

COMMENTO

RISCOSSIONE E VERSAMENTI

Omesso o carente acconto e saldo imposte soggetti ISA: regole per il ravvedimento

di Andrea Amantea | 3 AGOSTO 2023

Il D.L. n. 51/2023, all'art. 4, commi 3-sexies e 3-septies, ha prorogato dal 30 giugno al 20 luglio il termine entro il quale i "soggetti ISA" potevano effettuare il pagamento delle imposte. Saldo 2022 e acconto 2023. Entro il 20 luglio il contribuente non avrebbe pagato alcuna maggiorazione, neanche a titolo di interessi. Superata la data del 20 luglio, considerata la mancata e ulteriore proroga richiesta dai diversi addetti ai lavori, i versamenti in parola potevano essere effettuati entro il 31 luglio 2023, maggiorando le somme da versare, in ragione di giorno, fino allo 0,40%, a titolo di interesse corrispettivo. Detto ciò, l'omesso o il carente versamento potrà essere regolarizzato in ravvedimento operoso. Il dies a quo al quale rapportare la riduzione da ravvedimento dipende dal termine entro il quale si è scelto di eseguire l'originario versamento da correggere (20 luglio o 31 luglio).

Il versamento dell'acconto e del saldo delle imposte per i soggetti ISA

I soggetti ISA tenuti ad effettuare il **pagamento del saldo e dell'acconto** delle imposte hanno potuto scegliere di versare il *quantum* dovuto in base alle **scadenze** di seguito riportate. Ciò sulla base della proroga prevista dal D.L. n. 51/2023, all'art. 4, commi 3-sexies e 3-septies.



Scadenza versamento saldo e acconto delle imposte (soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare)	
30 giugno	Senza alcuna maggiorazione a titolo di interessi o sanzioni
20 luglio	
dal 21 al 31 luglio	Maggiorando le somme da versare, in ragione di giorno, fino allo 0,40%, a titolo di interesse corrispettivo



Attenzione

La **proroga al 20 luglio** ha inciso, in parte, anche sulle **scadenze** delle rate, laddove il contribuente interessato dalla proroga abbia optato per la **rateazione** del saldo e/o del primo acconto.

SOGGETTI TITOLARI DI PARTITA IVA					
senza maggiorazione			con maggiorazione (*)		
n. rata	scadenza	interessi %	n. rata	scadenza	interessi %
1 (**)	giovedì 20 luglio		1 (**)	lunedì 31 luglio	
2	lunedì 21 agosto	0,29	2	lunedì 21 agosto	0,18
3	lunedì 18 settembre	0,62	3	lunedì 18 settembre	0,51
4	lunedì 16 ottobre	0,95	4	lunedì 16 ottobre	0,84
5	giovedì 16 novembre	1,28	5	giovedì 16 novembre	1,17

SOGGETTI NON TITOLARI DI PARTITA IVA					
senza maggiorazione			con maggiorazione (**)		
n. rata	scadenza	interessi %	n. rata	scadenza	interessi %
1 (**)	giovedì 20 luglio		1 (**)	lunedì 31 luglio	
2	lunedì 31 luglio	0,11	2	lunedì 31 luglio	
3	giovedì 31 agosto	0,44	3	giovedì 31 agosto	0,33
4	lunedì 2 ottobre	0,77	4	lunedì 2 ottobre	0,66
5	martedì 31 ottobre	1,10	5	martedì 31 ottobre	0,99
6	giovedì 30 novembre	1,43	6	giovedì 30 novembre	1,32



Ricorda

L'omesso o il carente versamento rispetto alle suddette scadenze potrà essere regolarizzato in **ravvedimento operoso**, ex art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997.

Il ravvedimento operoso del saldo e dell'acconto per i soggetti ISA

Prima di entrare negli aspetti operativi del ravvedimento, è necessario precisare che la **misura sanzionatoria** applicabile al carente/omesso versamento delle imposte è individuata all'art. 13, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997.

In termini pratici, l'omesso o carente versamento delle imposte dovute sconta le seguenti **sanzioni ordinarie "teoriche"**:

- **1%** per ciascun giorno di ritardo se la regolarizzazione avviene entro 14 giorni;
- **15%** se il versamento è effettuata tra il 15° e il 90° giorno successivo;
- **30%** dopo i 90 giorni di ritardo.

A tali sanzioni possono essere applicate le **riduzioni** da ravvedimento di seguito individuate.



Tipologia di ravvedimento	Termine	Sanzione ordinaria ridotta
Sprint	Entro 14 giorni dal mancato/ridotto versamento	0,1% per ciascun giorno di ritardo (1/10 dell'1%)
Breve	Dal 15° al 30° giorno	1,5% (1/10 del 15%)
Medio	Dopo il 30° giorno ed entro 90 giorni	1,67 % (1/9 del 15%)
Lungo	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	3,75% (1/8 del 30%).

Oltre alle riduzioni sanzionatorie appena elencate possono essere individuate **ulteriori previsioni di abbattimento della sanzione** da versare in ravvedimento operoso.



Il ravvedimento oltre l'anno		
Riduzione sanzionatoria rispetto alla sanzione minima applicabile	Descrizione	Sanzione applicabile
1/7	Se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni,	4,29%

	anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore (lett. b-bis , art. 13 D.Lgs. n. 472/1997);	
1/6	Se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore (lett. b-ter art. 13 D.Lgs. n. 472/1997);	5%
1/5	Se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli artt. 6, comma 3, o 11, comma 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (lett. b-quater art. 13, D.Lgs. n. 472/1997).	6%

Il *dies a quo* al quale rapportare la **riduzione** da ravvedimento dipende dal termine entro cui si è scelto di eseguire l'originario versamento da correggere (**20 luglio o entro il 31 luglio**).

Le **principali variabili operative** in materia di ravvedimento operoso, da rapportare alla proroga del **20 luglio**, possono essere così di seguito riassunte:



Calcolo interessi e scadenza ordinaria di versamento di sabato o domenica	Il calcolo degli interessi del ravvedimento avrà decorrenza dal giorno successivo al primo giorno lavorativo utile per effettuare il pagamento.
Riduzione da ravvedimento maggiorata (ad esempio 1/8 vs 1/7) con ultimo giorno utile per pagare al sabato o domenica	È considerato tempestivo il versamento effettuato il primo giorno lavorativo successivo (circolare 12 giugno 2002, n. 50/E, 19.5).
Dies a quo dal quale fare decorrere i termini per il ravvedimento	Si considera il termine entro cui si è scelto di eseguire l'originario versamento da correggere (per quest'anno 20 luglio o 31 luglio - circolare 27/e 2013).
Dies a quo dal quale fare decorrere i termini per il ravvedimento in assenza di qualsiasi versamento	20 luglio
Ravvedimento frazionato	Amnesso , art. 13-bis D.Lgs. n. 472/1997 (vedi anche circolare n. 42/E del 2016)



Esempio

Ipotizziamo che un contribuente intenda versare saldo e acconto in ravvedimento operoso al 21 agosto. Ebbene, in tale caso potrà rimandare il pagamento a tale data, applicando la sanzione dell'1,67% (SANZIONE $(1/9 \times 15\% = 1,67\%)$) e versando gli interessi al tasso legale, con decorrenza 21 luglio.

Ipotizziamo che un contribuente intenda versare saldo e acconto in ravvedimento operoso al 31 ottobre. In tale caso potrà rimandare il pagamento a tale data, applicando la sanzione del 3,75% (SANZIONE $(1/8 \times 30\% = 3,75\%)$) e versando gli interessi al tasso legale, con decorrenza 21 luglio.

Un contribuente in regime forfettario ha effettuato dopo il 20 luglio ma entro il 31 luglio un versamento pari a 203 (comprensivo di interessi-importo a titolo esemplificativo) euro del saldo che ammontava invece a 503 euro. Non ha versato gli acconti perché nel 2023 è passato al semplificato. Ipotizziamo un ravvedimento al 31 agosto. Il Dies a quo dal quale fare decorrere i termini per il ravvedimento è il 31 luglio (sanzione 1,67%).

SEZIONE ERARIO				
codice tributo	rateazione	anno	importi a debito	importi a credito
1792	nnrr	2022	300,00	
8944		2022	5,01	
1944		2022	1,27	
TOTALE:			306,28	



Esempio

Lo stesso contribuente di cui al punto precedente non ha versato nulla né al 20 luglio né entro il 31 luglio e decide di pagare tutto al 21 ottobre. Il Dies a quo dal quale fare decorrere i termini per il ravvedimento è il 20 luglio. In questo caso l'anticipata decorrenza dei termini di ravvedimento (20 luglio anziché 31) e il più lungo termine di pagamento, comporta il versamento di una sanzione del 3,75% anziché dell'1,67%.

SEZIONE ERARIO				
codice tributo	rateazione	anno	importi a debito	importi a credito
1792	nnrr	2022	500,00	
8944		2022	18,75	
1944		2022	6,37	
TOTALE:			525,12	

Infine, è utile ricordare che la chance di ravvedimento operoso qui in esame, **non è intaccata dalla contestazione della violazione oggetto di ravvedimento e comunque dall'avvio** di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto **formale conoscenza**.



Attenzione

Scatta invece il **blocco** al ravvedimento **in caso di notifica degli atti di liquidazione e di accertamento**, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni (comma 1-ter, art. 13 D.Lgs. n. 472/1997).



Riferimenti normativi

- D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 13 e 13-bis;
- D.L. 10 maggio 2023, n. 51, convertito dalla Legge 3 luglio 2023, n. 87, art. 4.