

Il lieve inadempimento dei debiti tributari non è retroattivo

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 16 Novembre 2017

il principio del lieve inadempimento non è retroattivo, è applicabile per i debiti tributari a decorrere dal 31.12.2014; ricordiamo che il lieve inadempimento permette di sanare errori di versamento di importo limitato

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26632 del 9 novembre 2017, n. 26631 ha ritenuto che il lieve inadempimento, introdotto dal D.Lgs. n. 159/2015, non abbia carattere retroattivo.



Il fatto
Un ricorso in Cassazione. L'agenzia delle Entrate ha impugnato la sentenza della CTR della Puglia, in tema di decadenza dal beneficio della rateizzazione richiesta ai sensi dell'art. 3-bis del d.lgs. n. 462/97, lamentando la violazione di norme di legge, in particolare, la violazione degli artt. 3 e 15 del D.Lgs. n. 159/15, in quanto, erroneamente, i giudici d'appello, avrebbero ritenuto applicabile la normativa di cui alla rubrica sugli **inadempimenti di lieve entità dei debiti tributari**, quando la normativa è applicabile, per espresso disposto normativo per i debiti tributari **a decorrere dal 31.12.2014** (art. 15 comma 4 del citato disposto), mentre, nella fattispecie, la dichiarazione qualificata come irregolare dall'ufficio, a seguito di controllo automatizzato, ex art. 36-bis del DPR n. 600/73, è quella relativa all'anno d'imposta 2009.

Il Collegio, in forma semplificata, ha ribadito che "L'art. 15 ter d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602, introdotto dall'art. 3 del d.lgs. 24.9.2015 n. 159, vigente dal 22.10.2015, non è applicabile retroattivamente all'anno di imposta 2002 come si evince dalla disposizione transitoria dettata dall'art. 15 comma 4 del citato d.lgs. n. 159 del 2015..." (Cass. n. 9176/16).

Nel caso di specie, osservano i massimi giudici, "il mancato tempestivo pagamento non è dipeso da un errore della Amministrazione, o da obiettive condizione di incertezza della norma, bensì, il ritardato

versamento è dipeso dal comportamento negligente del contribuente che non è possibile sanare, benché lieve, secondo la normativa applicabile ratione temporis, se non violando il disposto normativo richiamato dall'ufficio ricorrente, pertanto, il mancato pagamento di una delle rate anche diverse dalla prima comporta la decadenza dal beneficio della rateizzazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo d'imposta, interessi e sanzioni in misura piena”.

Brevi note

Come è noto, l'art. 2, comma 1, e l'art. 15, comma 2, del D.Lgs. n. 159/2015, sono intervenuti sulla rateizzazione degli avvisi bonari, mentre l'art. 3 e l'art. 15, comma 4, regolano gli inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute. Per effetto delle modifiche operate dall'art.2, comma 1, del D.Lgs. n.159/2015, l'art. 3-bis, del D.Lgs. n. 462/97, adesso prevede che le somme dovute per gli avvisi bonari di cui agli artt. 36-bis e 36-ter, del D.P.R. n. 600/73, possono essere versate in un numero massimo di 8 rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a 5 mila euro, in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo. Tali disposizioni si applicano anche alle somme da versare a seguito del ricevimento della comunicazione prevista dall'art. 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. Resta fermo che l'importo della prima rata deve essere versato entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre (venendo così meno la variazione del termine in funzione della data del primo versamento, che aveva determinato errori di versamento) . In caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applicano le disposizioni di cui all'art. 15-ter del D.P.R. n.602/73. Per effetto di quanto disposto dall'art. 15, c. 2, del D.Lgs.n.159/2015, le nuove regole di cui all'art. 2, c. 1, si applicano a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:

- al 31 dicembre 2014, per le somme dovute ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 462/97 (36-bis);
- al 31 dicembre 2013, per le somme dovute ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 462/97 (36-ter);
- al 31 dicembre 2012, per le somme dovute ai sensi dell'art. 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, a seguito della liquidazione dell'imposta dovuta sui redditi di cui all'art. 17 del T.U.

I.R., salvo che per le somme dovute relativamente ai redditi di cui all'art. 21 del medesimo T.U. I.R., per le quali le disposizioni si applicano a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.

Il legislatore ha, altresì, introdotto, nell'ambito del D.P.R.n.602/72, l'art.15-ter. In particolare, viene previsto, che nel caso di rateazione ai sensi dell'art.3-bis del D.Lgs.n.462/97, il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della prima rata entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, in misura piena.

Il Legislatore delegato, inoltre, per la prima volta, ha normato il lieve inadempimento.

Il comma 3, dell'articolo 15-ter, del D.P.R. n. 602/73, esclude la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a:

- a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a diecimila euro;
- b) tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

Tale norma si applica (per quel che qui ci interessa) anche con riguardo al versamento in unica soluzione delle somme dovute ai sensi dell'art. 2, c. 2, e dell'art. 3, c. 1, del D.Lgs. n. 462/97.

Il comma 5, del nuovo articolo 15-ter dispone, altresì, che, nei casi previsti dal comma 3, nonché in caso di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471/97, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi.

L'iscrizione a ruolo di cui al comma 5 non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/97, entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza.

Le disposizioni relativi agli inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute si applicano (art. 15, comma 4, del D.Lgs. n. 159/2015) per le rateazioni di cui all'art. 3-bis, del D.Lgs. n. 462/97, a decorrere

dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:

1. al 31 dicembre 2014, per le somme dovute ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 462/97 (36-bis);
2. al 31 dicembre 2013, per le somme dovute ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 462/97 (36-ter);
3. al 31 dicembre 2012, per le somme dovute ai sensi dell'art. 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, a seguito della liquidazione dell'imposta dovuta sui redditi di cui all'art. 17 del T.U. I.R., salvo che per le somme dovute relativamente ai redditi di cui all'art. 21 del medesimo T.U. I.R., per le quali le disposizioni si applicano a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.

Oggi, quindi, il puntuale rispetto della norma viene confermato dalla Corte di Cassazione.

16 novembre 2017 Gianfranco Antico