

RISCOSSIONE

Il ravvedimento per gli errati o omessi versamenti IMU e TASI

di **Leonardo Pietrobon**

Ai fini della determinazione dell'IMU e della TASI, bisogna ricordare che i presupposti impositivi sono differenti, infatti:

1. per quanto riguarda **l'IMU il presupposto impositivo** è il **possesso di immobili**, fabbricati, **aree edificabili** e terreni **agricoli**;
2. per quanto concerne, invece, la **TASI il presupposto impositivo** è il **possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati**, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'IMU, di **aree scoperte** nonché di quelle **edificabili**, a qualsiasi uso adibiti (non sono assoggettati alla TASI i terreni agricoli).

L'elemento che accomuna IMU e TASI è il processo di determinazione della **base imponibile** sulla quale determinare l'imposta dovuta. La stessa, infatti, è prevista **dall'articolo 13 del D.L. n. 201/2011, che rinvia all'articolo 5 del D.Lgs. n. 504/92** (norma che, per i fabbricati iscritti in Catasto, rinvia a sua volta all'articolo 52 del TUR in tema di imposta di registro), e vale **anche per la TASI** ex articolo 1 comma 675 della L. n. 147/2013.

Ricordati tali principi generali, è necessario stabilire se ai due tributi in questione possa essere **applicato o meno l'istituto del ravvedimento operoso**, come regolamentato dall'articolo 13 D.Lgs. n. 472/1997.

La **risposta** a tale questione è sicuramente **positiva**, in virtù del rinvio operato **dall'articolo 16 del D.Lgs. 473/1997** alla disciplina prevista per le **sanzioni amministrative**, secondo cui *"Alle violazioni delle norme in materia di tributi locali si applica la disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie, compresa la disciplina transitoria concernente i procedimenti in corso"*.

Come per il c.d. "ravvedimento tradizionale", ossia quello relativo alle imposte ordinarie diverse dai tributi locali, il **procedimento da seguire** per sanare l'errore o l'omissione anche in riferimento ai tributi locali in commento è **quello di rimuovere la violazione**. Quindi, a seconda delle violazioni commesse, occorre:

1. **effettuare il versamento** delle imposte dovute, delle sanzioni previste per la specifica violazione nonché dei relativi interessi legali;
2. **presentare la dichiarazione omessa**;
3. **inviare un'eventuale dichiarazione sostitutiva** di quella presentata.

Anche per quanto concerne le **cause ostative** all'applicazione del ravvedimento nelle violazioni IMU e TASI è necessario ricordare che il ravvedimento operoso **è possibile a condizione che la "la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza"**. Tuttavia, per quanto concerne i tributi locali in commento, **non ha effetto la modifica dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/97 apportata dalla L. n. 190/2014**, secondo cui esso **può avvenire dopo l'inizio del controllo fiscale**, ma non successivamente alla notifica dell'atto impositivo, in quanto, l'applicabilità di tale modifica **è riservata ai soli tributi amministrati dall'Agenzie delle entrate** (ad esempio, IRES, IRPEF, relative addizionali, IVA e IRAP, canone RAI). Infatti, come stabilito dal **comma 1-bis dell'articolo 13 D.Lgs. n. 472/1997**, **esclusa**, per i **tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle entrate** la **riduzione della sanzione ad 1/7 e ad 1/6 del minimo** (lettera b-bis e b-ter dell'articolo 13).

Tra tutte le **nuove norme**, infatti, l'unica che **vale anche per i tributi non amministrati dall'Agenzia delle Entrate** è la possibilità di utilizzare il nuovo ravvedimento medio, e cioè la **riduzione della sanzione a 1/9 se ci si ravvede entro 90 giorni**. Pertanto, siccome per l'omesso versamento si applica la sanzione del 30% (articolo 13 D.Lgs. n. 471/1997), la sanzione ridotta è pari al 3,33% (1/9 del 30%). In altri termini, quindi, rimane dunque, ai fini del termine ultimo entro cui è possibile il ravvedimento, lo "sbarramento temporale" indicato dalla lettera b). Per quanto concerne il **modello dichiarativo**, l'**infedele dichiarazione** è punita con una **sanzione dal 50% al 100% dell'imposta non versata, con un minimo di € 50,00** (articolo 1 comma 697 della L. n. 147/2013), alla quale può essere applicata la lettera a-bis) che consente di ravvedere ogni tipo di violazione fruendo della riduzione della sanzione a 1/9 del minimo.

Nei casi di IMU e TASI, l'**obbligo dichiarativo** è diverso rispetto alle imposte ordinarie sui redditi, posto che la dichiarazione in questione viene presentata, ove richiesto, una **prima volta**, nel momento in cui sorge il presupposto impositivo, e, **successivamente**, solo quando si verificano **variazioni** che, per una qualsivoglia ragione, comportano la debenza di una maggiore imposta: in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute le predette modifiche.

L'omessa dichiarazione è punita con una sanzione dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di € 50,00 (articolo 1 co. 696 della L. 147/2013). Sulla base del dato normativo, se il contribuente ha **omesso la dichiarazione** ma ha **corrisposto entro i termini l'imposta**, al massimo può essere irrogata la **sanzione minima di € 50,00**, ma **non** quella **proporzionale**. Nel caso in cui non venga presentata la dichiarazione, quindi, l'unica sanzione irrogabile è quella dell'articolo 1 co. 696 della L. 147/2013. A scanso di equivoci si riporta di seguito la seguente tabella riepilogativa:

Violazione	Riferimento normativo	Regime sanzionatorio
omessa dichiarazione e imposta non versata	art. 1 co. 696	dal 100% al 200%
	della L. 147/2013	del tributo non versato

omessa dichiarazione e imposta versata	art. 1 co. 696 della L. 147/2013	€ 50,00
dichiarazione presentata e imposta non versata	art. 1 co. 695 della L. 147/2013	30% dell'imposta non versata
infedele dichiarazione	art. 1 co. 697 della L. 147/2013	dal 50% al 100% del tributo non versato con un minimo di € 50
omesso/tardivo versamento	art. 1 co. 695 della L. 147/2013	30% dell'importo non versato e riduzione a 1/15 per giorno di ritardo se questo non supera i 14 giorni