

Riforma sanzioni amministrative e tributarie: dall'1 settembre 2024 ravvedimento meno oneroso

Il DLgs. 87/2024 ha apportato una significativa **riforma delle sanzioni** amministrative tributarie rendendo, nel complesso, le sanzioni stesse meno onerose. Quanto esposto ha ovviamente riflesso sul versante del ravvedimento operoso.

Bisogna in primo luogo rammentare che ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 87/2024, le novità operano per le violazioni commesse dal prossimo 1° settembre 2024. Pertanto, se, ad esempio nel 2025, il contribuente intende ravvedere una violazione commessa nel modello REDDITI 2023 (si pensi alla classica **mancata dichiarazione di ricavi** o compensi, o alla deduzione di costi non inerenti), dovrà tenere conto della vecchia normativa non solo ai fini delle sanzioni ma anche per quanto riguarda il ravvedimento operoso.

Il DLgs. 87/2024 ha, infatti, modificato il ravvedimento operoso ma le relative novità operano anch'esse per le violazioni commesse dal **prossimo 1° settembre 2024**.

Bisogna quindi prestare particolare attenzione nel momento in cui si intenderà procedere con il ravvedimento, dovendosi distinguere lo scenario ante e post 1° settembre 2024.

Ipotizziamo che un contribuente abbia commesso una **dichiarazione infedele** nel modello REDDITI 2021 (relativo all'anno 2020) e che intenda ravvedersi entro il termine di presentazione del modello REDDITI 2024 (relativo all'anno 2023).

Occorrerà, oltre alla dichiarazione integrativa, pagare le

imposte, gli interessi legali e le sanzioni del 90% ridotte a 1/6:

- per quanto riguarda la disciplina sostanziale, la dichiarazione infedele soggiace ancora al **minimo del 90%** (art. 1 comma 1 del DLgs. 471/97 *ante* DLgs. 87/2024);
- per quanto riguarda il ravvedimento, si tratta di rimozione della violazione oltre il termine della dichiarazione dell'anno successivo a quello in cui la violazione medesima è stata commessa, per cui la riduzione della sanzione sarebbe a 1/6 del minimo quand'anche il ravvedimento avvenisse dopo il termine di presentazione del modello REDDITI 2024, sempre che intervenga entro i **termini di decadenza** e prima dell'accertamento (art. 13 comma 1 lett. b-ter) del DLgs. 472/97 *ante* DLgs. 87/2024).

Trattandosi di **violazione** commessa nello scenario *ante* DLgs. 87/2024:

- per quanto riguarda la dichiarazione infedele, non opera il minimo di sanzione del 70% né l'ulteriore riduzione della sanzione derivante dalla presentazione della **dichiarazione integrativa** prima del controllo fiscale (art. 1 commi 1 e 2-*bis* del DLgs. 471/97 *post* DLgs. 87/2024);
- per quanto riguarda il ravvedimento, non opera ancora la più favorevole riduzione a 1/7 prevista ogniqualvolta il ravvedimento avvenga oltre il termine della **dichiarazione dell'anno** in cui la violazione è stata commessa (art. 13 comma 1 lett. b-*bis*) del DLgs. 472/97 *post* DLgs. 87/2024).

Attenzione alla corretta riduzione da ravvedimento

Il DLgs. 87/2024 ha infatti eliminato la riduzione "intermedia" a 1/7 per le violazioni sanate entro il termine

della dichiarazione dell'anno successivo a quello in cui la **violazione è stata commessa**.

Se si sfora il termine della dichiarazione dell'anno in cui la violazione è stata commessa la riduzione sarà sempre a 1/7 del minimo, essendo venuta meno, a questi fini, la riduzione a 1/6 del minimo (operante, nel sistema precedente, per il ravvedimento oltre il termine della dichiarazione dell'anno successivo a quello in cui la violazione è stata commessa).

Ove, per errore, il contribuente dell'esempio esposto applicasse la **riduzione da ravvedimento** sul minimo del 70% o applicasse la più favorevole riduzione da ravvedimento a 1/7 del minimo (in luogo di quella a 1/6), potrebbe vedersi disconosciuto il ravvedimento.

Prendendo l'esempio della dichiarazione infedele, le novità operano per le violazioni commesse dal **modello REDDITI 2024** in poi.

Violazioni commesse sino al 31 agosto 2024	Violazioni commesse dal 1° settembre 2024	Riduzione sanzioni	Ambito applicativo
Ravvedimento entro 30 giorni dalla violazione	Ravvedimento entro 30 giorni dalla violazione (invariato)	1/10 del minimo	Solo tardivi versamenti

Ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione	Ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione (invariato)	1/9 del minimo	Tutte le violazioni
Ravvedimento entro l'anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	Ravvedimento entro l'anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione (invariato)	1/8 del minimo	Tutte le violazioni
Ravvedimento entro 2 anni dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	Ravvedimento oltre l'anno dalla violazione oppure oltre il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	1/7 del minimo	Tutte le violazioni
Ravvedimento oltre 2 anni dalla violazione oppure oltre il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	-	1/6 del minimo	Tutte le violazioni

-	Ravvedimento dopo lo schema di atto strumentale al contraddittorio (art. 6- <i>bis</i> della L. 212/2000) non preceduto da PVC e senza domanda di adesione (art. 6 comma 2- <i>bis</i> del DLgs. 218/97)	1/6 del minimo	Potrebbe operare solo per i tributi amministrati dall'Agencia delle Entrate, doganali e accise
Ravvedimento dopo il PVC	-	1/5 del minimo	Tributi amministrati dall'Agencia delle Entrate, doganali e accise (salvo memorizzazioni dei corrispettivi)
-	Ravvedimento dopo il PVC senza comunicazione di adesione (art. 5- <i>quater</i> del DLgs. 218/97) e prima dello schema di atto strumentale al contraddittorio (art. 6- <i>bis</i> della L. 212/2000)	1/5 del minimo	Tributi amministrati dall'Agencia delle Entrate, doganali e accise (salvo memorizzazioni dei corrispettivi)

-	Ravvedimento dopo lo schema di atto strumentale al contraddittorio (art. 6- <i>bis</i> della L. 212/2000) preceduto da PVC e senza domanda di adesione (art. 6 comma 2- <i>bis</i> del DLgs. 218/97)	1/4 del minimo	Tributi amministrati dall'Agencia delle Entrate, doganali e accise (salvo memorizzazioni dei corrispettivi)
Ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione	Ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione (invariato)	1/10 del minimo	Solo tardiva dichiarazione

(MF/ms)