

Ddl di Bilancio 2023. Il ravvedimento speciale delle violazioni tributarie sostanziali

L'articolo 40, rubricato: «*Ravvedimento speciale delle violazioni tributarie*», consente, in deroga all'ordinaria disciplina del ravvedimento operoso, di **regolarizzare le violazioni riguardanti le dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi d'imposta precedenti**, purché le relative violazioni **non siano state già contestate** alla data del versamento del dovuto (in unica soluzione o alla prima rata) mediante la **rimozione dell'irregolarità o dell'omissione** e il pagamento dell'imposta, degli interessi e delle **sanzioni**, queste ultime **ridotte a un diciottesimo del minimo edittale irrogabile**. Il versamento può avvenire in un'unica soluzione o a rate; la regolarizzazione si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023 e **non può essere esperita** dai contribuenti **per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**.

Nel dettaglio il disegno di legge, recante: «*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025*» nel testo risultante dallo stralcio, disposto dal Presidente della Camera, ai sensi dell'articolo 120, comma 2, del Regolamento, e comunicato all'Assemblea il 1° dicembre 2022, degli articoli 109 e 153, comma 9, **all'articolo 40**, così dispone: «Art. 40 (*Ravvedimento speciale delle violazioni tributarie*) – **1.** Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, le violazioni diverse da quelle definibili ai sensi degli articoli 38 e 39, riguardanti le

dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, possono essere regolarizzate con il pagamento di un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti. Il versamento delle somme dovute ai sensi del primo periodo può essere effettuato in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata fissata al 31 marzo 2023. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno, sono dovuti gli interessi nella misura del tasso legale. La regolarizzazione di cui al presente articolo è consentita sempreché le violazioni non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

2. La regolarizzazione di cui al presente articolo si perfeziona con il versamento di quanto dovuto ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023 e con la rimozione delle irregolarità od omissioni. Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi nella misura prevista all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione.

3. La regolarizzazione non può essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato.

4. Restano validi i ravvedimenti già effettuati alla data di entrata in vigore della presente legge e non si dà luogo a rimborso.

5. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere definite le modalità di attuazione del presente articolo.»

La disposizione, dunque, introduce una regolarizzazione delle violazioni, **diverse da quelle formali e da quelle definibili con la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato** delle dichiarazioni, **riguardanti dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e precedenti**. Per accedere alla regolarizzazione è necessario **che le violazioni non siano state già contestate**, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

La disposizione esame si riferisce ai «***tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate***» e concernono le violazioni **diverse da quelle definibili con gli articoli 38 e 39**, rispettivamente concernenti la **definizione agevolata degli avvisi bonari** e la **regolarizzazione delle irregolarità formali**.

Per effetto del **comma 1** possono essere regolarizzate le violazioni, diverse da quelle menzionate, che **riguardano le dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31**

dicembre 2021 e precedenti, con il pagamento:

- **dell'imposta;**
- **degli interessi dovuti;**
- delle **sanzioni**, ma in misura ridotta a **un diciottesimo del minimo edittale** previsto dalla legge.

Le disposizioni in esame consentono, **per le annualità fino al 31 dicembre 2021**, di derogare alla disciplina del cd. ravvedimento operoso, di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, strumento con il quale tutti contribuenti possono regolarizzare omessi o insufficienti versamenti e sanare tutte irregolarità fiscali.

Su ricorda che il **ravvedimento operoso**, disciplinato dal citato articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 è inibito, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, solo dalla **notifica degli atti di liquidazione e di accertamento** (comprese le comunicazioni da controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni). Il pagamento e la regolarizzazione non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

Errori, omissioni e versamenti carenti possono essere regolarizzati eseguendo spontaneamente il pagamento dell'imposta dovuta, degli interessi, calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito, e della sanzione in misura ridotta.

La sanzione ridotta è pari:

- a 1/10 del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data di scadenza;

- a 1/9 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, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- a 1/7 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/6 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/5 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, (salvo nei casi di mancata emissione di ricevute

- fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto o di omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale);
- a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni, oppure a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

Il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 ha modificato la normativa sulle sanzioni per ritardati od omessi versamenti, prevedendo la riduzione alla metà della sanzione ordinaria per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza. In tali casi, quindi, la sanzione passa dal 30% al 15%. Un'ulteriore riduzione della sanzione è prevista per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni. In tali casi la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo (1%). Pertanto, in sede di ravvedimento, la sanzione da versare è pari allo 0,1% per ciascun giorno di ritardo (1/10 dell'1%).

Mentre, **la regolarizzazione speciale** in esame comporta il pagamento **di un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni irrogabili** previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti e si perfeziona con il versamento di quanto dovuto **ovvero della prima rata entro il 31 marzo 2023.**

È ammesso il pagamento rateale **in otto rate trimestrali di pari importo con scadenza della prima rata il 31 marzo 2023**, mentre sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del tasso legale. Condizione per

regolarizzare le violazioni è che esse non siano state già contestate, alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di **liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni**, comprese le comunicazioni derivanti dai controlli formali delle dichiarazioni di cui all'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Ai sensi del **comma 2**, la regolarizzazione si **perfeziona con il versamento di quanto dovuto** ovvero della **prima rata entro il 31 marzo 2023** e con la **rimozione delle irregolarità od omissioni**. Lo stesso **comma 2** disciplina anche le conseguenze del **mancato pagamento**, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva: ciò comporta la **decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo** degli importi ancora dovuti, nonché della sanzione pari al **trenta per cento di ogni importo non versato**, di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, nella misura del 4% annuo prevista all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, con decorrenza dalla data del 31 marzo 2023. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione**.

Si chiarisce che (**comma 3**) la **regolarizzazione non può essere esperita** dai contribuenti per l'emersione di **attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**.

Il **comma 4** chiarisce che **restano validi i ravvedimenti** già effettuati alla data di entrata in vigore della disposizione in esame e **non si dà luogo a rimborso**.

Il comma 5 affida a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate la facoltà di definire le modalità di attuazione delle norme in esame.