

Sui redditi esteri invece ok alla sanatoria doc, chiarisce la circolare n. 2 sulla tregua fiscale

06901

06901

# Ravvedimento speciale stretto

## Per gli omessi versamenti la strada resta quella ordinaria

DI DUILIO LIBURDI  
E MASSIMILIANO SIRONI

**O**messi versamenti sanabili solo con il ravvedimento ordinario: tutte le violazioni rilevabili in sede di liquidazione "pura" delle dichiarazioni non rientrano infatti nella sanatoria speciale. Che, invece, appare possibile anche sui redditi esteri in qualche modo correlati ad un quadro RW il quale, invece, potrà essere altresì sanato con le regole ordinarie previste dall'art. 13 del dlgs 472/97.

Alla luce dei chiarimenti recati dall'agenzia delle entrate con la circolare n. 2/23, comincia dunque a prendere forma il pacchetto di sanatorie previste dalla manovra per il 2023. Erano molto attese, tra l'altro, le indicazioni in materia di ravvedimento speciale disciplinato dai commi 174 e seguenti dell'articolo 1 della l. 197/22.

Il primo chiarimento di rilievo riguarda quelle ipotesi nelle quali, in astratto, la violazione definibile è quella ricavabile dalle ipotesi dei commi 154 e seguenti (cioè la definizione agevolata degli avvisi bonari sulla liquidazione delle dichiarazioni) della legge 197. Si tratta, in particolare, delle violazioni ascrivibili agli omessi versamenti che, nel contesto della manovra, vengono trattate in modo del tutto separato rispetto al ravvedimento speciale. La posizione dell'agenzia è netta: laddove la violazione sia ancora non stata contestata ma idealmente contestabile con la comunicazione di irregolarità non c'è spazio per il ravvedimento speciale con la riduzione della sanzione ad un diciottesimo del minimo.

Da un punto di vista letterale, è evidente che la soluzione che si poteva raggiungere poteva essere diametralmente opposta nel momento in cui la norma

parla di violazioni definibili (e non astrattamente definibili in quanto non contestate) ma, a torto od a ragione, l'interpretazione comporta che per violazioni quali gli omessi versamenti è percorribile unicamente la strada del ravvedimento ordinario con riduzioni modulate secondo le disposizioni di cui all'art. 13 del dlgs 472/97. La strada scelta dall'agenzia delle entrate sicuramente può suscitare più di una perplessità nel momento in cui, invece, la strada del ravvedimento speciale è consentita per violazioni più gravi.

Si pensi, ad esempio, ad una violazione potenziale che rientra idealmente nell'ambito di quanto previsto dall'art. 36 ter del dpr. 600/73 e che, ad oggi, non risulta ancora contestata mediante comunicazione di irregolarità.

Posto che la sanzione per la violazione di specie è quella del 30%, in un caso del genere la definizione agevolata consentirà il pagamento di una sanzione pari all'1,67% e dunque in misura quasi dimezzata rispetto al bonario e con riduzione ancora più elevata assumendo le riduzioni "ordinarie". L'incompatibilità tra ravvedimento speciale e definizione degli avvisi bonari da liquidazione dovrebbe essere limitata alle fattispecie esattamente sovrapponibili.

La circolare 2 non espone in modo netto cosa accade in relazione ai redditi esteri correlati alla impossibilità di sanare la mancata compilazione del quadro RW.

Nel silenzio della prassi ed assumendo il dato letterale della norma, si ritiene sia percorribile l'abbinamento tra il ravvedimento ordinario in relazione al quadro RW e ravvedimento speciale per i redditi rivenienti dalle attività estere oggetto di sanatoria esclusivamente con le disposizioni contenute nell'art. 13 del dlgs. 472/97. Suscita inoltre

qualche perplessità la posizione espressa in merito al fatto che, nell'ambito del ravvedimento speciale, non operino le disposizioni contenute nell'art. 15 ter del dpr. 602/73. È evidente che la norma di specie non venga richiamata in quanto, nella normalità, la stessa non è applicabile nel ravvedimento ordinario.

Vi è però da rilevare che, anche laddove si verifici l'ipotesi di decadenza dalla procedura speciale, la norma dispone che detta decadenza operi in relazione al beneficio della rateazione ma non nel merito, nel senso che con il perfezionamento correlato al versamento del dovuto o della prima rata, il ravvedimento con sanzione ad un diciottesimo del minimo resta acquisito. Va infine sottolineato come l'amministrazione finanziaria afferma che in tema di ravvedimento non serva un provvedimento attuativo ma, nello stesso tempo, si richiama l'istituzione di codici tributo ad hoc. IN questa ipotesi, anche in relazione alla scadenza prevista dalla legge nel prossimo 31 marzo (stessa data prevista per gli accertamenti definibili in modo agevolato) sarebbe stato opportuno dare una indicazione slegata anche sotto l'aspetto dei codici tributo al fine di far "decollare" immediatamente l'istituto. Fermo restando che, si ritiene, non possa venir meno il beneficio del ravvedimento speciale se il versamento dovesse essere effettuato con i codici tributo già a disposizione.

— © Riproduzione riservata — ■

