

*Dott. Rag. Giorgio Palmeri  
Rag. Tiberio Frascari  
Dott. Fabio Ceroni*

*Dott. Carlo Bacchetta  
Dott. Filippo Foresti  
Dott. Mariangela Frascari  
Dott. Marta Lambertucci  
Dott. Lorenzo Nadalini  
Dott. Valentina Pellicciari  
Dott. Simone Pizzi  
Rag. Marinella Quartieri  
Dott. Alessandro Ricciardelli  
Dott. Stefano Santucci  
Dott. Alessandro Tentoni*

*Bologna, 2 febbraio 2015*

*Circolare n. 02/2015*

**Oggetto: principali novità in tema di Ravvedimento operoso, Certificazione unica, Intrastat**

Gentile Cliente,

con il presente documento desideriamo approfondire le principali novità relativamente ai seguenti temi:

- Ravvedimento operoso;
- Certificazione unica;
- Intrastat.

**Ravvedimento operoso**

Con decorrenza 1 gennaio 2015 mutano in modo significativo le regole del ravvedimento operoso. La Legge di Stabilità rende tale strumento la principale modalità per regolarizzare in via spontanea la posizione del contribuente prima che si concretizzino contestazioni da parte dell’Agenzia delle Entrate, prevedendo peraltro la cancellazione di altri istituti deflattivi (tra cui la definizione del processo verbale e dell’invito a comparire).

Ulteriore modifica è prevista per quanto riguarda la riduzione del tasso di interesse applicabile nei casi di ravvedimento ad un omesso o tardivo versamento di imposta.

L’intervento dovrebbe essere finalizzato a realizzare quel miglior rapporto di trasparenza tra amministrazione finanziaria e contribuente, fondato, tra l’altro, sulla messa a disposizione di ogni soggetto di tutte le informazioni a disposizione dell’amministrazione finanziaria. Ove il contribuente comprenda che la propria posizione, valutando i dati presenti negli archivi, possa essere meritevole di una integrazione, il ravvedimento operoso rappresenterebbe lo strumento

mediante il quale sarà possibile beneficiare della riduzione delle sanzioni a fronte della autodenuncia spontanea.

Con il D.M. 11 dicembre 2014, il **tasso legale di interesse** è stato oggetto di riduzione alla nuova misura dello 0,5% applicabile a decorrere dal 1 gennaio 2015.

Le modifiche hanno inoltre interessato diverse **regole base del ravvedimento** operoso, creando anche una distinzione tra quelle applicabili ai tributi gestiti dall'Agenzia delle Entrate (IVA, IRPEF, IRES, IRAP, ecc.) e gli altri tributi (IMU, TASI, diritto annuale CCIAA, ecc.).

Sono state introdotte modifiche alle **cause ostative che impediscono il ravvedimento**, permettendone un impiego in senso più ampio e per un arco di tempo molto più esteso rispetto al passato. Si consideri, infatti, che la possibilità di ravvedersi veniva meno con la scadenza del termine di presentazione della dichiarazione del periodo di imposta in cui era commessa la violazione o, nei casi in cui non vigeva l'obbligo di presentare il modello, entro un anno dalla commissione della violazione.

Per i tributi gestiti dall'Agenzia delle Entrate le cause ostative che impediscono il ravvedimento operoso sono:

- 1) la notifica di un avviso bonario;
- 2) la notifica di un avviso di accertamento, di liquidazione o di irrogazione delle sanzioni.

Ciò significa, che il ravvedimento può essere posto in essere anche se sono già cominciate azioni di ispezione, verifica o accertamento.

Per i tributi gestiti da altri Enti impositori sono:

- 1) la constatazione della violazione;
- 2) l'inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza.

In tal caso il ravvedimento non può essere posto in essere senza il requisito della spontaneità.

In merito alle nuove misure della **riduzione delle sanzioni**, va rammentato che la precedente stesura della norma individuava tre casistiche differenziate:

- a) tardivi versamenti ravveduti entro 30 giorni dalla originaria scadenza (riduzione delle sanzioni ad 1/10);
- b) errori (di qualsiasi natura) ravveduti entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo di imposta in cui era commessa la violazione (riduzione delle sanzioni ad 1/8);
- c) dichiarazione tardiva, presentata con ritardo non superiore a 90 giorni, riduzione delle sanzioni ad 1/10.

A seguito delle modifiche in esame, invece, il panorama è riassumibile con la tabella che segue (le lettere individuano le fattispecie contenute nell'art.13 D.Lgs. n. 472/97):

a)	Tardivo versamento del tributo	Entro 30 giorni dalla scadenza	1/10	Tutti
a-bis)	Qualsiasi tipo di violazione	Entro 90 giorni dal termine di presentazione del modello	1/9	Tutti
b)	Qualsiasi tipo di violazione	Entro il termine di presentazione della dichiarazione	1/8	Tutti
b-bis)	Qualsiasi tipo di violazione	Entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva	1/7	Solo tributi gestiti dalla

b-ter)	Qualsiasi tipo di violazione	Successivamente al termine di presentazione della dichiarazione	1/6	Agenzia Entrate
b-quater)	Qualsiasi tipo di violazione	Dopo che sia stato notificato il PVC che contesta la violazione	1/5	
c)	Presentazione tardiva della dichiarazione	Entro 90 giorni dalla scadenza originaria	1/10	Tutti

La misura della riduzione delle sanzioni va applicata alla sanzione edittale prevista per la violazione compiuta.

Le modifiche di cui sopra che, quantomeno per i tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate, permettono una ampia gamma di scelte in un altrettanto ampio periodo temporale, hanno indotto il legislatore ad eliminare, sia pure a decorrere dal 2016, alcune possibilità di definizione bonaria della pretesa tributaria.

Si tratta, in particolare, della possibilità:

- di definire l’invito al contraddittorio (tipicamente per contestazioni relative agli studi di settore), con riduzione delle sanzioni ad 1/6 della misura irrogata;
- di definire il processo verbale di constatazione entro 30 giorni dalla data della consegna, con riduzione ad 1/6 delle sanzioni;
- di definire l’accertamento, non preceduto da processo verbale di constatazione né da invito al contraddittorio, entro il termine di presentazione del ricorso, con riduzione delle sanzioni ad 1/6.

Durante l’anno 2015 sarà possibile azionare sia i vecchi rimedi che il ravvedimento operoso, così come modificato.

Non è possibile stabilire a priori se la situazione sia migliorata o peggiorata; tuttavia, riscontriamo che con le definizioni abrogate (sia pure dal 2016):

- era possibile beneficiare del pagamento rateale senza garanzia, mentre il ravvedimento richiede il pronto pagamento dell’intera somma dovuta;
- era indispensabile accettare integralmente la contestazione, mentre con il ravvedimento operoso si potrebbe scegliere di definire alcune contestazioni, lasciando aperta la discussione sulle altre;
- con le definizioni abrogate, le sanzioni erano applicate tenendo conto delle riduzioni del cumulo giuridico, mentre il ravvedimento operoso deve essere effettuato avendo riguardo alle sanzioni edittali;
- se, per le prime due ipotesi, il ravvedimento operoso consente di beneficiare di una riduzione delle sanzioni alternativa, per il caso della acquiescenza rafforzata, invece, il sistema non pone più alcun rimedio, con la conseguenza che si potrà solo beneficiare della riduzione delle sanzioni ad 1/3 con la acquiescenza ordinaria (rispetto alla riduzione ad 1/6 ancora possibile per il solo 2015).

La norma non prevede alcuna specifica data di entrata in vigore delle modifiche, con la conseguenza che le medesime risultano operative già dal 1 gennaio 2015.

Non è nemmeno richiesto, inoltre, che le violazioni che si intendono sanare con i nuovi meccanismi siano state compiute nel 2015, potendosi applicare, ad esempio, le nuove riduzioni anche per la correzione di errori ed omissioni compiuti nel passato.

Ciò significa, ad esempio, che nel 2015 è ancora possibile integrare la dichiarazione dei redditi del periodo di imposta 2012 (applicando il ravvedimento), circostanza che invece risultava preclusa sino al 31 dicembre 2014, essendo ormai inutilmente decorso (al 30 settembre 2014) il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi del periodo nel corso del quale era stata commessa la violazione.

### **Certificazione Unica 2015**

Sono stati pubblicati sul sito dell’Agenzia delle Entrate i **modelli definitivi** e le relative istruzioni per 730/2015, IVA 2015, 770/2015 e nuova Certificazione Unica (CU).

Quest’ultimo modello e i nuovi adempimenti conseguenti prendono le mosse dal D.Lgs. 175/2014 in materia di semplificazione fiscale, nonché dal più ampio progetto di attuazione del modello 730/2015 precompilato.

La disciplina interessata dalle nuove regole è quella contenuta all’art. 4, commi 6-ter e 6-quater, D.P.R. n. 322/1998, che prevede l’obbligo di rilascio annuale, per i sostituti d’imposta, di un’apposita certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all’INPS attestante l’ammontare complessivo delle somme e valori corrisposti, l’ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali. Tale certificazione, valida anche ai fini contributivi, va rilasciata agli interessati entro il 28 febbraio dell’anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro 12 giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro.

Quanto al nuovo adempimento è stato introdotto, all’art. 4, comma 6-quinquies, l’obbligo di **trasmissione telematica** all’Agenzia delle Entrate **entro il 7 marzo** – proroga al 9 marzo 2015, essendo il giorno 7 sabato – delle certificazioni relative alle ritenute d’acconto relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilato, nonché sui redditi di lavoro autonomo, diversi e provvigioni.

Il modello di certificazione prevede che tra i dati da dichiarare e trasmettere siano compresi anche quelli relativi agli altri redditi diversi dal lavoro dipendente ed assimilato. Fino allo scorso anno, infatti, fatta eccezione per i redditi di tale natura, la certificazione veniva rilasciata in forma libera in quanto non prevista alcuna specifica modulistica.

Vanno inseriti nel modello anche i dati relativi al cd. “bonus 80 euro” previsto dal D.L. n.66/2014.

La certificazione permette al sostituto di imposta di procedere inoltre alla comunicazione delle modalità con cui ricevere i dati relativi alle operazioni di assistenza fiscale che l’art. 2 D.Lgs. n. 175/2014 ha anticipato dal 31 al 7 marzo. Tuttavia, tale possibilità è ammessa in un numero limitato di casi. Si tratta, in particolare, della comunicazione in via telematica dei modelli 730-4 se tale comunicazione non è stata già validamente presentata con il relativo modello.

Per quanto riguarda il regime sanzionatorio, nell’ipotesi di certificazione omessa, tardiva o errata si applica la sanzione di Euro 100,00. Non si applica la sanzione qualora si proceda ad un correzione della certificazione già trasmessa entro 5 giorni.

### **Intrastat**

Con il Decreto semplificazioni vengono introdotte alcune novità in merito ai modelli Intrastat: nello specifico, l’art. 23 del D.Lgs. 175/2014 ha ridotto il contenuto informativo degli elenchi riepilogativi Intrastat delle prestazioni intracomunitarie di servizi cosiddette generiche, disciplinate dall’art. 7 ter del DPR 633/72, nell’ottica di una maggiore conformità agli adempimenti adottati in altri Stati membri.

I modelli riepilogativi relativi ai servizi ricevuti dai soggetti passivi intracomunitari e, a questi ultimi resi, accoglieranno solo le seguenti informazioni:

- **Numeri di partita Iva delle controparti;**
- **Il valore totale delle transazioni;**
- **Il codice identificativo del tipo di prestazione resa o ricevuta;**
- **Il Paese di pagamento.**

La semplificazione in argomento verrà attuata con un provvedimento del Direttore dell'Agenda delle Dogane e dei monopoli, da emanare entro novanta giorni dalla entrata in vigore del suddetto decreto.

Le sezioni dei modelli Intrastat interessate dalle modifiche in commento sono le seguenti: INTRA1-quater, servizi resi registrati nel periodo, INTRA1-quinquies rettifiche ai servizi resi indicati in sezioni 3 di periodi precedenti, INTRA2-quater, servizi ricevuti registrati nel periodo, INTRA2-quinquies, rettifiche ai servizi ricevuti indicati in sezioni 3 di periodi precedenti.

L'art. 25 del D.Lgs 175/2014 ha invece apportato alcune modifiche in materia di sanzioni per omessa o inesatta comunicazione dei dati statistici degli elenchi Intrastat.

La novella errori commessi in sede di normativa è finalizzata a limitare e semplificare l'onere comunicativo-statistico, nella considerazione che gli eventuali adempimento comunicativo hanno natura formale, in quanto non idonei ad arrecare un danno erariale.

In particolare, l'omissione o l'inesattezza dei dati statistici negli elenchi Intrastat – punita, dall'art. 11 del D.Lgs. n. 322 del 1989, con la sanzione da Euro 516,00 a Euro 5.164,00 – si applica alle sole imprese che rispondono ai requisiti indicati nei decreti del Presidente della Repubblica emanati annualmente, ai sensi dell'art. 7, comma 1, del citato D.Lgs. n. 322 del 1989, cioè le imprese che realizzano scambi intra-Ue per un ammontare pari o superiore a Euro 750 mila.

La sanzione prevista dal citato art. 11 del D.Lgs. n. 322 del 1989 sarà, ove ne ricorrano i presupposti, applicata una sola volta per ogni elenco Intrastat mensile inesatto o incompleto, a nulla rilevando il numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nello stesso.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Con i migliori saluti.

*STUDIO PALMERI*  
*Commercialisti Associati*