

---

# Il controllo impedisce il ravvedimento operoso

---

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 27 Febbraio 2012

una volta che è iniziato il controllo o l'ispezione da parte del Fisco, o l'invio dell'avviso bonario, cessa la possibilità per il contribuente di ravvedersi spontaneamente

Con sentenza n. 26172 del 6 dicembre 2011 (ud. 30 settembre 2011) la Corte di Cassazione ha confermato – anche in vigenza del vecchio ravvedimento operoso di cui all'art. 48, del D.P.R.n.633/72 – che l'inizio di controlli inficia la validità dell'istituto.

## Il fatto

Il giudice di merito ha ritenuto che nella specie si fosse perfezionato il c.d. ravvedimento operoso previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 48, c. 1, nel testo applicabile *ratione temporis*, in quanto la regolarizzazione era avvenuta nel termine ivi stabilito, non assumendo rilievo il fatto che il pagamento della prescritta soprattassa fosse avvenuto in un secondo momento (il 13 aprile 1994), dopo l'inizio della verifica della Guardia di finanza (l'8 febbraio 1994).

## La sentenza

La Corte ribadisce il principio secondo il quale, *“nel vigore dell'ora abrogato D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 48, nel testo (applicabile nella fattispecie ratione temporis) anteriore alle modifiche apportate dal D.L. 31 maggio 1994, n. 330, art. 1, (convertito nella L. n. 473 del 1994), affinché - in luogo della prevista pena pecuniaria - sia applicabile la soprattassa ivi prevista, occorre, oltre all'effettuazione dell'adempimento omesso, anche il contestuale versamento della detta soprattassa, che rappresenta quindi elemento costitutivo ai fini del perfezionamento della regolarizzazione, il quale deve quindi intervenire entro i termini per questa stabiliti, e fermo rimanendo che il beneficio è ammesso purchè la violazione non sia già stata constatata e, comunque, non siano iniziate le ispezioni e verifiche di cui al medesimo D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, (Cass. nn. 13805 del 2001; conf. Cass. n. 12751 del 2006)”*.

La Corte rileva che il rilievo secondo cui la contestualità del versamento è stata espressamente prevista solo dal citato d.l. n. 330 del 1994 non significa - si è aggiunto nella prima di dette pronunce - che, in precedenza, tale contestualità non fosse ugualmente necessaria, come si evince dalla formulazione complessa della fattispecie (regolarizzazione ed applicazione della soprattassa) e dalla prevista necessità di annotazione negli appositi registri dei dati relativi ai versamenti eseguiti a titolo di soprattassa.

*“E' in ogni caso decisivo rilevare che, nella fattispecie, il versamento è pacificamente avvenuto dopo l'inizio della verifica ad opera della Guardia di finanza, con conseguente inapplicabilità del beneficio, stante la chiara disposizione di cui all'ultimo periodo dell'art. 48, comma 1, in esame, secondo cui - come già detto - 'le disposizioni di cui al presente comma si applicano semprechè la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziate le ispezioni e verifiche di cui all'art. 52”.*

## **Brevi note**

Come è noto, il nuovo ravvedimento operoso, per effetto anche delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 99 del 30 marzo 2000 e dal D.Lgs. n. 32 del 26 gennaio 2001, permette al contribuente di chiudere spontaneamente le violazioni ed omissioni commesse.

L'accesso all'istituto è consentito dietro il pagamento di una sanzione ridotta rispetto a quella ordinaria, incentivando così lo stesso contribuente a chiudere, anticipatamente, la propria posizione fiscale, con il versamento di sanzioni ridotte, la cui entità varia a seconda della tempestività del ravvedimento e del tipo di violazioni.

L'istituto consente, quindi, all'autore di una o più violazioni tributarie (nonché ai soggetti solidalmente obbligati) di regolarizzare spontaneamente la propria posizione, usufruendo di rilevanti riduzioni delle sanzioni amministrative.

A tale fine, la regolarizzazione deve avvenire entro determinati limiti temporali e, comunque, come in passato, sempre prima che vi sia stata constatazione della violazione stessa, abbiano avuto inizio accessi, ispezioni o verifiche, o siano iniziate altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore della violazione o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

Anche la giurisprudenza di merito (sentenza n. 146 del 13 maggio 2008, dep. il 6 giugno 2008 della CTP di Milano - Sez. XVI ) ha negato l'accesso al ravvedimento operoso, laddove il mancato adempimento del contribuente era stato sanato nello stesso giorno in cui era iniziata una verifica fiscale: *“esiste concomitanza fra la data dell'inizio della verifica da parte dei funzionari dell'Agenzia delle Entrate, con la data del pagamento del ravvedimento operoso su imposte afferenti gli anni 2004 e 2005. L'operato dell'ufficio è legittimo in quanto, nel caso in esame, nessuna*

*agevolazione in merito al pagamento di sanzioni in misura ridotta, può e deve essere riconosciuta alla società ricorrente la quale ha invece utilizzato il c.d. ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 D.Lgs. n. 472/97 in maniera illegittima e non corretta". Per i giudici milanesi "avendo la società effettuato versamenti per regolarizzare la sua posizione fiscale proprio lo stesso giorno in cui ha avuto inizio l'accesso da parte dei verificatori dell'ufficio delle Entrate, e cioè il 16 febbraio 2006, detti versamenti non sono validi. La norma sopra citata è chiara e, quindi, il contribuente non ha diritto al regime agevolativo del ravvedimento operoso quando i versamenti vengono eseguiti il medesimo giorno in cui ha inizio l'accesso dei funzionari. Pertanto, non avendo la ricorrente rispettato le disposizioni di cui all'articolo del decreto legislativo sopra citato, per il Collegio giudicante, l'ufficio ha correttamente ripreso a tassazione, attraverso iscrizione a ruolo le somme dovute solo a titolo di sanzione per il tardivo versamento delle imposte". Inoltre, viene ritenuta infondata "la richiesta della ricorrente in merito ad una riduzione della somma da pagare a titolo di sanzione, tenuto conto degli importi già versati, sia pur in virtù di un istituto ritenuto inapplicabile al caso di specie e, quindi, l'iscrizione dell'intera sanzione è corretta. Per la sanzione incorporata nel ravvedimento, non rimarrà alla società, qualora ritenesse di aver effettuato dei versamenti ulteriori e maggiori rispetto al dovuto, inoltrare domanda di rimborso".*

E da ultimo, con ordinanza n. 22781 del 9 novembre 2010 (ud. del 23 settembre 2010) la Corte di Cassazione ha riconfermato il principio che l'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, "subordina infatti il ravvedimento operoso al fatto che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, laddove è nella specie pacifico che la verifica si è conclusa nel luglio 2004 ed il versamento ridotto delle sanzioni è avvenuto nell'ottobre 2004, a nulla rilevando ovviamente che il versamento (tardivo) dell'imposta — che aveva dato causa alla sanzione - fosse avvenuto precedentemente".

Quindi, sia il vecchio che il nuovo ravvedimento è impedito dall'inizio di attività di controllo. Anche perché, diversamente, verrebbe meno l'effetto del controllo.

27 febbraio 2012

Francesco Buetto