

RAVVEDIMENTO OPEROSO PER ERRATO UTILIZZO DELLE AGEVOLAZIONI IRAP

Con il "ravvedimento operoso"(art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997) è possibile regolarizzare versamenti di imposte omessi o insufficienti e altre irregolarità fiscali, beneficiando della riduzione delle sanzioni.

L'omesso o insufficiente pagamento può essere regolarizzato eseguendo spontaneamente il pagamento:

- dell'imposta dovuta;
- degli interessi, calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito;
- della sanzione in misura ridotta.

Per i versamenti occorre utilizzare:

- il modello F24, per le imposte sui redditi, le relative imposte sostitutive, l'IVA, l'IRAP e le ritenute.

Gli interessi devono essere indicati utilizzando gli appositi codici tributo.

Anche per le sanzioni sono stati previsti appositi codici da riportare sul modello di versamento.

Tipo Contribuente	Descrizione	Codice Tributo	Come compilare il modello F24
Contribuente per imposte proprie	Imposta regionale sulle attività produttive saldo	3800	
Contribuente per imposte proprie	Interessi sul ravvedimento IRAP - art. 13 d.lgs. n. 472 del 18/12/1997, ris. n. 109e del 22/05/2007	1993	
Contribuente per imposte proprie	Sanzione pecuniaria IRAP	8907	

Non è consentito pagare a rate le somme dovute per effetto del ravvedimento. E', invece, possibile effettuare la compensazione con eventuali crediti d'imposta vantati per i tributi per i quali è ammessa (per esempio, Irpef, Iva, Ires, ecc.).

<><><>

Si riporta la sintesi delle casistiche in cui è possibile applicare il ravvedimento.

Gli artt. 15 e 16 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 (Revisione del sistema sanzionatorio), la cui entrata in vigore è stata anticipata al 1° gennaio 2016 dal comma 133 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità per l'anno 2016), hanno apportato ulteriori modifiche all'istituto del "ravvedimento operoso", già profondamente rinnovato con la legge di stabilità per il 2015, in particolare riducendo l'importo della sanzione minima (dal 30% al 15%), da prendere a base per il calcolo esclusivamente nelle fattispecie di ravvedimento effettuato entro 90 giorni. Per cui, dal 1° gennaio 2016, per sanare irregolarità nel versamento di imposte, si può usufruire:

- del cd "ravvedimento sprint" (D.Lgs, 471/97, art. 13, c. 1, 3° periodo), che prevede sanzioni pari a **0,1%** (1/15 di 1/10 del 15%) per ogni giorno di ritardo, a condizione che il versamento sia eseguito entro 14 giorni dall'omissione;

- del cd "ravvedimento breve" (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. a), coordinato con D.Lgs, 471/97, art. 13, c. 1, 2° periodo), che prevede sanzioni pari ad **1/10** del minimo (1,50%), a condizione che il versamento sia eseguito entro 30 giorni dall'omissione;
- del cd "ravvedimento intermedio" (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. a-bis), coordinato con D.Lgs, 471/97, art. 13, c. 1, 2° periodo), che prevede sanzioni pari ad **1/9** del minimo (1,67%), a condizione che il versamento sia eseguito entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore, ovvero, per le omissioni e gli errori commessi in dichiarazione, entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;
- del cd "ravvedimento lungo" (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. b), che prevede sanzioni pari ad **1/8** del minimo (3,75%), a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- del cd "ravvedimento lunghissimo", che prevede sanzioni pari ad **1/7** del minimo (4,29%), a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non è prevista dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'omissione o dall'errore (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. b-bis) e sanzioni pari ad **1/6** del minimo (5,00%), se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'omissione o dall'errore (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. b-ter);
- del cd "ravvedimento su p.v.c." (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. b-quater), che prevede sanzioni pari ad **1/5** del minimo, a condizione che il versamento sia effettuato a seguito di processo verbale di constatazione della violazione e prima che sia notificato il susseguente atto dall'Ufficio. Sono escluse dal ravvedimento in questione le violazioni di cui all'art. 6, comma 3 (mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscale o documenti di trasporto) e art. 11, comma 5 (omessa installazione del misuratore fiscale) del D.Lgs. 471/1997.

Inoltre è possibile usufruire del "ravvedimento operoso" in caso di omessa presentazione della dichiarazione, versando una sanzione pari ad **1/10** del minimo (10% o 12% a seconda del tipo di dichiarazione), a condizione che questa venga presentata entro 90 giorni dalla scadenza (D.Lgs. 472/97, art. 13, c. 1, lett. c).

Il "ravvedimento lunghissimo", di cui alle lettere b-bis) e b-ter), è applicabile esclusivamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate (non vale quindi per i tributi comunali, quali IMU, TASI, TARI, COSAP, TOSAP ecc., per diritto annuale CCIAA, per il "bollo" auto ecc.).

Il ravvedimento è consentito a tutti i contribuenti e, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, anche se:

- la violazione sia già stata constatata e notificata a chi l'ha commessa;
- siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche;
- siano iniziate altre attività di accertamento (notifica di inviti a comparire, richiesta di esibizione di documenti, invio di questionari) formalmente comunicate all'autore.

Il ravvedimento è, invece, inibito dalla notifica di atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni di cui all'art. 36-bis del D.P.R. 600/1973 e all'art. 54-bis del D.P.R. 633/1972 (controlli automatici delle dichiarazioni) e all'art. 36-ter del D.P.R. 600/1973 (controlli formali delle dichiarazioni).

L'utilizzo del ravvedimento operoso non preclude, in ogni caso, l'inizio o la prosecuzione degli accessi, ispezioni e verifiche e le altre attività di controllo e accertamento.

Inoltre, a seguito dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate nell'incontro con la stampa specializzata del 22 gennaio 2015, in ossequio al principio del *favor rei* è possibile ravvedere con le nuove regole le omissioni e gli errori commessi e le violazioni constatate prima della loro entrata in vigore.

Infine, per quanto concerne il cd "ravvedimento intermedio", la circolare n. 23/E del 9 giugno 2015 commenta nel modo che segue:

"Nel passare all'esame della corretta interpretazione della lettera a-bis) si deve in primo luogo evidenziare che il Legislatore, mediante l'inserimento della norma in commento, ha voluto contemplare un'ipotesi di regolarizzazione "intermedia" tra il c.d. ravvedimento breve nei 30 giorni, disciplinato dalla lettera a), e quello più ampio disciplinato dalla successiva lettera b).

Nell'interpretare la nuova disposizione occorre tener conto delle sue finalità, dirette a delineare un quadro di graduale incremento della sanzione da versare da parte del contribuente che intenda avvalersi dei benefici previsti dalla norma, in funzione del maggior tempo trascorso dalla commissione della violazione.

In particolare, per effetto della nuova fattispecie di cui alla lettera a-bis) è stata introdotta:

1. per gli omessi versamenti, un'ipotesi di riduzione sanzionatoria ulteriore rispetto a quella contenuta nella lettera a) dell'articolo 13 (che consente di regolarizzare entro trenta giorni dalla commissione della violazione) se la regolarizzazione del versamento avviene entro 90 giorni dalla scadenza;

2. per le violazioni diverse da quelle indicate al punto 1 e al successivo punto 3, una nuova ipotesi di riduzione sanzionatoria analoga, nella tempistica, a quella prevista per gli omessi versamenti (regolarizzazione da effettuare entro 90 giorni dalla commissione della violazione). Tale riduzione è di entità maggiore di quella prevista alla successiva lettera b);

3. per le violazioni commesse mediante la dichiarazione, una specifica ipotesi di ravvedimento, applicabile entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione.

La locuzione "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" alla quale fa riferimento il punto 3 riconduce (a) tale sfera di applicazione le sole violazioni commesse mediante presentazione della dichiarazione.

Diversamente, le violazioni derivanti dall'omissione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione... non sono commesse mediante dichiarazione in quanto, rispetto a questa, mantengono una propria autonomia. Sebbene, infatti, il loro ammontare sia determinato nella dichiarazione, le relative violazioni si perfezionano non già con la presentazione della dichiarazione bensì con l'inutile decorso del termine di scadenza del versamento. Per tali violazioni, pertanto, il dies a quo per il ravvedimento di cui alla lettera a-bis) decorre da tale momento e non dal termine per la presentazione della dichiarazione.

Per completezza si evidenzia che, una volta decorsi i diversi termini di regolarizzazione previsti dalle lettere a) e a-bis), è possibile sanare tutte le violazioni entro il termine di cui alla lettera b), e, per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, entro i termini di cui alle lettere b-bis) e b-ter)."

Per approfondire:

[D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 13 \(Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 15 \(Modifiche al D.Lgs. 471/1997\)](#)

[D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 13 \(Ravvedimento\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 16 \(Modifiche al D.Lgs. 472/1997\)](#)

[D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 17 \(Cessioni, risoluzioni e proroghe dei contratti di locazione e di affitto dei beni immobili\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 17 \(Sanzione applicabile in caso di cessioni, risoluzioni e proroghe dei contratti di locazione\)](#)

[D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 69 \(Omissione della richiesta di registrazione e della presentazione della denuncia\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 18 \(Altre modifiche in materia di sanzioni ai fini dell'imposta di registro\)](#)

[D.Lgs. 21 ottobre 1990, n. 346, art. 50 \(Omissione della dichiarazione di successione\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 28 \(Modifiche in materia di imposta sulle successioni e donazioni\)](#)

[D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, art. 25 \(Omesso od insufficiente pagamento dell'imposta di bollo\) come modificato dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 29 \(Modifiche in materia di imposta di bollo\)](#)

[Circolare n. 27/E del 2 agosto 2013](#)
[Risoluzione n. 67/E del 23 giugno 2011](#)
[Circolare n. 23/E del 9 giugno 2015](#)