La “nuova” tipologia di ravvedimento c.d. sprint è possibile a seguito delle modifiche apportate dall’art. 23, comma 31, D.L. n. 98/2011. L’intervento normativo ha la finalità di commisurare l’entità delle sanzioni al ritardo dei versamenti. È stato così modificato l’art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997 il quale prevede che per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 30%, oltre a quanto previsto dalla precedente lettera a) dell’art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997), è ulteriormente ridotta ad un importo pari a 1/15 per ciascun giorno di ritardo.

Il ravvedimento sprint deve essere effettuato entro 14 giorni dalla scadenza del termine di versamento. Per effetto di tale modalità di regolarizzazione, la sanzione ordinaria del 30%, prevista per l’omesso versamento, si riduce allo 0,2% per ogni giorno di ritardo (fino al quattordicesimo).

In buona sostanza la sanzione che deve essere versata spontaneamente dal contribuente per regolarizzare la violazione commessa varia dallo 0,2% (per un solo giorno di ritardo) al 2,80% (per quattordici giorni di ritardo). A partire dal quindicesimo giorno fino al trentesimo giorno si applicano le regole del ravvedimento ordinario. In tale ipotesi la penalità ridotta, che anche in questo caso dovrà essere versata spontaneamente dal contribuente, ammonta al 3% (c.d. ravvedimento breve) della somma omessa.

Oltre alle sanzioni ridotte il contribuente deve versare, sempre spontaneamente, anche gli interessi calcolati in base al saggio legale. Gli interessi sono dovuti per ogni tipologia di ravvedimento, quindi, per quello sprint, quello breve (entro 30 giorni dalla violazione) e quello entro il termine lungo, cioè entro la scadenza per l’invio della dichiarazione relativa al periodo di imposta durante il quale è stata commessa la violazione. In tale ultima ipotesi è dovuta la sanzione del 3,75% dell’imposta non versata. Sia la sanzione, che gli interessi devono essere versati, utilizzando il modello F24 riportando nella delega bancaria gli appositi codici tributo all’uopo previsti.

In questo periodo, caratterizzato da una crisi economica che ha investito buona parte dei Paesi comunitari, è possibile che il contribuente non abbia la disponibilità finanziaria per effettuare l’intero versamento delle imposte precedentemente non pagate. Il soggetto interessato può frazionare autonomamente le somme da versare effettuando ravvedimenti parziali in relazione alle proprie disponibilità di cassa.

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

Il contribuente dovrà però fare attenzione nel determinare le sanzioni ridotte tenendo in conto:

• le scadenze originarie,

• le somme effettivamente versate,

• la data in cui viene effettuato materialmente il versamento.

Ad esempio

Se il contribuente effettua un primo pagamento parziale dell'IRPEF omessa, entro due giorni dalla scadenza originaria, dovrà versare le sanzioni ridotte pari allo 0,40% (ravvedimento sprint). Se un secondo versamento viene effettuato dal quattordicesimo al trentesimo giorno, le sanzioni dovranno essere aumentate al 3% (ravvedimento breve). Superando anche i 30 giorni il contribuente potrà avvalersi del ravvedimento entro il termine lungo e i versamenti parziali effettuati dopo 30 giorni (rispetto alla scadenza originaria) dovranno essere accompagnati dal versamento della sanzione ridotta nella misura del 3,75%.

Indipendentemente dalla forma di ravvedimento (sprint, breve o nel termine lungo) la regolarizzazione può considerarsi perfezionata (valida) solo a condizione che il contribuente versi (spontaneamente) entro la scadenza prevista, oltre al tributo, anche le sanzioni e i relativi interessi.

Ad esempio

Se dopo due giorni rispetto alla scadenza originaria il contribuente versa esclusivamente il tributo, ma non le penalità ridotte (pari allo 0,40%), l'operazione non potrà considerarsi regolarizzata. Pertanto se per il versamento delle sanzioni dovesse essere superato il quattordicesimo giorno, il contribuente dovrà pagare, per fruire del ravvedimento operoso, la sanzione del 3% (entro i 30 giorni). Infatti, anche se nessuna disposizione disciplina la rateazione del ravvedimento, è possibile effettuare una serie di versamenti parziali (una sorta di piano di rientro), prestando cura a determinare correttamente le relative sanzioni ridotte (Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 67/E/2011).

Inoltre, ma sotto questo profilo non sono previste novità, la regolarizzazione deve essere effettuata prima che la violazione sia constatata (quindi prima di accessi, ispezioni, verifiche). La ricezione di un preavviso di irregolarità si sostanzia, nei fatti,

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

nel riscontro della violazione. Pertanto dopo aver ricevuto questo atto la via della regolarizzazione spontanea dovrà considerarsi definitivamente preclusa.

In passato, sia l'Amministrazione finanziaria, ma anche la giurisprudenza ha sempre negato l'efficacia del ravvedimento qualora il contribuente abbia, anche per errore, effettuato un versamento carente delle sanzioni. Infatti, come già precisato, la regolarizzazione può considerarsi valida solo a condizione che il contribuente abbia versato, oltre al tributo in precedenza omesso, anche le sanzioni ridotte e gli intessi calcolati al saggio legale. Tuttavia una recente interpretazione dell'Agenzia delle Entrate ha ammesso la possibilità, qualora il contribuente abbia versato minori sanzioni ed interessi (rispetto a quelle effettivamente dovute), di considerare la validità parziale del ravvedimento (risoluzione n. 67/E/2011 citata).

Per quanto riguarda la decorrenza dei termini del ravvedimento relativo al saldo o al primo acconto degli importi dovuti in base alle dichiarazioni, si deve fare riferimento al termine entro cui il contribuente ha scelto di eseguire l'originario versamento da correggere (in linea di principio 16 giugno o 16 luglio). Nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia versato alcun importo i termini decorrono dalla scadenza naturale, quindi il 16 giugno. Il chiarimento è stato fornito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 27/E del 2 agosto 2013.

Il documento di prassi citato esamina il caso più complesso in cui il contribuente effettui un versamento complessivo di imposta, sanzioni ed interessi in misura inferiore rispetto all'importo dovuto e, al tempo stesso, le sanzioni e/o gli interessi non siano commisurati all'imposta versata a titolo di ravvedimento (le sanzioni sono inferiori). In tale eventualità il ravvedimento potrà considerarsi perfezionato limitatamente alla quota di imposta proporzionata alla sanzione e agli intessi versati. Pertanto, una parte dell'imposta sarà stata così regolarizzata e un'altra parte, con riferimento alla quale non sono state versate le sanzioni ridotte, darà luogo all'irrogazione della sanzione piena pari al 30%.

Al fine di invocare la validità del ravvedimento parziale è necessario che il contribuente abbia perlomeno imputato una parte del versamento alle sanzioni indicando l'apposito codice tributo. In altre parole se nel modello F24 non risulta indicata alcuna sanzione versata spontaneamente dal contribuente, il pagamento sarà considerato interamente tardivo e l'Agenzia delle Entrate irrogherà la sanzione piena del 30%.

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/