Consiglio Nazionale Spedizionieri Doganali

Vi aiutiamo a trovare la strada

Le Guide

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO IN DOGANA

CNSD

Consiglio Nazionale Spedizionieri Doganali

The italian council of customs brokers

RAVVEDIMENTO OPEROSO IN DOGANA

Aprile 2017

Testo elaborato da Studio Gargano (Dott. Vincenzo Guastella e Dott. Fracesco Pagnozzi)

Sommario

Il Ravvedimento Operoso in Dogana 4

Allegato 1 11

Allegato 2 12

Appendice 13

Il processo verbale di constatazione 13

L'Atto di contestazione della sanzione 14

L'Atto di irrogazione della sanzione 16

Legge 7 gennaio 1929, n. 4 17

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472 18

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472 21

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472 23

Il Ravvedimento Operoso in Dogana

Fino al 31.12.2015 era previsto, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, l'istituto dell'adesione ai PVC (art. 5-bis del D.Lgs. n. 218/97) il quale prevedeva la possibilità per il contribuente di prestare acquiescenza ai rilievi mossi nei verbali beneficiando della riduzione ad un quinto delle sanzioni relative alle violazioni constatate.

Tale possibilità non era prevista, se non in via marginale (ad esempio in caso di riscontrata irregolarità per il settore dell' IVA Intra o Plafond) per i tributi doganali.

Dal 01.01.2016[1] l'istituto dell'adesione ai PVC è stato abrogato e, di fatto, sostituito dall'ampliamento delle possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. 472/97.

Infatti con la Legge n. 190/14, articolo 1, comma 637, è stato modificato il citato articolo 13 mercè l'aggiunta del comma 1 ter con il quale è stato disposto che *ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui ala comma 1[2], primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento……*

Di fatto con la riportata modifica il legislatore, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, ha consentito al contribuente di "ravvedersi" anche dopo la constatazione della violazione ovvero dopo l'inizio di accessi ispezioni e verifiche ovvero altre attività amministrative di accertamento delle quali egli abbia avuto notizia, ma in ogni caso prima della notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, ovvero di contestazione della sanzione.

---

[1] Dal 1° gennaio 2016 l'istituto di adesione ai processi verbali di constatazione è stato soppresso (comma 637, lettera c), punti 1, 2 e 3, dell'art.1 della legge n.190 del 2014).

[2] *"La sanzione e' 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:*
…"

In tale ipotesi il contribuente potrà ravvedersi, pagando i maggiori tributi richiesti e i relativi interessi (ovvero dovrà porre in essere gli adempimenti omessi) e regolarizzando la violazione mediante il pagamento di un quinto del minimo della sanzione prevista.

In effetti l'istituto del ravvedimento operoso in parola nasce come istituto spontaneo mediante il quale il contribuente, accortosi autonomamente dell'errore commesso, può porvi rimedio beneficiano di una riduzione della sanzione.

Questa possibilità attualmente resta ancora in piedi.

La novità, in vigore dal 01.01.2015 per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, sta nella circostanza che oggi il contribuente potrà farvi ricorso anche qualora siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche, ovvero sia stato notificato il processo verbale di constatazione ma, in ogni caso, prima che gli sia stato notificato un atto impugnabile.

Dal 03.12.2016, con la modifica apportata dall'articolo 5 del D.L. n. 193/2016 all'articolo 13 del D.Lgs. 472/97, la possibilità di ravvedersi dopo l'inizio di accessi ispezioni o verifiche, ovvero dopo la notifica di un processo verbale di constatazione è stata estesa anche ai tributi doganali ed alle accise amministrati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

In dogana, prima dell'inizio delle verifiche ovvero della constatazione della violazione c'e sempre stata, c'è ancora, la possibilità di regolarizzare gli errori riguardanti gli elementi dell'accertamento doganale, a costo zero, senza corrispondere, cioè, alcuna sanzione, chiedendo spontaneamente la revisione dell'accertamento ex articolo 11 del d.lgs. 374/90.

E ciò perché ai sensi dell'articolo 20, comma 4, della legge 27/12/97, n. 449, in caso di revisione dell'accertamento a richiesta di parte non è dovuta alcuna sanzione.

Pertanto il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso ha ragion d'essere, in dogana, solo dopo la notifica di un processo verbale di constatazione ovvero dopo che il contribuente abbia avuto notizia dell'inizio dell'attività di accertamento.

Anche in ambito doganale dopo la notifica degli avvisi di pagamento o di atti di accertamento ovvero di atti di contestazione della sanzione, non sarà più possibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso di cui si discorre, ma soltanto a quello della definizione agevolata di cui agli articoli 16 e 17 del D.lgs. n. 472/97 (un terzo della sanzione irrogata) certamente più sfavorevole.

Ancora occorre soffermarsi sul disposto dell'articolo 7, comma 4 del d.lgs. n. 472/97 il quale prevede che *qualora concorrano circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa può essere ridotta fino alla metà del minimo,* per poter il contribuente, valutare i rimedi esperibili a fronte della violazione constatata.

In particolare è necessario che il contribuente sia informato in tempo utile già nel processo verbale di constatazione e in ogni caso prima della notifica degli atti definitivi:

1. Della norma violata e della corrispondente norma sanzionatoria;
2. Dei minimi e massimi edittali della sanzione relativa alla violazione;
3. Se ricorrano o meno ed, eventualmente, in quale misura, le condizioni per riconoscere la riduzione della sanzione fino alla metà (articolo 7, comma 4, d.lgs. 472/97).

La mancata indicazione nel processo verbale di constatazione della ricorrenza della condizioni che danno eventualmente diritto alla riduzione della sanzione indicata al punto sub 3), costituisce una violazione del diritto alla difesa del contribuente il quale non potrà che ravvedersi sull'importo non ridotto.

Notificatogli l'atto definitivo non potrà che presentare ricorso in Commissione a rischio di dover corrispondere la sanzione intera, in caso di esito sfavorevole, ovvero prestare acquiescenza all'atto di contestazione corrispondendo il terzo in via agevolata.

Sul punto si osserva che, come chiarito dalla Guardia di Finanza nella circolare n. 1/2008 il processo verbale ha la triplice funzione di:

1. documentare in maniera organica i controlli svolti e le metodologie adottate e compendiare le relative risultanze, principalmente con riferimento alle proposte di recupero a tassazione formulate e alle corrispondenti violazioni e sanzioni;
2. porre formalmente a conoscenza del contribuente controllato di tutto quanto precede, anche al fine di porlo nelle condizioni di assumere le iniziative a difesa ritenute opportune;
3. porre in condizioni il competente ufficio di avviare, ove necessario, le procedure per la rettifica della dichiarazione, l'accertamento e la liquidazione delle imposte dovute, nonché per l'irrogazione delle relative sanzioni e il calcolo degli interessi eventualmente dovuti in ordine alle imposte non pagate.

Ne deriva che il contribuente, come detto, dovrà essere informato anche dell'eventuale ricorrenza alla fattispecie oggetto del verbale delle circostanze attenuanti previste dal comma 4° dell'articolo 7, del D.Lgs. 472/97.

A tal fine è opportuno che, nel caso in cui i verbalizzanti non indichino nel processo verbale di constatazione se ricorrano o meno le richiamate circostanze attenuanti, il contribuente lo richieda espressamente, facendo riportare, ad esempio, la seguente dicitura nel PVC:

^^^^^

Ai fini della determinazione della sanzione di cui all'articolo ___ (es. 303 del TULD) si chiede che Codesto Ufficio valuti la possibilità della sua riduzione fino alla metà del minimo, così come previsto dal comma 4 dell'articolo 7 del D.lgs. 472/97. Ciò anche in considerazione che prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, ovvero dell'atto di

contestazione della sanzione, è possibile definire la violazione con l'istituto del ravvedimento operoso. Laddove, invece, notificato l'avviso di Rettifica dell'accertamento, ovvero dell'atto di contestazione della sanzione il ravvedimento operoso risulta precluso restando possibile soltanto la definizione agevolata del terzo, più sfavorevole.

La richiesta è motivata dalla circostanza che l'importatore non può ritenersi "recidivo" per non aver nei tre anni antecedenti da data della importazione incorso in altra violazione della stessa indole e appare manifesta la sproporzione tra l'entità dei tributi richiesti e la sanzione.

Tanto premesso, il sottoscritto, chiede di a Codesto Ufficio di voler far conoscere l'esito della indicata richiesta di riduzione della sanzione in tempo utile a consentirgli l'eventuale ricorso all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472/97.

^^^^^

Va da sé che il contribuente dovrà sollecitare l'Ufficio doganale competente affinché risponda in tempo utile per consentirgli di ravvedersi prima della notifica dell'avviso di rettifica dell'accertamento, ovvero dell'atto di contestazione della sanzione.

Per quanto riguarda l'aspetto pratico della vicenda, in caso di constatazione della violazione, ovvero di accessi, ispezioni e verifiche, il contribuente può prestare acquiescenza alle pretese dell'Ufficio, procedendo al pagamento dei tributi richiesti, dei relativi interessi e della sanzione ridotta nelle seguenti misure:

- 1/9 se la regolarizzazione degli errori o delle omissioni avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore (articolo 13, 1° comma, lett. a bis);
- 1/8 se la regolarizzazione degli errori o delle omissioni avviene entro un anno dalla data dell'omissione o dell'errore (articolo 13, 1° comma, lett. b);

- 1/7 se la regolarizzazione degli errori o delle omissioni avviene entro due anni dalla data dell'omissione o dell'errore (articolo 13, 1° comma, lett. b bis);
- 1/6 se la regolarizzazione degli errori o delle omissioni avviene dopo due anni dalla data dell'omissione o dell'errore (articolo 13, 1° comma, lett. b ter).

Infine sempre analizzando l'aspetto pratico della vicenda si rappresenta che, in base a quanto disposto dal Decreto del Ministro delle Finanze del 7 agosto 1998, *il pagamento delle somme dovute a titolo di sanzione pecuniaria a seguito di ravvedimento o di definizione agevolata di cui agli articoli 13, 16, comma 3, 17 comma 2, …., del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, relativamente alle violazioni la cui definizione è demandata al Dipartimento delle dogane e delle imposte indirette (leggi Agenzia delle Dogane e dei Monopoli), è eseguito secondo le consuete modalità, presso gli uffici cassa delle dogane competenti.*
Gli uffici provvederanno ad emettere bollette di riscossione modello Z20.

Per cui il contribuente che si vorrà avvalere dell'istituto del ravvedimento operoso dovrà farne espressa richiesta al competente ufficio doganale e provvedere al pagamento di quanto dovuto secondo le modalità in vigore.

A titolo esemplificativo si riportano in allegato alcuni fac-simile di istanze.

Allegato 1

Fac-simile di istanza contenente, sia la richiesta di riduzione della sanzione ex articolo 7, 4° comma, del D.Lgs. 472/97, sia la richiesta di regolarizzare la violazione facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso. Da utilizzare nell'ipotesi in cui la Dogana non abbia già comunicato l'applicabilità del richiamato 4° comma dell'articolo 7 del D.Lgs. 472/97.

Allegato 2

Fac-simile di istanza contenente, solo la richiesta di regolarizzare la violazione facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso. Da utilizzare nell'ipotesi in cui la Dogana abbia già comunicato l'applicabilità, o meno, del richiamato 4° comma dell'articolo 7 del D.Lgs. 472/97.

Allegato 1

XXXXX S.r.l.

Spett.le Ufficio delle Dogane di _____
Via _____
____ _____ (___)

Oggetto: Processo verbale di constatazione (o altro documento equipollente) del _____2017 – IMA n. _____ A del __.__.___ emessa dalla Dogana di _____ – Istanza di riduzione della sanzione ex art. 7, c. 4, del D.Lgs. n. 472/97 e di applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. 472/97.

Il sottoscritto _____ _____, nato a _____ il _____, C.F. _____, in qualità di legale rappresentante della società **XXXXX** S.r.l., con sede in _____ alla Via _____, ___, C.F. / P.I. _____,

PREMESSO

- con il processo verbale di accertamento suppletivo e di rettifica in oggetto Codesto Ufficio ha constatato la seguente violazione: ……..;
- che nel citato processo verbale è stato indicato che per la violazione constatata è prevista la sanzione di cui all'articolo 303, 3° comma, lettera e), del TULD, da un minimo di Euro 30.000,00 ad un massimo di Euro 45.000,00;

CHIEDE

a Codesto Spettabile Ufficio, previa valutazione dell'applicabilità alla fattispecie in esame del disposto di cui al 4° comma dell'articolo 7 del D.Lgs. 472/97, il quale prevede che la sanzione può essere ridotta fino alla metà del minimo, di definire la presente violazione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/97.
La richiesta è motivata dalla circostanza che la società **XXXXX** S.r.l. non può ritenersi "recidiva" per non essere nei tre anni antecedenti da data della importazione incorsa in altra violazione della stessa indole e appare manifesta la sproporzione tra l'entità dei tributi richiesti (Euro 4.500,00) e la sanzione.
A tal fine prega la cortesia di Codesto Spettabile Ufficio di determinare l'importo dovuto a titolo di sanzione ridotta.
Il sottoscritto, inoltre, si dichiara disponibile a versare i maggiori diritti richiesti ed i relativi interessi.
Infine, il sottoscritto, chiede di a Codesto Ufficio di voler far conoscere le proprie decisioni in tempo utile (cioè prima del _____) a consentirgli il ricorso al richiamato istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/97.
Con perfetta osservanza.
_____, lì _____

XXXXX S.r.l.
(Il legale rappresentante)
_____

Allegato 2

XXXXX S.r.l.

Spett.le Ufficio delle Dogane di _____
Via _____
____ _____ (___)

Oggetto: Processo verbale di constatazione (o altro documento equipollente) del __ __ 2017 – IMA n. _____ A del __.__.2016 emessa dalla Dogana di _____ – Istanza di riduzione della sanzione ex art. 7, c. 4, del D.Lgs. n. 472/97 e di applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. 472/97.

Il sottoscritto _____ _____, nato a _____ il _____, C.F. _____, in qualità di legale rappresentante della società **XXXXX** S.r.l., con sede in _____ alla Via _____, ___, C.F. / P.I. _____,

PREMESSO

- con il processo verbale di accertamento suppletivo e di rettifica in oggetto Codesto Ufficio ha constatato la seguente violazione: ……..;
- che nel citato processo verbale è stato indicato che per la violazione constatata è prevista la sanzione di cui all'articolo 303, 3° comma, lettera e), del TULD;
- che Codesto Ufficio ha comunicato che alla fattispecie in esame è applicabile il disposto del 4° comma dell'articolo 7, del D.Lgs. 472/97, per cui la sanzione minima è stata determinata in Euro 15.000,00; *oppure*
- [che Codesto Ufficio ha comunicato che alla fattispecie in esame non è applicabile il disposto del 4° comma dell'articolo 7, del D.Lgs. 472/97, per cui la sanzione minima è stata determinata in Euro 30.000,00;]

CHIEDE

a Codesto Spettabile Ufficio di definire la presente violazione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/97.
A tal fine prega la cortesia di Codesto Spettabile Ufficio di determinare l'importo dovuto a titolo di sanzione ridotta.
Il sottoscritto, inoltre, si dichiara disponibile a versare i maggiori diritti richiesti ed i relativi interessi.
Con perfetta osservanza.
_____, lì _____

XXXXX S.r.l.
(Il legale rappresentante)
_____

Appendice

Il processo verbale di constatazione

Una prima definizione del ”processo verbale di constatazione” in materia fiscale è contenuta nell’articolo 24 della legge n. 4/1929 (ancora in vigore nonostante l’abrogazione di diversi articoli), il quale dispone che “*le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale*”.

Quest’ulteriore obbligo posto a carico degli “ispettori fiscali” rispetto al mero accertamento demandato ad altri pubblici ufficiali, deriva dalle cautele già previste dal legislatore del 1929, collegate sia alla “*natura speciale dei tributi,*” che al “*complesso tecnicismo*” che contraddistingue la materia tributaria, che impongono che le violazioni di natura fiscale vengano constatate secondo una forma predefinita a difesa di interessi - dell’erario e dei contribuenti - complessi e costituzionalmente garantiti.

Anche nella riforma tributaria del 1972 tali cautele sono state riproposte dal legislatore nell’articolo 52 del Dpr n. 633/1972, cautele collegate anche al corretto esercizio del diritto di difesa, oggi espressamente garantito al contribuente dalla Legge n. 212/2000.

In ogni caso il processo verbale di constatazione è un atto endoprocedimentale *non autonomamente impugnabile* innanzi alle Commissioni tributarie, restando i vizi dello stesso eccepibili in sede giudiziale solo nell’ambito del giudizio azionato avverso il successivo atto definitivo (avviso di accertamento o atto di contestazione della sanzione).

L'Atto di contestazione della sanzione

Le sanzioni sono generalmente irrogate con un atto di contestazione che, a pena di nullità, deve riportare i fatti attribuiti al trasgressore, gli elementi probatori, le norme applicate, i criteri per la determinazione delle sanzioni e della loro entità e l'indicazione dei minimi edittali.

L'atto di contestazione, oltre ad indicare l'organo al quale proporre impugnazione immediata, contiene sia l'invito al pagamento delle somme dovute nel termine di sessanta giorni dalla sua notificazione, che l'invito a produrre nello stesso termine deduzioni difensive.

Se, entro 60 giorni dalla notifica dell'atto di contestazione, il contribuente versa un terzo della sanzione contestata, la controversia è definita, e non possono essere irrogate eventuali sanzioni accessorie.

Entro lo stesso termine il contribuente può alternativamente presentare deduzioni difensive ovvero ricorso presso la Commissione Tributaria competente (in quest'ultimo caso l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione).

L'impugnazione immediata non è ammessa in caso di presentazione di deduzioni difensive.

L'atto di contestazione, in pratica, cambia natura in seguito al comportamento del contribuente e, nel caso in cui vengano presentate deduzioni difensive, non diviene mai "atto di irrogazione sanzioni". L'ufficio dalla data di presentazione delle deduzioni difensive ha un anno di tempo per irrogare le sanzioni con apposito atto (che deve essere motivato anche in relazione alle deduzioni stesse), e solo 120 giorni per notificare eventuali misure cautelari.

In ogni caso la presentazione delle deduzioni difensive, ovvero del ricorso presso la competente Commissione Tributaria, fa decadere il contribuente dalla possibilità di definire la sanzione mediante il pagamento di un terzo della sanzione contestata, salvo che l'Ufficio non accolga parzialmente le deduzioni difensive presentate (v. comma 7 bis dell'articolo 16 del D.Lgs. 472/97).

L'Atto di irrogazione della sanzione

Le sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono devono essere irrogate, senza preventiva contestazione, con atto di irrogazione contestuale all'avviso di accertamento o di rettifica, motivato a pena di nullità.

A questa regola generale fanno eccezione le violazioni constatate nella fase di "primo accertamento" che possono essere contestate anche mediante ricorso alla procedura prevista dall'articolo 16 del D.Lgs. 472/97. Recita, infatti, il comma 1 bis dell'articolo 17 del citato D.Lgs. 472/97:

"…

1-bis. All'accertamento doganale, disciplinato dall'articolo 247 del regolamento (CEE) n. 2454/1993 della Commissione, del 2 luglio 1993, e successive modificazioni, e dall'articolo 117 del regolamento (CE) n. 450/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 aprile 2008, effettuato con criteri di selettivita' nella fase del controllo che precede la concessione dello svincolo, restano applicabili le previsioni dell'articolo 16 del presente decreto.

…"

A seguito della notifica di un atto di irrogazione della sanzione emesso ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 472/97 il contribuente non potrà presentare deduzioni difensive, ma potrà, alternativamente, definire la violazione mediante il pagamento di un terzo della sanzione irrogata, ovvero presentare ricorso alla competente Commissione Tributaria.

Legge 7 gennaio 1929, n. 4

Gazzetta Ufficiale del 14 gennaio 1929, n. 11

Norme generali per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie

…..

Articolo 24

Le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale.

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472

Articolo 13

Ravvedimento.

In vigore dal 03/12/2016

1. La sanzione e' 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:

a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore e' stato commesso;

b) ad un ottavo 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 e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad un settimo 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 successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

b-ter) ad un sesto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale e' stata commessa la violazione ovvero, quando non e' prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad un quinto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1, lettere b-bis), b-ter) e b-quater), si applicano ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e, limitatamente alle lettere b-bis) e b-ter), ai tributi doganali e alle accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

1-ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive

modificazioni. La preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica di avvisi di pagamento e atti di accertamento, non opera neanche per i tributi doganali e per le accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

1-quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. 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.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

4. (Comma abrogato, a decorrere dal 20 marzo 2001, dall'art. 7, comma 1, lett. b) decreto legislativo 26 gennaio 2001 n. 32).

5. Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione.

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472

Articolo 16

Procedimento di irrogazione delle sanzioni.

1. La sanzione amministrativa e le sanzioni accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono.

2. L'ufficio o l'ente notifica atto di contestazione con indicazione, a pena di nullita', dei fatti attribuiti al trasgressore, degli elementi probatori, delle norme applicate, dei criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entita' nonche' dei minimi edittali previsti dalla legge per le singole violazioni. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto ne' ricevuto dal trasgressore, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale.

3. Entro il termine previsto per la proposizione del ricorso , il trasgressore e gli obbligati in solido possono definire la controversia con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo. La definizione agevolata impedisce l'irrogazione delle sanzioni accessorie.

4. Se non addivengono a definizione agevolata, il trasgressore e i soggetti obbligati in solido, possono, entro lo stesso termine, produrre deduzioni difensive. In mancanza, l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione, impugnabile ai sensi dell'articolo 18.

5. L'impugnazione immediata non e' ammessa e, se proposta, diviene improcedibile qualora vengano presentate deduzioni difensive in ordine alla contestazione.

6. L'atto di contestazione deve contenere l'invito al pagamento delle somme dovute nel termine previsto per la proposizione del ricorso, con l'indicazione dei benefici di cui al comma 3 ed altresi' l'invito a produrre nello stesso termine, se non si intende addivenire a definizione agevolata, le deduzioni difensive e, infine, l'indicazione dell'organo al quale proporre l'impugnazione immediata.

7. Quando sono state proposte deduzioni, l'ufficio, nel termine di decadenza di un anno dalla loro presentazione, irroga, se del caso, le sanzioni con atto motivato a pena di nullita' anche in ordine alle deduzioni medesime. Tuttavia, se il provvedimento non viene notificato entro centoventi giorni, cessa di diritto l'efficacia delle misure cautelari concesse ai sensi dell'articolo 22.

7-bis. Le sanzioni irrogate ai sensi del comma 7, qualora rideterminate a seguito dell'accoglimento delle deduzioni prodotte ai sensi del comma 4, sono definibili entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, con il pagamento dell'importo stabilito dal comma 3.

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472

Articolo 17

Irrogazione immediata

1. In deroga alle previsioni dell'articolo 16, le sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono sono irrogate, senza previa contestazione e con l'osservanza, in quanto compatibili, delle disposizioni che regolano il procedimento di accertamento del tributo medesimo, con atto contestuale all'avviso di accertamento o di rettifica, motivato a pena di nullita'.

1-bis. All'accertamento doganale, disciplinato dall'articolo 247 del regolamento (CEE) n. 2454/1993 della Commissione, del 2 luglio 1993, e successive modificazioni, e dall'articolo 117 del regolamento (CE) n. 450/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 aprile 2008, effettuato con criteri di selettivita' nella fase del controllo che precede la concessione dello svincolo, restano applicabili le previsioni dell'articolo 16 del presente decreto.

2. E' ammessa definizione agevolata con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione irrogata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni piu' gravi relative a ciascun tributo, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso.

3. Possono essere irrogate mediante iscrizione a ruolo, senza previa contestazione, le sanzioni per omesso o ritardato pagamento dei tributi, ancorche' risultante da liquidazioni eseguite ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, concernente disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, e ai sensi degli articoli 54-bis e 60, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante istituzione e disciplina

dell'imposta sul valore aggiunto. Per le sanzioni indicate nel periodo precedente, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista nel comma 2 e nell'articolo 16, comma 3.