

La Guida del Quotidiano IPSOA

25 Settembre 2013, ore 09:11

Il ravvedimento operoso in materia di imposte dirette

Il ravvedimento operoso consiste nella regolarizzazione spontanea di una violazione tributaria mediante l'effettuazione dell'adempimento omesso o la correzione di quello irregolarmente eseguito ed il versamento del tributo, degli interessi moratori e delle sanzioni in misura ridotta. In materia di imposte dirette, possono essere oggetto di regolarizzazione le violazioni inerenti a omesso o insufficiente versamento delle imposte dovute a titolo di acconto o di saldo; violazioni c.d. formali o meramente formali; violazioni che incidono sull'entità o sul calcolo del tributo e violazioni relative alla tardiva presentazione della dichiarazione.

di Stefano Loconte - Avvocato, Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Angelo Ginex - Loconte & Partners

L'istituto del ravvedimento operoso può trovare applicazione con riferimento a tutti i tributi, in quanto l'art. 1, D.Lgs. n. 472/1997 dispone che "il presente decreto stabilisce le disposizioni generali sulle sanzioni amministrative in materia tributaria".

In materia di imposte dirette, possono essere oggetto di regolarizzazione le violazioni inerenti a:

- omesso o insufficiente versamento delle imposte dovute a titolo di acconto o di saldo;
- violazioni c.d. formali o meramente formali;
- violazioni che incidono sull'entità o sul calcolo del tributo (rilevabili in sede di liquidazione ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter, D.P.R. n. 600/1973);
- violazioni relative alla tardiva presentazione della dichiarazione.

L'omesso o insufficiente versamento delle imposte dovute a titolo di acconto o di saldo in base alla dichiarazione dei redditi può essere regolarizzato eseguendo spontaneamente il pagamento dell'imposta dovuta, degli interessi moratori (calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito) e della sanzione in misura ridotta.

In particolare, la sanzione (ordinariamente prevista nella misura del 30%) viene ridotta a partire dal 1° febbraio 2011:

- allo 0,2% per ogni giorno di ritardo, qualora il versamento dell'imposta è effettuato entro 14 giorni dalla scadenza e si versano, entro il termine di 30 giorni dalla scadenza, i relativi interessi legali e la sanzione stessa (ex art. 11, D.L. n. 16/2012);
- al 3%, se il pagamento dell'imposta, degli interessi e della sanzione viene eseguito dal 15° giorno e, comunque, entro i 30 giorni dalla scadenza prescritta (ravvedimento breve);
- al 3,75%, qualora si effettua il pagamento con ritardo superiore a 30 giorni, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di imposta in cui la violazione è stata commessa (ravvedimento lungo).

Per regolarizzare queste violazioni non è necessario presentare una dichiarazione integrativa.

Le violazioni "formali" o "meramente formali", anche se ininfluenti sull'attività di controllo, possono essere regolarizzate mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa, riferita al periodo di imposta interessato, da redigere su modello conforme a quello approvato.

Le violazioni che incidono sull'entità o sul calcolo del tributo possono essere regolarizzate mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale si è verificata la violazione. Entro lo stesso termine i contribuenti devono pagare il tributo (o il maggior tributo), gli interessi e la sanzione ridotta a 1/8 del minimo previsto. In particolare, è possibile regolarizzare i seguenti errori:

- errori ed omissioni rilevabili in sede di liquidazione e di controllo formale della dichiarazione, ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter, D.P.R. n. 600/1973; in tali casi la regolarizzazione comporta il pagamento della sanzione ridotta, in misura pari al 3,75% (1/8 della sanzione ordinaria del 30%) della maggiore imposta o della differenza di credito utilizzato, del tributo dovuto e degli interessi, calcolati al tasso legale annuo con maturazione giorno per giorno;
- errori ed omissioni che configurerebbero la violazione di infedele dichiarazione; in tali casi, la regolarizzazione spontanea comporta il pagamento della sanzione ridotta, in misura pari al 12,50% (1/8 della sanzione minima prevista del 100%) della maggiore imposta o della differenza di credito spettante, del tributo dovuto e dei relativi interessi, calcolati al tasso legale annuo con maturazione giorno per giorno.

Nell'ipotesi in cui si vogliono regolarizzare, contestualmente, gli errori o le omissioni di cui ai precedenti punti, è necessario presentare un'unica dichiarazione integrativa ed effettuare il pagamento delle somme complessivamente dovute; in questo caso, le misure delle sanzioni ridotte (3,75% e 12,50%) saranno rapportate ai rispettivi maggiori tributi o minori crediti spettanti.

Le violazioni relative alla tardiva presentazione della dichiarazione (con un ritardo non superiore a 90 giorni) possono essere regolarizzate eseguendo spontaneamente, entro lo stesso termine, il pagamento di una sanzione di 25 euro (pari ad 1/10 della sanzione minima di 258 euro), ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi, qualora non regolarizzate.

In materia di imposte dirette, la regolarizzazione dell'inadempimento deve avvenire entro rigorosi termini:

- presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- 30 giorni dalla scadenza per ottenere una maggiore riduzione delle sanzioni, limitatamente alle ipotesi di omesso versamento;
- 90 giorni dalla scadenza per l'omessa dichiarazione annuale.

Le agevolazioni previste in materia di ravvedimento non operano in presenza delle seguenti cause ostative:

- la violazione è stata già stata constatata dall'ufficio o ente impositore e notificata all'autore della stessa;
- sono iniziati accessi, ispezioni e verifiche;
- sono iniziate altre attività amministrative di accertamento formalmente comunicate all'autore o ai soggetti solidalmente obbligati.

In merito alla constatazione della violazione, l'Amministrazione finanziaria ha precisato (circolare 10 luglio 1998, n. 180/E) che il ravvedimento è impedito soltanto se detta constatazione sia stata portata formalmente a conoscenza degli interessati, mediante notifica dell'atto di constatazione. Il ravvedimento deve ritenersi consentito pertanto in ordine a quelle violazioni già constatate dall'Amministrazione finanziaria, ma non ancora formalmente portate a conoscenza, mediante notifica, dell'autore della violazione o dei soggetti solidalmente obbligati.

In merito alla causa ostativa costituita dall'inizio di accessi, ispezioni e verifiche, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito, sempre con la circolare n. 180/E, che, qualora l'accesso, l'ispezione o la verifica interessino specifici periodi di imposta, il ravvedimento rimane esperibile per le violazioni commesse in periodi di imposta diversi da quello/i oggetto di controllo.

Per quanto concerne le altre attività amministrative di accertamento, la norma si riferisce principalmente alla notifica di inviti, richieste e questionari ex art. 32, D.P.R. n. 600/1973. A tal proposito, l'Amministrazione finanziaria ha precisato, sempre con la circolare citata, che le attività preclusive cui la norma fa riferimento devono avere carattere amministrativo, per cui "non costituisce impedimento alla regolarizzazione l'avvio di indagini di natura penale (ispezioni, perquisizioni, sequestri, avvisi di garanzia, etc.), dalle quali può eventualmente risultare notizia di una violazione tributaria". Le indagini di natura penale non sono dunque di ostacolo al ravvedimento.

Copyright © - Riproduzione riservata