

Roma, 11 luglio 2007

OGGETTO: Sanzioni in materia di riscossione - articoli 13 e 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471

Con l'interpello di cui in oggetto - concernente l'esatta applicazione degli articoli 13 e 14 del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante rappresenta che nel gennaio 2006 ha corrisposto ai propri dirigenti degli emolumenti arretrati, senza effettuare alcuna ritenuta alla fonte; nel novembre 2006, la stessa ha recuperato le somme erogate a gennaio (per le quali non erano state applicate le relative ritenute) e le ha nuovamente corrisposte ai dirigenti (unitamente agli emolumenti di tale periodo e contemporaneamente al pagamento di ulteriori quote di arretrati contrattuali), applicando contestualmente le debite ritenute. Tali ritenute sono state riversate nel successivo mese di dicembre.

Al riguardo, la parte è in dubbio circa l'applicabilità -o meno- delle sanzioni di cui all' art.13 comma 1 lett.b del D.lgs. 472 del 1997, e all'art.14 del D.lgs. 471 del 1997.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

DALL'INTERPELLANTE

L'istante, in via principale, ritiene che, in presenza di errore tecnico ed involontario, non possano essere applicate sanzioni per omessa effettuazione di ritenute ed omesso versamento; in subordine, reputa che, nel caso di specie,

debba, eventualmente, applicarsi solo la sanzione di cui all'articolo 14 del Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per la mancata effettuazione delle ritenute a gennaio 2006, in considerazione dell'avvenuto tempestivo versamento delle trattenute operate a novembre 2006.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, la scrivente direzione rileva l'inammissibilità dell'istanza di interpello in esame. Quest'ultima, infatti, deve ritenersi inammissibile in quanto priva del presupposto della preventività di cui all'articolo 1, comma 2 del D.M. n. 209 del 26 aprile 2001 trattandosi di comportamento già posto in essere e pertanto non può essere trattata come "interpello del contribuente" sul piano degli effetti.

Ciò nonostante si forniscono chiarimenti nel merito del quesito posto.

Si precisa, in tal sede, che si prescinde da ogni valutazione di merito circa l'applicabilità, agli emolumenti arretrati in disamina, del regime di tassazione applicabile (regime ordinario o della tassazione separata), considerata l'assenza di ogni riferimento utile nell'istanza di interpello.

Con riferimento alle ritenute alla fonte, l'articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 prevede: "*Gli enti e le società indicati nell'articolo 87, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le società e associazioni indicate nell'articolo 5 del predetto testo unico e le persone fisiche che esercitano imprese commerciali, ai sensi dell'articolo 51 del citato testo unico, o imprese agricole, le persone fisiche che esercitano arti e professioni, il curatore fallimentare, il commissario liquidatore nonché il condominio quale sostituto d'imposta, i quali corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 dello stesso testo unico, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa. Nel caso in cui la ritenuta da operare sui predetti valori non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il*

sostituito e' tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta".

L'articolo 3, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 dispone: *"Sono riscosse mediante versamento diretto al concessionario: 1) le ritenute alla fonte effettuate a norma degli articoli 23, (..) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, da parte di soggetti diversi da quelli indicati nel primo comma dell'articolo 29 del predetto decreto e da quelli di cui al successivo comma del presente articolo; (...)"*.

L' articolo 8 del d.P.R, n. 602 del 1973 prevede: *" I versamenti diretti alle sezioni di tesoreria provinciale dello Stato e al concessionario devono essere eseguiti: 1) entro i primi quindici giorni del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta prevista dall'articolo 3, primo comma, n. 1 e (...)"*.

Pertanto, le ritenute alla fonte in disamina sono riscosse mediante versamento diretto ex articolo 3, comma 1, n. 1) del d.P.R. n. 602 del 1973, e devono essere versate, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, n. 1) del d.P.R. n. 602 del 1973, entro i primi quindici giorni del mese successivo a quello in cui le ritenute medesime sono state operate.

Nel caso rappresentato dall'istante le ritenute alla fonte sugli emolumenti arretrati non sono state operate e versate nei termini stabiliti dalla norma.

Al riguardo, in tema di sanzioni amministrative si osserva quanto segue.

L' articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 prevede:*"Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al venti per cento dell'ammontare non trattenuto, salva l'applicazione delle disposizioni dell' articolo 13 per il caso di omesso versamento"*.

L'articolo 13 del decreto legislativo sopra citato stabilisce: *"Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione*

amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevanti in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. (..)".

Da quanto sopra esposto si evince che nella fattispecie rappresentata dall'istante ricorre la violazione di omessa effettuazione di ritenute alla fonte e quella di omesso versamento. Pertanto, tornano applicabili le fattispecie sanzionatorie sopra riportate di cui all'articolo 13 e 14 del decreto legislativo 1997, n. 471.

Pur tuttavia, si rileva che l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 dispone che: "La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza: (..) ad un quinto del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (..)".

In argomento, si rileva che la circolare del 23 luglio 1998, n. 192 chiarisce che il mancato o carente versamento alle prescritte scadenze delle ritenute alla fonte operate può essere regolarizzato ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lettera a) e b), del decreto legislativo n. 472 del 1997, eseguendo spontaneamente entro i rispettivi termini stabiliti (da ritenere essenziali) il pagamento della ritenuta o della differenza non tempestivamente versata, dei relativi interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno e della sanzione in misura ridotta. Si precisa che nelle ipotesi in cui le ritenute alla fonte operate siano già state versate oltre le prescritte scadenze, il ravvedimento comporta, oltre al pagamento della sanzione ridotta, il pagamento degli interessi legali maturati dal giorno successivo alla data di scadenza dei termini previsti a quello nel quale il versamento delle ritenute è stato eseguito.

In particolare, si rammenta che la sanzione in argomento è ridotta ad un quinto del minimo se la regolarizzazione si perfeziona entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione.

Si precisa, però, che, in base al comma 2 dell'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, 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.

Cosa, questa, che, nel caso di specie, sulla base dell'istanza di parte, non è avvenuta.

Considerato, tuttavia, che il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (anno 2006) è ancora pendente, l'azienda sanitaria istante è ancora in tempo per effettuare il ravvedimento operoso.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza d'interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.