componenti negativi riscontri la correttezza dell'operato dei verificatori, il contribuente avrà la facoltà di ravvedere con le sanzioni ridotte solo la contestazione afferente i costi non deducibili.

La **riduzione delle sanzioni** sarà poi **graduale**. Quelle “**ordinarie**” attualmente previste (nella stragrande maggioranza dei casi dovrebbe trattarsi della riduzione nella misura di 1/6, posto che solitamente la verifica interviene ad oltre 2 anni dal termine di presentazione di dichiarazione del periodo d'imposta sottoposto a controllo), sono utilizzabili **fino ad avvenuta consegna del PVC**: pertanto il contribuente potrebbe decidere di “prevenire” qualche eventuale contestazione, contenendo anche le sanzioni relative. Dopo di che si transita alla **sanzione ridotta nella misura di 1/5**, utilizzabile **fino a che non verrà emanato l'avviso di accertamento**, che come è noto sarà poi di impedimento al ravvedimento operoso.

Il tutto non dovendo dimenticare il caso particolare del PVC notificato **nel corso del 2015**. Se infatti da un lato le **nuove riduzioni del ravvedimento sono da subito utilizzabili**, dall'altro deve rammentarsi che per detti **PVC resta in piedi la possibilità di definizione nella misura di 1/6, previa accettazione integrale** del relativo contenuto. Al che, pur ritenendo necessario un chiarimento di prassi per coordinare le diverse fattispecie, sembra delineabile il seguente scenario:

- in presenza di un PVC, fino alla consegna dello stesso il contribuente anzitutto può ravvedere secondo le nuove disposizioni, avendo piena scelta in ordine ai componenti che intende sanare;
- **una volta ricevuto il PVC**, dovrebbe avere **la facoltà di definire lo stesso integralmente**, pagando le sanzioni ridotte nella misura di 1/6, **oppure optare per il ravvedimento** conservando la facoltà di **decidere cosa ravvedere** rispetto ai rilievi mossi, in questo caso ottenendo la riduzione della sanzione nella misura di 1/5.

Per approfondire le problematiche della Legge di Stabilità ti raccomandiamo questo convegno di aggiornamento: