

Circolare del 12 giugno 2015

Oggetto: **Agenzia delle Entrate - Circolare n. 23/E del 9/6/2015: "Ravvedimento – Articolo 13, comma 1, lettera a-bis), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 – Chiarimenti".**

Con la circolare in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dalla L. n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015), all'istituto del ravvedimento operoso, soffermandosi, in particolare, sulla corretta individuazione delle violazioni regolarizzabili ai sensi dell'art. 13, comma 1, lettera a-bis), del D.Lgs. n. 472 del 1997.

In premessa si evidenzia che le modifiche sono state apportate al fine di semplificare il rapporto tra Fisco e contribuenti, incentivando la "compliance fiscale" anche attraverso uno scambio sempre più agevole di informazioni.

Come noto, ai sensi del disposto normativo il comma 1, lettera a-bis), in commento, prevede la riduzione delle sanzioni a un nono del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore.

Al riguardo, il documento in esame ha chiarito, in primis, l'ambito applicativo, precisando che la disposizione si applica anche con riferimento a tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate e in particolare i tributi locali e regionali, tra cui le tasse automobilistiche (circa queste ultime il nuovo ravvedimento operoso si applica su tutto il territorio nazionale).

L'Agenzia ha precisato che l'inserimento della lettera a-bis), rappresenta un'ipotesi di regolarizzazione "intermedia" tra il c.d. ravvedimento breve nei 30 giorni, disciplinato dalla lettera a), e quello più ampio, disciplinato dalla successiva lettera b).

In particolare, per effetto della nuova fattispecie di cui alla lettera a-bis) è stata introdotta:

- per gli omessi versamenti, un'ipotesi di riduzione sanzionatoria ulteriore rispetto a quella contenuta nella lettera a) dell'articolo 13 (che consente di regolarizzare entro trenta giorni dalla commissione della violazione) se la regolarizzazione del versamento avviene entro 90 giorni dalla scadenza del pagamento;
- per le violazioni diverse da quelle indicate al punto 1 e al successivo punto 3, una nuova ipotesi di riduzione sanzionatoria analoga, nella tempistica, a quella prevista per gli omessi versamenti (regolarizzazione da effettuare entro 90 giorni dalla commissione della violazione). Tale riduzione è di entità maggiore di quella prevista dalla successiva lettera b);
- per le violazioni commesse mediante la dichiarazione una specifica ipotesi di

ravvedimento, applicabile entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione.

La locuzione "*la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione*", alla quale fa riferimento l'ultimo punto, riconduce a tale sfera di applicazione le sole violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione.

In merito, la circolare in questione ha specificato che rientrano tra le violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione quelle relative al contenuto e alla documentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette e sul valore aggiunto, come la violazione disciplinata dall'art. 8, comma 3-bis, del D.Lgs. n. 471 del 1997 (omessa o incompleta indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'art. 110, comma 11, del TUIR).

Al contrario, le violazioni per omesso versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione mantengono, rispetto a questa, una propria autonomia, in quanto si perfezionano non già con la presentazione del modello, ma con l'inutile decorso del termine di scadenza del versamento. Pertanto è da tale momento, e non dal termine di presentazione della dichiarazione, che decorre il *dies a quo* per il ravvedimento di cui alla lettera a-bis.

Infine, la circolare ha fornito un importante chiarimento anche con riferimento all'ambito applicativo della previsione contenuta nell'art. 13, comma 1, lett. b-quater), del D.Lgs. n. 472 del 1997, secondo la quale è possibile regolarizzare una violazione già constatata ai sensi dell'art. 24 della L. n. 4 del 1929, corrispondendo la sanzione ridotta ad un quinto del minimo (salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del D.Lgs. n. 471 del 1997): considerato il chiaro tenore letterale della norma che rinvia espressamente alle modalità di constatazione delle violazioni relative a leggi finanziarie di cui alla L. n. 4 del 1929, la fattispecie è applicabile ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate.