

ISTITUTI DEFLATTIVI

Sanzione applicabile in caso di omessa dichiarazione dell'Iva successivamente versata

di **Angelo Ginex**

Convegno di aggiornamento

Controlli e accertamenti: rimedi alternativi al contenzioso

Scopri di più

Tra gli **istituti deflattivi** del contenzioso è possibile annoverare il c.d. **ravvedimento operoso**, di cui all'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#), il quale consente all'autore di **omissioni o irregolarità**, commesse nell'applicazione delle disposizioni tributarie, di **rimediarvi spontaneamente**, fruendo di una rilevante **riduzione delle sanzioni** in ragione della tempestività dell'intervento correttivo.

Nello specifico, ai fini del perfezionamento della procedura di **ravvedimento**, il contribuente è tenuto al **versamento**:

- delle **imposte dovute**;
- delle **sanzioni previste** per la specifica violazione commessa;
- dei relativi **interessi legali**.

È altresì necessario che il contribuente **presenti la dichiarazione** (laddove sia stata omessa) o invii un'eventuale **dichiarazione sostitutiva di quella precedentemente presentata**.

In tale contesto, molto spesso, si è discusso delle possibili interazioni tra l'istituto del **ravvedimento operoso** e l'apparato delle **sanzioni amministrative** applicabili in relazione alla **fattispecie concreta**. A titolo esemplificativo, si faccia riferimento all'ipotesi:

- della **mancata fatturazione** e/o registrazione di **operazioni imponibili**;
- dell'omessa **comunicazione** dei dati delle **liquidazioni periodiche Iva**;
- all' **omesso versamento dell'IVA** dovuta;
- all' **omessa presentazione della dichiarazione Iva**.

Non vi è dubbio che il contribuente, che voglia rimediare alle proprie **inadempienze ai fini Iva**, nel caso di specie, dovrà necessariamente, in relazione a **ciascun periodo d'imposta**:

- emettere le **fatture mancanti**;

- comunicare i dati relativi alle **liquidazioni periodiche omesse**;
- presentare la relativa **dichiarazione Iva**;
- **versare l'imposta** eventualmente dovuta, **oltre interessi**.

Tuttavia, l'aspetto che maggiormente richiede attenzione interessa i **profili sanzionatori** delle **violazioni** commesse dal contribuente circa l'assolvimento degli **obblighi Iva**, anche alla luce di quanto chiarito dall'**Agenzia delle entrate**, con la recente [risposta a interpello n. 450/2023](#), laddove ha operato un'**importante distinzione**.

Innanzitutto, è stato osservato che, nel caso di **omessa fatturazione** e relativa registrazione, **omessa comunicazione** dei dati delle **liquidazioni periodiche**, **omesso versamento dell'Iva** dovuta e **omessa presentazione** della **dichiarazione Iva**, il contribuente dovrà corrispondere le **relative sanzioni**, nella misura normativamente prevista, rispettivamente, dall'[articolo 6, commi 1 e 4](#), [articolo 11, comma 2-ter](#), [articoli 13](#) e [articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#).

Tuttavia, si deve specificare che **ciascuna delle prime tre condotte omissive**, dal punto di vista **sanzionatorio**, può costituire oggetto di **ravvedimento operoso**, a norma dell'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), con conseguente **riduzione** delle relative **sanzioni**, tipicamente dipendente dal momento in cui avrà materialmente luogo il ravvedimento.

Diversamente, la violazione relativa all'**omessa presentazione** della **dichiarazione Iva** non riserverà al contribuente un trattamento di favore per il **pagamento** delle **sanzioni**.

Al riguardo, infatti, occorre evidenziare che, nel caso di **mancata presentazione** della **dichiarazione Iva**, il **versamento integrale** delle relative imposte comporta l'applicazione della **sanzione fissa** di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) - nel dettaglio, pari ad **euro 250 ovvero euro 200**, qualora la dichiarazione, anche se omessa, sia presentata dal contribuente **entro il termine** di presentazione della **dichiarazione** relativa al **periodo d'imposta successivo** e, in ogni caso, **prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento** - solo nell'ipotesi in cui detto **versamento** sia stato effettuato **entro il termine di cui all'articolo 8, commi 1 e 6, e all'articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/1998**, ovvero **entro 90 giorni** dalla scadenza del termine ordinariamente previsto per la presentazione della **dichiarazione Iva**.

Conseguentemente, laddove il contribuente presenti la **dichiarazione Iva**, formalmente **omessa**, **oltre il predetto termine di 90 giorni**, avrà l'onere di corrispondere la **sanzione in misura proporzionale** di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), malgrado abbia comunque provveduto ad adempiere al proprio **debito d'imposta ai fini Iva**.

Da ultimo, come precisato dall'**Agenzia delle entrate**, entro i limiti esposti, la **sanzione del 30 %** dell'imposta, prevista dall'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) per **omesso versamento dell'Iva dovuta**, deve ritenersi "assorbita" dalla **sanzione proporzionale**, di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), prevista per l'**omessa dichiarazione annuale**.