

## Ravvedimento operoso

### **INTRODUZIONE**

Il ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del D. Lgs. 18/12/1997 n. 472, è una procedura che consente la regolarizzazione di omissioni ed irregolarità commesse dai contribuenti.

La ratio che sottende all'utilizzo di questo strumento è quella, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, di dirimere contenziosi futuri con i contribuenti al fine di ridurre i costi dell'accertamento e allo stesso tempo - attraverso una riduzione delle sanzioni - incentivare la spontanea regolarizzazione delle violazioni commesse; la riduzione delle sanzioni applicabili varia a seconda della tempestività del ravvedimento e del tipo di violazione.

### **Condizioni per il ricorso al ravvedimento operoso**

Il ravvedimento è consentito soltanto in assenza di determinate circostanze considerate atte a far "cadere" il fondamento su cui si basa la procedura stessa, ossia la spontanea volontà del contribuente di regolarizzare la propria situazione. Infatti al contribuente è fatto divieto di ravvedersi:

- se un Ufficio, o altro ente impositore, abbia constatato la violazione;
- a seguito di accessi, ispezioni o verifiche;
- in presenza di attività amministrativa di accertamento;
- quando il termine previsto per il ravvedimento è ormai trascorso (entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è stata commessa. Se non è prevista alcuna dichiarazione il termine ultimo per il ravvedimento è fissato in un anno dalla violazione stessa)

### **Campo di applicazione.**

Il ravvedimento operoso può applicarsi in riferimento alle seguenti imposte:

- ✓ Imposte dirette (Ires, Irap, Ire);
- ✓ Imposte indirette (Iva);
- ✓ Imposte locali (Ici, diritti camerali)
- ✓ Imposta di registro, Imposte ipotecarie e catastali.

In materia di imposte dirette e indirette il contribuente può sanare:

- ❖ omessi e/o insufficienti versamenti;
- ❖ violazioni formali;
- ❖ violazioni sostanziali;
- ❖ omessa presentazione di dichiarazioni;

# Il commercialista telematico

L'omesso o insufficiente versamento (in acconto o a saldo annuale) delle imposte dirette e indirette è sanzionabile nella misura del 30% della somma non pagata. Avvalendosi del ravvedimento operoso il contribuente potrà versare l'imposta dovuta, gli interessi moratori (calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera a decorrere data in cui il versamento doveva essere effettuato fino al giorno in cui viene effettivamente eseguito) e la sanzione così ridotta:

- 2,5% in caso di pagamento entro 30 giorni dalla scadenza prescritta (c.d. ravvedimento breve – art 13, comma 1 lettera a) del D.Lgs 472/1997);
- 3% se il pagamento è effettuato oltre 30 giorni ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è commessa (c.d. ravvedimento lungo – art. 13, comma 1 lett. b) del D.Lgs 572/1997).

Le suddette percentuali sono state modificate dal DL 185 del 29/11/2008, da convertirsi in legge entro 60 gg.. Precedentemente i valori erano pari rispettivamente al 3,75% ed al 6%

Si considerano **formali** le violazioni che non influenzano la determinazione né il pagamento dell'imposta, ossia quelle "senza alcun debito d'imposta". Tali violazioni, a norma del comma 3 dell'art. 10 dello Statuto del Contribuente (L.212/2000), si distinguono in:

- ✓ *violazioni meramente formali*, che non solo non influenzano la determinazione dell'imposta, ma non costituiscono in alcun modo pregiudizio all'attività di controllo della pubblica amministrazione. Per tali violazioni non è dunque prevista alcuna sanzione ed è escluso anche il ricorso al ravvedimento operoso. Rientrerebbe nel novero delle sanzioni meramente formali anche l'omessa presentazione dell'F24 a saldo zero,
- ✓ *violazione formali*, invece, si intendono quelle che, pur non influenzando la determinazione dell'imposta, creano difficoltà all'attività di accertamento della pubblica amministrazione. Questo tipo di infrazione si rinviene spesso con riferimento al contenuto delle dichiarazioni; l'errata o mancante indicazione dei dati necessari all'individuazione del contribuente (o del suo rappresentante) rappresenta un ostacolo ai controlli della pubblica amministrazione e perciò costituisce un comportamento soggetto a sanzione. Stessa motivazione in caso di compilazione della dichiarazione su modello non conforme a quello ministeriale o quando si ometta la presentazione di una dichiarazione con imposta a zero. E' fatta salva la possibilità per il contribuente reo di violazione formale, di regolarizzare la propria situazione attraverso la presentazione di dichiarazione integrativa.

Le sanzioni, in caso di violazione formale, possono essere comprese fra € 258,00 e € 2065,00 (art. 8, comma 1, D. Lgs. 471/97). La riduzione prevista in caso di ravvedimento operoso, potrà variare a seconda della gravità del caso in oggetto.

Le **violazioni sostanziali**, sono quelle che influenzano la determinazione del tributo o incidono, in qualsiasi maniera, sul pagamento dello stesso. L'istituto del ravvedimento operoso permette al contribuente di sanare tali violazioni entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno durante il quale le stesse sono state commesse. Tali violazioni possono essere rilevate in sede di controllo formale o, successivamente, in sede di accertamento.

# Il commercialista telematico

Secondo la definizione data dall'Amministrazione finanziaria nella circolare n. 98/E del 17 maggio 2000, vi rientrano:

- α) gli errori e omissioni rilevabili in sede di liquidazione o controllo formale delle imposte dovute, ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del Dpr n. 600 del 1973 (errori materiali e di calcolo nella determinazioni dell'imponibile e dell'imposta, detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella spettante, oneri deducibili o detraibili, ritenute d'acconto e crediti d'imposta evidenziati in misura superiore a quelli spettanti), e in materia di Iva, ai sensi dell'articolo 54-bis del Dpr n. 633/72;
- β) gli errori e omissioni rilevabili in sede di rettifica della dichiarazione (omessa indicazione di ricavi o compensi) che determinano l'infedele dichiarazione .

Entrambe le tipologie possono essere regolate, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lettera b), del Dlgs n. 472/97, entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui è stata commessa la violazione:

- ✓ nel caso sub a) , con il pagamento della sanzione ridotta a un 1/5 del minimo, che è pari al 6% (un quinto del 30 per cento previsto);
- ✓ nel caso sub b), sempre con il pagamento della sanzione ridotta a 1/5 del minimo, che è pari al 20 per cento (un quinto della sanzione minima prevista del 100%).

In entrambi casi, resta naturalmente dovuta la maggiore imposta e i relativi interessi moratori. Anche per le violazioni in esame occorre provvedere alla presentazione della dichiarazione integrativa nei termini.

L'**omessa presentazione della dichiarazione** è regolarizzabile, a norma dell'articolo 13, comma 1, lettera c), del D. Lgs. n. 472/97, con il pagamento della sanzione ridotta a 1/8 del minimo (32 euro, 1/8 di 258 euro), se la stessa viene presentata con un ritardo non superiore a 90 giorni.

Resta ferma l'eventuale sanzione prevista per l'omesso versamento, ridotta a 1/8 (ossia il 3,75%), dell'imposta o maggiore imposta se versata entro 30 giorni dalla scadenza e a 1/5 (cioè il 6%) dell'imposta o maggiore imposta se versata oltre i 30 giorni dalla scadenza ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata inoltrata la dichiarazione tardiva.

Per regolarizzare l'omessa dichiarazione dei sostituti d'imposta, ai sensi dell'articolo 2, comma 4, del Dlgs n.471/97, oltre alle sanzioni indicate sopra, occorre versare 1/8 di 51 euro per ogni percipiente.

**[IL SOFTWARE – IN EXCEL – HA UN PREZZO DI 24 euro, iva compresa](#)**  
**[... per acquistarlo clicca QUI, poi su “software” e quindi su “prosegui”](#)**

# Il commercialista telematico

## ***Imposta di successione, donazione, registro, ipotecaria e catastale.***

Tramite il ravvedimento operoso il contribuente può regolarizzare anche l'omessa registrazione o presentazione di atti o denunce e quindi la procedura è applicabile anche in materia di imposta di registro, ipotecaria, catastale, di successione e donazione. Gli interessi maturano dal giorno successivo a quello del mancato versamento fino alla data del pagamento effettivo.

Il termine è fissato in 90 giorni dalla scadenza reale e la sanzione viene ridotta a 1/8 del minimo ossia al 15% dell'imposta dovuta.

Quando la presentazione avviene oltre i 90 giorni ma entro un anno dalla violazione, la sanzione prevista è del 24%.

La liquidazione dell'imposta può essere effettuata sia dall'ufficio che dal contribuente stesso. Nel primo caso, l'ufficio provvederà a notificare al contribuente l'imposta dovuta, i relativi interessi e la sanzione ridotta. Entro 60 giorni dall'avviso, il soggetto dovrà effettuare il versamento indicato.

Se il contribuente ha provveduto alla registrazione o presentazione degli atti ma i valori dichiarati risultino insufficienti, è consentito, tramite una dichiarazione integrativa, sanare l'infrazione. Il termine per la presentazione è stabilito in un anno dalla registrazione o presentazione. La dichiarazione integrativa, in forma libera, dovrà essere presentata all'ufficio presso il quale l'atto in oggetto è stato precedentemente registrato.

Il contribuente dovrà attendere la notifica di un atto in cui l'amministrazione indica l'imposta dovuta, in funzione del maggior valore accertato, gli interessi, la sanzione pari al 20% ed il termine per il versamento.

\*\*\*

Si ritiene opportuno fare una particolare considerazione per l'ipotesi di ravvedimento operoso nel caso di omessa/tardiva presentazione del modello F24 a saldo zero. Tale irregolarità, in precedenza considerata dalla dottrina e dalla stessa Amministrazione Finanziaria un'ipotesi di mero errore formale non sanzionabile, è stata recentemente riportata nell'alveo delle violazioni formali che incidono sull'attività di controllo della stessa amministrazione finanziaria e pertanto ritenuto comportamento suscettibile di sanzione.

In particolare all'omessa o ritardata presentazione del modello F24 con saldo a zero si applica la sanzione amministrativa di €. 154,94 ridotta a €. 51,65 se il ritardo non è superiore a 5 giorni lavorativi.

Al contribuente distratto è data comunque la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso secondo le modalità e i termini di seguito indicati:

# Il commercialista telematico

- ✓ entro trenta giorni dal termine originario di scadenza con possibilità di ridurre la misura della sanzione ad 1/8 del minimo pari a 6,46 euro (1/8 di 51,65 euro) in caso di avvenuta presentazione con ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi; ovvero 19,37 euro (1/8 di 154,94) in caso di avvenuta presentazione dal sesto al trentesimo giorno successivo a quello di scadenza;
- ✓ entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel quale è stata commessa la violazione con possibilità di ridurre la sanzione a 1/5 del minimo pari a euro 30,99 (1/5 di 154,95).

Il ravvedimento si effettua mediante la presentazione dell'ordinario modello di pagamento F24 (o F23 per le imposte di successione e ipocatastali), in cui il contribuente, avvalendosi di specifici codici tributo, indica oltre alle imposte anche le sanzioni e gli interessi dovuti a seguito di ravvedimento operoso.

Con la risoluzione n.109/e del 22 maggio 2007, l'Agenzia delle Entrate ha istituito 7 nuovi codici tributo per il versamento degli interessi moratori che non andranno più versati cumulativamente al tributo, ma separatamente utilizzando i codici di seguito indicati:

- 1989 , denominato Interessi sul ravvedimento Irpef;
- 1990 , denominato Interessi sul ravvedimento Ires;
- 1991 , denominato Interessi sul ravvedimento IVA;
- 1992 , denominato Interessi sul ravvedimento Imposte sostitutive;

Devono essere utilizzati nella sezione erario, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna importi a debito versati.

- 1993 , denominato Interessi sul ravvedimento Irap;
- 1994 , denominato Interessi sul ravvedimento Addizionale Regionale;

Devono essere utilizzati nella sezione regioni, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna importi a debito versati, associando il codice della regione desumibile dalla tabella T0 codici delle regioni e delle province autonome pubblicata sul sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it)

- 1995 , denominato Interessi sul ravvedimento Addizionale Comunale;

Deve essere utilizzato nella sezione Ici e altri tributi locali, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna importi a debito versati, associando il codice dell'ente desumibile dalla tabella T1 codici delle regioni e delle province autonome pubblicata sul sito

# Il commercialista telematico

In tutti i casi nel campo anno di riferimento deve essere evidenziato l'anno d'imposta cui si riferisce il ravvedimento espresso nella forma AAAA.

**Le nuove modalità non si applicano per i versamenti di interessi sulle ritenute da parte dai sostituti d'imposta. Tali versamenti continueranno ad essere effettuati con il codice del tributo, cumulando quanto dovuto per interessi** e dandone distinta indicazione nel quadro ST del modello 770.

L'applicazione è aggiornata con il tasso di interesse del 3% applicabile a decorrere dal 1 gennaio 2008.

***IL SOFTWARE – IN EXCEL – HA UN PREZZO DI 24 euro, iva compresa***  
***... per acquistarlo clicca QUI, poi su “software” e quindi su “prosegui”***

# **Il commercialista telematico**

## **FUNZIONAMENTO OPERATIVO DELL'APPLICAZIONE**

Dal menù principale, cliccando su "Anagrafica studio" è possibile inserire i dati del professionista che procede all'elaborazione, per l'intestazione della successiva stampa.

Dal bottone "Ravvedimento operoso" si accede alla finestra nella quale indicare, oltre ai dati del contribuente per conto del quale viene eseguito il calcolo, gli importi su cui operare i calcoli.

Le prime due colonne sono dedicate all'inserimento – facoltativo – dei codici tributo e del tipo di imposta da ravvedere.

Occorre poi inserire la data entro la quale si sarebbe dovuto effettuare il pagamento non fatto e successivamente la data di effettivo versamento.

Dal bottone "calcola" si accede ai conteggi automaticamente predisposti dall'applicazione, con distinzione degli importi per sanzioni e interessi

Cliccando sul bottone "Codici tributo" si accede ad un elenco dei codici maggiormente utilizzati, memorizzati al solo scopo di agevolare l'utente nella successiva compilazione del modulo di versamento.

Chi utilizza Excel 2007 potrebbe avere le macro automaticamente disattivate e per utilizzare l'applicazione dovrà pertanto cliccare sul tasto "opzioni" e poi su "attiva il contenuto".

## **REQUISITI TECNICI**

Sistema operativo Microsoft Windows 2000 Professional, Windows XP Home, Windows XP Professional o Windows Vista con Office 2000 e versioni successive. Risoluzione video minima 1024x768.

***IL SOFTWARE – IN EXCEL – HA UN PREZZO DI 24 euro, iva compresa***

***... per acquistarlo clicca QUI, poi su "software" e quindi su "proseguì"***