

ISTITUTI DEFLATTIVI

Gli omessi versamenti definitivamente esclusi dal ravvedimento speciale

di **Gianfranco Antico**



Una volta convertito in **L. 56/2023** il **D.L. 34/2023**, si chiude definitivamente la questione relativa alla possibilità o meno di utilizzare l'istituto del **ravvedimento speciale**, previsto dai [commi da 174 a 178](#), dell'articolo 1 L. 197/2022, con le sanzioni ridotte ad **1/18**, per gli **omessi versamenti**.

Come è noto, i **controlli automatizzati**, ex [articolo 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), si limitano a verificare che le imposte indicate in dichiarazione siano state correttamente liquidate e che i relativi versamenti siano stati effettuati tempestivamente e in misura congrua.

Se dai controlli automatizzati emerge un'imposta o una maggiore imposta dovuta, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o all'intermediario che ha trasmesso la dichiarazione.

Come confermato dalla [circolare 1/E/2023](#), la comunicazione degli esiti della liquidazione **non è un tipico atto impositivo**, ma rappresenta un invito a fornire chiarimenti e a sanare le irregolarità riscontrate, per dare al soggetto passivo la possibilità di evitare la successiva iscrizione a ruolo delle somme dovute.

Infatti, ordinariamente, ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, D.Lgs. 462/1997](#), **entro 30 giorni dalla comunicazione delle irregolarità** (90 giorni in caso di avviso telematico), il contribuente può regolarizzare la propria posizione versando la somma richiesta, **con le sanzioni ridotte ad un terzo**, oppure può chiedere il riesame degli esiti segnalando all'Agenzia delle entrate gli elementi non considerati o erroneamente valutati in fase di liquidazione.

In caso di **mancato pagamento** entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione originaria

(90 giorni in caso di avviso telematico ovvero dal ricevimento della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente), le somme dovute, senza riduzione delle sanzioni, sono iscritte a ruolo.

La **Legge di Bilancio per il 2023 - L. 197/2022** - con i [commi da 153 a 159](#), del maxi articolo 1, ha predisposto un “**pacchetto**” per gli avvisi bonari, prevedendo un “**doppio binario**” per la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del **controllo automatizzato** delle dichiarazioni: da una parte la definizione per le annualità 2019, 2020 e 2021 e dall'altra parte l'intervento sulle rateizzazioni in corso.

Il *filo* che lega entrambe le definizioni è costituito dalla riduzione delle sanzioni al 3% (rispetto al 10% ordinariamente applicabile).

Nello specifico, ai sensi del **comma 153**, dell'**articolo 1**, della **Legge di bilancio 2023**, le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni **relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021**, richieste con le comunicazioni previste dagli [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), per le quali il termine di pagamento di cui all'[articolo 2, comma 2, D.Lgs. 462/1997](#) non è ancora scaduto al 1° gennaio 2023, ovvero **recapitate successivamente a tale data**, possono essere definite con il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive, e con le sanzioni ulteriormente ridotte al 3%.

Il pagamento delle somme – integralmente o a rate - deve avvenire secondo le modalità e i termini ordinariamente stabiliti dagli [articoli 2](#) e [3-bis D.Lgs. 462/1997](#).

In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

Inoltre, la riduzione sanzionatoria viene concessa dal **comma 155**, dell'articolo 1, della **Legge di bilancio 2023**, anche agli avvisi bonari il cui pagamento rateale è ancora in corso al 1° gennaio 2023.

Il legislatore - articolo 1, [commi da 174 a 178](#), L. 197/2022 - ha altresì previsto il **cd. ravvedimento speciale**, per regolarizzare esclusivamente le violazioni – diverse da quelle definibili ai sensi dei precedenti [commi da 153 a 159](#), dell'articolo 1 L. 197/2022 (riguardanti, come abbiamo visto, la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni) e da [166 a 173](#), dell'articolo 1 L. 197/2022 (attinenti alla regolarizzazione delle irregolarità formali) – concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti, con il pagamento di 1/18 del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti.

Successivamente, l'[articolo 21, lett.a\), D.L. 34/2023](#), conv. con modif. in L. 56/2023, ha inoltre fornito l'**interpretazione autentica della norma relativa al ravvedimento speciale**, che incideva

sulla definizione degli avvisi bonari, di cui ai [commi 153-155](#), dell'articolo 1 L. 197/2022, **chiudendo la *querelle*** che si era aperta, precisando che **sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni rilevabili ai sensi degli [articoli 36-bis, D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis, D.P.R. 633/1972](#)** nonché le violazioni di natura formale definibili ai sensi dell'articolo 1, [commi da 166 a 173](#), L. 197/2022.

La norma, nel confermare l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate ([circolare 2/E/2023](#)), esclude quindi l'accesso **al ravvedimento speciale** – il cui termine ultimo di accesso è il 30 settembre 2023 - per le violazioni rilevabili ex [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), **anche se relative ad anni diversi** dal 2019, 2020 e 2021.