

Giurisprudenza

Il presupposto del ravvedimento è l'operosità del contribuente

16 Novembre 2010

Precluso se la violazione è stata già constatata o sono già iniziate le attività di verifica da parte dell'ufficio

Thumbnail
Image not found or type unknown

Il contribuente non può avvalersi del ravvedimento operoso (articolo 13 del Dgs 472/1997) dopo essere stato oggetto di verifica fiscale da parte degli organi di controllo competenti.

Questo il principio contenuto nella sintetica ordinanza della Cassazione n. 22781 del 9 novembre.

I fatti

L'Amministrazione finanziaria propone ricorso per cassazione contro una sentenza della Commissione tributaria regionale che, rigettando l'appello dell'ufficio, aveva accolto il ricorso di una società contro un atto di accertamento Iva.

In particolare, l'Amministrazione ricorrente lamenta la violazione dell'articolo 13 del Dgs 472/1997, in quanto il giudice tributario aveva erroneamente ritenuto operante, a favore del contribuente, il ravvedimento operoso, pur essendo il versamento delle sanzioni avvenuto successivamente alla verifica fiscale.

La Corte suprema accoglie il ricorso, precisando che il citato articolo 13 subordina il ravvedimento operoso alla circostanza "*...che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento...*", mentre, nel caso di specie, risulta pacifico che il versamento delle sanzioni in misura ridotta è avvenuto successivamente alla conclusione della verifica "*...a nulla rilevando ovviamente che il versamento (tardivo) dell'imposta - che aveva dato causa alla sanzione - fosse avvenuto precedentemente*".

Di seguito, accenniamo brevemente al ravvedimento operoso e ai casi ostativi alla sua applicazione.

Cos'è il ravvedimento operoso

L'istituto consente di regolarizzare le violazioni sostanziali mediante il pagamento di una sanzione ridotta, oltre che del tributo dei relativi interessi moratori, a condizione che l'adempimento omesso venga regolarizzato entro un certo termine.

In buona sostanza, il ravvedimento operoso ha natura premiale, la cui funzione precipua è quella di consentire al contribuente che commette una violazione fiscale di sanarla spontaneamente, beneficiando della riduzione della sanzione che sarebbe dovuta in caso di accertamento dell'ufficio finanziario.

Il ravvedimento è precluso se la violazione è stata già constatata o sono iniziate ispezioni o verifiche o altre attività amministrative delle quali l'autore della violazione ha avuto formale conoscenza.

Il DL 185/2008 ha modificato l'articolo 13 in argomento, con riferimento all'entità delle sanzioni, che, attualmente, risultano essere le seguenti:

- per l'omesso o insufficiente versamento di imposte o di acconti, regolarizzato entro 30 giorni, la sanzione è pari al 2,5% (un dodicesimo del 30%)
- per l'omesso o insufficiente versamento, regolarizzato entro il termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, in assenza dell'obbligo dichiarativo, entro un anno dall'omissione o dal versamento insufficiente, la sanzione è pari al 3% (un decimo del 30%)
- per l'omessa presentazione della dichiarazione, regolarizzata entro 90 giorni, la sanzione è pari a un dodicesimo del 120% delle imposte dovute ovvero un dodicesimo di 258 euro (21 euro) quando non sono dovute imposte.

Per il perfezionamento del ravvedimento, il comma 2 dell'articolo 13 dispone chiaramente che *“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”*, circostanza questa che, nel caso sottoposto all'esame della Cassazione, non è avvenuta.

Quando non ci si può ravvedere

Com'è noto, il principale presupposto per l'ottenimento della riduzione della sanzione è rappresentato dalla spontaneità della regolarizzazione (l'operosità del contribuente appunto), per

cui il dettato normativo dell'articolo 13 del Dlgs 472/1997 prevede espressamente delle cause di preclusione della possibilità di avvalersi dell'istituto in parola.

Le cause ostative sono:

- l'avvenuta constatazione della violazione
- l'inizio di accessi, ispezioni e verifiche
- l'inizio di altre attività amministrative di accertamento.

Di tali cause, l'autore della violazione o i soggetti solidalmente obbligati devono avere avuto formale conoscenza attraverso la notificazione di un apposito atto (nel caso di più soggetti interessati - autore della violazione o soggetto obbligato in solido - per escludere il ravvedimento è sufficiente la formale conoscenza di una delle cause ostative anche da parte di uno solo dei due).

In buona sostanza, se, per esempio, il ravvedimento è connesso a un omesso versamento di imposte o ritenute, sarà necessario che il contribuente effettui il pagamento delle imposte o ritenute (nonché delle sanzioni ridotte e degli interessi maturati) prima che una delle citate cause ostative si realizzi.

In ordine, poi, agli "accessi, ispezioni e verifiche", si rileva come, una volta iniziate le operazioni di controllo da parte degli organi a ciò deputati, la regolarizzazione di eventuali violazioni fiscali perde quel carattere di spontaneità, essendo ovviamente indotta dal rischio concreto e reale dell'individuazione di quella violazione per la quale il contribuente accertato avrebbe potuto "ravvedersi".

Da ultimo, il riferimento alle "altre attività amministrative di accertamento", come ulteriore categoria di cause ostative al ravvedimento, è da intendersi a qualunque ulteriore attività di accertamento svolta da organi accertatori che rivesta natura amministrativa; trattasi, in sostanza, dell'attività di notifica di "inviti", "richieste" e "questionari" (cfr circolare 180/E/1998).

Va da sé che l'esplicito riferimento al carattere "amministrativo" dell'attività di accertamento esclude, come causa ostativa al ravvedimento, l'avvio di indagini di natura penale, sebbene dalle stesse possa emergere eventualmente anche la violazione di disposizione tributarie.

di

Marco Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/presupposto-del-ravvedimento-e-loperosita-del-contribuente>