

ISTITUTI DEFLATTIVI

Ravvedimento operoso: ritrattabile solo se l'errore è essenziale

di Arianna Semeraro



Le somme versate mediante **ravvedimento operoso** non possono essere successivamente **richieste a rimborso** salvo il caso in cui il versamento medesimo sia derivato da un **errore essenziale e riconoscibile**.

Questa è la diretta conseguenza della **natura stessa dell'istituto** del ravvedimento operoso di carattere **negoziale** tale da costituire una **dichiarazione di volontà** che può essere oggetto di annullamento esclusivamente per **errore determinante**.

Queste le conclusioni raggiunte dagli Ermellini **nell'ordinanza n. 11993 del 08.05.2023**.

La vicenda trae origine dal **ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate** contro una decisione della CTR che aveva accolto la doglianza del contribuente, oppostosi al diniego dell'Amministrazione finanziaria rispetto ad una sua **istanza di rimborso di sovrattasse ed interessi** versati a seguito di **ravvedimento operoso** per ritardato pagamento di imposte.

In particolare, per i giudici di secondo grado il contribuente aveva ben **dimostrato** come il tardivo pagamento delle somme in questione – circostanza quest'ultima che aveva condotto il contribuente ad utilizzare lo strumento del ravvedimento operoso – fosse **addebitabile al mancato incasso di un credito** spettante nei confronti della Pubblica amministrazione.

Tuttavia, **l'Agenzia** impugnava la su esposta decisione di merito eccependo la violazione dell'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#); **doglianza**, questa, giudicata **fondata** da parte del Supremo Consesso primariamente sulla scorta della **natura negoziale** del ravvedimento operoso che **non consente una ripetibilità delle somme** così versate.

Come noto, il c.d. “ravvedimento operoso”, disciplinato **dall'articolo 13 D.Lgs. 472/1997**, è istituito attraverso il quale il contribuente, correggendo i propri errori od omissioni (e, dunque, corrispondendo integralmente le imposte dovute o sanando ogni altra violazione anche se non

incidente sulla determinazione della base imponibile e sul pagamento di tributi) entro le **finestre temporali** individuate dal legislatore, può ottenere una **riduzione** delle sanzioni. Riduzione che viene poi diversamente modulata in funzione del tipo di errore commesso con il periodo temporale per il quale lo stesso si è protratto, secondo un criterio di **premialità graduale**.

Sarebbe proprio l'**elemento volitivo** caratterizzante l'istituto che precluderebbe, *ab origine*, la possibile **valutazione successiva** in ordine alla sussistenza ed ai caratteri propri della violazione, ivi inclusa la ricorrenza di possibili cause di non punibilità.

L'orientamento tradizionale dei giudici di legittimità è sempre stato nel senso di **precludere qualsiasi forma di ripetibilità** di quanto corrisposto a titolo di sanzioni in sede di ravvedimento, con la **sola eccezione** della presenza di **errori particolarmente caratterizzati** ("formali, essenziali e riconoscibili") incidenti sul ravvedimento stesso.

Solo la presenza di tali tipologie di errori, poiché **idonei ad alterare la formazione della volontà** del contribuente, poi manifestantesi sul piano esterno quale **libera e spontanea scelta sull'uso del ravvedimento**, renderebbe **ripetibili** le **sanzioni** a tale titolo versate.

Dove per **errore determinante** – precisano i giudici – deve intendersi quello enucleato dall'[articolo 1428 cod. civ.](#) secondo cui l'errore è causa di annullamento del contratto quando **è essenziale ed è riconoscibile dall'altro contraente**.

Nessuno spazio è lasciato all'apprezzamento circa la **natura della violazione**, sia essa formale, meramente formale ovvero sostanziale, né, tantomeno, a quello relativo alla **sussistenza ab origine dei presupposti** sanzionatori.

Ciò in quanto entrambi gli apprezzamenti opererebbero su di un **piano alternativo ed incompatibile rispetto a quello su cui opera il ravvedimento** o, in altre parole, rispetto all'espresso e **spontaneo** riconoscimento della violazione che il contribuente manifesta e condivide per il tramite del ravvedimento e che **non può essere oggetto di ritrattazione**.

In definitiva, secondo i giudici, dopo che il contribuente abbia optato per il ravvedimento operoso, le sanzioni in tal modo corrisposte dipendono da **una scelta di natura negoziale e consapevole** dello stesso che, **riconoscendo la propria omissione** o il proprio inadempimento, **spontaneamente** lo regolarizza beneficiando di una riduzione delle sanzioni.

È proprio la natura **spontanea** e **volontaria** che sta alla base del ravvedimento a rendere, secondo i giudici di legittimità, **impossibile alcuna ripetibilità di quanto versato**, salvo il caso in cui - lo si ricorda - il contribuente, nel formulare il ravvedimento, sia caduto **in un errore qualificato**, ai sensi di quanto disposto dalla disciplina generale contenuta nel codice civile.

Gli stessi principi devono essere applicabili anche con riferimento soprattassa.