

Attualità

## Roma, il ravvedimento operoso per i tributi comunali

23 Dicembre 2005

Il regolamento adottato a maggio amplia le possibilità di regolarizzare le violazioni prolungando il limite temporale fino al termine di decadenza per l'accertamento



### Aspetti generali

Il Comune di Roma, per incoraggiare la regolarizzazione spontanea dell'adempimento delle obbligazioni tributarie da parte del contribuente, ha approvato, con delibera consiliare n. 113 del 26 maggio 2005, il regolamento sul ravvedimento operoso. Il regolamento è espressione della potestà regolamentare generale in materia di entrate di cui all'articolo 52 del Dlgs 15 dicembre 1997, n. 446, in forza di quanto stabilito dall'articolo 50 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, che prevede la possibilità di introdurre riduzioni delle sanzioni in conformità con i principi desumibili dalla lettera l) del comma 133 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Il testo riproduce le ipotesi di ravvedimento operoso contenute nell'articolo 13, comma 1, lettere a), b) e c), Dlgs 18 dicembre 1997, n. 472, riferite ai tributi locali (grazie al richiamo dell'articolo 16 del Dlgs 473/1997), ampliando, però, le possibilità di ravvedimento attraverso il prolungamento del limite temporale fino allo spirare del termine di decadenza per promuovere l'accertamento da parte del Comune.

Tale possibilità, evidenziata sia da autorevole dottrina sia dalla circolare del ministero delle Finanze del 26 maggio 1999, n. 118/E, che interviene a proposito del potere regolamentare degli enti locali, ha trovato perciò compiuta attuazione proprio nel regolamento in parola.

Tale regolamento si inserisce in un quadro assai ampio di previsioni volte a ridurre la conflittualità

tra le parti del rapporto tributario adottate dal Comune di Roma (regolamento sulle liti pendenti, regolamento sull'interpello, eccetera) e che favoriscono l'adempimento delle obbligazioni tributarie nelle forme meno costose e più agevoli volute dall'articolo 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente). In altri termini, ciò costituisce la concretizzazione della visione di un rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria non più di contrapposizione o conflitto latente, ma di effettiva collaborazione, in ossequio ai principi di buona fede e di collaborazione enunciati dall'articolo 10 dello Statuto del contribuente, ed espressione dei principi di imparzialità, efficienza e buon andamento dell'amministrazione (articolo 97, comma 1, Cost.) nonché del concorso di ognuno alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva (articolo 53, comma 1, Cost.).

### **Applicabilità**

Il regolamento, applicabile ai tributi locali la cui potestà impositiva è demandata al Comune di Roma (Ici, Icp e Tarsu), tiene conto sia delle violazioni sostanziali, suddividendo fra quelle dipendenti da infedeltà od omissioni relative all'obbligo di dichiarazione (articolo 3) e quelle relative a versamenti omessi o irregolari (articolo 2), sia delle violazioni formali ancora sanzionabili in quanto di ostacolo all'attività di accertamento e controllo dell'amministrazione (articolo 4), prevedendo anche un apposito articolo per i tributi riscossi con iscrizione a ruolo (articolo 5), originariamente concepito per la Tarsu; attualmente, tuttavia, il versamento di detti arretrati deve essere effettuato direttamente.

Il ravvedimento operoso permette al contribuente di adempiere tardivamente ai vari obblighi tributari con termini e sanzioni più favorevoli. In particolare, a titolo di esempio, consente di versare le imposte non pagate e i relativi interessi, di integrare i versamenti non corretti, presentare dichiarazioni non prodotte o integrative ove previste oppure di presentare comunicazioni (in materia di Ici) col beneficio dell'applicazione di sanzioni ridotte che sono diversamente graduate a seconda del tipo di violazione e dei limiti temporali stabiliti dal regolamento.

L'effetto sanante del ravvedimento è subordinato (articolo 6 del regolamento) al compimento di tutti gli specifici adempimenti richiesti. Il ravvedimento, quindi, si perfeziona ottemperando, seppure tardivamente, agli obblighi e cioè con il pagamento del tributo o della differenza, se dovuti, nonché con il pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera, insieme con il versamento della sanzione ridotta. Costituisce causa ostativa alla proposizione del ravvedimento l'inizio dell'attività di accertamento da parte del Comune relativamente a quella specifica annualità.

Le modalità di pagamento e la modulistica, secondo le indicazioni del ministero delle Finanze

(circolare n. 179/E del 9 luglio 1998), sono per i tributi dei Comuni e delle Province, le stesse utilizzate per i tributi in via ordinaria.

Il testo è destinato ad avere applicazione per tutti i tributi locali a beneficio dei contribuenti del Comune di Roma. Ne restano pertanto escluse Tari e Cosap, perché non si tratta di tributi ma di tariffe e canoni applicati in sostituzione dei tributi Tarsu e Tosap e non rientrano quindi nell'ambito delle previsioni dell'articolo 13 predetto.

Per la Tarsu, le annualità 2001 e 2002 sono ancora potenzialmente accertabili, pertanto il regolamento è applicabile anche alla Tarsu e limitatamente a quelle annualità.

I soggetti interessati a effettuare il ravvedimento operoso sono, a titolo meramente esemplificativo:

- coloro che si trovano nella condizione di non aver comunicato una o più unità immobiliari né versato le relative imposte ai fini Ici; coloro che hanno eseguito versamenti per importi inferiori al dovuto, coloro che hanno commesso errori formali che però ostacolano l'attività di accertamento (esempio tipico: chi non ha presentato la comunicazione Ici, chi non ha risposto a richieste di esibizione di atti e documenti o non ha restituito questionari, oppure li ha compilati in modo incompleto o infedele)
- coloro che non hanno effettuato la denuncia ai fini Tarsu e non hanno effettuato i relativi versamenti; coloro che hanno presentato una dichiarazione non veritiera e che avrebbe comportato l'obbligo di versare una maggiore imposta
- chi non ha effettuato la dichiarazione Icp oppure ha effettuato una dichiarazione infedele, oppure non ha effettuato i corrispondenti versamenti.

La proposizione del ravvedimento implica anche un vantaggio nel calcolo degli interessi, in quanto quelli che vengono considerati in sede di contestazione sono stabiliti dal regolamento nella misura del 2,5 per cento semestrale, mentre già l'articolo 13 del Dlgs 472/97 prevede che la misura degli interessi in sede di proposizione del ravvedimento è quella dell'interesse legale, determinato con apposito decreto ministeriale, che attualmente è del 2,5 per cento annuo e che va rapportato ai giorni di effettivo versamento.

Nel conteggio bisogna tener presente che il tasso di interesse legale ha subito nel tempo variazioni, e ancora potrà subirne, a seguito di decreti del ministero dell'Economia e delle Finanze. Per comodità, si ricorda che il tasso di interesse legale fino al 31 dicembre 2001 era del 3,5 per cento, dal 1° gennaio 2002 era del 3 per cento, dal 1° gennaio 2004 è stato fissato nel 2,5 per cento.

## **Breve sintesi della cornice normativa e regolamentare per l'Ici**

Giova ricordare, inoltre, che, a seguito delle modifiche regolamentari approvate dal Comune di Roma per l'Ici, la sanzione non è più legata a un minimo e a un massimo come è previsto all'interno del Dlgs 504/92 all'articolo 14, commi 1 e 2, peraltro ancora applicabili per quei Comuni che non hanno deliberato il passaggio al regime di comunicazione.

Con decorrenza 1° gennaio 1999, infatti, il Comune di Roma ha sostituito l'obbligo di presentazione della dichiarazione Ici con il regime della comunicazione, al fine di semplificare ulteriormente il rapporto con i contribuenti. La stessa comunicazione perde l'efficacia di dichiarazione di natura fiscale limitando i contenuti alla segnalazione della variazione nella soggettività passiva dell'immobile. La sanzione applicabile diventa quindi quella per omesso, parziale, tardivo versamento così come previsto dall'articolo 13 del Dlgs 18 dicembre 471/97, che è pari al 30 per cento della maggiore imposta dovuta.

L'omessa comunicazione è invece punibile con la sanzione formale variabile da un minimo di 103 euro a un massimo di 516 euro e graduata in base alla deliberazione della Giunta comunale n. 401 del 16 luglio 2002. Per quanto riguarda le altre violazioni che hanno i requisiti per essere considerate formali sanzionabili, le sanzioni applicabili sono variabili da un minimo di 51 euro a un massimo di 258 euro e sono stati forniti alcuni elementi per la loro graduazione con la citata delibera della Giunta comunale n. 401/2002.

Va precisato, infine, che, per quanto riguarda il beneficio dell'aliquota agevolata dell'uno per mille e dell'ulteriore detrazione per l'abitazione principale, sulla base della formulazione attuale del regolamento, il soggetto che ha i requisiti oggettivi e soggettivi per beneficiarne, qualora non esegua la dovuta comunicazione, non perde il diritto all'applicazione dell'aliquota agevolata o dell'ulteriore detrazione, ma viene sanzionato in misura fissa unicamente per l'omessa presentazione della comunicazione.

## **Abbattimento delle sanzioni**

L'articolo 2, intitolato alla regolarizzazione dei versamenti omessi o irregolari o insufficienti di tributi locali, interviene prevedendo alle lettere a) e b) rispettivamente le ipotesi in cui vi è la riduzione delle sanzioni a un ottavo e a un quinto, riportando quanto contenuto nell'articolo 13 del Dlgs n. 472 e aggiungendo l'ipotesi in cui, per l'omesso o insufficiente versamento regolarizzato oltre l'anno, la sanzione è abbattuta a un terzo, e cioè, per l'Ici, al 10 per cento (cioè un terzo del 30 per cento).

Quest'ultima riduzione (abbattimento al 10 per cento) è in linea con quanto previsto, nell'ambito erariale, in sede di comunicazione bonaria al contribuente (cfr. articoli 2 e 3 del Dlgs 462/97 per l'articolo 36-*bis* del Dpr 600/73); la proposizione del ravvedimento operoso risulta del pari conveniente anche in virtù del fatto che l'articolo 17, comma 3, Dlgs 472/97, espressamente

esclude che per la sanzione per omesso versamento sia applicabile la riduzione a un quarto, se interviene adesione del contribuente con il pagamento del tributo, se dovuto, e della sanzione, ed è quindi esclusa la possibilità di utilizzo, per l'omesso versamento, dello strumento della definizione agevolata.

L'articolo 3 è dedicato alla regolarizzazione delle violazioni dipendenti da infedeltà od omissioni relative all'obbligo di dichiarazione e prevede al suo interno, alle lettere a) e b), le ipotesi di riduzione delle sanzioni ricalcate dall'articolo 13 del Dlgs 472/97 (per omessa dichiarazione, regolarizzata entro 90 giorni, è dovuta la sanzione abbattuta a un ottavo del minimo, che è il 100 per cento, e cioè il 12,50 per cento):

- per omessa dichiarazione, regolarizzata entro un anno, è dovuta la sanzione del 20 per cento (un quinto del 100 per cento)
- per omessa dichiarazione, regolarizzata oltre l'anno, è dovuta la sanzione del 25 per cento, cioè un quarto del 100 per cento
- per infedele dichiarazione, regolarizzata entro un anno, è dovuta la sanzione del 10 per cento (un quinto del 50 per cento)
- per infedele dichiarazione, regolarizzata oltre l'anno, è dovuta la sanzione del 12,5 per cento, cioè un quarto del 50 per cento.

Dette ipotesi riguardano la Tarsu e la Icp (per i cui adempimenti è bene rivolgersi direttamente ai Municipi di appartenenza).

L'articolo 4, intitolato alla regolarizzazione di altre violazioni, disciplina le fattispecie di violazioni formali ancora sanzionabili, tra le quali la omessa comunicazione Ici rappresenta un esempio.

A questo proposito, la circolare n. 296/E del 31 dicembre 1998 precisa, al punto 6), che, unitamente alle altre violazioni di carattere formale (mancata risposta ai questionari, oppure omesso invio di atti e documenti), non sono riducibili a un quarto le sanzioni relative a queste ipotesi, pertanto anche in sede di definizione agevolata vengono comunque considerate le sanzioni per intero.

Una riflessione attenta merita la questione delle violazioni formali che risultano ancora sanzionabili in quanto ostacolano l'attività di accertamento.

A questo proposito, l'articolo 10, comma 3, della legge 27 luglio, n. 212, ha stabilito che le sanzioni non devono essere irrogate quando le corrispondenti violazioni dipendono da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma o quando si traducono in mere

violazioni formali, senza alcun debito d'imposta.

In obbedienza a questa disposizione, l'articolo 7, comma 1, del Dlgs 26 gennaio 2001, n. 32, ha abrogato il comma 4 dell'articolo 13 del Dlgs 472/97 e ha introdotto il comma 5-*bis* all'interno dell'articolo 6 del Dlgs 472/97, che stabilisce che non sono punibili le violazioni che, oltre a non incidere sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo, non pregiudicano l'attività di controllo dell'Amministrazione. Tale comma 5-*bis* non contiene più il riferimento al termine dei tre mesi (termine entro il quale la dichiarazione non si considerava omessa e l'inadempienza poteva essere sanata gratuitamente).

La circolare dell'Agenzia delle Entrate del 3 agosto 2001, n. 77/E, precisa, a questo proposito, che per non essere punibili le violazioni devono contemporaneamente soddisfare due requisiti:

- non essere di ostacolo all'attività di accertamento
- non avere incidenza sulla determinazione della base imponibile, del tributo, del versamento del tributo.

Ai sensi dell'articolo 4 del regolamento è possibile sanare le violazioni formali che comportano un pregiudizio nell'attività di accertamento e che comprendono, ad esempio, l'omessa comunicazione Ici, la mancata o incompleta restituzione di questionari; possono essere sanate con il pagamento dell'imposta, degli interessi legali e della sanzione così ridotta:

### ***Omessa comunicazione Ici***

- se presentata entro un anno, è dovuta la sanzione ridotta a un quinto della sanzione fissa così graduata:
  - per 1-2 immobili non comunicati, 20,66 euro per ciascun immobile (un quinto di 103,29)
  - per 3-6 immobili non comunicati, 51,6 euro per ciascun immobile (un quinto di 258)
  - oltre 6 immobili non comunicati, 103,2 euro per ciascun immobile (un quinto di 516)
- se presentata oltre un anno, è dovuta la sanzione ridotta a un quarto della sanzione fissa così graduata:

- per 1-2 immobili non comunicati, 25,82 euro per ciascun immobile (un quarto di 103,29)
- per 3-6 immobili non comunicati, 64,5 euro per ciascun immobile (un quarto di 258)
- oltre 6 immobili non comunicati, 129 euro per ciascun immobile (un quarto di 516).

### **Altre violazioni**

- per altre violazioni sanate entro un anno, è dovuta la sanzione ridotta a un quinto calcolata come segue in rapporto al numero delle unità immobiliari:
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari da 1 a 2, è dovuta la sanzione pari a 10,2 euro (un quinto di 51)
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari da 3 a 6, è dovuta la sanzione pari a 20,6 euro (un quinto di 103)
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari superiore a 6, è dovuta la sanzione pari a 51,6 euro (un quinto di 258)
- per altre violazioni sanate oltre l'anno, è dovuta la sanzione ridotta a un quarto calcolata come segue in rapporto al numero delle unità immobiliari:
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari da 1 a 2, è dovuta la sanzione pari a 12,75 euro (un quarto di 51)
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari da 3 a 6, è dovuta la sanzione pari a 25,75 euro (un quarto di 103)
  - per violazioni relative a un numero di unità immobiliari superiore a 6, è dovuta la sanzione pari a 64,5 euro (un quarto di 258).

Maggiori dettagli si possono avere consultando il sito del Comune di Roma all'indirizzo web [www.comune.roma.it](http://www.comune.roma.it) oppure chiamando lo 060606.

di  
**Simonetta Picchioni**

**Valeria Gabriele**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/roma-ravvedimento-operoso-tributi-comunali>