

Meno peso al fattore tempo con la riforma delle sanzioni. Riduzioni nuove e più contenute

DS6901

DS6901

# Il ravvedimento ha più appeal

## Ma l'attività dell'amministrazione diventa più vincolante

Pagina a cura

DI FRANCO RICCA

**P**er la graduazione delle riduzioni delle sanzioni da ravvedimento, meno peso al fattore tempo, ma l'attività dell'amministrazione finanziaria diventa più condizionante. Da un lato, cade una barriera temporale, per cui le violazioni regolarizzate dopo il termine di presentazione della dichiarazione fruiranno della riduzione ad un settimo del minimo. Dall'altro, sono state introdotte nuove e più contenute riduzioni, variabili da un sesto ad un quarto, nel caso in cui la regolarizzazione avvenga dopo la ricezione dello schema di accertamento che l'ufficio deve notificare per attivare il contraddittorio preventivo; tali riduzioni troveranno applicazione in ogni caso, mettendo fuori causa il fattore tempo. Tra le modifiche che il dlgs n. 87 del 14 giugno 2024 ha apportato all'art. 13 del dlgs n. 472 del 18 dicembre 1997, la novità di maggiore spessore è però l'applicabilità delle regole sul cumulo giuridico anche in sede di regolarizzazione spontanea. Il tutto solo per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024.

**Le riduzioni.** Per le violazioni in generale, il nuovo testo dell'art. 13, comma 1, contempla tre soglie temporali e altrettante misure premiali nel caso di regolarizzazione spontanea: riduzione della sanzione ad un nono del minimo in caso di regolarizzazione entro 90 gg. dalla data della commessa violazione, ovvero, nel caso di violazioni afferenti il contenuto della dichiarazione, del termine per la

presentazione della dichiarazione stessa; riduzione della sanzione ad un ottavo del minimo in caso di regolarizzazione oltre 90 gg., ma entro il termine della dichiarazione relativa all'anno di commissione della violazione (o entro un anno); riduzione ad un settimo nel caso di regolarizzazione oltre il termine di cui al precedente trattino.

Rimangono inoltre confermate le due ipotesi speciali che prevedono la riduzione della sanzione ad un decimo del minimo: per le violazioni degli obblighi di versamento regolarizzate entro 30 gg (lett. a); per l'omissione della dichiarazione, regolarizzata entro 90 gg. dalla scadenza del termine (lett. c); va ricordato che tale violazione non può essere regolarizzata oltre detto termine, fatta salva la mitigazione della sanzione introdotta al comma 1-bis dell'art. 5 del dlgs n. 471/97.

Qualora però il contribuente abbia ricevuto la notifica di un atto endo-procedimentale (non più il solo p.v.c., ma anche lo schema di atto impositivo finalizzato al contraddittorio, previsto dall'art. 6-bis, c. 3, legge 27 luglio 2000, n. 212), la riduzione varia tra un sesto ad un quarto, in relazione alla situazione specifica, rappresentata dalla tipologia dell'atto e dalle conseguenti iniziative di parte, come previsto dalle riformulate disposizioni delle lettere b-ter), b-quater) e dalla nuova lettera b-quinqies) (si veda tabella).

**Cumulo giuridico.** Un notevole ostacolo al ravvedimento operoso era rappresentato dal vincolo, per il trasgressore che intendesse regolarizzare compiutamente la propria posizione, di

pagare tante sanzioni ridotte quante fossero le violazioni commesse. L'ostacolo è stato rimosso, essendosi ora riconosciuto il diritto di applicare l'istituto del cumulo giuridico, disciplinato dall'art. 12 del dlgs n. 472/1997, anche in sede di regolarizzazione spontanea. Il nuovo comma 2-bis, aggiunto nell'art. 13, stabilisce infatti che se la sanzione è calcolata ai sensi dell'art. 12, la percentuale di riduzione è determinata in relazione alla prima violazione: per esempio, qualora si intenda regolarizzare, in data 10 maggio 2025, la mancata emissione della fattura per un'operazione imponibile effettuata il 20 settembre 2024 e la conseguente infedeltà della dichiarazione annuale presentata il 30 aprile 2025, la misura della riduzione applicabile alla sanzione unica determinata con il cumulo giuridico sarà di un settimo, in base al momento di commissione della prima violazione. La sanzione unica su cui applicare la percentuale di riduzione potrà essere calcolata anche mediante l'utilizzo delle procedure messe a disposizione dalle Entrate. Resta fermo che se la regolarizzazione avviene in presenza delle circostanze di cui alle lettere b-ter), b-quater) e b-quinqies), ossia dopo la ricezione di un atto endo-procedimentale, si applicano le riduzioni ivi previste. Ai sensi dell'art. 12, comma 8, in sede di ravvedimento operoso il cumulo giuridico si applica separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta, sicché non è possibile determinare una sanzione unica a fronte di violazioni afferenti tributi e/o periodi d'imposta diversi.

© Riproduzione riservata



## Il nuovo ravvedimento

DS6901

DS6901

|   | Violazioni  | Regolarizzazione   | Riduzione della sanzione minima edittale | Art. 13, comma 1, dlgs 472/1997 |
|---|---|--|--|---------------------------------|
| 1 | Mancato pagamento del tributo o di un acconto   | Entro 30 gg dalla data della commessa violazione   | Un decimo                                | Let. a)                         |
| 2 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Errori e omissioni in genere, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo.</li> <li>• Errori e omissioni nella dichiarazione</li> </ul> | Entro 90 gg dalla data della commessa violazione, ovvero del termine per la presentazione della dichiarazione interessata dalla violazione   | Un nono                                  | Let. a-bis)                     |
| 3 | Errori e omissioni in genere, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo  | Oltre il termine di cui al punto 2, ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non prevista dichiarazione, entro un anno dalla violazione          | Un ottavo                                | Let. b)                         |
| 4 |   | Oltre il termine di cui al punto 3   | Un settimo                               | Let. b-bis)                     |
| 5 |   | Dopo la comunicazione dello schema di atto di cui all'art.6-bis, comma 3, legge n. 212/2000 non preceduto da pvc, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione  | Un sesto                                 | Let. b-ter)                     |
| 6 |   | Dopo la constatazione della violazione, senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale ai sensi dell'art. 5-quater del dlgs n. 218/1997 e, comunque, prima della comunicazione dello schema di atto di cui al punto 5 (*)              | Un quinto                                | Let. b-quater)                  |
| 7 |   | Dopo la comunicazione dello schema di atto di cui al punto 5, relativo alla violazione già constatata con pvc, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6, comma 2-bis, primo periodo del dlgs n. 218/1997 | Un quarto                                | Let. b-quinquies)               |
| 8 | Omessa dichiarazione  | Presentazione entro novanta giorni dalla scadenza. L'omissione della dichiarazione non è regolarizzabile oltre tale termine  | Un decimo                                | Let. c)                         |

(\*) Sono escluse le violazioni indicate negli art. 6, comma 2-bis, limitatamente all'ipotesi di omessa memorizzazione o di memorizzazione con dati incompleti o non veritieri, comma 3, o 11, comma 5, del dlgs n. 471/1997