

Le modifiche al decreto 472/1997 frutto della revisione delle sanzioni tributarie

DS6901

DS6901

Fisco, ravvedimento attraente

Maggiore appeal, grazie al cumulo giuridico fai da te

DI FRANCO RICCA

Ravvedimento operoso con più appeal, grazie al cumulo giuridico "fai da te". La possibilità per il trasgressore di calcolare, in sede di regolarizzazione spontanea, una sola sanzione a fronte di più violazioni, accrescerà notevolmente l'utilizzo del ravvedimento, soprattutto nel settore dell'Iva. Inoltre, la contestuale estensione del cumulo giuridico anche al concorso omogeneo di violazioni sostanziali renderà vantaggioso sanare le infrazioni c.d. prodromiche, quali quelle in tema di certificazione delle operazioni imponibili, prima della presentazione della dichiarazione annuale. A beneficiarne sarà anche l'amministrazione finanziaria, che potrà contare su una maggiore compliance senza dover dispiegare alcuna attività e liberare risorse operative da impiegare altrove.

Le novità. La revisione delle sanzioni tributarie definitivamente approvata dal governo in attuazione della legge delega di riforma fiscale contiene, tra l'altro, due importanti novità introdotte nell'ambito delle modifiche apportate agli articoli 12 e 13 del dlgs 18 dicembre 1997, n. 472.

La prima riguarda l'operatività dell'istituto del cumulo giuridico di cui all'art. 12, che prevede, in caso di commissione di più violazioni tributarie caratterizzate dal vincolo del concorso o della continuazione (progressione), l'applicazione della sola sanzione prevista per la violazione più grave, congruamente aumentata. Questo meccanismo, mutuato dal diritto penale, finora poteva essere applicato solo dall'ufficio tributario, in sede di accertamento delle violazioni, e residualmente dal giudice. Il recentissimo

dlgs, in conformità alle indicazioni della legge delega, lo rende applicabile (a decorrere dalle violazioni commesse dal 1° settembre 2024) anche da parte dello stesso trasgressore, in sede di regolarizzazione spontanea delle violazioni secondo le disposizioni sul ravvedimento operoso di cui all'art. 13. Di conseguenza, il soggetto che ha commesso più violazioni potrà sanarle calcolando egli stesso la sanzione unica, determinata in base ai principi e criteri dell'art. 12, alla quale applicherà poi le riduzioni previste dall'art. 13, variabili in funzione del tempo trascorso tra la commissione e la regolarizzazione delle violazioni. A tale riguardo, è previsto che qualora queste ultime ricadono in differenti periodi e misure di riduzione della sanzione, si dovrà assumere la riduzione applicabile in relazione al momento in cui è stata commessa la prima violazione.

L'intervento sul cumulo. La seconda novità si rinviene nella riformulazione del comma 1 dell'art. 12, che, nel disciplinare il cumulo giuridico, prevede l'applicazione della sola sanzione stabilita dalla legge per la violazione più grave, aumentata da un quarto al doppio, nei casi in cui:

1. con una sola azione od omissione sono violate diverse disposizioni, anche relative a tributi diversi (concorso formale);
2. con più azioni od omissioni, è ripetutamente violata la medesima disposizione (concorso materiale omogeneo).

Nel secondo caso, attualmente il cumulo giuridico opera solo se le ripetute violazioni hanno carattere "formale", ma non per quelle di carattere sostanziale (queste ultime sono unificabili soltanto nell'ambito della differente ipotesi della "pro-

gressione" di cui al comma 2). Anche questa limitazione viene rimossa dal dlgs, che estende (sempre con decorrenza dalla predetta data) il cumulo giuridico anche alle reiterate violazioni sostanziali della stessa disposizione, eccettuate solo quelle concernenti gli obblighi di pagamento e le indebite compensazioni. E' il caso, per esempio, di ripetute violazioni dell'obbligo di fatturazione delle operazioni imponibili (non solo l'ipotesi di "emissione di più fatture con aliquota Iva errata", richiamata in via esemplificativa dalla relazione illustrativa, ma anche quella di mancata emissione del documento). Anche in sede di ravvedimento operoso, pertanto, violazioni del genere potranno essere sanate con il pagamento della sola sanzione prevista per la violazione più grave (ossia, in ipotesi, la mancata fatturazione dell'operazione di più elevato ammontare d'Iva), aumentata di un quarto, indi ridotta come previsto dall'art. 13. Il trasgressore sarà così incentivato a sanare spontaneamente tali violazioni, ancor prima (ove possibile) di consumare l'ulteriore violazione di dichiarazione infedele. E' da osservare che l'estensione del cumulo giuridico al concorso materiale omogeneo di violazioni sostanziali ripristina in sostanza l'originaria versione del comma 1 dell'art. 12, entrata in vigore il 1° aprile 1998, ma subito modificata, con effetto retroattivo dalla stessa data, dal dlgs correttivo del 5 giugno 1998, n. 203.

— © Riproduzione riservata —

