

Hai ricevuto una lettera sulle anomalie da spesometro? Ecco le possibilità di ravvedimento

di [Gianfranco Antico](#)

Publicato il 7 Gennaio 2017

a fine anno il Fisco ha notificato ai contribuenti anomali un alert relativo allo spesometro relativo all'anno 2013: quali sono i dati che risultano anomali che fanno scattare la segnalazione? Quali sono le opzioni difensive per il contribuente? Quanto costa l'eventuale ravvedimento operoso? Ricordiamo che in futuro il Fisco si avvarrà sempre di più di tale tipologia di comunicazione preventiva al contribuente

Con provvedimento prot. n. 2016/221446 del 15 dicembre 2016, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha fissato le modalità con cui l'Amministrazione finanziaria mette a disposizione, del contribuente e della Guardia di finanza, le presunte anomalie da spesometro, al fine di stimolare l'assolvimento spontaneo degli obblighi tributari e favorire l'emersione delle basi imponibili, dando così attuazione alle disposizioni di cui all'art.1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

IL PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il provvedimento in esame detta le disposizioni concernenti le modalità con le quali sono messe a disposizione del contribuente (soggetto passivo Iva) e della Guardia di Finanza, anche mediante l'utilizzo di strumenti informatici, informazioni derivanti dal confronto con i dati comunicati dai clienti del contribuente all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art.21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 122 del 30 luglio 2010, da cui risulterebbe che lo stesso abbia omesso, in tutto o in parte, di dichiarare il volume d'affari conseguito.

Al contribuente sono rese disponibili le informazioni per una valutazione in ordine alla correttezza dei dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate, al fine di consentirgli di poter fornire elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti in grado di giustificare la presunta anomalia.

I dati contenuti nelle comunicazioni sono i seguenti:

- a) codice fiscale e denominazione e cognome e nome del contribuente;
- b) numero identificativo della comunicazione e anno d'imposta;
- c) codice atto;
- d) totale operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi Iva, ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010;
- e) modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata.

ASPETTI PROCEDURALI

Le modalità di messa a disposizione del contribuente degli elementi e delle informazioni

L'Agenzia delle Entrate trasmette una comunicazione, contenente le informazioni di cui al precedente punto 1.2, agli indirizzi di PEC attivati dai contribuenti ai sensi dell'art. 16, cc. 6 e 7, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, e dell'art. 5, c. 1, del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179.

La stessa comunicazione è presente all'interno del "cassetto fiscale".

I dati a disposizione

I dati a disposizione sono i seguenti:

1. protocollo identificativo e data invio della dichiarazione Iva, per il periodo d'imposta oggetto di comunicazione, nella quale le operazioni attive risultano parzialmente o totalmente omesse;
2. somma algebrica dell'ammontare complessivo delle operazioni riportate nei righi VE24, colonna 1 (Totale imponibile), VE31 (Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione d'intento), VE32 (Altre operazioni non imponibili), VE33 (Operazioni esenti), VE34, colonna 1 (Operazioni con applicazione del *reverse charge*), VE36, colonna 1 (Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi) e VE37 (Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno oggetto di comunicazione) della dichiarazione IVA;

3. importo totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi Iva, ai sensi dell'art. 21, del D.L. n. 78/2010;
4. ammontare delle operazioni attive che non risulterebbero riportate nel modello di dichiarazione di cui al punto a);
5. dati identificativi dei clienti soggetti passivi Iva (denominazione e codice fiscale);
6. ammontare di acquisti comunicati dai contribuenti soggetti passivi IVA di cui al punto e).

Le modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti

Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, di cui all'art. 3, c. 3, del D.P.R. n. 322/98, può richiedere informazioni ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, con le modalità indicate nelle comunicazioni inviate.

I dati e gli elementi di cui sopra sono altresì resi disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.

L'UTILIZZO DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER SANARE LE EVENTUALI VIOLAZIONI

I contribuenti che hanno avuto conoscenza degli elementi e delle informazioni rese disponibili dall'Agenzia delle Entrate possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commesse secondo le modalità previste dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla medesima norma.

Infatti, nell'ottica di quanto indicato nell'art. 1, cc. 634-640, della Legge di stabilità 2015 (L. n.190 del 23 dicembre 2014) al fine di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, è stato modificato radicalmente l'istituto del ravvedimento operoso.

Tale ultimo istituto è stato, infatti, profondamente rinnovato dall'art. 1, c. 637, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, proprio al fine di garantire al contribuente la possibilità di effettuare le opportune correzioni ed i connessi versamenti delle somme dovute, usufruendo della riduzione delle sanzioni applicabili, graduata in ragione della tempestività dell'intervento correttivo.

<p>Art. 13, del D.Lgs. n. 472/97¹ Ravvedimento</p>	
--	--

<p>Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, c. 637, lett. b, legge 23 dicembre 2014, n. 190, e dall'art. 7-quater della L. n. 225 dell'1 dicembre 2016, inserito in sede di conversione del D.L. n. 193/2016</p>	
--	--

1. La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad 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;

b) ad un ottavo 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 ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad un settimo 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 ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

b-ter) ad un sesto 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 ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad un quinto 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 che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n.471;

c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un

decimo 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

Più precisamente, come rilevato da ultimo dalla circolare n. 23/E del 9 giugno 2015, sono state introdotte, al comma 1, dell'articolo 13, del D.Lgs. n. 472/97, le lettere *a-bis*, *b-bis*, *b-ter* e *b-quater*, con cui è prevista la riduzione delle sanzioni.

Sanzioni ridotte

- 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 (*a-bis*); l'applicazione a tutti i tributi, statali e regionali è stata confermata dalla C.M. n. 23/2015;
- ad un **settimo 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 ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore (*b-bis*); applicazione limitata ai tributi amministrati dalle Entrate;
- ad un **sesto 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 ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore (*b-ter*); applicazione limitata ai tributi amministrati dalle Entrate;
- ad un **quinto 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'art. 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli artt. 6, c. 3, o 11, c. 5, del D.Lgs. n. 471/97 (*b-quater*); applicazione limitata ai tributi amministrati dalle Entrate.

Evidenziamo che per gli avvisati dal fisco giocano le norme introdotte con la lettera *b-bis* e *b-ter*, norme che consentono sanzioni ridotte ad 1/7 ovvero ad 1/6.

Sicuramente l'aspetto più significativo delle modifiche apportate è il venir meno della preclusione legata ai controlli.

Infatti, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate non opera lo *sbarramento* di cui al comma 1, periodo 1, dell'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997, consentendo così l'accesso all'istituto anche nel caso in cui la violazione sia stata già constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative, delle quali i contribuenti abbiano avuto formale conoscenza.

Ovviamente anche in presenza di soggetto ravveduto rimangono integri i poteri di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'unico impedimento è la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/1973 (liquidazione e controllo formale della dichiarazione).

Resta fermo che, affinché il ravvedimento operoso si perfezioni è necessario, oltre alla rimozione della condotta costituente violazione, il pagamento della sanzione in misura ridotta, nonché del tributo o della differenza (quando dovuti) e degli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, entro i termini indicati dal legislatore.

Sull'istituto nel suo complesso, con la circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015 l'Amministrazione finanziaria ha rilevato che le novelle normative (al di là del venir meno della preclusione secondo la quale l'istituto del ravvedimento può essere adottato a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento) non hanno modificato l'assetto generale del ravvedimento operoso, e trovano applicazione anche con riguardo alle violazioni che alla data dell'1 gennaio 2015 siano già state constatate dall'ufficio ma non siano ancora state interessate da atti accertativi, liquidatori o da cartelle di pagamento.

Pertanto, è possibile accedere al ravvedimento operoso nonostante la violazione sia stata già constatata mediante Pvc. Ciò, tuttavia, non muta la natura e le finalità dell'istituto del ravvedimento operoso (che rimane un atto di regolarizzazione spontanea da parte del contribuente) nel senso che non lo trasforma in un atto di acquiescenza ai rilievi contenuti nel Pvc. *“Pertanto, il contribuente potrà sanare le medesime violazioni ravvedibili in base alla precedente formulazione normativa anche laddove - ed è questo l'elemento innovativo - gli sia stato consegnato un pvc, fermo restando l'assenza di notifiche degli atti di*

liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972. Sarà onere del contribuente comunicare agli Uffici i distinti rilievi per i quali si intende prestare acquiescenza”.

La circolare n. 6/2015 richiama il precedente documento di prassi (circolare n. 18/E del 10 maggio 2011), con la quale “è stato chiarito che la preclusione al ravvedimento opera con riferimento alle irregolarità riscontrabili nell’ambito di questi controlli. È 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”.

Inoltre, “gli avvisi di recupero di crediti di imposta e gli avvisi di irrogazione di sanzioni, anche se non espressamente menzionate”, si devono “ritenere cause ostantive del nuovo ravvedimento, per la loro natura di atti autoritativi impositivi che recano una pretesa tributaria”.

3 gennaio 2017

Gianfranco Antico

1 Ulteriori modifiche sono state apportate in sede di conversione in legge del D.L. n. 193/2016, pur se investono settori impositivi non amministrati dall’Agenzia delle Entrate.

2 Ultimo inciso inserito dall’art.7-quater della L. n. 225/2016, in sede di conversione del D.L. n. 193/2016.

3 Ultimo inciso inserito dall’art.7-quater della L. n. 225/2016, in sede di conversione del D.L. n. 193/2016.