

Il ravvedimento operoso e la violazione dell'omesso/tardivo versamento del tributo

di [Nomos](#)

Pubblicato il 17 Luglio 2021

In questo secondo intervento sul ravvedimento operoso puntiamo il mouse sulla gestione dell'omesso/tardivo versamento del tributo, ricostruendo la complessa normativa sull'applicazione delle sanzioni tributarie e delle riduzioni in caso di ravvedimento.

Con la revisione del sistema sanzionatorio (amministrativo e penal-tributario) apportata dal D.Lgs. 158/2015 vi sono state significative modifiche alle violazioni riguardanti i *“ritardati ed omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione”* di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997.

Su questa previsione è opportuno svolgere qualche breve considerazione per l'*“impatto”* che essa continua ad avere per i contribuenti proprio nell'*“ottica”* del ravvedimento operoso.

Innanzitutto, va notato che la previsione dell'articolo 13 del D. Lgs. 471/1997 viene ora a contemplare anche le violazioni relative alle compensazioni, visto che in precedenza la norma disciplinava soltanto le violazioni riguardanti i *“ritardati ed omessi versamenti diretti”*.

Proprio da tale ultima espressione (*“versamenti diretti”*), occorre partire per individuare la *“latitudine”* della violazione disciplinata dalla norma in argomento.

Quest'ultima colpisce, infatti, le violazioni relative ai versamenti *“diretti”* (e ora anche alle compensazioni), intendendosi tali quelli che il contribuente determina *“direttamente”* in sede di saldo, di acconto delle imposte dovute nonché di liquidazione periodica del tributo (come nel caso dell'Iva).

In sostanza, la violazione si realizza quando, una volta determinato il tributo dovuto, il contribuente non esegue, alle prescritte scadenze, il relativo versamento, ovvero lo esegue in ritardo o in misura insufficiente.

La norma, in definitiva, colpisce la mancata o la ritardata esecuzione del versamento relativo ad un tributo determinato direttamente dal contribuente come dovuto in sede di saldo, acconto, liquidazione periodica.

Ecco perché l'ufficio, in sede di irrogazione delle penalità contestuali all'atto di accertamento di un maggiore imponibile non dichiarato (ad esempio, ricavi non dichiarati), non provvede ad irrogare la penalità prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997: il maggior tributo che ne deriva non è stato, evidentemente, determinato "direttamente" dal contribuente.



La previsione dell'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997 dispone ex se l'applicazione di una sanzione ridotta, che viene graduata a seconda del ritardo in cui viene eseguito il pagamento del tributo dovuto.

Va rilevato che "ordinariamente" la penalità per i ritardati o omessi versamenti diretti risulta stabilita in misura pari al 30 per cento del tributo non versato; tuttavia, la stessa norma stabilisce che se i versamenti vengono eseguiti con ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione si riduce alla metà: quindi, ammonta al 15 per cento (del tributo non versato).

Inoltre, viene stabilito che per i versamenti eseguiti con ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione si riduce ulteriormente a un quindicesimo per ogni giorno di ritardo (fino al quindicesimo).

Quest'ultima riduzione, in particolare, in più occasioni ha determinato una sorta di equivoco: è stato ritenuto da più parti che la norma disciplinasse una forma di ravvedimento speciale definito "sprint" (posto il ridottissimo limite temporale di 15 giorni).

In realtà, la norma si limita a "far salva l'applicazione" delle disposizioni del ravvedimento operoso (di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997), con ciò lasciando intendere che l'utilizzo delle disposizioni ordinarie del ravvedimento costituisce un evento non necessario bensì solo eventuale, così come in precedenza la norma statuiva la riduzione a un quindicesimo delle penalità "oltre a quanto previsto dall'articolo 13" del D.Lgs. 472/1997 (intendendosi anche in questo caso l'eventualità dell'utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso).

In sostanza, l'utilizzo del ravvedimento non costituisce affatto conditio sine qua non per fruire delle riduzioni disciplinate dalla norma sugli omessi o ritardati versamenti diretti né esiste, all'interno della previsione di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997, una speciale forma di ravvedimento.

La norma dell'articolo 13 del [D.Lgs. 471/1997](#) prevede solamente una sanzione edittale che viene graduata a seconda dei giorni di ritardo nell'esecuzione del versamento del tributo.

Questa sanzione edittale può eventualmente (si rimarca l'“*eventualmente*”) essere ulteriormente ridotta attraverso le disposizioni del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D. Lgs. 472/1997.

In sostanza, se un contribuente, ad esempio, versa un tributo con cinque giorni di ritardo, la sanzione edittale risulta pari al 5 per cento (un quindicesimo di 15 moltiplicato per 5 giorni di ritardo), così che se il contribuente vuole utilizzare il ravvedimento operoso, applicherà le ordinarie riduzioni dello stesso, riferite al momento della regolarizzazione, alla penalità del 5 per cento.

Ma se il contribuente versa solamente il tributo, senza effettuare il ravvedimento operoso, l'ufficio dovrà applicare la sanzione del 5 per cento (e non del 30, come è capitato in passato, proprio sulla base dell'erroneo convincimento dell'esistenza di un “*ravvedimento sprint*”) che, con la comunicazione che precede l'iscrizione a ruolo (cosiddetto “*avviso bonario*”), potrà essere ridotta a un terzo.

Parimenti, sempre a titolo esemplificativo, se il contribuente versa il tributo con 45 giorni di ritardo, egli andrà incontro alla sanzione del 15 per cento, sulla quale, eventualmente, potrà eseguire il ravvedimento, mentre se eseguirà il versamento del tributo senza alcuna regolarizzazione sanzionatoria, la sanzione edittale che l'ufficio dovrà applicare sarà quella del 15 per cento (che potrà essere ridotta a 1/3 con la comunicazione ex articolo 2 del [D.Lgs. 462/1997](#)).

Dal novantunesimo giorno successivo rispetto al termine ordinario di versamento del tributo, la sanzione risulta invece sempre pari al 30 per cento, penalità a cui occorre avere riguardo nell'ipotesi in cui il contribuente si avvalga del ravvedimento operoso.

Ti suggeriamo anche la lettura di: [I fondamentali del ravvedimento operoso](#)

A cura del [Comitato Scientifico di NOMOS](#)

Venerdì 16 luglio 2021

Questo intervento è estrapolato dalla Linea Guida n. 2/2021 di NOMOS:

SCARICALA GRATUITAMENTE!



Centro di Ricerca in

Diritto Tributario

LINEA GUIDA n. 2/2021

**“Il ravvedimento operoso relativo agli omessi
versamenti del tributo”**

Vengono, in più occasioni, posti dei dubbi circa l'applicabilità delle penalità relative alla violazione dell'omesso o del ritardato versamento del tributo, specie nell'ipotesi in cui il contribuente intenda avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso. Chiarimenti in proposito.

[SCARICALA SUBITO >>>](#)

Scarica l'articolo completo in PDF ?