


RAVVEDIMENTO OPEROSO IN AMBITO DOGANALE: NOVITA'

 L'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D. Lgs. 472/97, inizialmente previsto per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, nasce come strumento utilizzabile dal contribuente per regolarizzare, spontaneamente, le violazioni, omissioni o irregolarità fiscali da lui commesse, beneficiando, pertanto, di una riduzione della sanzione irrogabile. Il contribuente, dunque, a seguito dell'autonomo riscontro dell'errore commesso, ha la facoltà di "ravvedersi", procedendo al pagamento dei tributi richiesti e dei relativi interessi, e regolarizzando la violazione mediante il pagamento, in misura ridotta, della sanzione connessa, di importo variabile a seconda dalla tempestività del ravvedimento.

Dal 2014, limitatamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, l'esperibilità del ravvedimento operoso è stata estesa, consentendo al contribuente di farvi ricorso anche qualora gli accessi, le ispezioni, le verifiche o altre attività di accertamento amministrativo abbiano già avuto inizio.

Dal 2016, grazie all'ampliamento del campo di applicazione del citato art. 13 ad opera del D.l. fiscale 193/2016, l'istituto del ravvedimento ha fatto il suo ingresso anche in dogana, quale strumento adoperabile per la correzione delle irregolarità connesse al pagamento dei tributi doganali e delle accise, anche trascorsi due anni dalla data della dichiarazione doganale.

Per tali tributi, amministrati dall'Agenzia delle Dogane, il tradizionale strumento a disposizione dell'operatore per correggere eventuali errori commessi nell'espletamento delle formalità doganali, minimizzandone i rischi, è stato, da sempre, rappresentato dalla procedura della revisione dell'accertamento, su istanza di parte. Se

attivata dall'operatore, questa gli consente di sanare tali errori, evitando l'irrogazione della sanzione, ma solo a condizione che l'autorità doganale non abbia già dato inizio ai controlli e alle verifiche di sua competenza. Con le succitate novità legislative, invece, il contribuente oggi può decidere di "ravvedersi", sia in presenza che in assenza di indagini da parte dell'autorità doganale. Egli ha difatti la facoltà di sanare l'errore da lui commesso, anche dopo l'inizio dei controlli doganali, avvalendosi così di una sostanziale riduzione della relativa sanzione doganale, di solito eccessivamente onerosa, se non addirittura sproporzionata. Ciò vuol dire che nel caso di constatazione della violazione, ovvero di accessi, ispezioni o verifiche, il contribuente può decidere di prestare acquiescenza alle pretese dell'Ufficio doganale, procedendo al pagamento del tributo richiesto e dei relativi interessi, unitamente alla sanzione in misura ridotta. Unico limite temporale massimo è rappresentato dalla notifica di avvisi di pagamento o atti di accertamento. Tuttavia, l'applicazione dell'istituto in questione in ambito doganale genera alcune perplessità.

In primo luogo, la determinazione del tributo dovuto a seguito di ravvedimento potrebbe non essere chiara, essendo talvolta dubbia la definizione dell'an e del quantum da parte dell'autorità, e rivelandosi dunque necessario ricorrere ad un contraddittorio con l'Ufficio doganale al fine di definire correttamente, e in modo congiunto, diritti, sanzioni ed interessi da corrispondere. Inoltre, essendo il ravvedimento esperibile anche in assenza di indagini avviate dall'Amministrazione doganale, potrebbe determinarsi una sovrapposizione con la procedura della revisione dell'accertamento, per la quale occorre che la violazione non



sia già stata contestata e comunque non siano iniziati i controlli o le attività di accertamento, delle quali i soggetti obbligati abbiano avuto formale conoscenza, ma che, a differenza del ravvedimento, prevede la non applicazione della sanzione.

Poi, per quanto attiene al ravvedimento posto in essere nel corso di verifiche o accertamenti dell'autorità, cui limite temporale è dato dalla notifica di avviso di pagamento o atto di accertamento al contribuente, sorgono diversi dubbi interpretativi circa la tipologia di atto amministrativo che, una volta notificato allo stesso, gli preclude la possibilità di ravvedersi.

È chiaro, quindi, come il ravvedimento operoso in dogana possa agevolare gli operatori economici, riducendo le sanzioni doganali irrogabili, ma, in ogni caso, la scelta di utilizzare tale strumento deve essere oggetto di attenta valutazione da parte degli stessi, soprattutto in termini di convenienza economica e ottimizzazione di eventuali maggiori costi, anche in considerazione delle problematiche anzidette.

Si riporta tabella illustrativa relativa agli sconti sulle sanzioni, con i relativi limiti temporali:

| NORMA DI RIFERIMENTO | LIMITE TEMPORALE REGOLARIZZAZIONE | SANZIONI RIDOTTE |
|--|---|------------------|
| Art. 13, 1° comma, lett. a | Entro 30 giorni da omesso versamento | 1/10 del minimo |
| Art 13, 1° comma, lett. a bis | Entro 90 giorni da omissione o errore | 1/9 del minimo |
| Art. 13, 1° comma, lett. b | Oltre 90 giorni ma entro 1 anno da omissione o errore | 1/8 del minimo |
| Art. 13, 1° comma, lett. b bis | Entro 2 anni da omissione o errore | 1/7 del minimo |
| Art. 13, 1° comma, lett. b ter | Oltre 2 anni da omissione o errore | 1/6 del minimo |

Giuseppe De Marinis
demarinis@tupponi-demarinis.it