

Il concetto di lieve inadempimento in ambito fiscale

di [Maurizio Villani](#)

Pubblicato il 30 Maggio 2016

I ritardi di breve durata ovvero errori di limitata entità non comportano l'automatica decadenza dal beneficio della rateazione: questo è il concetto di lieve inadempimento.

In tema di riscossione, l'articolo 3 del decreto legislativo 159/2015 ha introdotto il nuovo articolo 15-ter nel Dpr 602/1973, che ha per titolo **«Inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'agenzia delle Entrate»**: ritardi di breve durata ovvero errori di limitata entità non comportano l'automatica decadenza dal beneficio della rateazione.



Nel dettaglio, il contribuente non decade dal beneficio della rateazione qualora, alternativamente, si verifichi un insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% della rata e, in ogni caso, a 10.000 euro ovvero, in caso di tardivo versamento della prima rata, non superiore a 7 giorni.

In tali casi, nonché nell'ipotesi 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 per ritardato od omesso versamento, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi.

L'iscrizione a ruolo non è eseguita nel caso in cui il contribuente si avvale del ravvedimento operoso entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in un'unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza.

Orbene, fino all'emanazione del decreto legislativo 159/2015, che in attuazione della delega fiscale, ha introdotto il lieve inadempimento, va detto che nell'ordinamento non esisteva alcuna previsione secondo

la quale delle lievi irregolarità commesse da un contribuente non avessero alcun rilievo.

L'Agenzia delle Entrate con la circolare 27/2013 aveva, tuttavia, previsto che versamenti insufficienti di piccole somme o ritardi di qualche giorno non facessero decadere il contribuente dagli istituti deflattivi del contenzioso.

Con una successiva circolare 29/04/2016 n. 17/E interpretativa del nuovo decreto citato, l'Agenzia delle Entrate chiarisce appunto che la disciplina del lieve inadempimento è applicabile a decorrere dal 22 ottobre 2015 (entrata in vigore della norma) e con riferimento a tutti gli istituti deflattivi del contenzioso, inclusa acquiescenza, adesione, avvisi bonari, conciliazione e mediazione.

Sul tema, la sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 9176, quinta sezione civile, del 6 maggio 2016 che, alimentando vari dubbi interpretativi ed esprimendosi in modo alquanto rigoroso nell'interpretare la norma di cui in oggetto, ha escluso l'applicazione retroattiva della disciplina del lieve inadempimento e ha affermato che in ogni caso è applicabile solo per gli avvisi bonari e per le adesioni degli accertamenti, escludendo così l'acquiescenza e anche conciliazione e mediazione, ponendosi in contrasto con quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate.



Nello specifico, il ricorrente aveva impugnato la cartella di pagamento emessa a seguito dell'iscrizione a ruolo dell'importo corrispondente ai tre quarti delle sanzioni, dovuto in aggiunta al quarto delle sanzioni spontaneamente versato, irrogate in ragione del ritardo con il quale aveva provveduto al pagamento delle imposte determinate con l'avviso di accertamento relativo all'anno 2003, e divenuto definitivo per mancata impugnazione.

La competente Commissione Tributaria accoglieva il ricorso sulla deduzione di parte che il ritardo era dipeso da un errore imputabile all'Ufficio.

L'Agenzia delle Entrate proponeva dunque appello alla Commissione tributaria regionale che riformava la decisione di primo grado, confermando la cartella impugnata.

Premesso che il ritardato pagamento, anche di soli tre giorni, comportava la revoca della riduzione delle sanzioni prevista dall'articolo 15 del d.lgs. n.218 del 1997, il giudice di appello osservava che il mancato inserimento del codice di versamento dell'Irap nella delega di pagamento era addebitabile al contribuente, presentatosi presso la banca il giorno della scadenza del termine utile per effettuare il versamento senza essere in possesso di tale codice, agevolmente reperibile; inoltre, non rientrava nei compiti dell'Ufficio inserire nel Modello di versamento il codice identificativo dell'Irap, non essendo nella condizione di sapere preventivamente quale sia la regione alla quale competeva il versamento dell'imposta locale da parte del singolo contribuente.

Sulla stessa linea interpretativa gli Ermellini stabiliscono che, il ritardato versamento è dipeso dal comportamento negligente del contribuente, presentatosi presso la banca nell'ultimo giorno utile per effettuare il versamento senza essere in possesso del codice regionale al quale attribuire il versamento dell'Irap, facilmente reperibile dall'elenco dei codici delle regioni regolarmente pubblicato nel supplemento ordinario della Gazzetta Ufficiale n.63 del 17/3/2005.

Viepiù, i Giudici supremi non consentivano l'applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15 ter, introdotto dal D.Lgs. n. 159 del 2015, art. 3, che esclude la decadenza dal beneficio in caso di "lieve inadempimento", i cui benefici decorrono dal 22 ottobre 2015 e non si applicano ad analoghe violazioni commesse in passato.

Altresì, la previsione del "lieve inadempimento" non riguarderebbe invece la fattispecie quale quella in esame prevista dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 15, il quale stabilisce la perdita del beneficio della riduzione delle sanzioni qualora il contribuente destinatario dell'avviso di accertamento non abbia provveduto al pagamento delle imposte e delle sanzioni ridotte entro il termine perentorio previsto per l'impugnazione dell'atto impositivo.

Con l'auspicio che l'Ufficio non si lasci influenzare da tale interpretazione, creando ulteriori problemi ai contribuenti, a questo punto l'esclusione dell'acquiescenza secondo la pronuncia di legittimità, non in linea con l'intento legislativo ed, in contrasto con la prassi, lascia perplessi.

26 maggio 2016

Maurizio Villani

Iolanda Pansardi