

Analisi e commenti

Ravvedimento operoso ultrannuale esteso a tributi comunali e regionali

27 Marzo 2020

Soppressa la norma che limitava la regolarizzazione extralarge alle sole violazioni in materia di imposte e tasse amministrare dall'Agencia delle entrate nonché di diritti doganali e accise



Per incentivare ancora di più i contribuenti a rimediare spontaneamente alle inosservanze degli obblighi tributari, il collegato fiscale alla legge di bilancio 2020 ha ampliato il perimetro di applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso, consentendo di accedere alle fattispecie più "estreme" di quella disciplina (**articolo 13**, Dlgs 472/1997) in riferimento a qualsiasi tipo di tributo, compresi quelli

regionali e comunali.

La modifica è stata attuata attraverso l'**articolo 10-bis** del decreto legge 124/2019, in vigore dal 25 dicembre scorso, che ha abrogato il comma 1-bis del citato articolo 13. Tale disposizione consentiva l'applicazione delle riduzioni sanzionatorie a un settimo e a un sesto del minimo (*sono descritte più avanti*) ai soli tributi amministrati dall'Agencia delle entrate nonché ai tributi doganali e alle accise amministrati dall'Agencia delle dogane e dei monopoli; inoltre, ammetteva la riduzione a un quinto del minimo (ravvedimento post processo verbale di constatazione) esclusivamente per i tributi gestiti dalle Entrate.

Prima del recente intervento legislativo, quindi, per le violazioni riguardanti i tributi locali (tipo Imu, Tasi, bollo auto) si poteva fare ravvedimento al massimo entro il termine per la presentazione della

dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale era stata commessa l'irregolarità; persa quell'opportunità, non era più possibile rimediare spontaneamente con il beneficio di sanzioni ridotte, bensì occorreva aspettare che l'ente impositore accertasse la violazione e notificasse il conseguente atto, con applicazione delle sanzioni in misura ordinaria.

Adesso, invece, anche per i tributi regionali e comunali è possibile ravvedersi ben oltre quel termine, sempreché, però, l'omissione o l'errore non sia stato già constatato e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento - ad esempio, l'invito dell'ufficio comunale a trasmettere o esibire documenti - delle quali l'autore ha avuto formale conoscenza (differentemente, per i tributi amministrati dalle Entrate, l'unica causa ostativa è rappresentata dalla notifica di un atto di liquidazione o di accertamento, comprese le comunicazioni di irregolarità inviate a seguito del controllo automatizzato o formale delle dichiarazioni; per i tributi doganali e le accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, il ravvedimento è inibito solo dalla notifica di avvisi di pagamento e atti di accertamento).

Per cosa è possibile ravvedersi

In linea generale, l'istituto del ravvedimento operoso consente di regolarizzare, pagando sanzioni ridotte, tutte le violazioni tributarie causate da errori od omissioni, ad esempio quelle riguardanti gli adempimenti dichiarativi oppure gli obblighi di versamento, di fatturazione, di certificazione e registrazione dei corrispettivi; viceversa, non sono ravvedibili gli illeciti derivanti da comportamenti anti giuridici di diversa natura, fraudolenti, come l'emissione di fatture per operazioni inesistenti.

Pertanto, si possono sanare:

- l'omesso o insufficiente versamento di imposte e tributi
- la tardiva presentazione della dichiarazione annuale o dell'atto da registrare (contratto di locazione, denuncia di successione)
- gli errori sostanziali che incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo (ad esempio, la mancata esposizione in dichiarazione di alcuni redditi) e delle ritenute alla fonte da operare in qualità di sostituto d'imposta
- l'insufficiente dichiarazione di valore.

Circa i tributi in riferimento ai quali è possibile ravvedersi, l'ambito operativo è pressoché illimitato. L'istituto è utilizzabile per errori od omissioni nell'applicazione delle norme tributarie riguardanti le imposte dirette (Irpef, Ires, Irap), quelle indirette (Iva, registro, successioni e donazioni, ipotecaria e

catastale, bollo, tasse di concessione governativa), le imposte sostitutive (come la cedolare secca sui canoni locativi o l'imposta pagata dai contribuenti che applicano il regime forfetario), quelle patrimoniali (Ivie e Ivafe), i tributi locali (Imu, Tasi, Tari, addizionali regionale e comunale all'Irpef), ma anche l'imposta sugli intrattenimenti, la tassa per la vidimazione dei libri sociali, il bollo auto, i tributi doganali, le accise, le imposte di consumo, il diritto camerale, ecc.

Gli “sconti” in materia di versamenti

In particolare, i versamenti carenti, tardivi od omessi di qualsiasi tributo – per i quali è prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa pari al 30% dell'importo non pagato, ridotta al 15% in caso di ritardo non superiore a 90 giorni e ulteriormente ridotta a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo in caso di ritardo non eccedente i 14 giorni (**articolo 13**, Dlgs 471/1997) – possono essere regolarizzati, tramite ravvedimento, versando spontaneamente:

- il tributo dovuto
- gli interessi moratori al tasso legale annuo, calcolati dal giorno successivo al termine (non rispettato) entro il quale doveva essere assolto l'adempimento fino a quello in cui viene eseguito il pagamento. Per determinarli, si può usare la formula: (imposta x tasso legale x giorni di ritardo) / 365, tenendo presente che il denominatore resta tale anche quando l'anno nel corso del quale gli interessi sono maturati è bisestile, cioè, come il 2020, è composto di 366 giorni (**risoluzione 296/2008**)
- la sanzione ridotta, la cui entità è diversificata in funzione della tempestività del ravvedimento, ossia del tempo intercorso tra la commissione della violazione e la sua regolarizzazione.

Nel dettaglio, anche per i versamenti relativi ai tributi comunali e regionali, la sanzione è ridotta:

- all'1,5% (1/10 di quella ordinaria del 15%), se si regolarizza entro 30 giorni dalla scadenza prevista per l'adempimento (“ravvedimento breve”). Inoltre, se la tardività non supera 14 giorni (“ravvedimento sprint”), la sanzione è ulteriormente ridotta allo 0,1% per ogni giorno di ritardo
- all'1,67% (1/9 del 15%), se si regolarizza dal 31° al 90° giorno dalla scadenza (“ravvedimento intermedio”)
- al 3,75% (1/8 del 30%), se si regolarizza entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione

("ravvedimento lungo")

- al 4,29% (1/7 del 30%), se si regolarizza entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ("ravvedimento biennale")
- al 5% (1/6 del 30%), se si regolarizza oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ("ravvedimento ultrabiennale").

Un esempio

Ipotizziamo il mancato versamento di 1.000 euro a titolo di saldo Imu 2017 (in quell'anno, il termine ordinario del 16 dicembre, cadendo di sabato, era slittato automaticamente a lunedì 18).

Se la violazione non è stata constatata e non sono iniziate attività accertative di cui il contribuente è stato formalmente informato, l'interessato, a seguito della modifica normativa in esame, può ancora avvalersi del ravvedimento operoso, beneficiando della riduzione della sanzione a 1/6 della misura ordinaria fissata al 30% ("ravvedimento ultrabiennale").

Qualora decida di regolarizzare nel corso di questo mese (mettiamo il 30 marzo 2020), dovrà versare, oltre al tributo omesso (1.000 euro), la sanzione ridotta al 5% dell'imposta stessa (50 euro) nonché gli interessi moratori, tenendo presente che il saggio legale, dal 1° gennaio 2020, è stato abbassato allo 0,05% (**decreto Mef 12 dicembre 2019**), mentre era dello 0,8% nel 2019 (**decreto Mef 12 dicembre 2018**), dello 0,3% nel 2018 (**decreto Mef 13 dicembre 2017**) e dello 0,1% nel 2017 (**decreto Mef 7 dicembre 2016**). Pertanto, gli interessi da pagare andranno calcolati nel seguente modo:

- per il 2017, dal 19 al 31 dicembre
 $(1.000 \times 0,1\% \times 13) / 365$
- per il 2018, dal 1° gennaio al 31 dicembre
 $1.000 \times 0,3\%$
- per il 2019, dal 1° gennaio al 31 dicembre
 $1.000 \times 0,8\%$
- per il 2020, dal 1° gennaio al 30 marzo
 $(1.000 \times 0,05\% \times 90) / 365.$

di

Nicola Buongrigo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/ravvedimento-operoso-ultrannuale-esteso-tributi-comunali-e>