

**ISTITUTI DEFLATTIVI**

---

***Ravvedimento speciale: nuova chance***

di Arianna Semeraro

Convegno di aggiornamento

**Controlli e accertamenti: rimedi alternativi al contenzioso**

Scopri di più

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.L. 132/2023 (c.d. Decreto Proroghe) con il quale è diventata definitiva la **proroga al 20.12.2023** del **termine ultimo per avvalersi del c.d. ravvedimento speciale**, introdotto (ab origine) dall'[articolo 1, comma 174 e ss, L. 197/2022](#) (Legge di Bilancio 2023):

- che consente di **sanare le violazioni tributarie**;
- previa applicazione di una **sanzione ridotta**, pari a 1/18 del minimo edittale applicabile.

Conseguentemente, con la riapertura del termine per aderire al c.d **ravvedimento speciale**, i contribuenti (che non hanno perfezionato la procedura di regolarizzazione entro lo scorso 30.9.2023) potranno regolarizzare la propria posizione, effettuando il versamento dell'importo dovuto **in un'unica soluzione entro il prossimo 20.12.2023 e rimuovendo le irregolarità** (od omissioni) **entro la medesima data**, fermo restando il rispetto delle altre **condizioni e modalità** previste.

**Non sono stati modificati**, invece, i criteri necessari per **potersene avvalere**. Tra le caratteristiche principali del ravvedimento speciale, è necessario ricordare che **tale istituto è inapplicabile** in tutti i casi in cui, alla data del versamento di quanto dovuto (o della prima rata), le violazioni che si intendono correggere siano state già **contestate con atto di accertamento**, di liquidazione, di recupero, di contestazione e irrogazione di sanzioni, comprese le comunicazioni di irregolarità, di cui all'[articolo 36-ter, D.P.R. 600/1973](#).

Tuttavia, alla luce del dato testuale della norma, è possibile affermare che è consentito accedere al ravvedimento operoso, nonostante **la violazione sia stata già constatata mediante Pvc**. Ciò non muta la natura dell'istituto che rimane, comunque, un atto di regolarizzazione spontaneo da parte del contribuente e non diventa, invece, un **atto di quiescenza ai rilievi contenuti nel Pvc**.

Allo stesso modo, è impossibile fruire del c.d. ravvedimento speciale per **le dichiarazioni**

**omesse**, dovendo questo riguardare le sole dichiarazioni validamente presentate.

La disciplina del c.d. **ravvedimento speciale si differenzia dall'ordinario ravvedimento operoso**, di cui all'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#), per l'entità delle sanzioni richieste, **pari a 1/18 del minimo**.

Più limitato è l'ambito applicativo rispetto all'ordinario ravvedimento; sono, infatti, ravvedibili le violazioni che, allo stesso tempo:

- riguardano le **dichiarazioni validamente presentate** e relative al periodo di imposta in corso al 31.12.2021 e a **periodi di imposta precedenti**;
- riguardano **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**.

**Non possono**, invece, **essere oggetto di ravvedimento speciale** una serie di violazioni, quali quelle riferibili alla **definizione agevolata degli avvisi bonari** e le **irregolarità formali**. Espressamente **escluse** dall'ambito di applicazione della norma, anche le attività che porterebbero **all'emersione di attività finanziarie** e patrimoniali costituite o **detenute fuori dal territorio dello Stato**.

Con la proroga al 20.12.2023 si riaprono, dunque, i termini utili **per usufruire della norma di favore**, ancorché ne venga ammesso il pagamento in unica soluzione, **venendo meno il pagamento rateizzato** disposto *ab origine*. Si ricorda che, in alternativa al pagamento in un'unica soluzione, **era previsto il versamento in 8 rate trimestrali di pari importo**: la prima doveva essere pagata entro lo stesso termine del 30.9.2023. Le **ulteriori sette rate**, a seguito della proroga di cui all'[articolo 20, D.L. 34/2023](#), hanno le seguenti scadenze:

- 31.10.2023;
- 30.11.2023;
- 20.12.2023;
- 31.03.2024;
- 30.06.2024;
- 30.09.2024;
- 20.12.2024.

Il pagamento in unica soluzione rende inevitabilmente complessa la **possibilità di avvalersi della proroga**, poiché costringe il contribuente a versare, in taluni casi, **ingenti importi** in unica soluzione con una **scadenza tra l'altro più che imminente**. Da qui la difficoltà per molti di poter, di fatto, **appropiarsi della proroga** (ora entrata in vigore) e di regolarizzare le violazioni **entro il prossimo 20.12.2023**.