Novità 2015
ravvedimento operoso
e altri istituiti deflattivi

Art. 1 co. 637-640 L.190/2014 (legge di Stabilità 2015)
D.M. 11/12/2014 variazione tasso legale

a cura di
Francesco Zuech
Ragioniere commercialista e revisore contabile
Ufficio fiscale Apindustria Vicenza e coordinamento fiscale Confimi Impresa

Ravvedimento operoso art. 13 D.Lgs 472/97 (post novità Legge Stabilità 2015)

Rimozione situazioni ostative al ravvedimento (costatazioni, accessi ispezioni, verifiche, ecc) **per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.**

NOVITÀ Nuovo co.1-ter.

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

Atti di liquidazione, accertamento e avvisi bonari

Nel caso di controllo automatizzato ex art. 36-bis del DPR 600/73 o 54-bis del DPR 633/72, la ricezione della comunicazione (da parte del contribuente o dell'intermediario) preclude la possibilità di avvalersi del ravvedimento con riferimento alle irregolarità riscontrabili con l'attività di controllo automatizzato (ad esempio l'errato riporto di un'eccedenza d'imposta) mentre **non rimane preclusa la possibilità di** ravvedere altre violazioni (ad es. l'omessa dichiarazione di un reddito percepito), salvo non siano iniziati gli accertamenti e controlli retro citati.

C.M. 28/E/2011 Vale ancora ?

N.B. Non è invece preclusiva la notifica del PVC salvo per SC/RF (vedi nuovo co.1/b-quater)

NOVITÀ Nuovo co. 1-quater.

Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

Vicenza 30/01/2015

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Telefisco 29/1/2015

8.1.3 D: È corretto ritenere che le nuove regole sul ravvedimento operoso si applicano anche alle violazioni che alla data del 1°gennaio 2015 siano già state constatate dall'ufficio (ad esempio con emissione del Pvc) ma non siano ancora state interessate da atti accertativi, liquidatori o da cartelle di pagamento? È una lettura in linea con la circolare 180/E del 1998 ispirata al favor rei.

R: Si ritiene che le nuove regole sul ravvedimento operoso, nel rispetto del principio di legalità di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n 472, trovano applicazione anche con riguardo alle violazioni che alla data del 1°gennaio 2015 siano già state constatate d all'ufficio ma non siano ancora state interessate da atti accertativi, liquidatori o da cartelle di pagamento.

3

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Telefisco 29/1/2015

8.2.1 D: Gli avvisi bonari derivanti da controlli automatizzati e controlli formali sulle imposte dirette e l'Iva precludono il ravvedimento solo sulle violazioni rilevabili con queste procedure o anche con altre violazioni, come ad esempio una omessa fatturazione?

R: Già prima della modifica introdotta con la Legge di stabilità 2015 al ravvedimento operoso, la comunicazione degli esiti del controllo automatizzato e del controllo formale rappresentava un ostacolo alla possibilità di avvalersi dell'istituto.
Con la circolare n. 18/E del 10 maggio 2011 è stato chiarito che la preclusione al ravvedimento opera con riferimento alle irregolarità riscontrabili nell'ambito di questi controlli. E' stato, pertanto, ammesso che il contribuente che abbia ricevuto la comunicazione degli esiti del controllo automatizzato e/o di quello formale possa avvalersi del ravvedimento per sanare altre violazioni che non gli siano state contestate con tale procedura.
Gli stessi chiarimenti trovano applicazione con riferimento al nuovo ravvedimento operoso.

4

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Telefisco 29/1/2015

8.2.2 D: Gli avvisi di recupero di crediti di imposta e gli avvisi di irrogazione di sanzioni sono cause ostative del nuovo ravvedimento anche se non menzionate espressamente?

Si ritiene che gli avvisi di recupero di crediti di imposta e gli avvisi di irrogazione di sanzioni, anche se non espressamente menzionate, si debbano ritenere cause ostative del nuovo ravvedimento, per la loro natura di atti autoritativi impositivi che recano una pretesa tributaria.

5

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Ravvedimento operoso art. 13 D.Lgs 472/97 (post novità Legge Stabilità 2015)

⇨ Allungamento periodo ravvedibile

	Fattispecie	Ante legge di Stabilità 2015	Post legge di Stabilità 2015
①	Regolarizzazione omessi versamenti entro 30 giorni *Art. 13 co.1/a*	**1/10 del minimo** (omesso versamento 30% x 1 / 10 = **3%**) (*)	Invariato
②	Regolarizzazione dell'omessa dichiarazione entro 90 *Art. 13 co.1/c*	**1/10 del minimo** (Es.: omessa pres. dich. Irap 258 x 1 /10 = **€ 25**)	Invariato
③	Regolarizzazione entro 90 giorni *Art. 13* ***co.1/a-bis*** NOVITÀ	/	**1/9 del minimo** (Es.: omesso versamento 30% x 1 / 9 = **3,33%**)

(*) Ravvedimento sprint: la sanzione per omesso versamento è ridotta ad 1/15 per giorno di ritardo fino al 15°

6

Vicenza 30/01/2015

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Ravvedimento operoso art. 13 D.Lgs 472/97 (post novità Legge Stabilità 2015)

	Fattispecie	Ante legge di Stabilità 2015	Post legge di Stabilità 2015
④	Regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione o, in mancanza, entro 1 anno *Art. 13 co.1/b*	**1/8 del minimo** (Es.: omesso versamento 30% x 1 / 8 = **3,75%**)	Invariato
⑤	Regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione o, in mancanza, entro 2 anni NOVITÀ *Art. 13* ***co.1/b-bis***	/	**1/7 del minimo** (Es.: omesso versamento 30% x 1 / 7 = **4,29%**) **N.B. solo per tributi amministrati dall'AE**

N.B. Si ritiene che per il principio del favor rei (**C.M.180/E/98**), le nuove misure di favore siano applicabili anche alle violazioni ante 2015 (in mancanza di atti di liquidazione o accertamento).

Confermato forum Italia oggi 22/1/2015 e Telefisco 29/1/2015

Esempio:
Violazione Ires 2012 commessa nel 2013 ➔ ravvedibile con riduzione 1/7 entro 30/09/2015

7

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Ravvedimento operoso art. 13 D.Lgs 472/97 (post novità Legge Stabilità 2015)

	Fattispecie	Ante legge di Stabilità 2015	Post legge di Stabilità 2015
⑥	Regolarizzazione oltre i termini di cui sopra (e prima dell'eventuale Pvc di cui sotto) NOVITÀ *Art. 13* ***co.1/b-ter***	/	**1/6 del minimo** (Es.: omesso versamento 30% x 1 / 6 = **5%**) **N.B. solo per tributi amministrati dall'AE**
⑦	Regolarizzazione dopo la constatazione della violazione (art. 24 L.4/1929), eccetto per le violazioni in materia di scontrini/RF NOVITÀ *Art. 13* ***co.1/b-quater***	/	**1/5 del minimo** (Es.: omesso versamento 30% x 1 / 5 = **6%**)

N.B. Si ritiene che per il principio del favor rei (C.M.180/E/98) le nuove misure di favore siano applicabili anche alle violazioni ante 2015 (in mancanza di atti di liquidazione o accertamento).

Confermato forum Italia oggi 22/1/2015 e Telefisco 29/1/2015

Esempio:
Violazione Ires 2011 (commessa nel 2012) o 2010 (commessa nel 2011) ➔ ravvedibile con riduzione 1/6 (in mancanza di PVC) o di 1/5 (con PVC)

8

Vicenza 30/01/2015

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Esempio violazione non riscontrabile in via automatizzata

Il caso: omessa fatturazione nel 2012 - Iva omessa € 10.000

Se non ho ancora consegna PVC (art. 13 co.1/b-ter) posso ravvedere come segue:
- sanzione omessa fatturazione 100%/6 = € 1666,67
- sanzione omesso versamento Iva 30% / 6 = € 500
- sanzione dichiarazione annuale infedele 100%/6 = € 1666,67
- imposta € 10.000 + interessi

Totale sanzioni € 3833,34

Se ho consegna PVC (art. 13 co.1/b-quater), prima dell'atto di accertamento, posso ravvedere come segue:
- sanzione omessa fatturazione 100%/5 = € 2000
- sanzione omesso versamento Iva 30% / 5 = € 600
- sanzione dichiarazione annuale infedele 100%/5 = € 2000
- imposta € 10.000 + interessi

Totale sanzioni € 4.600

Se l'eventuale PVC mi viene consegnato entro il 31/12/2015 posso definirlo alla vecchia maniera e cioè:
- sanzione (ipotizzando sanzioni minime con cumulo giuridico) 12500 / 6 = € 2083
- imposta € 10.000 + interessi

9

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Variazione tasso legale

Dal	Fino al	Tasso	Riferimento
/	15/12/1990	5%	Art. 1284 C.c.
16/12/1990	31/12/1996	10%	L. 353/90
01/01/1997	31/12/1998	5%	L. 662/96
01/01/1999	31/12/2000	2,5%	D,M.10/12/1998
01/01/2001	31/12/2001	3,5%	D.M.11/12/2000
01/01/2002	31/12/2003	3%	D.M.11/12/2001
01/01/2003	31/12/2007	2,5%	D.M.01/12/2003
01/01/2008	31/12/2009	3%	D.M.12/12/2007
01/01/2010	31/12/2010	1%	D.M. 04/12/2009
01/01/2011	21/12/2011	1,5%	D.M. 07/12/2010
01/01/2012	31/12/2013	2,5%	D.M. 12/12/2011
01/01/2014	31/12/2014	1%	D.M. 12/12/2013
01/01/2015	…	**0,5%**	D.M. 11/12/2014

NOVITÀ

10

Vicenza 30/01/2015

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Ravvedimento e dichiarazione integrativa a favore dell'Erario

NOVITÀ Introdotta possibilità di presentare dichiarazione ex art. 8 co. 2 DPR 322/98 con applicazione ravvedimento operoso (co. 637/a L. 190/2014)

N.B. No per integrativa a favore contribuente (art. 8 co.2-bis) che rimane circoscritta al termine della dichiarazione successiva

NOVITÀ Allungamento termini accertamento nelle ipotesi di presentazione di dichiarazione integrativa e ravvedimento (ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, nei casi di regolarizzazione dell'omissione o dell'errore), limitatamente agli elementi oggetto di integrazione/regolarizzazione (co. 640 L. 190/2014):

a) i termini per la notifica delle cartelle di pagamento (ex art. 25, comma 1, lettere *a)* e *b)*, DPR 602/73) decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa;
b) i termini per l'accertamento ex art. 43 DPR 600/73 e 57 DPR 633/72 decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa
c) i termini di cui all'art.76 del TU imposta registro decorrono dalla regolarizzazione spontanea degli errori od omissioni;
d) i termini di cui all'art. 27 del TU imposte successioni e donazioni decorrono dalla regolarizzazione spontanea degli errori od omissioni.

11

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Novità per gli altri istituti deflattivi minori (novità Legge Stabilità 2015)

NOVITÀ Abrogazione riduzione premiale adesione inviti al contraddittorio ex art. 5 cc. da 1-bis a 1-quinquies e 11 co.1-bis D.Lgs 218/98

N.B. Rimane applicabile agli atti IIDD ed Iva notificati entro il 31/12/2015.

NOVITÀ Abrogazione adesione integrale al PVC ex art. 5-bis D.Lgs 218/98

N.B. Rimane applicabile agli atti IIDD ed Iva consegnati entro il 31/12/2015

Valgono regole del nuovo ravvedimento

Esempio: i rilievi del PVC possono essere ravveduti con la riduzione ad 1/5 (invece della riduzione ad un 1/6 prevista per l'adesione)

N.B. No rateazione (però dovrebbero valere i chiarimenti sul ravvedimento frazionato – R.M.67/E/2012 e C.M. 27/E/2013 – fino a quando non è notificato l'atto di accertamento)

NOVITÀ Abrogazione riduzione maggiorata sanzioni per acquiescenza atti AE non preceduti da invito a comparire (art. 15 co.2-bis D.Lgs 218/97)

N.B. Dimezzamento abrogato con effetto atti definibili notificati AE **dal 1/1/2016**

12

Vicenza 30/01/2015

Novità 2015 ravvedimento operoso e altri istituti deflattivi

Altri istituti deflattivi – Tavola sinottica post legge Stabilità 2015

Fattispecie	Caratteristica	Riduzione della sanzione	Note
Accertamento con adesione Artt. 2 e 3, D.Lgs. n. 218/97	eventuale definizione "concordata" sull'entità della pretesa tributaria	**1/3** del minimo	Invariato
Definizioni agli inviti al contradditorio Art. 5 D.Lgs. n. 218/97	accettazione integrale dei rilievi	**1/6** del minimo	**ABROGATO**, ma rimane applicabile agli atti IIDD ed Iva notificati entro il 31/12/2015
Definizione dei PVC Art. 5-bis D.Lgs. n.218/97	accettazione integrale dei rilievi	**1/6** del minimo	**ABROGATO**, ma rimane applicabile agli atti IIDD ed Iva consegnati entro il 31/12/2015
Definizione agevolata delle sanzioni Art. 16 e 17 D.Lgs. n. 472/97	possibilità di ricorso limitatamente alle sole imposte	**1/3** dell'irrogato	Invariato
Acquiescenza su avvisi di accertamento preceduti da altri atti Art. 15, co. 1, D.Lgs. n. 218/97	rinuncia all'impugnazione	**1/3** dell'irrogato	Invariato
Acquiescenza su avvisi di accertamento non preceduti da altri atti Art. 15, co. 2-bis, D.Lgs. n. 218/97	rinuncia all'impugnazione	(dimezzamento sanzione del co.1) **1/6** dell'irrogato	**Dimezzamento ABROGATO** con effetto atti definibili notificati AE **dal 1/1/2016**
Conciliazione giudiziale Art. 48 D.Lgs n. 546/92	estinzione parziale o totale del giudizio	**40%** delle sanzioni dovute sul tributo oggetto della conciliazione	Invariato

13