

18 Settembre 2013, ore 09:28

La Guida del Quotidiano IPSOA

## Il ravvedimento operoso: chi può farlo e come funziona

Il ravvedimento operoso è un istituto nato per permettere al contribuente che abbia commesso inadempienze in materia tributaria, di regolarizzare spontaneamente la propria posizione con l'Amministrazione Finanziaria beneficiando di una sensibile riduzione delle sanzioni previste per le omissioni in cui è incorso.

di Stefano Loconte - Avvocato, Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Giuseppe Pintaudi - Loconte & Partners

### 1.1 L'evoluzione normativa

L'attuale struttura dell'istituto è stata "confezionata" dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997 che ne ha disegnato, in maniera organica, gli attuali ambiti applicativi e modalità operative. Prima del citato Decreto, il ravvedimento era stato infatti introdotto all'interno di singole norme tributarie come l'art. 48 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 in tema di IVA, o l'art. 54 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in tema di imposte sui redditi, che nei rispettivi testi vigenti fino all'introduzione del D.Lgs. 472/97 disponevano la possibilità di sanare talune tipologie di inadempimenti pagando spontaneamente una sanzione ridotta.

Le norme oggi in vigore disciplinano in modo unitario la materia delle sanzioni tributarie attraverso il già citato D.Lgs. 472/97 che disciplina le norme generali in tema di sanzioni amministrative tributarie e il D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 che stabilisce le sanzioni previste per specifiche violazioni nell'ordinamento tributario.

Tuttavia le evoluzioni normative hanno modificato più volte l'istituto soprattutto riguardo la misura della riduzione delle sanzioni e la tipologia di imposte e i periodi di imposta cui il provvedimento si applica e che verranno successivamente esaminate.

### 1.2 AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

L'art. 1 D.Lgs. 472/1997 statuisce che «il presente decreto stabilisce le disposizioni generali sulle sanzioni amministrative in materia tributaria». Di talché ne consegue che l'ambito oggettivo di applicazione del decreto è esteso a tutte le violazioni in materia di tributi escludendo tutte le inadempienze che, ricadendo sotto l'egida della Legge n. 689/1981, non si considerano di natura tributaria. Pertanto, a titolo meramente esemplificativo, «potranno essere sanate le violazioni agli obblighi di versamento, agli obblighi strumentali (fatturazione, certificazione dei corrispettivi, registrazione), a quelli dichiarativi e agli obblighi formali, nonché le violazioni relative ai tributi indiretti» (R.Fanelli, in Guide Operative - Sanzioni fiscali, previdenziali e societarie XII Ed., p.94, IPSOA).

### 1.3 PROFILO SOGGETTIVO

L'art. 2 co. 2 D.Lgs. 472/1997 sancisce espressamente il principio di personalità della sanzione fiscale attraverso l'assunto «la sanzione è riferibile alla persona fisica che ha commesso o concorso a commettere la violazione»; tuttavia le novelle normative introdotte con il D.L. 269/2003 hanno integrato il principio in commento statuendo all'art. 7 che «le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica».

Oggi dunque rientrano tra i legittimati attivi:

Per le imposte dirette:

- persone fisiche e giuridiche titolari di redditi propri;
- i sostituti di imposta. Ai fini IVA tutti i soggetti passivi del tributo, e cioè:
- gli esercenti attività di impresa;
- gli esercenti arti e professioni;
- i soggetti solidalmente obbligati con l'autore della violazione. Ai fini delle imposte indirette tutti i contribuenti interessati dalle singole norme di riferimento.

### 1.4 CONDIZIONI PER L'EFFICACIA

La caratteristica principale dell'istituto è la spontanea attivazione del contribuente che, resosi conto della condotta omissiva o inadempiente, decida di sanarla attraverso quanto stabilito dalle lettere a), b), c) dell'art 13 co. 1.

Tale articolo inoltre stabilisce espressamente che ostano al ricorso al ravvedimento operoso i casi in cui:

- la violazione sia già stata constatata;
- siano già iniziati accessi, ispezioni e verifiche;
- siano iniziate altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati di cui all'art. 11 co. 1 D.Lgs. 472/1997 abbiano avuto formale conoscenza.

Le cause ostative non operano laddove pur avendo avuto inizio le attività di cui sopra il contribuente non ne abbia avuto formale conoscenza. Fermo restando quanto detto, in ogni caso il comportamento sanante del contribuente dovrà avvenire - a norma delle lettere a), b) e c) dell'art. 13 co.1 - entro:

- la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- un anno dalla omissione quando non è prevista dichiarazione periodica;
- 30 giorni dalla scadenza per ottenere una maggiore riduzione delle sanzioni (solo per le ipotesi di omesso versamento);
- 90 giorni dalla scadenza per l'omessa dichiarazione annuale.

Per poter accedere al regime sanzionatorio di maggior favore previsto dall'articolo in commento, il contribuente dovrà porre in essere delle condotte mirate a:

- rimuovere la violazione (ad esempio dovranno essere emesse le fatture non emesse in precedenza);
- versare la sanzione ridotta, che, come indicato dalla circolare 28/E del 21 giugno 2011, non potrà essere dilazionata ma andrà versata in una unica soluzione;
- versare il tributo (quando dovuto) e gli interessi di mora calcolati al tasso legale. L'entità della riduzione delle sanzioni è differenziata in relazione al tipo di violazione e al tempo che intercorre tra il momento in cui quest'ultima è stata posta in essere e quello del ravvedimento.

In via generale è prevista la riduzione ad «un ottavo del minimo edittale se la regolarizzazione avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione» ovvero un anno dall'omissione o errore quando non è prevista la dichiarazione periodica, mentre è prevista una riduzione ad un decimo del minimo nel caso di omesso versamento regolarizzato entro 30 giorni, o dichiarazione tardiva presentata entro 90 giorni.

Sullo stesso argomento:

- S.Cinieri: "Il ravvedimento operoso", il Quotidiano IPSOA del 17 settembre 2013;

Copyright © - Riproduzione riservata