

ACCERTAMENTO

Ravvedimenti “insufficienti” senza pace

di Sergio Pellegrino

Con l'emanazione della [circolare n. 27/E dello scorso 2 agosto](#) speravamo che il problema dell'**efficacia dei ravvedimenti in presenza di versamenti carenti** fosse definitivamente superato.

Il problema è ben conosciuto (e decisamente “angoscianto”) per quei Colleghi che hanno sperimentato almeno una volta nella loro esperienza professionale la contestazione circa la **validità del ravvedimento operoso** effettuato con un versamento insufficiente dell'importo dovuto a titolo di imposte, interessi moratori e sanzioni, anche se la differenza constava magari **in pochi euro**.

L'**azione degli Uffici** è stata improntata al **principio**, non proprio “razionale” né “proporzionale”, di ritenere che il **mancato versamento integrale** delle sanzioni e degli interessi relativi all'imposta ravveduta **inficiava alla radice il ravvedimento stesso**: la conseguenza era quella di richiedere al malcapitato contribuente il versamento della sanzione “piena” sulla violazione “non sanata” scomputando gli importi versati in relazione al ravvedimento non perfezionatosi correttamente.

La Cassazione in diverse pronunce, da ultima la [sentenza n. 14.298 dell'8 agosto 2012](#), ha avallato questo *modus operandi*, ritenendo nullo il ravvedimento operoso effettuato con un versamento non integrale dell'importo dovuto a titolo di interessi, non potendo nel caso di specie invocare il contribuente la possibilità di emendare l'errore *“alla luce del principio di leale collaborazione fra fisco e contribuente”* e del *“principio di buona fede”*.

Già con la [risoluzione n. 67/E del 2011](#), l'Agenzia aveva ammesso la valenza del cosiddetto **ravvedimento parziale**: il documento di prassi aveva infatti sancito il principio in base al quale il ravvedimento di quanto originariamente e complessivamente dovuto può considerarsi perfezionato **anche solo parzialmente**, cioè limitatamente all'importo versato entro la scadenza del termine per il ravvedimento.

Con la **circolare n. 27/E/2013** si fa un ulteriore passo in avanti, affrontando il caso nel quale il contribuente, in sede di ravvedimento, effettui un versamento complessivo di imposta, sanzioni, interessi in misura **inferiore al dovuto** e le sanzioni e/o gli interessi **non siano commisurati all'imposta versata** a titolo di ravvedimento. Il ravvedimento è **“salvo”**, nel senso che si ritiene perfezionato con riferimento alla **quota parte** dell'imposta proporzionata

all'**ammontare complessivamente corrisposto** a vario titolo.

L'unica **condizione** posta dal documento di prassi è che il contribuente abbia dimostrato "concretamente" la **volontà** di effettuare il ravvedimento, indicando nel modello F24 predisposto a tal fine il **codice tributo della sanzione** (anche se magari non computando correttamente l'importo dovuto a tale titolo). Soltanto sulla **differenza non sanata** gli Uffici possono quindi andare ad irrogare la sanzione in misura ordinaria e/o recuperati gli interessi non versati.

Tutto bene quindi? A livello teorico sì, ma **non nella prassi degli Uffici**, che sembrano non aver recepito il nuovo indirizzo nonostante la circolare fosse stata chiara sul punto, intimando loro di "*abbandonare il contenzioso eventualmente pendente instaurato sulla base di principi difformi da quelli enunciati*".

Nella **sede di Milano del Master Breve** un Collega ci ha proposto il caso di un suo cliente, che si trova a dover affrontare oggi la richiesta di **versamento delle sanzioni piene** a fronte di un **ravvedimento non perfezionatosi** per un versamento di interessi carente per la **somma di ... 8,99 euro**.

Il 31 gennaio 2012 il contribuente aveva ravveduto l'omesso versamento dell'acconto IVA (non versato il 27 dicembre 2011), corrispondendo l'**ammontare non corretto di interessi** perché non si era tenuto conto del cambiamento della misura del tasso dell'interesse legale (passato dall'1,5% al 2,5% a far data dal 1° gennaio 2012).

L'Amministrazione ha richiesto il pagamento della **sanzione del 30%**, riducibile ad 1/3 per il pagamento entro 30 giorni, computandolo sull'**intero ammontare** originariamente dovuto, non **ritenendo non perfezionato il ravvedimento per i (quasi) 9 euro di interessi mancanti**.

Di fronte alle osservazioni del consulente, l'Agenzia ha risposto in data 9 ottobre affermando che "*Il ravvedimento dei versamenti tardivi non risulta perfezionato per carenza degli interessi versati, tuttavia è possibile scomputare le sanzioni e gli interessi versati in sede di ravvedimento dalla nuova comunicazione di irregolarità e procedere al pagamento della minore somma utilizzando lo stesso codice tributo e lo stesso codice atto entro i prescritti 30 giorni*".

La **circolare n. 27/E** ci aveva avvisato che le **procedure informatiche del controllo automatizzato** dei versamenti **non** erano state ancora **adeguate**, ma nel contempo aveva indicato che gli **stessi Uffici** avrebbero provveduto a **variare i codici tributo** e a **suddividere** gli importi versati a titolo di imposta, interessi e sanzioni "*in modo da determinare l'importo da versare sulla base della percentuale di completamento*".

Non ci resta quindi che sperare che **tutti gli Uffici** si adeguino quanto prima a questo indirizzo.