



*Consiglio Provinciale  
dei  
Consulenti del Lavoro  
di Napoli*

*A CURA DELLA COMMISSIONE COMUNICAZIONE DEL CPO DI NAPOLI*

*Dentro la Notizia*

**73/2013**  
**MAGGIO/14/2013 (\*)**  
*28 Maggio 2013*

**RAVVEDIMENTO OPEROSO SEMPRE  
VALIDO QUANDO L'ERRATO  
CALCOLO E VERSAMENTO DEGLI  
INTERESSI EVIDENZIA UNA  
DIFFERENZA ESIGUA RISPETTO  
ALL'AMMONTARE DOVUTO E  
RISULTA PALESE LA VOLONTÀ DEL  
CONTRIBUENTE DI AVVALERSI DI  
TALE ISTITUTO.  
QUESTO È QUANTO STABILITO  
DALLA SENTENZA N. 40/45/13 DEL  
05/03/2013 DELLA COMMISSIONE**

# ***TRIBUTARIA REGIONALE LOMBARDIA.***

Come noto, l'istituto del **ravvedimento operoso** è ***disciplinato dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 18.12.1997.***

Tale norma prevede la possibilità di **regolarizzare spontaneamente violazioni** ed **omissioni** con il versamento di **sanzioni ridotte**, la cui entità varia a seconda della tempestività del ravvedimento e del **tipo di violazioni**. In pratica, il contribuente, al fine di evitare l'applicazione della sanzione per intero di cui all'art. 13 del d.lgs. 471/97, pari al 30% dell'importo omesso o versato in ritardo, ha la facoltà di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso per attenuare la suddetta sanzione.

Di seguito, si riporta un estratto dell'art. 13 del d.lgs. 472/97

1. La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;

b) ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

Da un'attenta e sistematica lettura dell'art. 13 sopra riportato, risultano evidenti **le condizioni e le modalità per poter utilizzare questo importante istituto** che costituisce oggi, in un momento di forte crisi economica e finanziaria, "**un'ancora di salvataggio**" per tutti i contribuenti in difficoltà, che non sono in grado di rispettare le varie scadenze fiscali relativamente ai versamenti d'imposta.

### **CONDIZIONI ESSENZIALI PER RAVVEDERSI**

La regolarizzazione delle violazioni è consentita quando ricorrano tre condizioni essenziali:

- **la violazione non sia già stata constatata dall'Amministrazione finanziaria;**
- **non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche;**
- **non siano iniziate altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.**

Quando sussistono, preliminarmente, le tre condizioni esposte, l'omissione può essere sanata **con il versamento contestuale dell'importo dovuto delle sanzioni e degli interessi legali**, calcolati a giorni dalla data di scadenza a quella di effettivo pagamento.

### **SANZIONI DOVUTE PER RAVVEDIMENTO**

**La sanzione**, in caso di utilizzo del ravvedimento operoso, **è determinata nella misura:**

- **di 1/10 (id: 3%) del minimo edittale, se il pagamento viene effettuato entro 30 giorni dalla scadenza originaria;**

- **di 1/8 (3,75%)** del minimo edittale, **se il pagamento è effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione o entro un anno dall'omissione**, qualora non sia prevista la presentazione di una dichiarazione.

### **RAVVEDIMENTO C.D. BREVE O SPRINT**

**Il c.d. ravvedimento 'sprint' può essere effettuato entro i 14 giorni successivi alla scadenza del termine per il versamento.**

Il ravvedimento 'sprint', tra le varie forme di ravvedimento già esistenti, è stato introdotto **dall'articolo 23, comma 31, del decreto legge n. 98/2011, c.d. manovra correttiva, all'art.13 del d.lgs. 471/97**, nelle ipotesi di ritardi di pagamento non superiori ai 14 giorni dalla scadenza fissata per legge.

Pertanto, nel caso del ravvedimento in esame (entro 14 giorni dalla scadenza), **la sanzione ordinaria del 30%**, applicabile sui tardivi od omessi versamenti di imposte, **si riduce allo 0,2% per ogni giorno di ritardo**: varia quindi 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.

### **CONTESTUALITÀ PAGAMENTO DELLE SANZIONI E DEGLI INTERESSI**

Al **2<sup>a</sup> comma dell'art. 13 del d.lgs. 472/97 si parla della c.d. contestualità del pagamento delle sanzioni e degli interessi e del**

***tributo***, che va intesa nel senso che, ***gli adempimenti prescritti devono essere conclusi entro il termine stabilito per il ravvedimento sopra esaminati.***

Pertanto, per completare la procedura del ravvedimento operoso, il contribuente deve:

- ***effettuare l'adempimento omesso o irregolarmente eseguito;***
- ***versare la sanzione in misura ridotta;***
- ***versare gli eventuali interessi dovuti computati al tasso legale.***

### ***CONTENUTO SENTENZA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE LOMBARDIA***

Poste queste brevi premesse normative sull'istituto del ravvedimento operoso, possiamo analizzare più nel dettaglio il contenuto della sentenza n. 40/45/13 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia.

La sentenza trae origine da una cartella di pagamento emessa nei confronti di un contribuente che, per poter beneficiare dell'istituto del ravvedimento operoso, aveva versato correttamente gli importi dovuti (relativamente all'**imposta** e alla **sanzione**) ma, aveva **erroneamente calcolato gli interessi**, corrispondendo un importo di poco inferiore al dovuto.

A causa di tale errore, ***l'Agenzia delle Entrate provvedeva ad iscrivere a ruolo l'intera sanzione pari al 30% degli importi tardivamente versati***, ritenendo non perfezionato l'istituto del ravvedimento operoso per l'errato calcolo degli interessi dovuti, anche se per un importo esiguo.

Contro la cartella di pagamento, il contribuente proponeva ricorso, che veniva accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale. Da qui, il ricorso alla C.T.R. da parte dell'Agenzia delle Entrate, che rilevava che uno dei requisiti indispensabili, ai fini del **perfezionamento del ravvedimento, vale a dire**

**il pagamento degli interessi, risultava errato, avendo il contribuente provveduto a versare una somma inferiore rispetto al dovuto.**

Orbene, ***i Giudici di seconde cure***, con la sentenza in esame, ***hanno confermato la decisione di quelli di primo grado, ritenendo valido il ravvedimento operato dal contribuente, sostenendo che l'incompleto versamento dei soli interessi non potesse determinare il mancato perfezionamento del ravvedimento operoso, dato che la differenza tra il dovuto e il versato risultava essere del tutto irrisoria e ciò, nel pieno rispetto del principio di collaborazione e buona fede tra contribuente ed Amministrazione Finanziaria, sancito dallo Statuto del contribuente di cui alla legge 212/2000.***

Pertanto la C.T.R. ha ritenuto che, nel rispetto del suddetto principio, una sanzione piena (*id*: 30% dell'importo versato in ritardo) di rilevante importo risulterebbe eccessiva rispetto ad un errore commesso in buona fede dal contribuente.

Inoltre, nel caso *de quo*, i Giudici tributari, nel respingere l'appello dell'Amministrazione finanziaria, hanno ritenuto che il caso in esame ***rientrasse in un'ipotesi di errore scusabile, principio questo generale di cui la stessa Amministrazione ha, più volte, in documenti di prassi, riconosciuto la rilevanza giuridica.***

#### **ORIENTAMENTO DELLA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITA'**

Per completezza della trattazione, si segnala che, di recente, non sono mancate però **sentenze di legittimità di segno contrario** e cioè, che l'errore nel calcolo e nel versamento degli interessi moratori rende nullo il ravvedimento operoso del contribuente. Per cui, a nulla servirebbe invocare

l'applicazione dei principi di collaborazione e affidamento della buona fede, sanciti dallo Statuto del contribuente.

***Secondo i Giudici di Piazza Cavour l'ufficio finanziario è legittimato a chiedere il pagamento delle sanzioni in misura piena oltre ai maggiori interessi moratori rispetto a quelli calcolati e versati (cfr. ex plurimis, Cass. n. 12661 del 9 giugno 2011 e Cass. n. 14298 dell'8.08.2012).***

**Ad maiora**

***IL PRESIDENTE  
Edmondo Duraccio***

**(\*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori**

**ED/FC/GC**