

---

## Comunicazione delle minusvalenze di oltre € 50.000: regime sanzionatorio

---

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 15 Novembre 2012

Gli imprenditori che realizzano minusvalenze e differenze negative di ammontare superiore a € 50.000,00 devono comunicare all’Agenzia delle Entrate i dati relativi alle suddette componenti negative.

### Comunicazione di minusvalenze di importo superiore a 50mila €

L’art. 5-quinquies c. 3 del DL 203/2005, conv. nella L. 248/2005, prevede che i soggetti imprenditori che realizzano minusvalenze e differenze negative di ammontare superiore a € 50.000,00 devono comunicare all’Agenzia delle Entrate i dati relativi alle suddette componenti negative. La comunicazione in parola deve essere indirizzata alla Direzione Regionale delle Entrate (DRE) competente in relazione al domicilio fiscale del soggetto che la presenta (art. 1 c. 1 del provv. Agenzia delle Entrate 29.3.2007),

*“entro 45 giorni dalla data di scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel corso del quale le minusvalenze e le differenze negative ... sono state realizzate”.*

Pertanto, per i soggetti con esercizio solare coincidente con l’anno solare, la comunicazione delle minusvalenze realizzate nel 2011 dovrà essere inviata entro e non oltre il prossimo 15 novembre essendo scaduto, lo scorso primo ottobre, il termine ultimo per la presentazione del modello UNICO 2012. Sull’adempimento in commento, ed in particolare sul regime sanzionatorio previsto in caso di mancato invio della predetta comunicazione, è intervenuto l’art. 11 del DL del 2.3.2012 n. 16. Prima, però, di analizzare nel dettaglio le modifiche apportate da quest’ultimo intervento normativo, è opportuno precisare che, in base alla previgente normativa, in caso di omessa, infedele o incompleta comunicazione era prevista una sanzione (non ravvedibile) corrispondente alla totale indeducibilità delle componenti reddituali negative, indipendentemente dal fatto che:

- la dichiarazione dei redditi fosse stata regolare;

- la minusvalenza fosse stata effettivamente realizzata, inerente, certa e di competenza del periodo di imposta.

Il carattere sproporzionato ed improprio della sanzione della indeducibilità delle menzionate minusvalenze e differenze negative (prevista anche nel caso in cui il contribuente, ancorché in buona fede non avesse effettuato correttamente la menzionata comunicazione) era stato oggetto di una interrogazione parlamentare nella quale si chiedeva di sostituire la sanzione della indeducibilità piena con una sanzione amministrativa proporzionale, analoga a quella già prevista nei casi di omessa od incompleta indicazione in dichiarazione delle



spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con soggetti localizzati in Paesi a fiscalità privilegiata. Sulla scia di questa richiesta, il nuovo regime sanzionatorio, introdotto dal DL 16/2012, prevede, ora, **una sanzione amministrativa pari al 10% delle minusvalenze non comunicate, o comunicate in modo irregolare, con un minimo di € 500,00 ed un massimo di € 50.000,00 (sanzione commisurata alla minusvalenza)**. Per fare un esempio, si consideri una minusvalenza non comunicata all'Agenzia delle Entrate pari a € 100.000,00. In base alla previgente normativa, l'inadempimento comportava l'indeducibilità della componente negativa, con una conseguente maggiore imposta pari a € 27.500,00 ( $€ 100.000,00 \times 27,5\%$ ). A seguito delle modifiche apportate dal DL 16/2012, il nuovo regime sanzionatorio prevede, ora, la decadenza di una sanzione amministrativa pari a € 10.000,00 ( $€ 100.000,00 \times 10\%$ ). L'inserimento della violazione in commento tra le sanzioni amministrative tributarie permette, inoltre, al contribuente inadempiente, di beneficiare dei seguenti istituti agevolati:

- ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 18.12.1997 n. 472;
- definizione agevolata, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 18.12.1997 n. 472.

## Ravvedimento operoso

L'art. 13 del DLgs. 472/97 riconosce al contribuente, in caso di omessa o irregolare comunicazione, il versamento di una sanzione in misura ridotta purché non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, di cui lo stesso ne abbia avuto formale conoscenza. In tali ipotesi il contribuente deve:

- presentare la comunicazione, a suo tempo omessa o incompleta;

- versare la sanzione ridotta, pari ad 1/8 della sanzione minima prevista ( art. 13 comma 1 lett. b) del D. Lgs. 472/1997).

Ne consegue che la sanzione necessaria per il ravvedimento ammonterà ad € 62,50 (€ 500,00 x 1/8), posto che la sanzione minima prevista per legge è pari ad € 500,00. A ciò si aggiunga che, versando la sanzione ridotta, non sono dovuti gli interessi legali poiché, in base al nuovo regime sanzionatorio, non vi è un'imposta maggiore da corrispondere. La regolarizzazione degli errori o delle omissioni, tramite lo strumento del ravvedimento operoso, deve avvenire, invece, ai sensi dell'art. 13 co. 1 lett. b) del D.Lgs. 472/97:

- entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- se non è prevista una dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore.

Pertanto, alla luce di quanto appena esposto, il termine per il pagamento in misura ridotta, dovrebbe scadere:

- entro il 30.9.2013, se si considera corretta l'ipotesi per cui il ravvedimento della comunicazione deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (Per quanto riguarda il modello UNICO 2012, il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi era previsto, come detto, per l'1.10.2012);
- entro il 15.11.2013, se si considera corretta l'ipotesi per cui il ravvedimento della comunicazione deve avvenire entro un anno dall'omissione o dall'errore (il termine dei 45 giorni per la comunicazione delle minusvalenze è previsto per il 15.11.2012).

## **Definizione agevolata**

Il contribuente può, inoltre, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 472/97, avvalersi della definizione agevolata, versando la sanzione ridotta ad 1/3, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso: il comma 6 dell'articolo 16 del citato decreto legislativo stabilisce, infatti, che l'atto di contestazione delle sanzioni deve contenere l'invito al pagamento delle somme dovute nel termine previsto per la proposizione del ricorso, con l'indicazione dei suddetti benefici. Pertanto, se il contribuente ha omesso di comunicare una minusvalenza pari a € 100.000,00, l'Amministrazione finanziaria provvede ad irrogare la sanzione amministrativa (per l'omessa comunicazione) per un importo pari a € 10.000,00 (€ 100.000 x 10%). Il medesimo contribuente, entro 60 giorni dalla data di notifica dell'accertamento, può definire "in via agevolata" la sanzione, con il pagamento di € 3.333,34 (€ 10.000,00/3).

### **Contenziosi in essere**

Per espressa previsione normativa, la nuova misura sanzionatoria è retroattiva (art. 3 c. 3 del DLgs. 472/97) nel senso che la stessa troverà applicazione, con esclusione dei casi in cui l'accertamento sia divenuto definitivo, con riferimento alle violazioni ancora da contestare, ovvero quelle già oggetto di contestazione. Questo perché, se il contenzioso è ancora in corso, deve trovare applicazione la legge più favorevole, c.d. principio del "favor rei", secondo cui "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".

15 novembre 2012 Sandro Cerato