

1 Ottobre 2013, ore 09:14

La Guida del Quotidiano IPSOA

## Il ravvedimento operoso nelle imposte di registro e ipo-catastali

In tema di imposta di registro la regolarizzazione delle violazioni subisce alcuni adattamenti legati soprattutto alla circostanza che per tali tributi, in linea di massima, è ancora l'ufficio a liquidare l'imposta.

*di Stefano Loconte - Avvocato, Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Fabio Campagna - Dottore Commercialista, Loconte & Partners*

L'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997 disciplina, con previsione di carattere generale, l'istituto del ravvedimento che consente all'autore (o agli autori) della violazione ed ai soggetti solidalmente obbligati di rimuovere le violazioni commesse, beneficiando di riduzioni automatiche sulle misure minime delle sanzioni applicabili.

In tema di imposta di registro la regolarizzazione delle violazioni subisce alcuni adattamenti legati soprattutto alla circostanza che per i tributi oggetto di discussione, in linea di massima, è ancora l'ufficio a liquidare l'imposta.

Per quanto detto, la regolarizzazione delle violazioni seguirà un procedura diversa che varierà in dipendenza del tipo di violazione che si vorrà sanare. Nel seguito si analizzeranno le principali violazioni in materia di imposta di registro e ipo-catastali e le relative procedure da seguire al fine di utilizzare legittimamente l'istituto del ravvedimento.

**Omissione della richiesta di registrazione o della presentazione della denuncia**

Giova preliminarmente ricordare che l'Amministrazione finanziaria ha affermato che l'espressione "dichiarazione" contenuta nell'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997 deve essere intesa "in senso lato e, quindi, comprensiva anche della nozione di "atto" o "denuncia" (cfr. Ministero delle Finanze, circolare n. 192/E-117294 del 22 luglio 1998, p. 3.1).

Pertanto, sono soggette alla disciplina su ravvedimento tutte le violazioni afferenti l'omessa presentazione di quegli atti per i quali la legge prevede la presentazione per la registrazione.

In tema di omessa richiesta di registrazione o della presentazione della denuncia, l'art. 69, D.P.R. n. 131/1986 punisce la violazione con una sanzione dal 120 al 240%. La norma non contempla l'ipotesi della tardività, che è di fatto assimilata all'omissione.

In tal senso, la registrazione tardiva si considera omessa quando il ritardo supera un anno ovvero quando il contribuente non si è avvalso del ravvedimento operoso.

Ai fini del ravvedimento, l'Amministrazione finanziaria ha rilevato con la circolare n. 180/E del 10 luglio 1998 che in tema di imposta di registro non esiste alcuna norma che equipari all'omissione della presentazione della dichiarazione con un ritardo superiore a 90 gg. Ne consegue che per la violazione in oggetto esistono due soglie temporali entro le quali è possibile regolarizzare l'omissione:

- quella di 90 giorni stabilita dall'art. 13, lettera c), con riduzione della sanzione ad 1/10 del minimo;
- quella di un anno prevista dall'art. 13, lettera b), con riduzione della sanzione ad 1/8 del minimo.

Per regolarizzare la propria posizione il contribuente dovrà quindi versare, al momento della regolarizzazione del pagamento, le sanzioni ridotte, indicate come sopra, e gli interessi di mora calcolati al tasso legale con maturazione giornaliera.

### Tardività del pagamento

L'art. 70, D.P.R. n. 131/1986 abrogato dall'art. 1, comma 1, lettera g), D.Lgs. n. 473/1997 assoggettava alla soprattassa del 20% il tardivo pagamento dell'imposta, intendendo tardivo il pagamento dell'imposta complementare o suppletiva decorsi 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione.

La disposizione è stata sostituita dall'art. 13, comma 2, D.Lgs. n. 471/1997, che prevede la sanzione del 30% per "ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto". Per l'infrazione in oggetto deve ritenersi applicabile il ravvedimento "breve", con applicazione della riduzione delle sanzioni ad 1/10 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro 30 giorni invece, se la regolarizzazione avviene entro un anno dalla commessa violazione, la riduzione delle sanzioni sarà di 1/8.

Nel caso in cui l'omissione riguardi l'imposta suppletiva (cioè quella applicata successivamente alla registrazione e diretta a correggere errori od omissioni dell'Ufficio), la legge prevede che il ricorso di parte, avverso l'atto dell'Ufficio, sospende l'obbligo del pagamento.

Nel caso in cui la regolarizzazione avvenga entro 15 giorni trova applicazione anche il cd. ravvedimento "sprint", ovvero, l'art. 13, comma 1, ultimo periodo, D.Lgs. n. 471/1997 che prevede una ulteriore riduzione "pari ad 1/15 per ciascun giorno di ritardo". Ciò significa che se il versamento è effettuato con un ritardo inferiore a 15 gg. si applicherà la sanzione pari ad 1/10 di 1/15 (o 1/8) del 30%.

### Insufficiente dichiarazione di valore

La possibilità di regolarizzare spontaneamente gli errori od omissioni incidenti sulla determinazione dell'imposta, prevista dall'art. 13, comma 1, lettera b) riguarda anche l'insufficiente dichiarazione di valore.

Nel caso in esame è necessario effettuare un distinzione tra atti afferenti beni e diritti di cui all'art. 51, commi 3 e 4, D.P.R. n. 131/1986 e beni e diritti elencati nel comma 4 dell'art. 52 del medesimo testo unico.

Per quanto riguarda le violazioni afferenti la prima fattispecie (beni immobili, diritti reali immobiliari, azienda, diritti reali su di esse) la sanzione è irrogata unicamente laddove il valore definitivamente accertato, ridotto di 1/4, superi quello dichiarato.

In base all'art. 71, D.P.R. n. 131/1986 per le violazioni in oggetto è irrogabile una sanzione amministrativa dal 100 al 200% della maggiore imposta dovuta.

Nei casi qui in discussione, essendo l'atto già stato registrato, ai fini del ravvedimento il contribuente dovrà presentare all'Ufficio una istanza in cui viene indicato il maggior valore e versare la differenza d'imposta, con gli interessi moratori e la sanzione ridotta ad 1/8 del minimo.

### Occultamento di corrispettivo

Si verifica la predetta violazione ove in un atto sottoposto a registrazione viene occultato parte del corrispettivo pattuito ex art. 72, D.P.R. n. 131/1986.

La sanzione prevista per la predetta violazione varia dal 200 al 400% della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata. Anche nel predetto caso, essendo l'atto già registrato, il contribuente dovrebbe presentare (entro un anno dalla registrazione) una istanza con l'indicazione del maggior corrispettivo pattuito rispetto a quello dichiarato e versare la differenza d'imposta con gli interessi e la sanzione ridotta ad 1/8 del minimo.

### Omissione di richiesta di trascrizione o di annotazioni obbligatorie

L'art. 9, D.Lgs. n. 347/1990 punisce l'omissione di trascrizioni obbligatorie soggette ad imposta ipotecaria proporzionale e le omissioni di trascrizioni o annotazioni obbligatorie soggette ad imposta ipotecaria fissa o non soggette ad imposta o da eseguirsi a debito, ovvero per le quali l'imposta è stata già pagata entro il termine stabilito.

La sanzione applicabile nei predetti casi varia dal 100 al 200% dell'imposta. Se non è dovuta imposta proporzionale o se quest'ultima è stata pagata nei termini, si applica la sanzione amministrativa da 103 a 2.065 €.

Il Ministero delle Finanze (circolare n. 3/271521 del 26 gennaio 1981) e la giurisprudenza (Cass. 17 luglio 1980, n. 4652) hanno affermato che la tardività della richiesta di trascrizione o annotazione è equiparata all'omissione ed è quindi soggetta alla medesima sanzione, salva applicazione delle riduzioni previste in tema di ravvedimento operoso.

Copyright © - Riproduzione riservata