

NOTA INFORMATIVA N. 2/2016

LA RIFORMA DELLE SANZIONI AMMINISTRATIVE FISCALI

Dal 1° gennaio 2016 si applicano le nuove sanzioni amministrative fiscali con percentuali generalmente più miti, proporzionate alla gravità dei comportamenti e al danno recato all'Erario, ma con maggiore severità nei confronti delle condotte evasive caratterizzate da intento fraudolento.

1. La decorrenza

Il D.lgs 24 settembre 2015 n. 158, modifica il sistema delle sanzioni amministrative fiscali, al fine di meglio correlarle, nel rispetto del principio di proporzionalità, all'effettiva gravità dei comportamenti. Il comma 133 della L. 28 dicembre 2015, n. 85 (c.d. legge di stabilità 2016) ne anticipa al 1° gennaio 2016 la decorrenza.

Come confermato dalle indicazioni contenute nella direttiva della Direzione Generale Accertamento del 24 dicembre 2015, si applica il principio del *favor rei* in base al quale "se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo". Pertanto, anche per le violazioni commesse antecedentemente all'1.1.2016, non legate alla *voluntary disclosure*, si applicano le nuove sanzioni, se più miti, purché le sanzioni non siano ancora state irrogate o il provvedimento di irrogazione delle stesse (avviso di accertamento, avviso bonario, cartella, ecc.) non sia ancora divenuto definitivo (ossia i termini per proporre ricorso siano ancora pendenti o siano stati già interrotti).

2. Il quadro sinottico delle principali modifiche del sistema sanzionatorio.

Tipologia di violazione	Fino al 31 dicembre 2015	Dal 1° gennaio 2016
DETERMINAZIONE DELLA SANZIONE E RECIDIVA (nuovo art. 7, D. Lgs 472/97)		
Sanzione ridotta	La sanzione può essere ridotta sino alla metà del minimo in presenza di "eccezionali" circostanze che la rendono spropositata rispetto al fatto commesso	<u>La sanzione può essere ridotta sino alla metà del minimo in presenza di circostanze che la rendono spropositata rispetto al fatto commesso</u>
Sanzione maggiorata	Nessuna previsione	Ferma restando la riduzione di cui sopra, la <u>sanzione è aumentata sino alla metà nei confronti di chi, nei tre anni precedenti, ha commesso violazioni della stessa indole, a meno che le stesse siano state oggetto di accertamento con adesione, mediazione o conciliazione giudiziale.</u>
CUMULO GIURIDICO (nuovo art. 12, co. 8, D Lgs. 472/97)		
	Quando il contribuente commette	Il cumulo giuridico opera

	<p>diverse violazioni, anche in più annualità, le sanzioni, di norma, non sono sommate, posto che, anche nella fase di mediazione e di conciliazione giudiziale, è prevista l'applicazione di una sanzione unica pari alla pena relativa alla violazione più grave aumentata dalla metà al triplo. Nell'accertamento con adesione il cumulo sussiste limitatamente al singolo tributo e al singolo periodo d'imposta.</p>	<p>limitatamente a ciascun tributo e a ciascun periodo d'imposta non solo nell'accertamento con adesione ma anche nella mediazione e nella conciliazione giudiziale.</p>
--	---	--

OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE (nuovo art. 1, co. 1 e 8, d. Lgs 471/97)		
Sanzione ordinaria	<p>Dal 120% al 240% delle imposte dovute o delle ritenute non versate con un minimo di euro 258.</p> <p>Nel caso in cui non sia dovuta alcuna imposta da 258 a 1.032 euro con possibile incremento fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili</p>	<p>Dal 120 al 240% con un minimo di euro 250.</p> <p>Nel caso in cui non sia dovuta alcuna imposta da 250 a 1.000 euro con possibile incremento fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili.</p>
Sanzione ridotta	Nessuna previsione	<p><u>Dal 60 al 120% se la dichiarazione omessa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva</u> sempreché non siano iniziati formali controlli, con un minimo di 200 euro. <u>Nel caso in cui non sia dovuta alcuna imposta da 150 a 500 euro</u> con possibile incremento fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili.</p>
Sanzione maggiorata	Le sanzioni (ordinaria o ridotta) sono aumentate di un terzo in caso di redditi prodotti all'estero	Le sanzioni (ordinaria o ridotta) sono aumentate di un terzo in caso di redditi prodotti all'estero

INFEDELE DICHIARAZIONE (minore imposta o maggior credito: nuovo art. 1, co. 2-8, D. Lgs 471/97)		
Sanzione ordinaria	Dal 100 al 200%	Dal 90 al 180%
Sanzione maggiorata	<p>Dal 110 al 220% nel caso di omessa o infedele indicazione dei dati relativi agli studi di settore o delle cause di esclusione o inapplicabilità di tali studi</p>	<u>Nessuna previsione</u>
	<p>Dal 150 al 300% nel caso di omessa presentazione degli studi di settore anche a seguito di</p>	<u>Nessuna previsione</u>

	richiesta da parte dell'ufficio	
	Nessuna previsione	<u>Dal 135 al 270% per le violazioni derivanti dall'utilizzo di documenti falsi, operazioni inesistenti o condotte fraudolente.</u>
Sanzione ridotta	Nessuna sanzione nell'ipotesi di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento se il contribuente ha assolto l'adempimento degli oneri documentali	Nessuna sanzione nell'ipotesi di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento a società non residenti se il contribuente ha assolto l'adempimento degli oneri documentali che saranno indicati per i riscontri di congruità da apposito provvedimento.
	Nessuna previsione	<u>Dal 60 al 120% se la maggiore imposta o il minor credito è inferiore al 3% del reddito dichiarato e inferiore a 30.000 euro.</u>
	Nessuna previsione	<u>Dal 60 al 120% se l'infedeltà deriva da errori inerenti la corretta imputazione temporale dei componenti di reddito e purché, nel caso di componente positivo già imputato a reddito al momento dell'accertamento.</u> <u>Euro 250 se l'errore di competenza non ha prodotto alcun danno all'Erario</u>
Sanzione maggiorata	Le sanzioni (ordinaria o ridotta) sono aumentate di un terzo in caso di redditi prodotti all'estero	<u>Le sanzioni (ordinaria o ridotta) sono aumentate di un terzo in caso di redditi prodotti all'estero</u>

OMESSO O TARDIVO VERSAMENTO DI IMPORTI NON ISCRITTI A RUOLO (nuovo art. 13, co. 1-3, D. Lgs. 471/97)

Sanzione ordinaria	30% dell'importo non versato	
Sanzione ridotta	Nei primi 15 giorni di ritardo, 30% dell'importo non versato ridotto a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo.	Nei primi 15 giorni di ritardo, 15% dell'importo non versato ridotto a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo; <u>dal 16esimo al 90esimo giorno il 15% fisso.</u>

INDEBITO UTILIZZO DI CREDITI (nuovo art. 13, co. 4 e 5, D. Lgs. 471/97)

Indebita compensazione di credito esistente	Nessuna previsione specifica	30% dell'utilizzo in misura superiore a quella spettante dell'eccedenza o del credito d'imposta.
Indebita compensazione di credito inesistente	Dal 100 al 200% dei crediti inesistenti utilizzati. Del 200% dei crediti utilizzati per il pagamento delle somme dovute per un ammontare superiore a 50.000 euro. Per queste sanzioni non	Dal 100 al 200% dei crediti inesistenti utilizzati. Non può applicarsi la definizione agevolata. Per inesistente si intende un credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il

	può applicarsi la definizione agevolata.	presupposto costitutivo o la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli automatizzati o formali.
OBBLIGHI DI DOCUMENTAZIONE E REGISTRAZIONE IVA (nuovo art. 6, co. 1-3, D. Lgs 471/97)		
Fatturazione e registrazione di operazioni ai fini Iva	Dal 100 al 200% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato. Dal 100 al 200% chi indica nella documentazione o nei registri una imposta inferiore a quella dovuta.	<u>Dal 90 al 180%</u> dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato o relativo all'individuazione di prodotti. Dal 90 al 180% chi indica nella documentazione o nei registri una imposta inferiore a quella dovuta. La sanzione è <u>da 250 a 2.000 euro</u> quando la <u>ritardata registrazione/certificazione non ha inciso sulla liquidazione periodica.</u>
	Dal 5 al 10% dei corrispettivi non documentati o registrati se non imponibili, esenti, esclusi o soggetti a reverse charge. Il 100% d'imposta corrispondente ad importi non documentati con ricevute fiscali, scontrini, ddt.	Dal 5 al 10% dei corrispettivi non documentati o registrati se non imponibili, esenti, esclusi o soggetti a reverse charge. Il 100% d'imposta corrispondente ad importi non documentati con ricevute fiscali, scontrini, ddt.

ESPORTAZIONI (nuovo art. 7, co. 4 bis, D. Lgs 471/97)		
Lettere di intento	Dal 100 al 200% dell'imposta per il fornitore dell'esportatore abituale che effettua cessioni o prestazioni prima di aver ricevuto la lettera d'intento o riscontrato l'avvenuta presentazione all'agenzia delle Entrate.	<u>Da 250 a 2.000 euro per il fornitore dell'esportatore abituale che effettua cessioni o prestazioni prima di aver ricevuto le lettere d'intento o riscontrato l'avvenuta presentazione all'agenzia delle Entrate.</u>

REVERSE CHARGE (nuovo art. 6, co. 9 bis – 9 bis 3, D. Lgs 471/97)		
Omesso reverse charge da parte del cessionario/committente	Dal 100% al 200% dell'imposta, con un minimo di 258 euro	<u>Da 500 a 20.000 euro.</u> Se l'operazione non risulta in contabilità, la sanzione è elevata ad una misura compresa tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro
Errata emissione della fattura con iva	- se l'IVA non è stata versata, dal 100% al 200% dell'imposta, con un minimo di 258 euro; - se l'IVA è stata versata, 3% dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di 258 euro. Responsabilità solidale tra cedente e cessionario per	<u>Da 250 a 10.000 euro a carico del cessionario/committente con obbligazione solidale del cedente/prestatore che deve corrispondere l'IVA addebitata in fattura.</u> <u>Dal 90% al 180% quando l'applicazione dell'IVA in regime</u>

	imposta e sanzione.	<u>ordinario è determinata da intenti fraudolenti.</u>
Errata applicazione del reverse charge	3% dell'imposta irregolarmente assolta con un minimo di 258 euro. Responsabilità solidale tra cedente e cessionario per imposta e sanzione.	<u>Da 250 a 10.000 euro a carico del cedente/prestatore con obbligazione solidale del cessionario/committente.</u> Dal 90% al 180% quando l'applicazione dell'IVA in regime di reverse charge è determinata da intenti fraudolenti.

Resta salva la facoltà dell'autore (e dei soggetti solidalmente obbligati) delle omissioni o di irregolarità, commesse nell'applicazione delle disposizioni tributarie, di rimediarsi spontaneamente (c.d. ravvedimento operoso), fruendo di rilevanti riduzioni delle summenzionate sanzioni amministrative (vedi *nota informativa 1/2015*).

12 gennaio 2016