

Sentenza del 12/07/2022 n. 5336 - Comm. Trib. Reg. Campania Sezione 6

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La C.T.P. di Napoli, con sentenza n. 4147/2021 depositata il 28.4.2021, ha accolto parzialmente il ricorso della XXXXXX srl contro l'avviso di rettifica IMU 2018 in epigrafe indicato, determinando la differenza di imposta in euro 24.377,45 e riducendo le sanzioni al 30% dell'imposta.

Per giungere a tale conclusione, i primi giudici hanno ritenuto che - ferma restando la legittimità della liquidazione sulla base delle rendite catastali in atti al primo gennaio dell'atto di imposizione ex [art. 5 D.L. n. 504/1992](#) e ferma restando l'insussistenza delle condizioni per riconoscere il ravvedimento operoso (stante la parzialità del versamento effettuato dalla società) - il ricorso appariva fondato nella parte relativa all'ammontare delle sanzioni applicate, dovendosi applicare alla differenza di imposta il 30% delle sanzioni.

2. Contro tale decisione, l'ente impositore Comune di Napoli propone appello sulla base di un unico motivo, concludendo per la conferma dell'atto impugnato.

Il contribuente non si è costituito.

All'udienza odierna il Collegio ha provveduto come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Premessa la dichiarazione di contumacia della società appellata non costituitasi (cfr. atto di appello regolarmente notificato via PEC in data 9.11.2021), rileva il Collegio che a dire dell'ente appellante, "la statuizione circa l'applicazione delle sanzioni, nella misura del 30%, da calcolare sulla differenza d'imposta è alquanto contraddittoria rispetto alla condivisione dell'operato dell'ufficio che non ha accolto il ravvedimento operoso addotto dal contribuente per la parzialità del versamento effettuato dalla società".

L'appello è fondato.

L'[art. 13 comma 2 del Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472](#) (Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'[articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n.662](#)) dispone testualmente, ai fini del ravvedimento operoso, che "il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente

alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno".

La giurisprudenza di legittimità ha affermato che "in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, ai sensi dell'[art. 13, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997](#), è inammissibile il ravvedimento operoso parziale, in quanto la norma pone come condizioni di perfezionamento della fattispecie tanto la regolarizzazione dell'obbligo tributario, quanto il versamento integrale della sanzione, nella prevista misura ridotta, con il pagamento degli interessi legali, salvo il differimento di trenta giorni laddove la liquidazione debba essere eseguita dall'Amministrazione finanziaria" (cfr. tra le varie, Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 19017 del 24/09/2015 Rv. 636561; Sez. 5 - , Sentenza n. 22330 del 13/09/2018 Rv. 650394). Il quadro normativo è, tuttavia, mutato con il [D.L. n. 34 del 2019](#) (cd. «Decreto crescita»), convertito dalla [legge n. 58 del 2019](#), che, con l'[art. 4-decies](#), ha introdotto l'[art. 13-bis del d.lgs. n. 472 del 1997](#), che, ponendosi come norma di interpretazione autentica del precedente [art. 13](#), ammette espressamente la possibilità di un ravvedimento parziale o frazionato, estendendo l'ambito operativo del ravvedimento operoso (Sez. 5 - , Ordinanza n. 26523 del 30/09/2021 Rv. 662289; Cass., sez. 5, 10/03/2021, n. 6593).

L'art. 13-bis richiamato (intitolato «Ravvedimento parziale») stabilisce: «1. L'[articolo 13](#) si interpreta nel senso che è consentito al contribuente di avvalersi dell'istituto del ravvedimento anche in caso di versamento frazionato, purché nei tempi prescritti dalle lettere a), a-bis), b), b-bis), b-ter), b-quater) e c) del [comma 1 del medesimo articolo 13](#). Nel caso in cui l'imposta dovuta sia versata in ritardo e il ravvedimento, con il versamento della sanzione e degli interessi, intervenga successivamente, la sanzione applicabile corrisponde a quella riferita all'integrale tardivo versamento; gli interessi sono dovuti per l'intero periodo del ritardo, la riduzione prevista in caso di ravvedimento è riferita al momento del perfezionamento dello stesso.

Nel caso di versamento tardivo dell'imposta frazionata in scadenze differenti, al contribuente è consentito operare autonomamente il ravvedimento per i singoli versamenti, con le riduzioni di cui al precedente periodo, ovvero per il versamento complessivo, applicando in tal caso alla sanzione la riduzione individuata in base alla data in cui la stessa è regolarizzata».

Come chiarito dalla Suprema Corte (cfr. Sez. 5 - , Ordinanza n. 26523 del 30/09/2021 cit.), "per effetto della novella normativa vengono recepiti alcuni orientamenti già espressi dall'Agenzia delle entrate in materia di versamento frazionato dell'imposta, risalenti alla risoluzione n. 67/E/2011, che operava una distinzione tra rateazione delle somme da ravvedimento e ravvedimento parziale, e viene dunque consentito al contribuente di provvedere alla regolarizzazione del proprio debito in modo frazionato nel tempo, calcolando, a ogni scadenza, interessi e sanzioni su una quota parte

del tributo. Alla stregua delle considerazioni che precedono può, quindi, formularsi il seguente principio di diritto: «In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, per effetto dell'[art. 13-bis del d.lgs. n. 472 del 1997](#), introdotto dall'[art. 4-decies del d.l. n. 34 del 2019](#) (cd. Decreto crescita), convertito dalla [legge n. 58 del 2019](#), norma di interpretazione autentica dell'[art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997](#), il ravvedimento operoso è ammissibile anche in caso di versamento frazionato dell'imposta dovuta, potendosi perfezionare in relazione anche ad una sola parte dell'imposta dovuta o in relazione a versamenti tardivi effettuati con scadenze differenti, sempre che siano stati corrisposti interessi e sanzioni commisurati alla parte o alle singole frazioni del debito d'imposta tardivamente versato».

Sempre con la citata pronuncia la S.C. ha precisato che "il nuovo [art. 13-bis](#), al primo periodo del primo comma, reca una norma interpretativa e dunque dotata di efficacia retroattiva, suscettibile di diretta applicazione, d'ufficio».

Nel caso in esame, però, non risulta dimostrata neppure la sussistenza delle condizioni di applicazione della nuova normativa perché, come già detto, vi è stato un pagamento incompleto ed effettuato fuori termine.

In conclusione, come richiesto dall'ente appellante, le sanzioni devono essere applicate nella misura indicata dall'ente, e quindi, in parziale riforma della sentenza, il ricorso del contribuente va respinto anche in relazione alle sanzioni, con inevitabile addebito di spese del doppio grado alla parte soccombente (con la riduzione prevista dall'[art. 15 comma 2 sexies del DLGS n. 546/1992](#)).

P.Q.M.

la Commissione accoglie l'appello e, in parziale riforma della sentenza impugnata, rigetta il ricorso del contribuente anche in relazione alle sanzioni; condanna l'appellata al pagamento delle spese del doppio grado di giudizio che si liquidano, per il primo grado, in euro 1.400,00 oltre accessori e, per il giudizio di appello, in euro 1.630,00 oltre accessori.

Così deciso in Napoli il 27.6.2022.