

Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016  
su «favor rei»

di

Marco Valenti

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

- Il favor rei ha, per così dire, “due facce”. Se la nuova norma ha abolito la condotta sanzionabile (art. 3 comma 2 del DLgs. 472/97), il debito sanzionatorio è estinto di diritto, quindi viene meno quand’anche l’atto di contestazione sia definitivo, ma non è ammessa la ripetizione di quanto già corrisposto.
- Nella circolare, opportunamente, si evidenzia che ciò *“riguarda tanto le ipotesi in cui la legge sopravvenuta si limiti ad abolire la sola sanzione, lasciando in vita l’obbligatorietà del comportamento prima sanzionabile, quanto quelle in cui venga eliminato un obbligo strumentale e quindi, solo indirettamente, la previsione sanzionatoria”*.

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

- Se la novità ha reso, in concreto, meno gravosa la sanzione, trova applicazione il comma 3 dell'art. 3 del DLgs. 472/97, e la **modifica opera solo se l'atto impositivo non è ancora definitivo**. I chiarimenti della circolare riguardano in gran parte quest'ultima fattispecie
- **Al fine di stabilire quale sia la norma effettivamente più favorevole, l'Ufficio applica i principi generali seguiti nel diritto penale tenendo conto delle peculiarità del diritto tributario.**

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

- *Inoltre, l'Ufficio deve raffrontare le norme sanzionatorie, ante e post modifica, in concreto e non in astratto, tenendo conto anche delle circostanze aggravanti ed attenuanti o esimenti eventualmente previste dalla legge e verificando gli effetti della loro applicazione in rapporto alle caratteristiche della condotta realizzata dal trasgressore, al fine di stabilire il trattamento sanzionatorio più mite*

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

- *Anche per gli atti emessi prima del 1° gennaio 2016, contenenti l'irrogazione della sanzione in base alle disposizioni ante modifica e per i quali siano ancora pendenti i termini per la proposizione del ricorso ovvero il giudizio avanti all'autorità giudiziaria, trova applicazione il principio del favor rei.*
- *A tale riguardo si conferma il diritto del contribuente al ricalcolo della sanzione eventualmente già applicata in modo da corrispondere quella più favorevole. Unica limitazione a tale diritto risiede nella definitività del provvedimento di irrogazione della sanzione che impedisce in ogni caso l'applicazione del regime più favorevole, anche se la sanzione non è stata ancora pagata.*

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

*Per gli atti emessi prima del 1° gennaio 2016 (quindi con sanzioni non aggiornate al DLgs. 158/2015):*

- *Il contribuente, **per stimolare l'applicazione del favor rei, può/deve presentare apposita istanza in carta libera**, e l'Ufficio comunicherà il ricalcolo della sanzione.*
- *L'Agenzia fa presente che **“l'atto originario notificato al contribuente non sarà oggetto di sostituzione o di modifica in autotutela**, in quanto in esso le sanzioni risultano **legittimamente** irrogate sulla base delle disposizioni in vigore fino al 31 dicembre 2015” (E I PRINCIPI FONDANTI DELL' AUTOTUTELA ???)*
- ***La presentazione dell'istanza, in ogni caso, non sospende i termini per la proposizione del ricorso.***

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

Accogliendo la tesi della circolare, si ammette, come peraltro sembra emergere dal testo della stessa al paragrafo 7, **che sia possibile la definizione agevolata senza “scomodare” l’[art. 2-quater](#) comma 1-sexies del DL 564/94**, secondo cui **“nei casi di annullamento o revoca parziali dell’atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l’atto oggetto di annullamento o revoca alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell’atto purché rinunci al ricorso”**.

Questa norma, talvolta messa nell’oblio, inibirebbe chiaramente il meccanismo dell’[art. 17](#) del DLgs. 472/97, che consiste nella definizione delle sanzioni e nella contestuale **continuazione** del processo per le imposte (condotta incompatibile con la necessità di rinunciare al ricorso)

# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

**Non vi sono dubbi, invece, che sia possibile fruire degli altri istituti deflativi del contenzioso, come l'acquiescenza (art. 15 del DLgs. 218/97, che, come ricordato nella circolare, avviene con riduzione delle sanzioni al sesto PER ATTI NOTIFICATI ENTRO IL 31.12.2015, se così fosse stato possibile alla data di notifica dell'atto) e la definizione delle sole sanzioni (art. 16 del DLgs. 472/97)**



# Circolare n. 4/E del 4 marzo 2016 su «favor rei»

*Per gli atti pendenti davanti alle commissioni tributarie, nei casi in cui sussistono i presupposti per l'applicazione dell'art. 3, comma 2, gli Uffici provvedono autonomamente a ricalcolare i provvedimenti a suo tempo emessi e a comunicarne l'esito sia al contribuente che all'organo presso il quale pende la controversia. Nei casi in cui, invece, sussistono i presupposti per l'applicazione del comma 3, il ricalcolo delle sanzioni irrogate, sulla base dei principi generali sopra descritti, è effettuato dagli uffici direttamente o su richiesta dell'organo giudicante.*