RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

di LUIGI DALL'OCA

Entra in vigore la riforma delle sanzioni tributarie

Lo scorso 28.06.2024 è approdato in G.U. il decreto di riforma delle sanzioni tributarie (D.Lgs. 87/2024) che ha dato attuazione alla legge delega della riforma fiscale.

Il D.Lgs. 87/2024 ha previsto una serie di rilevanti novità che riguardano sia il profilo amministrativo che i reati tributari, mediante la modifica e l'integrazione del vigente tessuto legislativo, con l'obiettivo della **razionalizzazione del sistema sanzionatorio,** finalizzato a renderlo **più equo e proporzionato,** anche nell'ottica di un adeguamento ai parametri dei principali Paesi europei. In realtà, l'aspetto più caratterizzante della nuova disciplina è forse rappresentato da una generalizzata revisione al ribasso della misura delle sanzioni.
Appare in questo senso apprezzabile lo sforzo del legislatore di pervenire a una maggiore equità del sistema sanzionatorio, per renderlo più armonico e coerente con il principio di proporzionalità, anche se talune misure adottate hanno destato non poche perplessità. Si pensi, ad esempio, al profilo temporale della nuova normativa, che si renderà applicabile alle violazioni compiute dal 1.09.2024, senza, quindi, **nessuna efficacia retroattiva,** in evidente violazione del principio del *favor rei* comunemente recepito dall'ordinamento giuridico italiano.

Uno degli aspetti più significativi della nuova disciplina riguarda **l'estensione del cumulo giuridico** di cui all'art. 12 D.Lgs. 472/1997 all'istituto del ravvedimento operoso. Il contribuente potrà, quindi, applicare autonomamente la riduzione delle sanzioni in sede di ravvedimento, mentre sino ad oggi doveva calcolare le sanzioni su ogni singolo tributo e violazione. Il cumulo giuridico, come noto, consiste nell'applicazione di una sanzione unica nei casi in cui il contribuente, con una sola azione od omissione, abbia violato più disposizioni (concorso formale), oppure con più azioni od omissioni contravvenga a differenti violazioni della medesima disposizione (concorso materiale), o qualora con più azioni od omissioni, commetta più violazioni connesse tra loro (continuazione o progressione).
Altro aspetto rilevante riguarda l'unificazione ai fini penali e tributari della **definizione di crediti d'imposta inesistenti e non spettanti,** con previsione di non punibilità del reato di indebita compensazione solo di questi ultimi nel caso di obiettiva incertezza sulla spettanza. In particolare, sono definiti *"inesistenti"* i crediti per i quali manchino i requisiti oggettivi o soggettivi indicati nella normativa, o quelli per i quali i citati requisiti siano oggetto di rappresentazioni fraudolente. Si intendono invece *"non spettanti"* i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero in misura superiore, oppure che difettino di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento e infine quelli utilizzati in difetto degli adempimenti amministrativi espressamente prescritti. È evidente che la distinzione tra le 2 fattispecie non appare così netta e questo potrebbe dare origine a interpretazioni divergenti e a possibili futuri contenziosi.
Per quanto riguarda le **sanzioni sull'indebito utilizzo dei crediti d'imposta,** vengono ridotte al 25% per quelli non spettanti e al 70% per quelli inesistenti (rispetto all'attuale misura dal 100% al 200%). Nel caso di credito inesistente i cui requisiti oggettivi e soggettivi siano oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti falsi, simulazioni o artifici, la sanzione è aumentata dalla metà al doppio e, quindi, varierà dal 105% al 140%.

Passando alla disamina di alcune delle ulteriori principali modifiche, per quanto attiene gli **omessi versamenti** è stata ridotta al 25% (rispetto all'attuale 30) la sanzione applicabile ai ritardi superiori ai 90 giorni, con la riduzione del 50% nel caso ritardi entro i 90 giorni. Ai nuovi importi delle sanzioni si renderà comunque applicabile il ravvedimento operoso. Per quanto riguarda la **dichiarazione infedele,** la sanzione è prevista in misura fissa del 70% (rispetto all'attuale variabile dal 90 al 180%), con un importo minimo di 150 euro. Qualora l'infedeltà sia sanata prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di controlli, la sanzione sarà pari a quella dell'omesso versamento aumentata al doppio (quindi 50%). Nel caso di dichiarazione infedele realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti o condotte fraudolente, la sanzione di base (70%) sarà aumentata dalla metà al doppio (quindi da 105 % a 140%), rispetto all'attuale aumento del 50%.
Per quanto riguarda, infine, **l'omessa presentazione della dichiarazione,** è prevista la sanzione fissa del 120%, quindi non più variabile, ma anche in questo caso la presentazione da parte del contribuente prima della formale conoscenza di controlli comporterà l'applicazione di una sanzione commisurata a quelle prevista per l'omesso versamento, aumentata al triplo (quindi 75%).

Riproduzione vietata - sabato 14 settembre 2024