

## **Ravvedimento speciale: alla cassa entro il 2 Ottobre 2023**



Gentile Cliente,

Con la presente desideriamo ricordarLe che il 30 settembre, ossia **il 2 ottobre 2023, atteso che il 30 settembre cade di sabato, scadono i termini per l'accesso al ravvedimento operoso speciale disciplinato dall'art. 1 commi 174 e ss. della L. 197/2022.**

Si tratta di una forma di **ravvedimento operoso più conveniente** rispetto al ravvedimento ordinario per le sanzioni ridotte e la possibilità del pagamento rateale in massimo 8 rate. Riepiloghiamo dunque le regole in vista della imminente scadenza.

**La Circolare è composta da N° 8 pagine inclusa la presente**

## Premessa

Entro il 30 settembre 2023 (termine che slitta al **2 ottobre** atteso che il 30 settembre cade di sabato) occorre perfezionare il ravvedimento operoso speciale, disciplinato dall'art. 1 commi 174 e ss. della L. 197/2022 secondo cui per i **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, è possibile **regolarizzare esclusivamente le violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti.**

## Tributi regolarizzabili e sanzioni ridotte

In forza di quanto disposto dai commi da 174 a 178, dell'art. 1, della L. n. 197/2022, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, come detto, sono ravvedibili le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e precedenti, **con il pagamento di 1/18 del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti.** In particolare:

- ✓ **le sanzioni sono sempre ridotte a 1/18 del minimo**, e non da 1/9 del minimo a 1/5 del minimo a seconda di quando ci si ravvede (l'infedele dichiarazione o l'irregolare fatturazione, sanzionate nel minimo in misura pari al 90%, diventano quindi del 5%);
- ✓ il pagamento può avvenire al massimo in **8 rate.**

Come accade in occasione del **ravvedimento "ordinario"**, **il contribuente deve individuare non solo la violazione ma anche il minimo su cui operare la riduzione, mediante un'analisi della normativa sostanziale.** Al pari del ravvedimento ex art. 13 del D.lgs. 472/97, occorre la **rimozione della violazione dunque in primo luogo la presentazione di una dichiarazione integrativa.**

La regolarizzazione è consentita **sempreché le violazioni non siano state già contestate** alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, attraverso:

- ✓ atto di liquidazione;
- ✓ atto di accertamento;
- ✓ atto di recupero;
- ✓ atto di contestazione e di irrogazione delle sanzioni;
- ✓ comunicazione di cui all'art.36-ter del DPR n.600/1973.

**La regolarizzazione è consentita** dunque per tutte le annualità accertabili sino all'anno 2021<sup>1</sup>, pertanto violazioni commesse fino ai Redditi 2022, Irap 2022 E Iva 2022; si tratta, in particolare, di:

- ✓ deduzione di costi non inerenti/inesistenti, mancata dichiarazione di ricavi/compensi, violazioni prodromiche alla dichiarazione quali l'omessa/infedele fatturazione;

---

<sup>1</sup> Ai sensi degli artt. 43 del DPR 600/73 e 57 del DPR 633/72:

- prima delle modifiche della L. 208/2015, **l'accertamento andava notificato entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;**
- dopo le modifiche della L. 208/2015, l'avviso di accertamento va **notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione.**

**Per effetto delle cause di proroga dei termini previste dall'ordinamento, l'anno 2015 in ragione della proroga biennale, è scaduto il 31.12.2022.** L'anno di imposta 2013 e 2014, in caso di violazioni penali, invece, scadono rispettivamente il 31.12.2022 e 2023.

- ✓ **indebita detrazione IVA;**
- ✓ **indebite deduzioni dal reddito e indebite detrazioni di imposta**, che possono emergere dal controllo formale (circ. Agenzia delle Entrate 20 marzo 2023 n. 6 § 4.1). In questo caso bisogna presentare la dichiarazione integrativa ma la sanzione da ridurre a 1/18 è quella del 30% *ex art.* 13 del D.lgs. 471/97;
- ✓ **violazioni relative ai redditi di fonte estera** sebbene siano connessi alla mancata compilazione del quadro RW che non rientra, come vedremo di seguito, nel ravvedimento speciale ma solo in quello ordinario; **violazioni all'imposta sul valore delle attività finanziarie estere (IVAFAE) e all'imposta sul valore degli immobili situati (IVIE) all'estero** di cui all'articolo 19, commi da 13 a 17 e da 18 a 22, del D.L.n.201/2011, conv. con modif. dalla L.n.214/2011, **non rilevabili ai sensi dell'articolo 36-bis del D.P.R.n.600/1973** (in caso di dichiarato e non versato non è utilizzabile il ravvedimento speciale);
- ✓ il D.L. n. 34/2023 – articolo 21, lett. b) - ha precisato che sono ricomprese nella regolarizzazione **tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ordinario**, *ex articolo 13*, del D.lgs. n. 472/1997, commesse relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi d'imposta precedenti, **purché la dichiarazione del relativo periodo d'imposta sia stata validamente presentata.**

## OSSERVA

### Attenzione che per ciascuna violazione occorre pagare una sanzione ridotta a 1/18.

Ad esempio, se il contribuente ha ommesso di indicare **ricavi** nel modello REDDITI 2021 (anno 2020), ci si trova in presenza di quattro violazioni da sanare:

- ✓ l'infedele dichiarazione dei redditi al 5%;
- ✓ l'infedele dichiarazione IRAP al 5%;
- ✓ l'infedele dichiarazione IVA al 5% e l'omessa fatturazione sempre al 5% (l'art. 6 comma 1 del D.lgs. 471/97 prevede una sanzione minima del 90% per le omesse fatturazioni).

### La regolarizzazione non è consentita:

- ✓ per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato ossia **l'omessa o irregolare compilazione del quadro RW;**
- ✓ **per le violazioni rilevabili ai sensi degli articoli 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R.n.633/1972**, nonché per le **violazioni di natura formale** definibili ai sensi dell'articolo 1, commi da 166 a 173, della L.n.197/2022 (DL n. 34/2023);
- ✓ non sono ravvedibili le **omesse dichiarazioni**, per le quali vale lo sbarramento dei 90 giorni;
- ✓ l'irregolare contabilità;
- ✓ **l'infedele modello ISA.**

Si segnala che **l'inizio del controllo fiscale non preclude il ravvedimento speciale**. Pertanto, in caso di inviti a comparire, questionari e richieste *ex art* 32 del DPR n. 600/73, accessi disposti dalla Guardia di

Finanza o dall'Agenzia delle Entrate, **compreso verbale di constatazione non vincolano il comportamento del contribuente in caso di ravvedimento speciale.**

### Il pagamento

**Il pagamento** del ravvedimento operoso speciale e la rimozione della violazione (dichiarazione integrativa) **devono avvenire**, come accennato, **entro il 2 ottobre 2023 atteso che il 30 settembre cade di sabato.**

**A riguardo di una eventuale rateazione**, l'articolo 19, del D.L. n. 34/2022 ha spostato in avanti il termine per accedere all'istituto – 30 settembre 2023, invece del 31 marzo 2023 – e **rimodulato** di conseguenza **i termini di pagamento in caso di rateizzazione (sono dovuti gli interessi nella misura del 2 per cento annuo).**

**Le rate successive** alla prima saranno dunque così modulate:

- 31 ottobre 2023
- 30 novembre 2023
- 20 dicembre 2023
- 31 marzo 2024
- 30 giugno 2024
- 30 settembre 2024
- 20 dicembre 2024

### **OSSERVA**

Gli **interessi legali** vanno calcolati da quando le imposte avrebbero dovuto essere pagate (di norma si guarda alla data del saldo e non degli acconti) al giorno in cui vengono pagate incluso.

**È consentita la compensazione di cui all'articolo 17 del D. Lgs. n. 241/1997** atteso che la disciplina del ravvedimento speciale non esclude espressamente detta compensazione e che l'Agenzia delle Entrate con **circolare n. 2/E/2023** ha precisato che la compensazione è "*utilizzabile per i versamenti relativi alla definizione in argomento*".

Per la **compilazione del Modello F.24**, sono stati **istituiti**, con **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.6/E/2023**, i codici tributi **per le sole sanzioni**, mentre per le imposte e gli interessi legali vanno utilizzati i codici ordinari.

### **Codici tributo per il versamento delle sanzioni:**

<b>Codice tributo</b>	<b>Sezione</b>	<b>Denominazione codice tributo</b>	<b>Codice Regione o ente/ codice comune</b>	<b>Rateazione/Regione/Prov./mese rif.</b>	<b>Anno di riferimento</b>	<b>Debito/Credito</b>
-----------------------	----------------	-------------------------------------	---	---	----------------------------	-----------------------

TF45	ERARIO	IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF46	ERARIO	IRES - Ravvedimento speciale -Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF47	ERARIO	IVA - Ravvedimento speciale Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF48	ERARIO	Addizionali e maggiorazioni IRES - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF49	ERARIO	Imposte sostitutive e altre imposte erariali - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
<b>Codice tributo</b>	<b>Sezione</b>	<b>Denominazione codice tributo</b>	<b>Codice Regione o Codice ente/ codice comune</b>	<b>Rateazione/Regione/ Prov./mese rif.</b>	<b>Anno di riferimento</b>	<b>Debito/ Credito</b>
TF50	REGIONI	IRAP - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	CODICE REGIONE (tabella T0 - codici delle Regioni e delle Province autonome)	RATA (NNRR)	AAAA	Debito

TF51	REGIONI	Addizionale regionale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	CODICE REGIONE (tabella T0 - codici delle Regioni e delle Province autonome)	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF52	IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI	Addizionale comunale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	CODICE CATASTALE DEL COMUNE (tabella T4 - codici catastali dei Comuni)	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF53	ERARIO	Ritenute imposte erariali - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF54	REGIONI	Trattenute addizionale regionale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	CODICE REGIONE (tabella T0 - codici delle Regioni e delle Province autonome)	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF55	IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI	Trattenute addizionale comunale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	CODICE CATASTALE DEL COMUNE (tabella T4 - codici catastali dei Comuni)	RATA (NNRR)	AAAA	Debito
TF56	ERARIO	Altre violazioni tributarie - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n.	NON PRESENTE	RATA (NNRR)	AAAA	Debito

197/2022 -  
Sanzioni

I codici tributo sono esposti nelle sezioni del modello F24, esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo **"anno di riferimento" del periodo d'imposta a cui si riferisce la violazione, nel formato "AAAA"**.

In caso di **versamento in forma rateale**, i campi "rateazione/regione/prov./mese rif." o "rateazione/mese rif." sono valorizzati nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero delle rate in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate (ad esempio: "0108", nel caso di pagamento della prima di otto rate); in caso di pagamento in un'unica soluzione, nei suddetti campi va indicato il valore "0101".

Si rimarca che **i tributi dovuti per effetto della regolarizzazione** in argomento **sono**, come sopra accennato, **versati indicando nel modello F24 i codici tributo ordinari da autoliquidazione**.

La **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.6/E/2023** per agevolare i contribuenti, fornisce un'ulteriore tabella, in corrispondenza dei codici tributo di nuova istituzione, in cui sono riportati **i codici già esistenti da utilizzare per il versamento degli interessi da ravvedimento e da rateazione**:

<b>Sanzioni da ravvedimento speciale</b>			<b>Interessi da ravvedimento speciale (codici già esistenti)</b>	<b>Ravvedimento speciale - interessi da rateazione (codici già esistenti)</b>
<b>Codice Tributo</b>	<b>Sezione</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Codice Tributo</b>	<b>Codice Tributo</b>
TF45	ERARIO	IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1989	1668
TF46	ERARIO	IRES - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1990	1668
TF47	ERARIO	IVA - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1991	1668
TF48	ERARIO	Addizionali e maggiorazioni IRES - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1990	1668
TF49	ERARIO	Imposte sostitutive e altre imposte erariali - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1992	1668
<b>Sanzioni da ravvedimento speciale</b>			<b>Interessi da ravvedimento speciale (codici già esistenti)</b>	<b>Ravvedimento speciale - interessi da rateazione</b>



<b>Codice Tributo</b>	<b>Sezione</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Codice Tributo</b>	<b>(codici già esistenti)</b> <b>Codice Tributo</b>
TF50	REGIONI	IRAP - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1993	3805
TF51	REGIONI	Addizionale regionale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1994	3805
TF52	IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI	Addizionale comunale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1998	3857
TF53	ERARIO	Ritenute imposte erariali - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	Gli interessi da ravvedimento sono versati unitamente alle ritenute	1668
TF54	REGIONI	Trattenute addizionale regionale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	Gli interessi da ravvedimento sono versati unitamente alle trattenute	3805
TF55	IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI	Trattenute addizionale comunale all'IRPEF - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	Gli interessi da ravvedimento sono versati unitamente alle trattenute	3857
TF56	ERARIO	Altre violazioni tributarie - Ravvedimento speciale - Articolo 1, commi da 174 a 178, legge n. 197/2022 - Sanzioni	1992	1668

**Fine della Circolare N° 52/2023**