

ISTITUTI DEFLATTIVI***Cedolare secca: ravvedi, ma non troppo***di **Giovanni Valcarenghi, Massimiliano Tasini**

Nella terza giornata del **Master Breve** abbiamo affrontato il tema delle **sanzioni** e ci pare assolutamente proficuo il confronto con i colleghi di tutta Italia; sono emerse, infatti, talune problematiche che meriterebbero una pronta soluzione.

Come abbiamo ormai capito, con il nuovo corso dell'Agenzia delle Entrate (ormai noto con lo *slogan* "cambia verso") il contribuente viene sovente sollecitato a porre rimedio a propri errori ed omissioni tramite apposite **comunicazioni** delle Entrate.

Le possibili patologie che risultano al sistema vengono preventivamente condivise con il contribuente, affinché quest'ultimo possa porre rimedio preventivo ad un accertamento, beneficiando delle riduzioni da **ravvedimento** operoso. Il tutto ci pare coerente e confermativo di un approccio costruttivo del Fisco; si segnala l'errore, dando per scontato che questo sia stato commesso in buona fede e concedendo la possibilità di beneficiare del trattamento **premiale**.

Tali comunicazioni:

- in alcuni casi sono puntuali e dettagliate (si vedano, ad esempio, quelle relative alla mancata dichiarazione di canoni di locazione) e rappresentano una vera a propria "guida" al rimedio e, per conseguenza, vanno valutate in **modo positivo**;
- in altri casi, invece, paiono generiche e poco utili, come accade (ad esempio) per la segnalazione della presenza del PVC; le stesse, infatti, non riportano alcun suggerimento e rischiano di rimanere eccessivamente **vaghe**.

Prendiamo, ora, un esempio di una comunicazione giunta ad un contribuente che non abbia dichiarato **canoni** di locazione soggetti a **cedolare secca** per il periodo di imposta 2012.

Nella stessa:

- si dettaglia come compilare la dichiarazione integrativa;
- si fornisce una guida per conteggiare le sanzioni ridotte da ravvedimento, nelle differenti ipotesi di infedeltà nella dichiarazione del canone (la tassazione è avvenuta, ma per importi inferiori a quelli corretti) e della omissione (il canone non è proprio evidenziato nel quando RB del modello dichiarativo);
- si chiarisce come effettuare i versamenti, indicando i codici tributo;
- si rinvia alle procedure del cassetto fiscale e del sistema CIVIS, per eventuali

approfondimenti, chiarimenti o segnalazioni.

Insomma, la struttura appare coerente e ben calibrata.

Ci pare, però, che qualche cosa non funzioni in merito alla **quantificazione** delle sanzioni ridotte per ravvedimento operoso.

Infatti, seguendo le indicazioni delle Entrate si dovrebbero applicare al ravvedimento per il periodo di imposta 2012 le misure della sanzione per infedeltà od omissione da cedolare secca nella misura prevista dal D.Lgs. 158/2015 che, riscrivendo l'[articolo 1 del D.Lgs. 471/1997](#), ha sancito (si veda il comma 7 della norma) che le misure “base” vadano **raddoppiate**, forse per tener conto del fatto che si debba valutare in misura più grave la mancata tassazione di un reddito colpito ad aliquota fissa e non proporzionale. Sul punto, lasciateci riscontrare che appare quantomeno **bizzarra** l’ipotesi che una irregolarità da cedolare secca sia colpita più duramente di una dichiarazione infedele frodatoria (ma questo ci propone il sistema).

Tornando alla tecnica, la comunicazione suggerisce di ridurre ad 1/6 (misura prevista in tema di ravvedimento operoso dall'[articolo 13 del D.Lgs. 472/1997](#)) le seguenti sanzioni:

- nel caso di **infedele dichiarazione** del reddito: $90\% \times 2 : 6 = 30\%$;
- nel caso di **omessa dichiarazione** del reddito: $120\% \times 2 : 6 = 40\%$.

Il problema che andrebbe considerato è che il raddoppio della sanzione è stato introdotto a decorrere dal periodo di imposta 2016 e, seguendo i canoni generali del sistema sanzionatorio, a nostro avviso **non dovrebbe essere applicato per le annualità sino al 2014** (il periodo di imposta 2015, infatti, è stato dichiarato il 30 settembre 2016), non sussistendo analoga misura nella versione dell'[articolo 1 del D.Lgs. 471/1997](#) vigente *ratione temporis*.

Se si volesse condividere tale ricostruzione, il ravvedimento delle suddette fattispecie, dovrebbe essere effettuato con una misura esattamente pari rispetto a quella **suggerita**, come segue:

- nel caso di infedele dichiarazione del reddito: $90\% : 6 = 15\%$;
- nel caso di omessa dichiarazione del reddito: $120\% : 6 = 20\%$.

Si noti, peraltro, come la distinzione tra infedele dichiarazione ed omessa dichiarazione, venga applicata in modo “particolare”; normalmente, infatti, siamo abituati a credere che il tema della omissione entri in campo solo quando il soggetto non ha presentato alcun modello né entro la scadenza canonica, né tantomeno nei successivi 90 giorni.

Qui, invece, il [comma 7 dell'articolo 1 del D.Lgs. 471/1997](#) si riferisce a casistiche di “*mancata indicazione o indicazione in misura inferiore del singolo* **reddito** da locazione (quindi, ricorre la sanzione per omissione anche se il modello è stato presentato ma privo della compilazione del quadro RB); pertanto, la differenziazione del carico sanzionatorio appare corretta, sia pure se

non pienamente sistematica.

Posto che le irregolarità potrebbero interessare più annualità, riteniamo che sul punto sia opportuno un **supplemento di riflessione**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO

**LA NUOVA DISCIPLINA DELLE SANZIONI AMMINISTRATIVE,
IL CONTROLLO E LA DEFINIZIONE DEGLI ATTI
DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**

