

APPROFONDIMENTO DEL 18/11/2021

Una sintesi operativa sull'istituto del ravvedimento

PREMESSA

Il **ravvedimento** è stato introdotto dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 per la regolarizzazione di omessi o insufficienti versamenti delle imposte, godendo di una riduzione delle sanzioni da aggiungere in fase di pagamento. Con il presente contributo si intende offrire una sintesi operativa dell'istituto, ponendo particolare attenzione sull'ambito di utilizzo dello stesso, sulle diverse tipologie previste dalla norma e sulla disciplina delle riduzioni sanzionatorie che ne conseguono. Ci si sofferma, inoltre, sul calcolo degli interessi legali, nonché sulle modalità di versamento dell'imposta dovuta, delle sanzioni e degli interessi.

1. IL RAVVEDIMENTO IN SINTESI

Con l'istituto del "ravvedimento" di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 è possibile **regolarizzare omessi o insufficienti versamenti dell'imposta dovuta, beneficiando della riduzione delle sanzioni.**

La **sanzione** ordinariamente prevista per omesso o insufficiente versamento, ai sensi dell'art. 13, c. 1, D.Lgs. n. 471/1997, è pari al **30% delle somme non versate o versate in ritardo**; tale sanzione è, però, ridotta in sede di autoliquidazione, in funzione della tempestività con cui il contribuente procede alla sua regolarizzazione.

Alla luce dei vari interventi del legislatore¹, **con decorrenza dal 1° gennaio 2016**, si può accedere al ravvedimento, anche nel caso in cui:

- la violazione fosse già stata constatata e notificata al contribuente;
- fossero iniziati accessi, ispezioni, verifiche ed altre attività di accertamento formalmente comunicate al contribuente.

Tali preclusioni non operano più per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e il ravvedimento è inibito solo dalla notifica degli atti di liquidazione e di accertamento (comprese le comunicazioni da controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni). In ogni caso, il pagamento e la regolarizzazione non impediscono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

Gli errori, le omissioni e i versamenti carenti possono essere regolarizzati **eseguendo spontaneamente il pagamento:**

- dell'imposta dovuta;
- **degli interessi** (*v. infra*), 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.

Nella seguente tabella si elencano le riduzioni sanzionatorie previste dal citato art. 13, D.L.gs. n. 472/97:

Tipologia di ravvedimento	Termine	Sanzione
Breve	Entro 30 giorni.	1/10 del minimo
Lungo	Dal 31° al 90° giorno.	1/9 del minimo
Annuale	Dal 91° giorno fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è commessa la violazione.	1/8 del minimo
Oltre l'anno	Entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo.	1/7 del minimo
Oltre i due anni	Dopo due anni dall'omissione o dall'errore.	1/6 del minimo
Post contestazione	Dopo la contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate.	1/5 del minimo

¹ Tra i principali interventi vi sono: l'art. 1, c. 637, L. 23 dicembre 2014, n. 190 (Stabilità 2015); l'art. 16, c. 1, lett. f), n. 1), D.L.gs. 24 settembre 2015, n. 158 (recante la riforma del sistema sanzionatorio tributario).

2. L'ULTERIORE RIDUZIONE SANZIONATORIA DISPOSTA DALL'ART. 13 DEL D.LGS. N. 471/1997

Il decreto legislativo n. 158/2015, recante la riforma del sistema sanzionatorio tributario, ha ridotto alla metà la sanzione ordinaria, **in caso di versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza**. In tali casi, quindi, la **sanzione passa dal 30% al 15%**² e si prevede la possibilità d'applicazione dell'istituto del ravvedimento di cui all'art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 472/97 (*v. supra*).

A titolo di esempio, se la regolarizzazione avviene entro 30 giorni dall'originaria data di scadenza del pagamento del tributo, la sanzione ridotta da versare in sede di ravvedimento sarà pari all'1,5% dell'imposta dovuta (1/10 della sanzione ordinaria ridotta alla metà).

Un'ulteriore riduzione della sanzione è prevista per i versamenti effettuati con **un ritardo non superiore a 15 giorni**. In tali casi la sanzione del 15% è **ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo** (1%). Pertanto, a titolo di esempio, in sede di ravvedimento, la sanzione da versare sarà pari allo 0,1% per ciascun giorno di ritardo (1/10 dell'1 per cento).

3. GLI INTERESSI LEGALI

Come sopra detto, oltre al versamento dell'imposta dovuta e della sanzione si deve procedere con il **calcolo e versamento degli interessi**, calcolati al **tasso legale annuo** dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito.

A partire dal 1° gennaio 2021 il tasso di interesse legale è passato **allo 0,01% in ragione d'anno**, come definito dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'11 dicembre 2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 310 del 15 dicembre 2020.

Nel quinquennio precedente all'anno 2021 la misura del saggio degli interessi legali ha seguito la seguente articolazione:

- anno 2020: pari allo 0,05%;
- anno 2019: pari allo 0,8%;
- anno 2018: pari allo 0,3%;
- anno 2017: pari allo 0,1%;
- anno 2016: pari allo 0,2%.

² Nel dettaglio, la riforma ha novellato l'art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997.

4. MODALITÀ DI VERSAMENTO

Per procedere ai versamenti connessi all'istituto del ravvedimento è necessario utilizzare:

- il modello F24, per le imposte sui redditi, le relative imposte sostitutive, l'Iva, l'Irap e l'imposta sugli intrattenimenti;
- il modello F23, per l'imposta di registro e gli altri tributi indiretti;
- l'F24 Elide per tributi, sanzioni e interessi, connessi alla registrazione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili;
- l'F24 Elide per l'imposta ipotecaria, le tasse ipotecarie, l'imposta di bollo e le sanzioni, dovuti in relazione ai servizi di aggiornamento dei registri immobiliari e al rilascio di certificati e copie.

Gli interessi devono essere indicati nel modello F24 utilizzando gli appositi **codici tributo**; quelli sulle ritenute vanno, invece, versati dai sostituti d'imposta sommandoli al tributo.

Anche per le sanzioni, come noto, sono previsti dei codici tributo da riportare sul modello di versamento rintracciabili direttamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate³.

³ Si veda il link: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/strumenti/codici-attivita-e-tributo>