

ISTITUTI DEFLATTIVI

I chiarimenti della circolare 23/E sul ravvedimento operoso

di **Sergio Pellegrino**

Con la [circolare 23/E](#) di ieri l'Agenzia analizza la **disciplina del ravvedimento operoso**, così come modificata dalla **legge di stabilità per il 2015**, fornendo **due chiarimenti di un certo interesse**.

La prima è relativa all'ambito di applicazione della **lettera b-quater) del comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997**, che stabilisce che la **sanzione è ridotta ad 1/5 del minimo** se il ravvedimento operoso viene effettuato successivamente alla constatazione della violazione e quindi con un processo verbale di constatazione "in mano".

A differenza delle previsioni delle **precedenti lettere b-bis) e b-ter)**, che prevedono rispettivamente la riduzione della sanzione ad 1/7 e ad 1/6 del minimo entro ed oltre i due anni, la **lettera b-quater) non stabilisce esplicitamente che la misura è applicabile ai soli "tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate"**: ciononostante il documento di prassi ritiene che l'ambito applicativo sia il medesimo e quindi che anche tale fattispecie "premiale" possa essere utilizzata **soltanto quando la pretesa impositiva è riconducibile all'Agenzia**.

L'altra precisazione, decisamente di maggior rilievo, riguarda sia l'**ambito applicativo** che il **termine temporale** per il perfezionamento del ravvedimento operoso nella fattispecie prevista dalla **lettera a-bis)**.

La disposizione in questione stabilisce che le sanzioni sono ridotte ad un **nono del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione sul pagamento del tributo, avviene entro il **90° giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione**, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, **entro 90 giorni dall'omissione dell'errore**.

Per quanto concerne il **primo aspetto**, la circolare precisa come la misura in questione si rende applicabile, a differenza delle altre, anche con riferimento a **tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle entrate**: quindi anche ai **tributi locali e regionali**, tasse automobilistiche comprese.

In relazione invece al **termine dei 90 giorni**, ed alla sua decorrenza nel caso in cui **la violazione sia comunque legata ad una dichiarazione**, il dato letterale della norma portava a **conseguenze poco logiche**: ad esempio, nel caso di mancato versamento del **saldo Irpef al 16 giugno 2015**, il contribuente avrebbe potuto beneficiare della riduzione ad 1/9 soltanto per i 90 giorni successivi al termine di presentazione della dichiarazione (cioè dal 1° ottobre fino al 29

dicembre), mentre fino al 30 settembre 2015, sfumati i 30 giorni e con essi la possibilità di ridurre le sanzioni ad 1/10, avrebbe dovuto pagare una sanzione maggiore (ridotta ad 1/8).

L'Agenzia, opportunamente, fornisce **un'interpretazione non letterale, ma "sensata"** della disposizione, stabilendo che, in un caso del genere, la regolarizzazione del versamento con la riduzione della sanzione ad 1/9 debba avvenire **entro 90 giorni dalla scadenza del pagamento** (e non dal termine di presentazione della dichiarazione alla quale il versamento è legato).

Il riferimento al termine per la presentazione della dichiarazione si rende invece applicabile alle **sole violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione**, come, ad esempio, quelle relative al contenuto e alla documentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette e sul valore aggiunto: la circolare fa al riguardo l'esempio della **sanzione prevista per la mancata indicazione in dichiarazione dei costi *black list***.