Attualità

# L'Irap resta senza ravvedimento

**23 Giugno 2005**

## Tra le misure, anche l'obbligo di calcolare l'acconto 2005 con il criterio storico

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con il decreto legge 17 giugno 2005, n. 106(1), sono stati fissati precisi limiti in relazione agli adempimenti connessi al versamento dell'imposta regionale sulle attività produttive: è inibito il ricorso al metodo previsionale per il calcolo dell'acconto relativo al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (in linea generale, il 2005); inoltre, ai fini dei versamenti Irap connessi in via generale al modello Unico 2005 (quadro IQ) non è consentito il ricorso al ravvedimento operoso ed è stato stabilito che la pendenza in giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria non determina obiettive condizioni di incertezza rilevanti ai sensi dell'articolo 10, comma 3, dello Statuto del contribuente.
Dovrebbe invece essere consentito il versamento entro i canonici 30 giorni dalla scadenza, attraverso la corresponsione di una maggiorazione pari allo 0,4 per cento sull'importo dovuto, a titolo di interesse corrispettivo(2).

**Acconto Irap**

Come è noto, la misura dell'acconto Irap 2005 si intende definitivamente ancorata alla percentuale del 99 per cento(3), risultando svincolata dalle vicende regolate dall'articolo 4, comma 1, lettera n), del Dlgs 12 dicembre 2003, n. 344, secondo cui, ai soli fini dell'imposta sul reddito delle società, la misura dell'acconto è aumentata dal 99 al 102,5 per cento.
A tale riguardo, il decreto in commento inserisce un significativo elemento di novità, stabilendo che con riferimento al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del medesimo decreto (in linea generale, il 2005) non può essere applicato il metodo previsionale, per cui il contribuente risulta obbligato a calcolare l'acconto facendo riferimento all'imposta liquidata in relazione al periodo d'imposta 2004; essenzialmente, risultano escluse dal calcolo dell'acconto le misure di

favore previste ai fini del calcolo dell'imposta regionale sulle attività produttive.
Infine, con riferimento all'acconto Irap è stata prevista la limitazione del ricorso al principio dell'esclusione delle sanzioni in presenza di obiettive condizioni di incertezza, ma in merito si veda oltre (par. obiettive condizioni di incertezza).

**Ravvedimento**

Ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto in commento, non è consentito il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso a quei contribuenti che, nei consueti termini (in linea generale, il 20 giugno 2005), abbiano violato gli obblighi di versamento delle somme dovute a titolo di saldo 2004(4) o di acconto 2005 dell'imposta regionale sulle attività produttive.
Come è noto, il predetto istituto consente al contribuente di sanare il ritardato pagamento (totale o parziale) del tributo o di un acconto, attraverso la corresponsione di una sanzione ridotta, graduata sulla consistenza del ritardo: entro 30 giorni dalla scadenza (in via generale, il 20 giugno) va versata una sanzione pari al 3,75 per cento (un ottavo del 30 per cento); se invece la regolarizzazione avviene entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, va corrisposta una sanzione pari al 6 per cento (un quinto del 30 per cento), fermo restando le specifiche condizioni inibitorie previste dall'articolo 13, comma 1, del Dlgs 18 dicembre, n. 472, e la necessità che la sanzione ridotta venga versata contestualmente(5) al pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché del pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

**Acquiescenza**

Del pari, con riferimento ai medesimi presupposti di mancato versamento delle somme dovute a titolo di saldo 2004 e acconto 2005 dell'imposta regionale sulle attività produttive, per effetto della previsione contenuta nell'articolo 1, comma 3, del citato decreto, è preclusa anche la possibilità di ridurre le sanzioni fruendo delle disposizioni previste dall'articolo 2, comma 2, del Dlgs 18 dicembre 1997, n. 462, relative alla definizione in via breve a seguito delle comunicazioni di iscrizione a ruolo per effetto dei controlli automatici di cui all'articolo 36-*bis* del Dpr 29 settembre 1973, n. 600.
Non sarà quindi possibile evitare l'iscrizione a ruolo attraverso il pagamento di una sanzione pari a un terzo (10 per cento), entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'Amministrazione finanziaria, fermo restando la corresponsione degli interessi fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione della predetta comunicazione.

**Obiettive condizioni di incertezza**

Il comma 1, articolo 1, del decreto 17 giugno 2005, n. 106, prevede l'inapplicabilità delle disposizioni recate dall'articolo 10, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212) nel caso di giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria, stabilendo che in tale circostanza non si vengono a determinare situazioni di obiettiva incertezza rilevanti ai sensi dell'articolo 10 dello Statuto, e cioè tali da comportare la disapplicazione delle sanzioni. Il pensiero, è il caso di ricordarlo, corre alle incertezze connesse alla vertenza pendente in sede Ue con riferimento alla compatibilità dell'Irap con la normativa comunitaria.

La citata disposizione inserisce a margine dell'articolo 10, comma 3, dello Statuto, il seguente periodo: "*in ogni caso non determina obiettiva condizioni di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria*". Pur senza trascurare che l'articolo 1 del decreto n. 106 è rubricato "*Versamenti dell'imposta regionale sulle attività produttive e di riscossione*", si ritiene condivisibile la tesi secondo cui la predetta disposizione risulta applicabile non solo all'Irap, ma "*più in generale, a tutte le fattispecie sottoposte ad un vaglio di legittimità*"(6).

Inoltre, ai sensi del comma 2, articolo 1, del decreto in commento, ai soli fini del mancato o incompleto versamento dell'acconto Irap, è specificamente inibita al contribuente la possibilità di invocare l'esclusione delle sanzioni giustificata da obiettive condizioni di incertezza ai sensi dell'articolo 10 dello Statuto dei diritti del contribuente. Tale disposizione sembra andare oltre la specifica fattispecie prevista dal comma 1, stabilendo che per le contingenze riconducibili al calcolo dell'acconto per il periodo d'imposta 2005 va esclusa, sic et simpliciter, l'applicazione del richiamato principio formalizzato nello Statuto dei diritti del contribuente.

**Conclusioni**

Il comma 4, articolo 1, del decreto legge 17 giugno 2005, n. 106, fa salva la possibilità di compensare le somme versate a titolo di acconto, ove risultino eccedenti rispetto a quelle effettivamente dovute in base alle future norme di riordino dell'imposta regionale sulle attività produttive. Tale specificazione, che in prima battuta potrebbe apparire pleonastica, è secondo alcuni, finalizzata a garantire quei contribuenti per i quali verrà istituita la nuova fascia di esenzione dal tributo(7).

Per quanto attiene alle limitazioni al ravvedimento e alla cosiddetta acquiescenza, considerando la possibilità di procrastinare il versamento dell'Irap dovuta attraverso l'istituto previsto dal comma 2 dell'articolo 17 del Dpr n. 435 del 2001 (e cioè entro i trenta giorni successivi), con una limitata maggiorazione, ne dovrebbe derivare una sostanziale limitazione di quei comportamenti tesi a non

adempiere al pagamento restando in attesa degli eventi(8), e comunque confidando nell'applicazione del previgente articolo 10, comma 3, dello Statuto.

In ultimo, va segnalata la posizione di quei soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, che, entro i termini di legge, hanno già versato il saldo e l'acconto Irap, e che presentano versamenti non necessariamente allineati alle novità intervenute con il decreto n. 106(9). Ad esempio, se si considera la posizione di una Spa con esercizio del tipo 1° novembre 2004 - 31 ottobre 2005 (periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto, presenta Unico 2005), è chiaro che le disposizioni del decreto in commento andrebbero applicate con riferimento al saldo relativo al periodo d'imposta 1° novembre 2003 - 31 ottobre 2004 (periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto), ma il termine per la presentazione della relativa dichiarazione dei redditi scade ad agosto 2005(10) e, sopra di tutto, la scadenza dei versamenti era ferma ad aprile 2005(11), ovvero prima che il decreto entrasse in vigore (17 giugno 2005). Ipotizzando che tale soggetto abbia applicato il metodo previsionale nella determinazione dell'acconto Irap, evidenziando, ad esempio, un minore versamento pari a 500 euro (ha versato 2.000 anziché 2.500), ci si potrebbe chiedere:

1. se quest'ultimo risulta obbligato a integrare le somme già versate a titolo di acconto, oppure, è fatta completamente salva la sua posizione in quanto "la vicenda" si è conclusa anteriormente all'entrata in vigore del decreto
2. se si possa ritenere pacifica l'esclusione dell'applicazione di sanzioni connesse all'insufficiente versamento.

Infine, con riferimento alla medesima posizione, si ipotizzi che la citata Spa non abbia ottemperato al versamento delle somme dovute a titolo di saldo e acconto con l'intento di ricorrere al ravvedimento operoso, possibilità accordata dal nostro sistema tributario, entro ben determinati limiti, alla predetta scadenza di aprile 2005. Essendo successivamente intervenuta l'inibizione al ravvedimento di cui al comma 3, articolo 1, del decreto in commento, è salvaguardata l'aspettativa del soggetto in esame a non subire nocumento a causa di disposizioni intervenute successivamente alle proprie scelte?

**NOTE**

1. Pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 139 del 17 giugno 2005 ed entrato in vigore il medesimo giorno.

2. In tal senso, ved. circolare 17 giugno 2005, n. 34, Assonime.

3. Ved. circolare 31 maggio 2005, n. 28, dell'Agenzia delle Entrate.

4. Trattasi del periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del decreto, che, ovviamente, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, è costituito dal 2004.

5. Ovvero, entro la medesima scadenza temporale (30 giorni, eccetera).

6. Citata circolare Assonime, n. 34.

7. In tal senso, ved. "Aggiramento per lo Statuto del contribuente", di Dario Deotto, ne Il sole 24ore del 16 giugno 2005.

8. Il riferimento è al giudizio di compatibilità con la normativa comunitaria, pendente in seno alla Corte di giustizia e alle conclusioni dell'Avvocato generale Ue.

9. Si veda, "Incognita per le società che hanno già versato", di Pierpaolo Ceroli e Fabio Dozio, ne Il sole24ore del 19 giugno 2005.

10. Ai sensi dell'articolo 2, Dpr 22 luglio 1998, n. 322, in tal caso la dichiarazione dei redditi va trasmessa in via telematica entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

11. Cioè, entro il giorno 20 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ai sensi dell'articolo 17, Dpr 29 settembre 1973, n. 602.

di
**Antonio Mastroberti**

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/lirap-resta-senza-ravvedimento