



Circolare informativa per la clientela
n. 38/2016 del 02 dicembre 2016

ACCONTO IVA 2016: DETERMINAZIONE E MODALITÀ DI VERSAMENTO

1. **Acconto Iva**
2. **Metodi di calcolo dell'acconto Iva**
3. **Soggetti obbligati e soggetti esonerati**
4. **Sanzioni e ravvedimento operoso**

Tra gli ultimissimi appuntamenti che incombono a fine anno sui contribuenti Iva figura, ormai da diverso tempo, il **versamento dell'acconto Iva** per il quale, per l'anno in corso, non si ravvedono sostanziali differenze rispetto al passato, sia nelle regole di calcolo che nelle modalità di esecuzione dei versamenti.

In particolare, i soggetti passivi ai fini Iva devono eseguire, entro il prossimo **27.12.2016**, il versamento inerente all'acconto Iva per l'anno di imposta 2016.

Detto adempimento va ad aggiungersi alle liquidazioni con cui periodicamente (mensilmente o, se ne ricorrono le condizioni, trimestralmente) il contribuente rileva la propria posizione Iva con riferimento alle operazioni attive e passive effettuate.

1. Acconto Iva

La norma di riferimento che regola il versamento dell'acconto Iva risiede, come è noto, nell'art. 6, L. 29.12.1990, n. 405, che nella sua attuale formulazione prevede «**entro il giorno 27 del mese di dicembre, l'obbligo di versare un importo pari all'88% del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, con riferimento all'ultimo mese o trimestre dell'anno cui si riferisce l'acconto**».

Tale adempimento è richiesto (salvo alcune specifiche eccezioni) alla **gran parte** dei **titolari di partita Iva**, i quali, sostanzialmente, sono chiamati a effettuare una liquidazione straordinaria e ad **anticipare**, di fatto, l'imposta dovuta per l'ultimo periodo di liquidazione dell'anno 2015 (mese di dicembre per i contribuenti mensili, mesi da ottobre a dicembre per i contribuenti trimestrali).

Più in particolare, i soggetti passivi Iva sono tenuti al pagamento, **entro il prossimo 27.12.2016**, di quanto dovuto «**a titolo di acconto**» in relazione alle liquidazioni periodiche di chiusura, ossia alle **liquidazioni periodiche finali** inerenti all'anno d'imposta **2015**, riguardanti l'ultimo mese o l'ultimo trimestre dell'anno: si tratta, nello specifico, delle liquidazioni relative al **mese di dicembre** (per i contribuenti mensili), al **trimestre ottobre-dicembre** (per i contribuenti trimestrali ordinari), al **quarto trimestre** per i contribuenti trimestrali cd. «**speciali**» di cui all'art. 73, co. 1, lett. e) e all'art. 74, co. 4, D.P.R. 26.10.1972, n. 633 (autotrasportatori, distributori di carburante, imprese di somministrazione acqua, gas, energia elettrica, ecc.).

Il pagamento delle somme dovute a titolo di acconto Iva deve essere effettuato, **esclusivamente** con **modalità telematiche** (direttamente o tramite incaricati abilitati) utilizzando il **modello di pagamento F24**, da presentare in banca, in posta o presso i concessionari della riscossione. In alternativa, i titolari di conto corrente presso una banca che ha aderito alla **convenzione** con l'Agenzia delle Entrate possono richiedere il **codice Pin** ed effettuare il pagamento **on line**, addebitando la somma dovuta sul proprio conto corrente.

L'acconto Iva, che **non è dovuto** nel caso in cui risulti di importo **inferiore a euro 103,29**, **non può** essere **rateizzato** e deve essere **versato** in un'**unica soluzione**, **senza** applicare alcuna **maggiorazione** a titolo di interessi.

I **codici tributo** da utilizzare per il versamento dell'acconto tramite il Mod. F24 sono specifici a seconda della **periodicità** con cui il contribuente ha effettuato le liquidazioni periodiche nel corso dell'anno d'imposta 2015 e, precisamente, il contribuente può utilizzare, **alternativamente**, uno dei seguenti codici:

- codice **6013** per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva **mensilmente**;
- codice **6035** per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva **trimestralmente**.

A differenza di quanto previsto per le liquidazioni periodiche, i contribuenti **trimestrali ordinari non devono** applicare la **maggiorazione** degli interessi dell'1%.

Inoltre, si precisa che l'acconto Iva può essere oggetto di «**compensazione orizzontale**», ossia il contribuente può avvalersi dell'istituto della **compensazione** di cui all'art. 17, D.Lgs 9.7.1997, n. 241, con altre imposte. Pertanto, i contribuenti che hanno a disposizione crediti riportabili nel Mod. F24 (relativi ad altre imposte, tributi, contributi o anche il credito Iva emerso in sede di dichiarazione annuale) possono utilizzarli per compensare l'importo dovuto a titolo di acconto Iva.

L'importo versato a titolo di acconto Iva dovrà essere **scomputato** dal debito dell'**ultima liquidazione Iva** dell'anno **2016** e più precisamente:

- verrà **detratto** all'Iva da versare per il mese di **dicembre** (per i contribuenti **mensili**);
- in sede di **dichiarazione annuale Iva** (per i contribuenti **trimestrali**);
- da quanto dovuto per la liquidazione del **quarto trimestre** (per i contribuenti **trimestrali** cd. «**speciali**»), come meglio evidenziato nella Tabella n. 1

Tabella n. 1 - Modalità e termini di versamento acconto Iva 2016

Tipo contribuenti	Modalità e termini di versamento
Mensili	Liquidazione al mese di dicembre 2016 ; da versare entro il prossimo 16.1.2017
Trimestrali (ordinari o per opzione)	Liquidazione ultimo trimestre 2016 (ottobre – novembre – dicembre); da versare entro il prossimo 16.3.2017
Trimestrali (cd. « speciali »)	Liquidazione ultimo trimestre 2016 (ottobre – novembre – dicembre); da versare entro il prossimo 16.2.2017

2. Metodi di calcolo dell'acconto Iva

Il calcolo per determinare l'imposta dovuta a titolo di acconto Iva può essere eseguito in modo **diversa** in base al **metodo** prescelto dal contribuente. Le vigenti disposizioni tributarie, infatti, consentono la possibilità di **optare** fra **tre distinte modalità**:

- **metodo storico**;
- **metodo previsionale** (art. 6, co. 2, L. 405/1990);
- metodo delle operazioni effettuate, cd. **metodo «effettivo-analitico»** (art. 6, co. 3-bis, L. 405/1990),

a seconda, quindi, che il calcolo venga effettuato su dati storici, revisionali o effettivi.

Spetta al contribuente la scelta, «ragionando» su quello **più vantaggioso**.

In linea generale, il procedimento **più utilizzato** è, come vedremo in seguito, sicuramente il metodo **storico**, che si basa sull'**intera imposta pagata l'anno precedente**.

Per valutare la convenienza economica ai fini dell'adozione di un metodo di calcolo piuttosto che un altro, il contribuente dovrà **confrontare** i **risultati** ottenuti applicando il metodo storico e quello previsionale e **versare** quindi il **minore** tra i due importi, fermo restando che è **in ogni caso possibile** versare l'importo che risulta dal calcolo effettuato utilizzando il metodo **analitico**.

Metodo storico

L'importo dovuto a titolo di acconto in base al «metodo storico» si ottiene calcolando l'**88%** del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, per l'**ultimo periodo** di liquidazione dell'**anno precedente**.

Il calcolo dell'acconto con il metodo storico è sicuramente quello **più utilizzato**, vista la **semplicità** che lo contraddistingue. Infatti, la **base di riferimento** è commisurata all'**Iva a debito** risultante:

- dalla **liquidazione periodica** relativa al mese di **dicembre** dell'**anno precedente** (per i contribuenti **mensili**);
- dalla **dichiarazione annuale Iva** o dal **Mod. Unico** dell'**anno precedente** (per i contribuenti **trimestrali ordinari** o su **opzione**);
- dalla **liquidazione periodica** del **quarto trimestre** dell'**anno precedente** per i contribuenti **trimestrali** cd. «**speciali**» (artt. 73, co. 1, lett. e), e 74, co. 4, D.P.R. 633/1972).

Attenzione: è importante ricordare che, nell'ipotesi di **variazione** della **cadenza** con cui vengono effettuate le **liquidazioni periodiche** rispetto all'anno precedente, a seguito di opzione da parte del contribuente o in conseguenza del superamento del limite di volume d'affari previsto, il **parametro** di commisurazione dell'acconto in base al metodo «storico» riferito a tale anno è costituito in base a quanto segue:

- se la cadenza è stata **trimestrale** (e si verifica il **passaggio** dal regime trimestrale a quello **mensile**), l'acconto deve essere calcolato su **1/3** dell'**imposta versata** in sede di **dichiarazione annuale** per i trimestrali su **opzione** e da **1/3** dell'ammontare versato per il **quarto trimestre** dai trimestrali «**speciali**»;
- se la cadenza è stata **mensile** (e si verifica il passaggio dal regime mensile a quello **trimestrale**) occorre calcolare l'acconto in base all'ammontare dei **versamenti** degli **ultimi tre mesi dell'anno precedente**.

Metodo previsionale

Con il metodo previsionale l'acconto viene calcolato sulla base di una **stima** delle operazioni che si **ritiene** di **effettuare** fino al **31 dicembre** dell'anno **in corso**.

Con questo metodo, l'acconto è pari all'**88%** dell'Iva che si **prevede** di dover versare:

- per il mese di **dicembre** dell'anno **in corso**, se si tratta di contribuenti **mensili**;
- in sede di **dichiarazione annuale Iva** o di **Unico**, se si tratta di contribuenti **trimestrali ordinari** o su **opzione**;
- per il **quarto trimestre**, per i contribuenti **trimestrali** cd. «**speciali**».

Più precisamente, si sottolinea che, in luogo dell'utilizzo del metodo storico, il contribuente può **scegliere** di utilizzare il **metodo previsionale** che consente di calcolare l'acconto Iva sulla base della **stima** delle **operazioni** che verranno effettuate fino alla **chiusura** del **periodo di riferimento**. Pertanto, ai fini dell'individuazione del dato previsionale, il contribuente deve fare una **stima** delle **fatture attive** da **emettere** e di quelle **passive** da **ricevere entro il 31.12.2016**.

In pratica, **ferma restando** la misura percentuale dell'acconto pari sempre all'**88%**, la determinazione del dato previsionale dovrebbe coincidere con quanto il contribuente **ritiene** di dover **versare** relativamente alla liquidazione del mese di **dicembre 2016** (per i contribuenti **mensili**) o dell'**ultimo trimestre** dell'anno **2016** (per i contribuenti **trimestrali**).

Tale metodo è adottato soprattutto da chi prevede una liquidazione periodica o annuale con un **debito inferiore** rispetto a quello dell'anno precedente. Il procedimento storico, infatti, comporterebbe un **acconto superiore** a quello **effettivamente dovuto** una volta finiti i conti con l'Iva.

Occorre, tuttavia, essere **molto prudenti** nella scelta del metodo previsionale per il calcolo dell'acconto Iva, in quanto, contrariamente agli altri due metodi, quest'ultimo espone il contribuente al **rischio** di **sanzioni** nel caso in cui l'acconto versato risulti, a consuntivo, **inferiore** all'**88%** dell'imposta definitivamente liquidata.

Pertanto, è importante che il contribuente conosca con **sufficiente certezza** gli importi delle fatture che saranno emesse e ricevute entro la fine dell'anno. Proprio perché si tratta di una stima, infatti, potrebbe incorrere in errore ed essere **sanzionato** per **carente versamento** a titolo di **acconto** (con conseguente applicazione della **sanzione ordinaria** del **30%** sugli importi dovuti e non versati). Naturalmente, come in seguito illustrato, il contribuente potrà avvalersi sempre dell'istituto del **ravvedimento operoso**, provvedendo a versare sia la maggiore Iva dovuta, sia le relative sanzioni con interessi, utilizzando i codici tributo **8904** per la sanzione, e **1991** per gli interessi legali.

Metodo analitico-effettivo (o delle operazioni effettuate)

In alternativa al metodo storico e a quello previsionale, è previsto un ulteriore criterio basato su «**dati reali**» considerando l'imposta relativa alle operazioni **effettuate** fino alla data del **20 dicembre** dell'anno **corrente**. In questo caso, la misura in percentuale del versamento è pari al **100%** del debito tributario.

Infatti, qualora i contribuenti adottino il cd. metodo «**analitico-effettivo**», il calcolo di quanto dovuto a titolo di acconto Iva dovrà essere pari al **100%** dell'**imposta** base Iva risultante da una liquidazione «straordinaria» derivante dalle operazioni **effettivamente poste in essere fino al 20.12.2016** (operazioni **registrate o soggette a registrazione nel periodo di riferimento**).

Più precisamente, il metodo analitico-effettivo (o delle operazioni effettuate) consiste nel calcolare l'acconto dovuto sulla base di un'**apposita liquidazione** che considera le **operazioni effettuate fino** alla data del **20.12.2016**: si tratta di una liquidazione periodica «**aggiuntiva**», basata su **dati effettivi**, il cui saldo (se a debito) darà la misura dell'acconto dovuto.

Questo sistema di calcolo risulta **conveniente** per i soggetti con un **debito Iva inferiore** rispetto a quello determinato con il «metodo storico». Inoltre, rispetto al metodo «previsionale» (sebbene più oneroso sotto il profilo operativo) ha il vantaggio di **non esporre** il contribuente al rischio di vedersi applicare **sanzioni** in caso di versamento **insufficiente**, una volta liquidata definitivamente l'imposta.

Si evidenzia che per l'utilizzo del calcolo sui dati «effettivi o reali», si dovranno prendere in considerazione, in linea generale, i seguenti dati:

- **fatture emesse** (e i corrispettivi) regolarmente registrate;
- **operazioni annotate** nel registro delle **fatture acquisti**;
- le reali operazioni **effettuate anche se non ancora registrate**.

In particolare, applicando il metodo di calcolo in esame, l'acconto risulta pari al **100%** dell'importo risultante da un'apposita e straordinaria liquidazione periodica effettuata dal contribuente, che tiene conto dell'Iva relativa alle seguenti operazioni e così schematizzata:

- operazioni **annotate** (o che avrebbero dovuto essere annotate) nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) dal 1° dicembre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti **mensili**) o dal 1° ottobre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti **trimestrali**);
- operazioni che risultano **effettuate** (ai sensi dell'art. 6, D.P.R. 633/1972), ma **non ancora registrate** o fatturate, non essendo ancora decorsi i termini per l'emissione della fattura o per la registrazione, nel periodo dal 1° novembre al 20 dicembre;
- operazioni **annotate** nel **registro** delle **fatture** degli **acquisti** dal 1° dicembre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti **mensili**) o dal 1° ottobre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti **trimestrali**).

Tabella n. 2 - Metodi per determinare l'acconto Iva a confronto

Metodo storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all' ultimo mese o trimestre dell'anno precedente (si prende a riferimento il «dato storico» relativo all'anno 2015)
Metodo previsionale	88% del debito «presunto» che si stima di dover versare in relazione all' ultimo mese o trimestre dell' anno in corso (il criterio di riferimento è dato da una «previsione» sulle prospettive di realizzo in base alle operazioni poste in essere fino al 31.12.2016)
Metodo effettivo-analitico	Liquidazione « straordinaria » al 20 dicembre dell' anno in corso , con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data. Con l'applicazione di questo metodo, il calcolo dell'acconto dovrà essere pari al 100% dell'imposta base Iva risultante dalla liquidazione « anticipata e straordinaria » derivante dalle operazioni effettivamente poste in essere fino al 20.12.2016

3. Soggetti obbligati e soggetti esonerati

Come già anticipato nella premessa, sono tenuti a versare l'acconto Iva **tutti i contribuenti titolari di partita Iva** che svolgono attività d'impresa, arte o professione, qualunque sia la forma giuridica con la quale l'attività viene esercitata, che hanno l'obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche mensili o trimestrali.

Pertanto, in linea generale, sono **esclusi** dal versamento dell'acconto Iva **tutti** gli altri soggetti che **non** sono **obbligati** alle operazioni di **liquidazioni periodiche Iva**, mensili o trimestrali.

Inoltre, è sempre bene ricordare che la disciplina dell'acconto Iva contiene un principio di carattere generale che, sostanzialmente, **esonera** dall'assolvimento dell'adempimento i contribuenti che **non** hanno a **disposizione** uno dei parametri di riferimento per la determinazione dell'importo da versare, e cioè una **posizione debitoria** nell'**ultima liquidazione** effettuata nell'anno **precedente** («**dato storico**») o un **presunto debito** per l'**ultima liquidazione** relativa all'**anno in corso** («**dato previsionale**»).

Pertanto, sono **esonerati** dall'obbligo di versamento dell'acconto Iva i soggetti che si trovano in una delle seguenti situazioni:

- contribuenti che hanno **iniziato l'attività** nel corso dell'**anno 2016**;
- contribuenti che hanno **cessato l'attività** nel corso del **2016** (anche se la chiusura è avvenuta per decesso); entro il **30.9.2016** i contribuenti **trimestrali** ed **entro il 30.11.2016** i contribuenti **mensili**;
- contribuenti che risultavano **a credito** nella liquidazione dell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente (2015), a **prescindere** dalla **presentazione** della **richiesta di rimborso**;
- contribuenti che **presumono di chiudere l'anno in corso a credito**, ovvero con un acconto dovuto **inferiore a 103,29 euro** ;
- contribuenti che applicano i **regimi agevolati delle nuove iniziative imprenditoriali** (art. 13, L. 388/2000);
- contribuenti che hanno adottato il **regime fiscale di vantaggio** per l'**imprenditoria giovanile** e i **lavoratori in mobilità** di cui all'art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011, conv. con modif. dalla L. 111/2011;
- contribuenti in **regime agricolo** esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo ex art. 34, co. 6, D.P.R 633/1972;
- contribuenti che esercitano **attività di intrattenimento** ex art. 74, co. 6, D.P.R 633/1972;
- **società e associazioni sportive dilettantistiche** e associazioni in genere che applicano il **regime forfetario** di cui alla L. 398/1991;
- contribuenti che, in relazione al periodo di imposta, hanno effettuato **esclusivamente** operazioni **esenti, non imponibili, non soggette** all'imposta o comunque senza l'obbligo al pagamento del tributo;
- contribuenti colpiti da **calamità naturali** per i quali sussista un **apposito provvedimento di sospensione** dei versamenti;
- **gli imprenditori individuali** che hanno **concesso in affitto l'unica azienda entro il 30.9.2016** (se **trimestrali**) o entro il **30.11.2016** (se **mensili**), a condizione che non esercitino altre attività soggette ad Iva;
- le **società estinte** a seguito di **fusione o incorporazione** entro il **30.11.2016** se **mensili**, entro il **30.9.2016** se **trimestrali**;
- i raccoglitori e i rivenditori di **rottami, cascami, carta da macero**, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- coloro che nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente hanno evidenziato un **debito d'imposta inferiore a 116,72 euro** o che nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno in corso **presumono di calcolare** un debito d'imposta inferiore a 116,72 euro;
- i soggetti che **non dispongono di uno dei dati**, quello «**storico**» o quello «**previsionale**», su cui, come detto, si basa il calcolo dell'acconto;
- **gli enti pubblici territoriali** che esercitano attività rilevanti ai fini Iva (come i Comuni che gestiscono l'erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore).

N.B.: l'ipotesi di esonero di cui decimo punto, e cioè i contribuenti che hanno effettuato nel corso dell'anno **esclusivamente** operazioni **esenti, non imponibili o non soggette** all'imposta prevede però alcune **eccezioni**. Il beneficio **decade**, infatti:

- in presenza di **operazioni intracomunitarie**;
- per alcune **prestazioni di servizi** effettuate nel settore dell'**edilizia**;
- per l'**acquisto di oro e argento** applicando il meccanismo del **reverse charge**.

4. Sanzioni e ravvedimento operoso

Il **mancato o insufficiente** versamento dell'acconto Iva è punito con una sanzione amministrativa pari al **30%** della **somma non versata**, ai sensi dell'art. 13, co. 1, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471, più gli **interessi di mora**.

Il mancato versamento si può, comunque, **regolarizzare** ricorrendo all'istituto del «**ravvedimento operoso**». A tale riguardo si ricorda, infatti, che grazie al ravvedimento operoso si può procedere all'autodeterminazione e all'applicazione delle sanzioni amministrative ridotte, così come previsto dall'art. 13, co. 1, D.Lgs 472/1997, da calcolare nella misura:

- di **1/10** del 30% (**3%**), se il pagamento avviene **entro 30 giorni** dalla scadenza (cd. «**ravvedimento breve**»);
- di **1/8** del 30% (**3,75%**), se il pagamento avviene **entro la data di presentazione** della **dichiarazione annuale** relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione (cd. «**ravvedimento lungo**»).

Attenzione: per i contribuenti che regolarizzano gli omessi o i tardivi versamenti di imposte e ritenute entro i **14 giorni successivi** alla **scadenza**, l'art. 23, co. 31, D.L. 98/2011, ha previsto la possibilità di **ridurre ulteriormente** la misura della **sanzione ridotta**. In particolare, la sanzione **ordinaria** del **30%** - che si applica all'omesso o tardivo pagamento - si **riduce** allo **0,2%** per **ogni giorno di ritardo** se il versamento dell'imposta è effettuato **entro 14 giorni** dalla scadenza e allo stesso si accompagna quello, **spontaneo**, dei relativi **interessi legali** e della **sanzione entro** il termine di **30 giorni** dalla scadenza (cd. «**ravvedimento sprint o mini ravvedimento**»).

Contestualmente al versamento dell'imposta e alla sanzione ridotta, occorre versare anche gli **interessi moratori**, calcolati al tasso legale annuo (attualmente il 1%), per tutti i giorni di ritardo, ossia dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato (27.12.2016) a quello in cui effettivamente il versamento è eseguito.

A tal fine si ricorda che i **codici tributo** da utilizzare per i **versamenti tardivi** nel modello di pagamento F24 sono i seguenti:

- codice **8904** per la **sanzione pecuniaria**;
- codice **1991** per la quota di **interessi tardivi**;
- codici **6035** o **6013** per i riferimenti del versamento dell'acconto Iva, a seconda che si tratti di contribuenti **trimestrali** o **mensili**.

Tabella n. 3: Sanzioni e ravvedimento operoso

SANZIONI per OMESSO VERSAMENTO dell'ACCONTO IVA	
Violazione per omesso versamento acconto Iva Il mancato o insufficiente versamento dell'acconto Iva è punito con una sanzione amministrativa pari al 30% dell' imposta dovuta	Sanzione amministrativa del 30% dell' importo non versato (art. 13, co. 1, D.Lgs. 471/1997)
RAVVEDIMENTO OPEROSO (art. 13 D.Lgs 472/1997)	
Il contribuente che non ha versato l'acconto Iva per sanare l'irregolarità ha la possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso applicando le seguenti riduzioni alla suddetta sanzione minima:	
1/10 del 30% (ossia il 3%)	se il pagamento avviene entro 30 giorni dalla scadenza (cd. « ravvedimento breve »);
1/8 del 30% (ossia il 3,75%)	se il pagamento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa (cd. « ravvedimento lungo »);
1/15 del 30% (ossia il 0,2%)	se il versamento dell'imposta è effettuato entro 14 giorni dalla scadenza e allo stesso si accompagna quello, spontaneo, dei relativi interessi legali e della sanzione entro il termine di 30 giorni dalla scadenza (cd. « ravvedimento sprint o mini ravvedimento »).
N.B.: con il ravvedimento " sprint " (entrato in vigore con il D.L. 98/2011) la sanzione ordinaria del 30% si riduce allo 0,2% per ogni giorno di ritardo. La misura del 30%,	

	<p>che si riduce normalmente al 3% in caso di ravvedimento «breve o mensile» entro 30 giorni, è ulteriormente ridotta a 1/15 per ciascun giorno di ritardo. Il quindicesimo del 3% è infatti uguale allo 0,2% giornaliero. La misura varia dallo 0,2% per un giorno di ritardo, fino al 2,80% per 14 giorni di ritardo. A partire dal quindicesimo giorno di ritardo fino al trentesimo giorno si applica la misura fissa del 3%, prevista per il ravvedimento «breve o mensile».</p> <p>Oltre il trentesimo giorno si applica il ravvedimento lungo, che prevede l'applicazione di una sanzione pari al 3,75%</p>
--	---

N.B.: la L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) ha **modificato** l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13, D.Lgs. 472/1997, intervenendo direttamente sullo stesso art. 13. Le **riduzioni** introdotte, che si **aggiungono** a quelle già vigenti, sono le seguenti:

- **sanzione a 1/9 del minimo**, per i **ritardi sino a 90 giorni** dal termine per la **presentazione** della **dichiarazione** o, quando non è prevista dichiarazione periodica, **entro 90 giorni** dall'**omissione** o dall'**errore**;
- **sanzione a 1/7 del minimo**, se la violazione è sanata **entro** il termine per la presentazione della **dichiarazione successiva** all'anno in cui la violazione è stata commessa ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, **entro 2 anni** dall'**omissione** o dall'**errore**;
- **sanzione a 1/6 del minimo**, se la violazione è sanata **oltre** il termine per la **presentazione** della **dichiarazione successiva** all'anno in cui la violazione è stata commessa ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, **oltre 2 anni** dall'**omissione** o dall'**errore**;
- **sanzione a 1/5 del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **dopo** la **constatazione** della violazione ai sensi dell'art. 24, L. 7.1.1929, n. 4 (consegna Pvc).