



## IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DEI TRIBUTI LOCALI PROFILI DI APPLICABILITÀ DELLO STRUMENTO EX ART. 13 DEL D. LGS. N. 472/1997

Il **RAVVEDIMENTO OPEROSO** è un istituto attraverso cui il contribuente può sanare eventuali irregolarità di natura fiscale (mancato, omesso o tardivo versamento) commesse in relazione al pagamento di imposte e tributi, anche locali, regolarizzando, così, la propria situazione debitoria ed evitando di incorrere in avviso di accertamento.

### NORMATIVA DI RIFERIMENTO

ART. 13 DEL D. LGS. 472/1997 → Ravvedimento operoso

ART. 10-BIS DEL D. L. 124/2019 → Estensione dell'applicabilità dell'istituto

ART. 50 DELLA L. 449/1997 → Potestà regolamentare dei Comuni per l'individuazione di altre ipotesi di ravvedimento

ART. 1 DEL DECRETO DEL MEF DEL 13 DICEMBRE 2022 → Incremento del tasso legale ai fini del calcolo degli interessi del ravvedimento

ART. 14, COMMA 1, LETT. F), N. 1), DELLA LEGGE DELEGA 111/2023 → Previsione di forme di cooperazione che privilegiano l'adempimento spontaneo degli obblighi tributari

### IL PUNTO SULL'ADEMPIMENTO

L'art. 13 del D. Lgs. 472/1997 introduce il ravvedimento operoso, mediante il quale il contribuente può, di sua spontanea iniziativa, sanare eventuali omissioni, ritardi e irregolarità.

Al fine di gratificare tale detta spontaneità, l'istituto è caratterizzato da una **natura premiale** che si estrinseca nel riconoscimento di una **sanzione ridotta**: questa è **tanto maggiore quanto è più breve** il periodo intercorrente tra la violazione commessa e la sua regolarizzazione.

Tale caratteristica è stata ulteriormente evidenziata ad opera dell'art. 14, comma 1, lett. f), n. 1), della Legge Delega 111/2023, con il quale si è sottolineata, nell'ottica di una maggiore semplificazione degli adempimenti dichiarativi e delle modalità di versamento cui è tenuto il contribuente, la facoltà di stabilire **modalità di versamento spontaneo** e **sistemi premiali di riduzione delle sanzioni**: non pare esservi dubbio che, fra esse, il ravvedimento operoso si candida come l'istituto più idoneo a tale scopo.

Il ravvedimento operoso prevede il versamento, oltre che del tributo e della sanzione applicabile, anche degli **interessi moratori**, da calcolare giorno per giorno ed il cui tasso legale, per l'anno 2023, è stato fissato dal Decreto del MEF del 13 dicembre 2022 **nella misura del 5%**, provocando una disparità tra i contribuenti che intendono accedere al ravvedimento e quelli che ricorrono alla definizione agevolata che, infatti, non prevede il pagamento di sanzioni e interessi.

Il ravvedimento, normalmente, **si perfeziona** con l'integrale versamento di quanto dovuto, della sanzione ridotta e degli interessi; in caso di **ravvedimento parziale**, tuttavia, è necessario che siano corrisposti interessi e sanzioni commisurati alla frazione del debito d'imposta versato tardivamente, tenendo presente che l'art. 13-bis, in virtù della sua natura di norma di interpretazione autentica, può essere applicato **anche retroattivamente**, purché l'interessato presenti elementi utili a dimostrarne la rilevanza anche ai fini di quanto già versato.

### INDIRIZZI ED ORIENTAMENTI



*“In tema di sanzioni fiscali, l'art. 13-bis del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, reca una norma di interpretazione autentica, con efficacia in conseguenza retroattiva, ai sensi della quale l'istituto del ravvedimento operoso si applica anche nei casi di versamento frazionato tardivo delle imposte dovute e cioè anche nel caso di una sola parte dell'imposta dovuta, sempre che siano stati corrisposti interessi e sanzioni commisurati alla imposta versata”. (Cass. civ., Sez. V, Sent., 10/03/2021, n. 6593)*



*“Le violazioni derivanti dall'omissione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione - quali, ad esempio, il carente od omesso versamento a saldo o in acconto ai fini delle imposte sui redditi e dei tributi locali e regionali - non sono commesse mediante la dichiarazione in quanto, rispetto a questa, mantengono una propria autonomia. Sebbene, infatti, il loro ammontare sia determinato nella dichiarazione - o determinabile per quanto concerne alcuni tributi locali e regionali, quali ad esempio l'IMU e la TASI - 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”. (Agenzia delle Entrate - Circolare n. 23/E del 9 giugno 2015)*



### L'AMBITO DI APPLICAZIONE

Il ravvedimento operoso è applicabile verso tutti i tributi locali, **purché attivato in epoca antecedente a qualsiasi attività di contestazione e controllo.**

Inoltre, grazie alla introduzione dell'art. 10-bis del D. L. 124/2019, **è stato abrogato il comma 1-bis** dell'art. 13 del D. Lgs. 472/1997 (che consentiva che le riduzioni di un quinto, un settimo ed un sesto del minimo si applicassero solo ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli), **estendendo così l'applicabilità dell'istituto** nelle sue forme di ravvedimento **lunguissimo** (oltre l'anno) e **ultra biennale** (oltre i due anni) anche nei confronti dei tributi locali.

#### Non è possibile ricorrere a ravvedimento operoso:

- In caso di **violazione già constatata**;
- In caso **siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche od altre attività amministrative di accertamento** di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza;
- in caso di **notifica di atti di liquidazione e di accertamento** o di **altri atti autoritativi impositivi** contenenti una pretesa di natura tributaria.

**Si precisa che il Comune, in base a quanto disposto dall'art. 50 della Legge n. 449/1997, può ad ogni modo, nell'esercizio della propria potestà regolamentare, individuare altre ipotesi di ravvedimento operoso.**

### TIPOLOGIE DI RAVVEDIMENTO OPEROSO

In base all'intervallo di tempo trascorso tra la violazione commessa e la sua regolarizzazione, il ravvedimento può distinguersi in:

- **Ravvedimento *sprint* (entro 14 giorni):** la sanzione viene ridotta a 1/15 del minimo per ogni giorno di ritardo;
- **Ravvedimento breve (entro 30 giorni):** la sanzione viene ridotta a 1/10 del minimo;
- **Ravvedimento intermedio (entro 90 giorni dall'omissione o dal termine per la presentazione della dichiarazione):** la sanzione è ridotta di 1/9 del minimo;
- **Ravvedimento lungo (entro 1 anno o il termine per la presentazione della dichiarazione):** la sanzione è ridotta di 1/8 del minimo;
- **Ravvedimento lunguissimo (entro 2 anni o il termine per la presentazione della dichiarazione):** la sanzione è ridotta di 1/7 del minimo;
- **Ravvedimento ultra biennale (oltre 2 anni o il termine per la presentazione della dichiarazione):** la sanzione è ridotta di 1/6 del minimo.

Inoltre, è possibile accedere al **ravvedimento parziale** (art. 13-bis D. Lgs. 472/1997), con cui il contribuente può procedere al pagamento spontaneo attraverso versamenti dilazionati nel tempo, comprensivi di interessi e sanzioni. Nonostante fosse inizialmente prevista per i soli tributi di competenza dell'Agenzia delle Entrate, tale forma di ravvedimento è configurabile anche in ambito locale qualora il Comune lo preveda previo esercizio della propria potestà regolamentare.

### LA PROCEDURA

Il pagamento spontaneo del contribuente deve avvenire tramite modello F24 ed entro il termine prescritto dall'art. 13 D.lgs. 472/1997, decorrente dalla avvenuta violazione; in particolare:

- **omesso o insufficiente versamento:** dalla data di scadenza del pagamento;
- **omessa o infedele dichiarazione:** dal termine di presentazione della dichiarazione.

Il contribuente, a seconda dei casi, deve:

- versare quanto ancora dovuto, unitamente a sanzione ridotta ed interessi;
- presentare la dichiarazione omessa;
- correggere gli errori o le omissioni presenti nella dichiarazione già presentata.

Se il termine per il ravvedimento scade in un giorno festivo, il versamento si considera tempestivo se effettuato il **primo giorno lavorativo successivo**.

A ravvedimento compiuto, il contribuente sana la sua posizione e, pertanto **non potrà essere soggetto ad accertamento e sanzioni** concernenti le violazioni effettivamente sanate, anche nel caso in cui lo stesso, nel ricorrere al ravvedimento operoso, sia stato indotto in errore dall'Ente locale o il suo comportamento sia stato diretta conseguenza di ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.

Nel caso in cui non si sia provveduto al pagamento spontaneo alle scadenze previste e sia scaduto l'anno dalla commissione della violazione, il Comune inoltrerà **avviso di accertamento esecutivo** da notificare entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la violazione è avvenuta e, in caso di ulteriore inottemperanza, potrà ricorrere alla **riscossione coattiva**.

### LE DIVISIONI DELFINO & PARTNERS

<p><b>CONTABILITA'</b></p> <p>Supporto agli uffici finanziari degli enti locali nell'attuazione di tutte le attività strategiche ed operative collegate agli adempimenti contabili</p>	<p><b>FISCALITA'</b></p> <p>Soluzioni, consulenza e supporto operativo qualificato per la gestione di problematiche ed adempimenti fiscali con proposte personalizzate</p>	<p><b>TRIBUTI</b></p> <p>Supporto agli uffici tributari degli enti locali sia nella fase di programmazione che in quella di gestione ordinaria e recupero delle entrate</p>	<p><b>PARTECIPATE</b></p> <p>Soluzioni gestionali ed amministrative razionali e coerenti con il quadro normativo vigente a favore delle partecipate ed i loro enti soci</p>	<p><b>PERSONALE</b></p> <p>Supporto agli enti locali nella gestione giuridica, economica e strategica del personale impiegato a vario titolo nella loro attività quotidiana</p>
<p><b>AMMINISTRATIVO</b></p> <p>Supporto specialistico ed operativo agli uffici degli enti locali nella gestione dei procedimenti amministrativi, nonché in materia di anticorruzione e trasparenza</p>	<p><b>GESTIONALE</b></p> <p>Affiancamento amministrativo, economico e strategico, di enti e società, per la valutazione di progetti, forme gestionali di servizi e partenariati</p>	<p><b>CONTROLLI INTERNI</b></p> <p>Soluzioni sostenibili ed efficaci per i controlli amministrativi, contabili e gestionali nell'ente locale e per il contrasto alla corruzione</p>	<p><b>REVISIONE</b></p> <p>Supporto agli enti locali ed all'organo di revisione nelle procedure di revisione contabile; affiancamento e consulenza per il loro potenziamento</p>	<p><b>LAVORI PUBBLICI</b></p> <p>Supporto alle attività dell'ufficio tecnico degli enti locali a carattere amministrativo, contabile, tecnico, progettuale e di controllo</p>