STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

# POSSIBILE IL RAVVEDIMENTO OPEROSO PER L'INVIO TARDIVO O ERRATO DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE

*Pubblicato il6 Giugno 2024 di Sabatino Pizzano*

L'invio tempestivo e accurato delle Certificazioni Uniche (CU) è un obbligo fondamentale per i sostituti d'imposta, poiché queste certificazioni forniscono all'Amministrazione finanziaria e ai contribuenti le informazioni essenziali per la corretta determinazione delle imposte dovute. Tuttavia, può capitare che l'invio avvenga con ritardo o con informazioni errate, esponendo il sostituto d'imposta a sanzioni pecuniarie. In passato, l'Agenzia delle Entrate non ammetteva il ravvedimento operoso per regolarizzare queste violazioni, ritenendo che i tempi previsti per l'invio e l'utilizzo delle CU ai fini della dichiarazione precompilata non fossero compatibili con i termini per il ravvedimento. Tuttavia, con la recente circolare n. 12/2024, l'Agenzia ha introdotto un'importante novità: il ravvedimento operoso è ora espressamente ammesso per l'invio tardivo o errato delle CU. Questo articolo approfondito esaminerà nel dettaglio le implicazioni di questa novità e fornirà una guida completa sul ravvedimento operoso per le CU, spiegando passo dopo passo come effettuarlo correttamente e beneficiare delle sanzioni ridotte.

## Il Quadro Normativo e le Sanzioni Previste

Prima di addentrarci nei dettagli del ravvedimento operoso, è fondamentale comprendere il quadro normativo in cui si inserisce questa nuova disposizione e le sanzioni previste in caso di violazioni.

L'articolo 4, comma 6-quinquies, del DPR 322/98 stabilisce che l'invio tardivo o errato delle CU comporta una sanzione di 100 euro per ogni certificazione, con un massimo di 50.000 euro per sostituto d'imposta. Tuttavia, se la CU è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza ordinaria (attualmente fissata al 16 marzo di ogni anno), la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000 euro.

È importante sottolineare che, in caso di violazioni plurime, non opera il cumulo giuridico previsto dall'articolo 12 del D.Lgs. 472/97. Ciò significa che ogni violazione è sanzionata separatamente, senza la possibilità di applicare un'unica sanzione cumulativa.

## La Novità Introdotta dalla Circolare n. 12/2024

Precedentemente, l'Agenzia delle Entrate riteneva che il ravvedimento operoso non fosse ammissibile per le violazioni relative alle CU, in quanto i tempi previsti per l'invio e l'utilizzo delle CU per la dichiarazione precompilata non erano compatibili con i termini per il ravvedimento (circolare n. 6/2015, § 2.6).

Tuttavia, con la circolare n. 12/2024, l'Agenzia ha espressamente superato questo orientamento, stabilendo che "è ammissibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso laddove l'invio della CU venga effettuato oltre i termini ordinariamente previsti". Ciò significa che il sostituto d'imposta può regolarizzare l'invio tardivo o errato della CU mediante il ravvedimento operoso, senza limitazioni temporali, purché non sia stato notificato l'atto di contestazione della sanzione.

## Come Operare il Ravvedimento Operoso per le CU: Procedura Dettagliata

Per effettuare correttamente il ravvedimento operoso per l'invio tardivo o errato delle CU, il sostituto d'imposta deve seguire questa procedura:

1. **Trasmettere la CU tardiva o rettificativa all'Agenzia delle Entrate e rilasciarla al percipiente**: Il primo passo è inviare telematicamente la CU omessa o corretta all'Agenzia delle Entrate e consegnarla al percipiente (lavoratore dipendente, pensionato, ecc.). Questo consente al contribuente di esibire la CU aggiornata al CAF o al professionista abilitato per la predisposizione o l'eventuale rettifica della dichiarazione dei redditi.
2. **Calcolare la sanzione dovuta in base al momento del ravvedimento**: A seconda del momento in cui viene effettuato il

ravvedimento operoso, la sanzione subisce riduzioni progressive previste dall'articolo 13 del D.Lgs. 472/97. Ecco come calcolare la sanzione ridotta:

- Se il ravvedimento avviene entro 90 giorni dalla violazione, la sanzione di 100 euro (o 33,33 euro se la CU è trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza) è ridotta a 1/9, pari a 3,70 euro (o 1,23 euro se entro 60 giorni) per ogni Certificazione.
- Se il ravvedimento avviene oltre 90 giorni dalla violazione ma entro il termine di presentazione del modello 770 dello stesso anno, la sanzione è ridotta a 1/8, pari a 4,17 euro (o 1,39 euro se entro 60 giorni) per ogni Certificazione.
- Se il ravvedimento avviene entro il termine di presentazione del modello 770 dell'anno successivo, la sanzione è ridotta a 1/7, pari a 4,76 euro (o 1,59 euro se entro 60 giorni) per ogni Certificazione.
- Se il ravvedimento avviene oltre il termine di presentazione del modello 770 dell'anno successivo, la sanzione è ridotta a 1/6, pari a 5,56 euro (o 1,85 euro se entro 60 giorni) per ogni Certificazione.
- Se il ravvedimento avviene dopo la consegna del Processo Verbale di Constatazione (PVC), la sanzione è ridotta a 1/5, pari a 6,67 euro (o 2,22 euro se entro 60 giorni) per ogni Certificazione.

3. **Pagare la sanzione ridotta entro il termine previsto**: Una volta calcolata la sanzione ridotta, il sostituto d'imposta deve provvedere al pagamento mediante modello F24 entro il termine previsto per il ravvedimento operoso.

È importante ricordare che, in caso di ravvedimento operoso per le CU, non è necessario pagare interessi poiché non vi è recupero d'imposta, in base all'articolo 2 del D.Lgs. 472/97.

## Esempi Pratici

Per comprendere meglio l'applicazione del ravvedimento operoso per le CU, ecco alcuni esempi pratici:

**Esempio 1**: Il sostituto d'imposta trasmette correttamente la CU entro 60 giorni dalla scadenza ordinaria (16 marzo). La sanzione di 100 euro è ridotta a un terzo, pari a 33,33 euro per ogni CU. Se effettua il ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione, la sanzione è ulteriormente ridotta a 1/9, pari a 3,70 euro (33,33 / 9) per ogni CU.

**Esempio 2**: Il sostituto d'imposta trasmette la CU oltre i 60 giorni dalla scadenza ordinaria. In questo caso, deve pagare la sanzione "piena" di 100 euro per ogni CU. Se effettua il ravvedimento entro 90 giorni dalla violazione, la sanzione è ridotta a 1/9, pari a 11,11 euro (100 / 9) per ogni CU.

**Esempio 3**: Un sostituto d'imposta ha inviato erroneamente le CU a 50 dipendenti con dati reddituali non corretti. Se effettua il ravvedimento entro 90 giorni dall'invio errato, trasmettendo le CU corrette, dovrà pagare una sanzione di 185 euro (50 CU x 3,70 euro di sanzione ridotta a 1/9) anziché 5.000 euro (50 CU x 100 euro di sanzione ordinaria).

## Procedure Semplificate per Piccoli Sostituti d'Imposta

Per i piccoli sostituti d'imposta, ossia quelli che hanno rilasciato un numero limitato di CU (ad esempio, fino a 20 certificazioni), l'Agenzia delle Entrate ha previsto procedure semplificate per il ravvedimento operoso.

In questi casi, il sostituto d'imposta può effettuare il ravvedimento operoso mediante il modello F24, indicando il codice tributo specifico e l'anno di riferimento, senza necessità di presentare alcuna comunicazione o istanza di adesione. Il pagamento della sanzione ridotta, calcolata come illustrato in precedenza, sana la violazione.

## Vantaggi del Ravvedimento Operoso per le CU

Il ravvedimento operoso per l'invio tardivo o errato delle CU offre numerosi vantaggi ai sostituti d'imposta:

1. **Regolarizzazione della posizione**: Consente di regolarizzare la posizione del sostituto d'imposta, evitando l'applicazione delle sanzioni ordinarie più elevate.
2. **Riduzione delle sanzioni**: Grazie alle riduzioni previste per il ravvedimento operoso, le sanzioni sono notevolmente inferiori rispetto a quelle ordinarie.
3. **Flessibilità temporale**: Non essendoci limitazioni temporali per il ravvedimento (purché non sia stato notificato l'atto di contestazione), il sostituto d'imposta può regolarizzare la situazione anche dopo i termini ordinari.
4. **Collaborazione con l'Amministrazione finanziaria**: Il ravvedimento operoso dimostra la volontà di collaborare con l'Amministrazione finanziaria, riducendo il rischio di eventuali contestazioni future.

## Conclusione

La circolare n. 12/2024 dell'Agenzia delle Entrate rappresenta un'importante novità per i sostituti d'imposta, poiché consente di regolarizzare l'invio tardivo o errato delle Certificazioni Uniche mediante il ravvedimento operoso. Questa novità non solo offre una maggiore flessibilità e possibilità di correzione, ma anche un'opportunità per ridurre significativamente l'importo delle sanzioni dovute.

---

### *Domande e Risposte*

**D: Quali sono i vantaggi del ravvedimento operoso per le CU?**

R: Il ravvedimento operoso per le CU offre diversi vantaggi ai sostituti d'imposta, tra cui la possibilità di regolarizzare l'invio tardivo o errato delle certificazioni, evitando sanzioni più severe. Inoltre, permette di beneficiare di una riduzione delle sanzioni in base al momento in cui viene effettuato il ravvedimento, con riduzioni progressive che possono arrivare fino a un sesto della sanzione ordinaria.

**D: Entro quando è possibile effettuare il ravvedimento operoso per le CU?**

R: Il ravvedimento operoso può essere effettuato senza limitazioni temporali, purché non sia stato notificato l'atto di contestazione della sanzione.

**D: Come si calcola la sanzione ridotta in caso di ravvedimento operoso per le CU?**

R: La sanzione ridotta si calcola applicando le percentuali di riduzione previste dall'articolo 13 del D.Lgs. 472/97 all'importo della sanzione ordinariamente ridotta a un terzo (33,33 euro per ogni CU) se la CU è trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza, oppure alla sanzione piena di 100 euro per ogni CU se il ritardo supera i 60 giorni.

**D: Cosa succede se il sostituto d'imposta commette violazioni plurime relative alle CU?**

R: In caso di violazioni plurime, non opera il cumulo giuridico previsto dall'articolo 12 del D.Lgs. 472/97. Ciascuna violazione è sanzionata separatamente, con un massimo di 50.000 euro per sostituto d'imposta.

**D: È necessario pagare interessi in caso di ravvedimento operoso per le CU?**

R: No, poiché non vi è recupero d'imposta, non è necessario pagare interessi in base all'articolo 2 del D.Lgs. 472/97.

**D: Quali procedure semplificate sono previste per i piccoli sostituti d'imposta?**

R: Per i piccoli sostituti d'imposta che hanno rilasciato un numero limitato di CU (ad esempio, fino a 20 certificazioni), l'Agenzia delle Entrate ha previsto procedure semplificate per il ravvedimento operoso. In questi casi, il sostituto può effettuare il ravvedimento mediante il modello F24, indicando il codice tributo specifico e l'anno di riferimento, senza necessità di presentare alcuna comunicazione o istanza di adesione.

www.studiopizzano.it

**© RIPRODUZIONE RISERVATA**