

Fisco, sanzioni ridotte per violazioni commesse dal 1° settembre

Riforma tributaria

Per gli omessi versamenti le penalità vengono ridotte dal 30% al 25%

Da domenica 1° settembre entrano in vigore le modifiche al regime sanzionatorio tributario richieste dalla riforma fiscale: un regime che sarà ricordato soprattutto per una generalizzata riduzione delle penalità. Per gli omessi versamenti si scende dal 30% al 25%, per le dichiarazioni infedeli si passa dal 90-180% al 70%.

Ambrosi e Iorio — a pag. 2

Sanzioni ridotte ma soltanto per le violazioni dal 1° settembre

Illeciti tributari. In vigore da domenica la riforma: per gli omessi versamenti si scende dal 30% al 25%, per le dichiarazioni infedeli dal 90-180% al 70%



Estesa la possibilità d'invocare la manifesta sproporzione tra irregolarità e penalità

Pagina a cura di
Laura Ambrosi
Antonio Iorio

Da domenica prossima, 1° settembre, entrano in vigore le modifiche al regime sanzionatorio tributario. Sono contenute nel Dlgs 87/2024, che attua la parte sanzionatoria della riforma fiscale (legge 111/2023) e che sarà ricordato soprattutto per una generalizzata riduzione delle penalità, oltre che per un miglior coordinamento con le norme penali. Anche se non mancano i punti deboli, legati proprio a tale coordinamento e a ragioni di cassa. Per cui alcune situazioni (si vedano gli altri articoli in pagina) diventano più complicate da gestire o restano soggette alle pesanti sanzioni in vigore finora.

Allievementi e decorrenza

Vediamo come cambia il trattamento in alcuni casi tra i più importanti e diffusi (per una ricognizione completa si veda la tabella a destra). Per gli omessi versamenti si scende dal 30 al 25%; per la dichiarazione infedele dal 90-180 al 70% e, se non sono stati già avviati controlli, si potrà presentare fino al termine di decadenza la dichiarazione omessa.

Per le fatture inesistenti in reverse charge la sanzione sarà al 5%, a condizione che ci sia la buona fede.

Sono penalità applicabili solo per il futuro, quindi per gli illeciti commessi dal 1° settembre in poi: per le violazioni commesse fino al 31 agosto varrà l'attuale regime.

Ravvedimento

Le novità hanno impatto nel caso di regolarizzazione di violazioni commesse dal 1° settembre: gli abbattimenti previsti in ipotesi di ravvedimento andranno applicati ai nuovi, ridotti importi delle sanzioni. Così le riduzioni (come quelle a 1/6 e a 1/7 del minimo) si commisureranno al-

la nuova sanzione ridotta.

Si potrà applicare anche il cumulo giuridico, in presenza di più illeciti (commessi dal 1° settembre). La percentuale di riduzione sarà determinata in relazione alla prima violazione e dovrebbe essere predisposto dall'agenzia delle Entrate un software ad hoc, ad oggi non presente.

Riduzioni in base alla notifica

Con le nuove regole già vigenti in tema di contraddittorio preventivo obbligatorio (articolo 6-bis dello Statuto del contribuente), che prevedono la notifica dello schema di provvedimento impositivo, la ridu-



zione della sanzione varia proprio in funzione di tale notifica e della redazione o meno del verbale di constatazione. È prevista una riduzione:

- a un sesto del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la comunicazione dello schema di atto impositivo, non preceduto da un Pvc senza che sia presentata istanza di adesione;
- a un quinto del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione (per esempio, con Pvc) senza che sia stata inviata comunicazione di adesione al verbale e, comunque, prima della comunicazione dello schema di atto

impositivo;

- a un quarto del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la comunicazione dello schema di atto impositivo che segue un Pvc senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione.

Regole generali

Se ci sono circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra violazione commessa e sanzione applicabile, questa è ridotta fino a un quarto della misura prevista, sia essa fissa, proporzionale o variabile.

La valutazione per fruirla non riguarderà più il confronto tra l'entità

del tributo e quella della sanzione ma, più opportunamente, la violazione in sé rispetto all'importo della sanzione. È prevedibile quindi che non si confronterà più il solo dato numerico (tributo violato/sanzione) ma occorrerà considerare le circostanze della violazione rispetto all'entità della penalità irrogabile.

Finora la possibilità di ridurre fino alla metà del minimo (non fino a un quarto come avverrà col nuovo regime) c'era in circostanze che rendevano manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo e la sanzione.

Ci sarà un'aggravante fino alla metà in casi di particolare gravità.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

120%

OMESSA DICHIARAZIONE

La riforma delle sanzioni dimezza la penalità massima per l'omessa dichiarazione (redditi e/o Iva), portandola al 120% (dal 240 per cento).



INFEDELE DICHIARAZIONE

Per l'infedele dichiarazione il contribuente potrà vedersi addebitare un aggravio del 70% dell'imposta, rispetto all'attuale forchetta 90-180%.

Doppio regime tra Iva e redditi sulle dichiarazioni per il 2023

Le incongruenze

Crediti d'imposta inesistenti o non spettanti: benefici retroattivi solo per il penale

L'applicazione del nuovo regime sanzionatorio tributario alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024 comporterà due singolari conseguenze. Una negli atti di accertamento su violazioni commesse nel periodo di imposta 2023 e riportate nelle dichiarazioni dei redditi e Iva presentate nel 2024; l'altra sui crediti di imposta non spettanti e inesistenti.

Quanto alla prima, dato che la dichiarazione Iva 2023, è stata presentata prima dell'entrata in vigore del nuovo regime e quella sui redditi viene presentata dopo, negli accertamenti ci sarà una sorta di doppio regime:

- 1 le violazioni Iva confluite nelle dichiarazioni presentate entro aprile 2024 saranno sanzionate con il regime precedente (più gravoso);
- 2 le medesime violazioni rilevanti ai

fini delle imposte sui redditi confluite nelle dichiarazioni presentate dopo il 1° settembre saranno sanzionate in base alle nuove norme (più favorevoli).

Ad esempio, in un accertamento per un costo 2023 ritenuto non inerente per il quale è stata detratta anche l'Iva, la dichiarazione infedele dei redditi sarà sanzionata al 70%, quella Iva al 90 per cento.

Ciò vale anche in caso di ravvedimento sulle dichiarazioni per il 2023.

Quanto alla seconda singolarità, la riforma ha introdotto una nuova nozione di credito di imposta inesistente rispetto a quello non spettante. Per evitare le questioni sollevate dalla giurisprudenza (soprattutto penale), si è precisato che le nuove nozioni avranno valenza sia amministrativa sia penale. Ma con due decorrenze:

- sotto il profilo penale, applicazione immediata, estensibile per il passato se più favorevole delle definizioni vigenti;
- sotto il profilo tributario, applicazione solo alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

Quindi, i reati di indebita compensazione di crediti non spettanti/inesistenti andranno valutati secondo la

nuova differenziazione anche se commesse prima del 1° settembre; ai fini tributari, le compensazioni effettuate fino al 31 agosto 2024 saranno valutate per la non spettanza/inesistenza secondo le precedenti regole.

Dato che le violazioni tributarie commesse fino al 2024 saranno oggetto di controllo almeno fino al 2029, è verosimile che questo doppio regime sarà di fatto presente per almeno altri cinque anni e, soprattutto, che in questo lungo periodo, il medesimo illecito potrà essere rilevante ai fini penali e non ai fini tributari o viceversa. Ciò conta non solo per le attività difensive a fronte di accertamenti in corso e futuri, ma anche per eventuali scelte da compiere nell'immediato, incluso il ravvedimento.

Si pensi all'opportunità di riversare i crediti di imposta ricerca e sviluppo senza sanzioni e interessi che consente la non punibilità penale.

Le valutazioni dovranno considerare eventuali illeciti tributari tenendo presenti le norme attuali (e non le nuove), mentre per i risvolti penali occorrerà riscontrare le nuove definizioni di inesistenza e non spettanza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Che cosa cambia caso per caso

DS6901

DS6901

DICHIARAZIONE IMPOSTE SUI REDDITI

Omessa dichiarazione	La sanzione dal 120 al 240% diventa fissa del 120%. Se non sono dovute imposte sanzione da 250 a 1.000 euro
Senza imposte	Le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili
Ritardata presentazione	Se la dichiarazione omessa è presentata con ritardo superiore a 90 giorni ma non oltre i termini di decadenza, e comunque, prima della conoscenza di controlli, si applica sull'ammontare delle imposte dovute la sanzione prevista del 75%. Se non sono dovute imposte, si applica sanzione da 250 a 1.000 euro con possibile aumento fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili
Infedele dichiarazione	La sanzione dal 90 al 180% diventa fissa del 70% con un minimo di 150 euro è aumentata dalla metà al doppio quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente
Dichiarazione integrativa	Se la violazione emerge dalla presentazione di una dichiarazione integrativa non oltre i termini di decadenza, comunque, prima della conoscenza di controlli, si applica sull'ammontare delle imposte dovute la sanzione prevista del 50%. Se non sono dovute imposte, si applica sanzione di 150 euro

DICHIARAZIONE IVA

Omessa	La sanzione dal 120 al 240% diventa fissa del 120% e con un minimo di euro 250
Regime speciali	Nel caso di presentazione della dichiarazione cui sono tenuti i soggetti che applicano i regimi speciali entro tre anni dalla data in cui doveva essere presentata la sanzione dal 60 al 120% diventa 45%
Presentazione con ritardo	Se la dichiarazione cui sono tenuti i soggetti che applicano i regimi speciali è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo la sanzione dal 30 al 60% diventa 25% con un minimo di 100 euro
Presentazione con ulteriore ritardo	Se la dichiarazione omessa è presentata con ritardo superiore a novanta giorni ma non oltre i termini decadenziali e, comunque, prima della conoscenza di attività di controllo, si applica sull'ammontare dell'imposta dovuta la sanzione del 75%. Se non sono dovute imposte si applica la sanzione minima di euro 250
Omessa dichiarazione da parte di chi effettua esclusivamente operazioni per le quali non è dovuta imposta	Se la dichiarazione omessa è presentata con ritardo superiore a novanta giorni ma non oltre i termini di decadenza e comunque prima della conoscenza dell'attività di controllo, si applica la sanzione da 150 a 1.000 euro
Infedele dichiarazione	<ul style="list-style-type: none"> ● La sanzione dal 90 al 180% diventa del 70% fissa con un minimo di 150 euro. Si applica l'aumento dalla metà al doppio quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di fatture o altra documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente. L'aggravante si applica nei confronti del cessionario o committente che ha utilizzato fatture per operazioni soggettivamente inesistenti solo se è provata la compartecipazione alla frode ● Se la violazione emerge dalla presentazione di una dichiarazione integrativa non oltre i termini di decadenza e, comunque, prima della conoscenza di attività di controllo si applica sull'ammontare dell'imposta dovuta la sanzione del 50%. Se non è dovuta imposta si applica la sanzione di 150 euro
Rimborso eccedenza risultante da dichiarazione senza presupposti	La sanzione del 30% diventa del 25%

VERSAMENTI

Ritardati/omessi	<ul style="list-style-type: none"> ● Sanzione del 25% e non più 30% per ritardi oltre i 90 giorni dall'ordinaria scadenza ● Sanzione del 12,5% per ritardi non superiori a 90 giorni (non più 15%) ● Sanzione dello 0,83% (non più 1%) per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo giorno per ogni giorno
Crediti non spettanti	<p>Sanzione del 25% del credito non spettante. Si applica la sanzione di 250 euro quando il credito è utilizzato in compensazione in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi di carattere strumentale, sempre che:</p> <p>a) gli adempimenti non siano previsti a pena di decadenza;</p> <p>b) la violazione sia rimossa entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi relativa all'anno di commissione della violazione, ovvero, in assenza di una dichiarazione, entro un anno dalla commissione della violazione</p>
Crediti inesistenti	Sanzione del 70%. Nel caso di credito inesistente i cui requisiti oggettivi e soggettivi sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici, la sanzione è aumentata dalla metà al doppio



Entrate. Si attende che l'Agenzia fornisca un software per calcolare le riduzioni