

FINANZIARIA 2011: COME CAMBIA LA MISURA DELLE SANZIONI DEGLI ISTITUTI DEFLATTIVI

DI MAURO FARINA E CINZIA BONDI

PREMESSA

Il 19 novembre scorso ha superato l'esame della Camera dei Deputati, il cd. Progetto di legge di Stabilità che è stato trasmesso al Senato (Atto senato n. 2464) per la relativa approvazione.

Ebbene, il progetto di legge di Stabilità (che terminologicamente sostituisce la legge Finanziaria) introdurrà¹ sanzioni più elevate per la definizione degli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate tramite l'utilizzo degli strumenti deflattivi del contenzioso (accertamento con adesione ordinario, conciliazione giudiziale, acquiescenza e ravvedimento operoso) previsti dalla legislazione fiscale.

Se la norma sarà definitivamente approvata, dall'1 febbraio 2011, sarà più costoso – ma sempre conveniente - chiudere le liti col fisco.

LEGGE DI STABILITÀ, LE SANZIONI CHE CAMBIANO

Le sanzioni dovute a seguito dell'utilizzo dei c.d. strumenti deflattivi del contenzioso ovvero *Accertamento con adesione, acquiescenza, conciliazione giudiziale e poi ravvedimento operoso e definizione delle sanzioni irrogate* sono state oggetto di rideterminazione da parte del legislatore che ne starebbe, potenzialmente, rivedendo la misura.

Se si escludono, infatti, le sanzioni agevolate previste dal D. Lgs. 462/1997, quelle per intenderci relative alla definizione delle comunicazioni di irregolarità (nell'immaginario collettivo cd. avvisi bonari) e al controllo formale ex art. 36-ter del DPR n. 600/1973, tutte le sanzioni tributarie "ridotte" relative all'utilizzo di istituti deflattivi o definatori sono state sottoposte a "ritocco" dal progetto di legge di stabilità approvata alla Camera il 19 novembre scorso.

¹ Il condizionale è d'obbligo trattandosi di un progetto di legge suscettibile di variazioni in sede di approvazione in Senato.

Accertamento con adesione

Sanzioni da un quarto ad un terzo per gli atti definibili, con le modalità ordinarie dell'accertamento con adesione, emessi dagli uffici dell'Agenzia delle entrate a decorrere dall'1° febbraio 2011, riguardanti le imposte dirette, l'Iva e le imposte indirette.

Acquiescenza all'atto

Sanzioni ad un terzo per l'acquiescenza che segue le nuove regole dell'accertamento con adesione anche per quanto riguarda gli atti interessati dalla modifica normativa e la sua decorrenza.

Conciliazione giudiziale

Corretta anche la sanzione prevista in caso di conciliazione giudiziale che passa da un terzo al 40% *«delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione medesima»*.

Secondo la previsione del comma 19 dell'art. 1 della legge citata: *«a decorrere dal 1° febbraio 2011, al comma 6 dell'articolo 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, le parole: «di un terzo» sono sostituite dalle seguenti: «del 40 per cento» e le parole: «ad un terzo» sono sostituite dalle seguenti: «al 40 per cento»*. La nuova sanzione si applicherà ai ricorsi presentati a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Ravvedimento operoso e definizione delle sanzioni

Ed, infine, le novità che riguardano - sempre con decorrenza dall'1 febbraio 2011 - il decreto legislativo n. 472 del 18 dicembre 1997 e successive modificazioni, che investono l'art.13 (ravvedimento operoso), l'art.16 (Procedimento di irrogazione della sanzione) e l'art. 17 (irrogazione immediata).

Sanzioni da «un dodicesimo» ad «un decimo», nell'articolo 13, comma 1, alla lettera a), da «un decimo» ad «un ottavo»; alla lettera b) ed alla lettera c), sostituzione delle parole un «un dodicesimo» con le parole «un decimo» ovunque ricorrano. Rialzata da «un quarto» ad «un terzo» la misura per la definizione delle sanzioni di cui all'art. 16 , comma 3, ed all'articolo 17, comma 2.

BREVI CONSIDERAZIONI FINALI

L'intervento del legislatore sulla disciplina delle sanzioni applicabili ai citati istituti deflativi del contenzioso, nella stesura attuale, pone alcuni dubbi applicativi che si spera possano essere fugati in sede di approvazione definitiva.

Più in particolare, il comma 21 dell'art.1 della Legge in commento recita: *“Le disposizioni di cui al comma 18 si applicano con riferimento agli atti definibili emessi dagli uffici dell'Agenzia delle entrate a decorrere dal 1° febbraio 2011. Da tale ultima data, pertanto, ogni rinvio operato, in disposizioni vigenti, alla misura delle sanzioni indicata nelle norme di cui al comma 18, anche ai fini del computo delle riduzioni della misura stessa, deve intendersi effettuato alle previsioni del medesimo comma 18”*.

Una prima riflessione, riguarda la limitazione dell'innalzamento delle sanzioni soltanto con riguardo agli “atti definibili emessi dall'Agenzia delle Entrate”.

Tale limitazione dovrebbe comportare l'applicazione delle vecchie sanzioni nelle ipotesi in cui gli atti definibili vengano emessi dalla Guardia di Finanza.

Vi rientrerebbero oltre i p.v.c. emessi dalla Guardia di Finanza a seguito di verifica, definibili ai sensi dell'art.5 bis d.lgs.218/1997 (adesione ai verbali di constatazione, introdotto dal Decreto - legge del 25/06/2008 n. 112 Articolo 83) e le definizioni su istanza del contribuente - a seguito di verifica della Guardia di Finanza - di cui all'art.1, c. 6, del d.lgs.218/1997 (Istanza del contribuente)². Per questi, sulla base di

² Art. 6, c. 1: Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche ai sensi degli articoli 33 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, può chiedere all'ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione.

un'interpretazione meramente letterale, l'importo delle sanzioni dovrebbe restare fissato nella misura antecedente, più favorevole al contribuente.

Una seconda riflessione riguarda le modalità di definizione, diverse da quelle previste dall'art. 1 del d.lgs. 218/1997 ma rientranti nel genus "accertamento con adesione", come, ad esempio, la già richiamata definizione agevolata di cui all'art. 5 bis dello stesso decreto legislativo e la cd. "definizione degli inviti a comparire" di cui all'art. 5, comma 1 bis del decreto in argomento.

Tali disposizioni di legge, quanto al regime delle sanzioni, sono legate all'istituto dell'accertamento con adesione (art. 5 bis d.lgs. 218/1997: *"In presenza dell'adesione di cui al comma 1 la misura delle sanzioni applicabili indicata nell'articolo 2, comma 5, è ridotta alla metà e le somme dovute risultanti dall'atto di definizione dell'accertamento parziale devono essere versate nei termini e con le modalità di cui all'articolo 8, senza prestazione delle garanzie ivi previste in caso di versamento rateale) e l'art. 5 comma 2 bis, ultimo capoverso (in presenza dell'adesione la misura delle sanzioni applicabili indicata nell'art.2, comma 5, è ridotta alla metà)"*).

Il legislatore, invero, è intervenuto soltanto sulle disposizioni che riguardano l'accertamento con adesione ordinario, l'art. 1, c. 18, non include, infatti, i nuovi istituti deflativi tra l'elencazione delle disposizioni modificate.

Purtuttavia, anche in assenza di uno specifico riferimento dovrebbe presumersi che, se gli atti definibili tramite il suddetto istituto vengono emessi dall'Agenzia delle Entrate, si debbano applicare le sanzioni più elevate come modificate dal progetto di legge di Stabilità e precisamente, poiché le sanzioni previste per l'accertamento con adesione ordinario sono elevate da 1/4 ad 1/3 del minimo, le sanzioni per l'adesione ai p.v.c. ed agli inviti al contraddittorio dovranno intendersi ridotte ad 1/6. Analogamente in tema di acquiescenza in forza della norma che prevede l'ulteriore riduzione delle sanzioni se l'atto non viene preceduto da p.v.c..

Tale considerazione appare supportata dal rinvio dinamico contenuto nel comma 2 dell'art. 5 bis, nonché dell'art. 15 al contenuto dell'art. 2, c. 5 del D.Lgs. 218/1997.

A non diversa conclusione, peraltro, si perverrebbe attraverso un'interpretazione logico – sistematica della normativa interessata dalle potenziali modifiche normative.

	STRUMENTO DEFLATIVO	VECCHIE SANZIONI	NUOVE SANZIONI
ACQUIESCENZA ORDINARIO CON ADESIONE ACCERTAMENTO	ART. 1, COMMA 5, ED ART.3, COMMA 3, D. LGS. N. 218/1997 II.DD - II.II - IVA	$\frac{1}{4}$ DEL M INIMO	$\frac{1}{3}$ DEL MINIMO
ACQUIESCENZA ORDINARIO CON ADESIONE ACCERTAMENTO	ART. 15, COMMA 1, D. LGS.N. 218/1997	$\frac{1}{4}$ DEL M INIMO	$\frac{1}{3}$ DEL MINIMO
RAVVEDIMEN TO OPEROSO	ART. 13 D.LGS. N. 472/1997		
	OMESSO VERSAMENTO REGOLARIZZATO ENTRO 30 GG.	$\frac{1}{12}$	$\frac{1}{10}$

	REGOLARIZZAZIONE DICHIARAZIONE OMESSA	$\frac{1}{12}$	$\frac{1}{10}$
	VIOLAZIONI SOSTANZIALI ED OMESSO VERSAMENTO SANATO ENTRO LA DATA DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE SUCCESSIVA	$\frac{1}{10}$	$\frac{1}{8}$
SANZIONIDEFINIZIONE	ART. 16 ED ART. 17 D.LGS. 472/1997	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{3}$
GIUDIZIALECONCILIAZIONE	ART. 48 D.LGS. 546/1992	$\frac{1}{3}$	40%



LE SANZIONI CHE NON CAMBIANO

La legge di Stabilità, nel testo approvato dalla Camera, lascia immutate le sanzioni previste dal decreto legislativo n. 462/1997. Le suddette sanzioni che si applicano nei casi di liquidazione delle dichiarazioni annuali dei redditi (art. 36 bis d.p.r. 600/1973) ed in caso di controllo formale delle stesse (art. 36 ter d.p.r. 600/1973) rimangono fissate nella misura,rispettivamente, di un terzo e due terzi.

Si ricorda, infine, che le irregolarità legate agli acconti di novembre 2010, possono essere ancora sanate applicando le vecchie sanzioni, più convenienti, in materia di ravvedimento

1 dicembre 2010

Cinzia Bondì – Mauro Farina

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente