

ISTITUTI DEFLATTIVI

Aspetti temporali nella determinazione della sanzione e della correlata riduzione da ravvedimento

di Francesco Paolo Fabbri

Seminario di specializzazione

MODALITÀ PRATICHE DI EFFETTUAZIONE DI UNA VERIFICA FISCALE

Scopri di più >

Negli ultimi anni l'istituto del **ravvedimento operoso** è divenuto di **uso particolarmente frequente** da parte degli operatori.

Ciò in quanto, a seguito della modifica dell'[articolo 13 D.Lgs 472/1997](#), con l'inserimento di **ulteriori ipotesi di riduzione della sanzione** – ex [articolo 1, comma 637, lettera b\), n. 1.2.\), L. 190/2014](#) – a partire **dal 1° gennaio 2015** risulta di fatto possibile **regolarizzare spontaneamente gli errori** commessi **senza alcun limite temporale** rispetto al momento della violazione.

Occorre quindi riflettere sulle tempistiche che contraddistinguono non solamente il ravvedimento bensì anche, ed in primo luogo, la **corretta quantificazione** della **sanzione editale** per l'irregolarità del caso; sanzione che va poi presa a **riferimento** in sede di determinazione della **riduzione della penalità** per il medesimo ravvedimento.

A tal fine si può prendere in considerazione la **casistica** (paradigmatica) del **ritardato versamento**, per il quale l'[articolo 13, comma 1, D.Lgs 471/1997](#) stabilisce una **sanzione "modulata"** a seconda del momento in cui avviene detto tardivo versamento.

Nello specifico, il richiamato comma 1 dispone:

- al **primo periodo** la generale irrogazione della sanzione amministrativa, pari al **30%** dell'importo erroneamente adempiuto, per **chi non esegue**, in tutto o in parte ed alle prescritte scadenze, i diversi **versamenti normativamente previsti**;
- al **secondo periodo** una **riduzione alla metà** della suddetta **percentuale sanzionatoria** (che diviene pertanto pari al **15%**) per i **versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni**;

- al **terzo periodo** una **specifica sanzione** in misura pari all'**1%** delle somme **versate entro 15** giorni dall'originaria scadenza.

Si può quindi notare, **preliminarmente** rispetto all'**applicazione delle riduzioni** da ravvedimento operoso, come vi sia una **differenza** tra l'importo della **penalità** (*rectius*, dell'**ammontare proporzionale** della stessa) e quella che, solo successivamente, sarà l'**abbassamento** della stessa in base a quanto stabilito diverse lettere del richiamato [**articolo 13, comma 1, D.Lgs 472/1997**](#).

E ciò rileva, nello specifico, in considerazione del fatto che il **momento in cui è stata perpetrata la violazione** detta la **misura della sanzione** che vi si ricollega, che **non varia** però a seconda dell'**istante** in cui avviene la **regolarizzazione spontanea** da parte del contribuente; istante che, lo si ricorda, a seconda dello **“scaglione temporale”** in cui si ricade, tra quelli individuati dalla disposizione sul ravvedimento, porterà ad un **differente alleggerimento della sanzione**.

Un **esempio** può aiutare a chiarire il concetto: si immagini un contribuente che, in **data 1° dicembre 2022**, deve effettuare un determinato **versamento**.

Se questo viene **effettuato oltre il 1° marzo 2023** – ossia superati i 90 giorni successivi alla scadenza – la **sanzione** applicabile al soggetto che ha adempiuto tardivamente alla pretesa sarà pari al **30%** di quanto versato, mentre **fino al mese di marzo 2023 la penalità** verrà quantificata nel **15%** (fatta salva l'ipotesi vista in precedenza di differimento contenuto nei primi 15 giorni).

L'**inquadramento della sanzione** concretamente irrogabile segue la tempistica in cui il contribuente procede con l'**effettuazione del versamento tardivo**, e solamente dopo, ferma restando la misura della penalità, a seconda di **quando** egli (eventualmente) verserà il **quantum dovuto per il ravvedimento** troveranno applicazione le **riduzioni** da ravvedimento operoso; così che il versamento effettuato entro il 1° marzo 2023, se accompagnato, entro la medesima data, dall'adempimento di quanto dovuto a titolo di interessi e sanzione (ridotta), porterà all'abbassamento di quest'ultima a 1/9 come previsto dalla lettera a-bis) dell'[**articolo 13, comma 1, D.Lgs 472/1997**](#).

Diversamente, se – fermo il versamento del tributo entro i 90 giorni dalla scadenza di inizio dicembre 2022 – il totale dovuto per il ravvedimento dovesse essere versato **entro un anno dall'originario termine**, la riduzione sanzionatoria sarà pari a 1/8 del dovuto, in base al disposto della successiva lettera b) della norma in esame, e così via qualora la regolarizzazione spontanea dovesse avvenire posteriormente.

Risulta quindi maggiormente evidente il **netto discriminio tra i due istanti** di cui si è detto, uno riferibile alla determinazione della sanzione in senso stretto e l'altro, comunque correlato al primo, che guarda invece alla relativa diminuzione.

E diviene a questo fine **cruciale distinguere correttamente** i due elementi, in quanto, come

senz'altro noto, il **ravvedimento si perfeziona** con l'**integrale versamento** dell'importo dato dalla sommatoria di imposta, sanzione e interessi dovuti a tal fine.

Si può a questo punto comprendere l'**erroneità** di quanto sostenuto in merito al c.d. (e presunto) **"ravvedimento sprint"**, che fa riferimento alla casistica che si è vista per i versamenti effettuati entro 15 giorni dalla scadenza nella quale, secondo alcuni, la **correzione spontanea** del tardivo versamento condurrebbe ad una **sanzione**, considerata già comprensiva dello sconto ex [**articolo 13 D.Lgs 472/1997**](#), pari allo **0,1% per ogni giorno di ritardo** (ossia il citato 1% di "sanzione edittale giornaliera" con riduzione a 1/10 per il ravvedimento).

Ciò non è invero corretto posto che, sulla base di tutto quanto è stato riportato, risulta chiaro che la sanzione dell'1% per ciascuno dei giorni di dilazione del versamento vien di fatto "cristallizzata" a seconda di **quando si procede col versamento**; solo dopo, e a seconda di quando si corrispondono gli importi per il ravvedimento, troverà applicazione la riduzione del caso.

Pertanto, ad esempio, se un determinato tributo dovesse essere versato:

- con 5 giorni di ritardo, e
- con perfezionamento del ravvedimento nei 90 giorni dalla scadenza originaria (quindi entro i successivi 85 giorni);

la **sanzione** da comminare sarà **comunque pari al 5%** di quanto tardivamente versato, riducendosi poi la medesima a **1/9** del relativo importo.

Invece, se il ravvedimento del versamento differito di 5 giorni fosse correttamente eseguito successivamente al citato intervallo di 90 giorni, ma comunque entro l'anno dalla commissione dell'irregolarità, la medesima **sanzione del 5% diminuirebbe solamente a 1/8**.