

IL RAVVEDIMENTO SPECIALE SUI REDDITI DI FONTE
ESTERA E LA REGOLARIZZAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITA'
*Il decreto legge 30 marzo 2023 n. 34 e il cosiddetto
«ravvedimento operoso speciale»*

Silvia Galli, dottore commercialista, r.c.
studio Nava Viganò & Associati

Articolo 1, cc. 174-178
legge 197/2022

- Introduzione dell'istituto nell'ambito della c.d. «tregua fiscale»

Articoli 19 e 21, decreto
legge 34/2023

- Proroga dei termini
- Interpretazione autentica della norma

Circolare 2/2023
Circolare 6/2023

- Chiarimenti di prassi

Aderendo a questo istituto, i contribuenti possono rimuovere alcune violazioni commesse nell'applicazione della legge fiscale sino al 31 dicembre 2021 riguardanti le dichiarazioni validamente presentate.

Analogie

- Regolarizzazione spontanea con rimozione violazione, pagamento imposta, sanzioni e interessi (art. 13 d.lgs. 472/1997)
- Preclusione in caso di notifica di avviso bonario o atto impositivo
- Non operano né il «cumulo giuridico» né la «continuazione» (art. 12 d.lgs, 472/1997)

Differenze

- Sanzioni ridotte a 1/18
- Possibilità di versamento rateale

Ravvedimento ordinario

Qualsiasi violazione di carattere fiscale

In genere NESSUNA ESCLUSIONE

Ravvedimento «speciale»

Violazioni sulle dichiarazioni, commesse sino al 31.12.2021, su tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate

ESCLUSIONI

Omessa dichiarazione; violazioni emergenti dalla liquidazione automatica; quadro RW; violazioni formali

Ambito applicativo
del «ravvedimento
speciale»

- Violazioni riguardanti **tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate**.
- Violazioni «riguardanti le **dichiarazioni validamente presentate** relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti».
- Violazioni dichiarative commesse nei modelli REDDITI/IRAP 2022 e IVA 2022 (periodo di imposta 2021).
- Si deve trattare di **violazioni ancora accertabili al 31 dicembre 2021**.
- Possono essere sanate anche **violazioni derivanti da controllo formale ex art. 36 ter DPR 600/1973** (indebite deduzioni/detrazioni).

Ambito
applicativo del
«ravvedimento
speciale»

Esempi di violazioni sanabili

- Dichiarazioni infedeli (violazioni dichiarative suscettibili di dare luogo ad accertamenti parziali)
- Omessa/infedele fatturazione
- Indebita detrazione di IVA

Esclusioni
dall'ambito
applicativo del
«ravvedimento
speciale»

- NON sono sanabili con «ravvedimento speciale» violazioni relative a:
 - omessa/infedele compilazione del quadro RW
 - omesse dichiarazioni (dichiarazioni non presentate o presentate con ritardo superiore a 90 giorni)
 - omessi versamenti

Ravvedimento
ordinario

Notifica di avviso bonario o
atto di accertamento

Ravvedimento
«speciale»

Notifica di avviso bonario o
atto di accertamento

Cause ostative

- E' preclusa la possibilità di ricorrere al ravvedimento in caso di avvenuta notifica di:
 - atto di accertamento, di contestazione della sanzione, di recupero del credito di imposta, della cartella di pagamento;
 - della comunicazione bonaria inerente al controllo formale.
- La notifica delle c.d. ***lettere di compliance*** **non preclude l'accesso** al ravvedimento.

Ravvedimento ordinario

Da $1/9$ del minimo a $1/5$ del minimo, in funzione della tempistica

Non si può applicare il «cumulo giuridico»

Ravvedimento «speciale»

$1/18$ del minimo

Non si può applicare il «cumulo giuridico»

Cumulo giuridico e continuazione

(art. 12, d.lgs. 472/1997)

- Può accadere che il contribuente commetta più violazioni della medesima o di diverse disposizioni tributarie: in tal caso, il trattamento sanzionatorio ha una sua specificità, in quanto opera il «cumulo giuridico».

Cumulo giuridico e continuazione

- segue -

- Si suole distinguere tra:
 - **concorso formale**: mediante un' unica azione od omissione possono essere commesse più violazioni della stessa disposizione (concorso formale omogeneo) o violazioni di diverse disposizioni (concorso formale eterogeneo);
 - **concorso materiale**: il soggetto mediante più azioni od omissioni, commette violazioni della stessa o di diverse disposizioni;
 - **continuazione o progressione**, quando il soggetto, con più azioni od omissioni commesse in tempi diversi, viola più disposizioni.

Cumulo giuridico e continuazione

- segue -

- Nelle suddette fattispecie, viene di regola applicato il c.d. «cumulo giuridico» della sanzione, nel rispetto di quanto imposto dall'articolo 12 del DLgs. 472/97, ma solo quando l'irrogazione della sanzione viene effettuata da parte degli enti impositori.
- In caso di «ravvedimento» (sia ordinario che «speciale»), il contribuente NON può autonomamente applicare l'istituto del «cumulo giuridico».

Ravvedimento
ordinario

Entro i termini decadenziali

Ravvedimento
«speciale»

~~31 marzo 2023~~

30 settembre 2023

Ravvedimento ordinario

In unica soluzione

Compensazione ammessa

Ravvedimento «speciale»

Ammesso versamento rateale

(8 rate di pari importo)

Compensazione ammessa

Opzione per
versamento rateale

- La prima rata va pagata entro il 30.9.2023.
- Le rate successive scadranno il 31.10.2023, il 30.11.2023, il 20.12.2023, il 31.3.2024, il 30.6.2024, il 30.9.2024 e il 31.12.2024.
- Gli importi relativi alle rate successive alla prima sono maggiorati degli interessi al tasso del 2% annuo.

Opzione per versamento rateale

- segue -

- L'omesso pagamento delle somme così come della prima rata impedisce il perfezionamento del ravvedimento speciale.
- 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 piena applicata sul residuo dovuto a titolo di imposta, e degli interessi.
- Non opera il regime dei lievi inadempimenti (articolo 15 *ter* DPR 602/73 (CM AdE n. 2 del 27 gennaio 2023))

Redditi esteri

- Ravvedibili anche in caso di omessa compilazione RW

Quadro RW

- Non ravvedibile l'omessa presentazione
- Ammesso ravvedimento speciale per IVIE e IVAFE

Articolo 21 d.l. 34/2023

- L'articolo 21 del d.l. 34/2023, con norme di interpretazione autentica, precisa l'ambito di applicazione della disciplina del ravvedimento «speciale», ovvero indica alcune violazioni escluse dalla normativa e altre, invece, ricomprese nella regolarizzazione.

Articolo 21 d.l. 34/2023

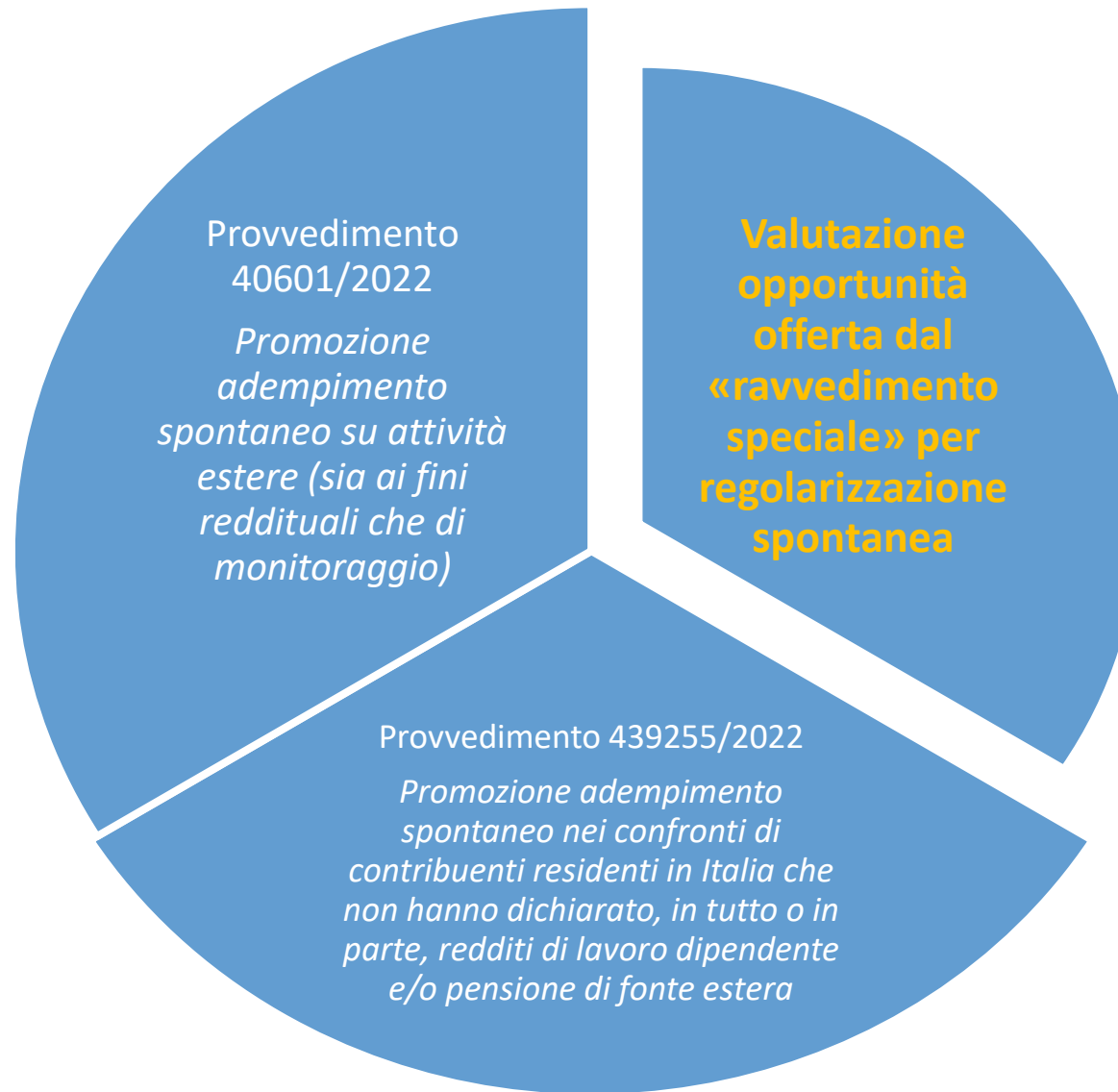
- segue -

- Sono **escluse** dal ravvedimento speciale le **violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale** ovvero l'omessa o incompleta compilazione del Quadro RW della dichiarazione dei redditi, per cui resta comunque, resta ferma la possibilità di utilizzare il ravvedimento ordinario ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Articolo 21 d.l. 34/2023

- segue -

- Sono **regolarizzabili le violazioni relative ai redditi di fonte estera nonché** le violazioni relative all'Imposta sul valore delle attività finanziarie estere (**IVAFE**) e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (**IVIE**) che non siano rilevabili con i controlli automatici **anche se** relativi ad attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato per cui siano state **commesse violazioni in materia di monitoraggio.**



*Via Paleocapa, 6 - 20121 Milano
Tel. 02 86997868 - Fax 02 89098717*

*www.navavigano.it
nv@contaleges.com*

*www.nvadvisory.it
info@nvadvisory.it*

Grazie per l'attenzione

galli@contaleges.com