

IL FAVOUR REI NELLE SANZIONI TRIBUTARIE
--

Volendo analizzare alcune tra le fattispecie più comuni e, probabilmente, più "interessanti in caso di omessa dichiarazione ossia presentata oltre i 90 giorni, il Legislatore ha confermato la sanzione «base» prevista per l'omessa dichiarazione, dal 120% al 240% delle imposte dovute, specificando espressamente che ciò vale pure ai fini IRAP con un minimo di 250 euro. Se non sono dovute imposte, la sanzione continua ad essere fissa da 250 € a 1.000 €.

Con la modifica dell'art. 1, comma 1, D.Lgs. 471/1997, viene stabilito, però, che laddove la dichiarazione sia presentata entro il termine per l'invio di quella per l'anno successivo e, comunque, prima dell'inizio di un controllo fiscale, la sanzione è dimezzata, e diviene quindi dal 60% al 120% delle imposte, con un minimo di 200 euro.

In quest'ultima fattispecie, se non sono dovute imposte la sanzione è anche in tal caso fissa, da 150 € a 500 €.

Tuttavia, le sanzioni applicabili, quando non sono dovute imposte, possono essere aumentate sino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili. È inoltre previsto l'aumento di un terzo delle sanzioni in caso di omessa indicazione di redditi prodotti all'estero, con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi.

In tema di dichiarazione infedele, la nuova misura della sanzione comminabile si attesta dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. Tale sanzione è poi aumentata della metà «quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente».

Rimane infine confermata la previsione secondo cui per maggiore imposta si intende la differenza tra quella accertata e quella liquidabile in seguito al controllo automatico della dichiarazione, come pure la previsione dell'aumento del terzo in caso di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero, con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi.

DOTT. PIERANGELO GRASSI

Commercialista - Revisore Legale dei Conti

In ogni caso, fuori dai casi appena enunciati, la sanzione da dichiarazione infedele è ridotta di un terzo quando la maggiore imposta o il minor credito sono complessivamente inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati, e comunque complessivamente inferiori a 30.000 euro.

Trattandosi di modifiche legislative in gran parte favorevoli al contribuente, le nuove disposizioni sul regime sanzionatorio in caso di dichiarazione infedele operano retroattivamente per gli atti non definitivi.

La sanzione da dichiarazione infedele è ridotta di un terzo quando l'infedeltà deriva dall'errata imputazione a periodo, «purché il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente».

In merito ai componenti negativi di reddito, invece, non ci sono limitazioni di sorta.

La riduzione di un terzo rimane se la maggiore imposta o il minor credito sono complessivamente inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati, e comunque complessivamente inferiori a 30.000 €.

Se, invece, la violazione della competenza fiscale non ha comportato danno per le casse erariali, opera la sanzione fissa di 250 €.

Di conseguenza, a differenza di quanto avvenuto fino al 31 dicembre 2015 in caso di violazioni che non hanno cagionato alcun danno erariale ove viene di norma irrogata la sanzione proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta, in futuro le predette violazioni saranno sanzionate nella misura fissa di 250 €.

Per beneficiare di tale riduzione è, però, necessario che il componente positivo sia stato già erroneamente imputato e, quindi, abbia concorso alla determinazione del reddito, nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente.

A seguito della riforma, l'utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta «in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti» è sanzionato nella misura del 30% del credito utilizzato, salva l'applicazione di leggi speciali.

Ove, di contro, l'utilizzo concerna crediti inesistenti indebitamente compensati, la sanzione è dal 100% al 200% della misura del credito stesso.

In tal caso, non è mai ammessa la definizione agevolata della sanzione ai sensi degli

DOTT. PIERANGELO GRASSI

Commercialista - Revisore Legale dei Conti

artt. 16 e 17 D.Lgs. 472/1997.

Va ricordato che per credito inesistente si deve intendere quel credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante la liquidazione automatica della dichiarazione.

Ai sensi del combinato disposto dei «nuovi» artt. 10-quater, 13 e 13-bis, D.Lgs. 74/2000, il ravvedimento operoso, se posto in essere prima dell'apertura del dibattimento di primo grado, esclude la rilevanza penale dell'indebita compensazione di crediti «non spettanti», mentre rappresenta una circostanza attenuante (con riduzione della pena sino alla metà) per le compensazioni di crediti «inesistenti».

Lo studio rimane a disposizione per ogni approfondimento in materia.