

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

LE SANZIONI E IL RAVVEDIMENTO

A cura di Giovanni Valcarenghi

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

PRINCIPI GENERALI: RESPONSABILE

**ARTICOLO 2, COMMA 2
DLGS 472/1997**

LA SANZIONE È RIFERIBILE ALLA PERSONA FISICA CHE HA COMMESSO,
O CONCORSO A COMMITTERE LA VIOLAZIONE
(C.D. PRINCIPIO DI PERSONALITÀ)

**ARTICOLO 11, COMMA 1
DLGS 472/1997**

IL RESPONSABILE NEL CASO DI SOCIETÀ ED ENTI, CON O SENZA
PERSONALITÀ GIURIDICA
ART. 7 DL 269/2003

**ARTICOLO 11, COMMA 2
DLGS 472/1997**

SINO A PROVA CONTRARIA, SI PRESUME AUTORE DELLA VIOLAZIONE
CHI HA SOTTOSCRITTO OVVERO HA COMPIUTO ATTI ILLEGITTIMI

CON CIRCOLARE 180/E/1998 L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA HA PRECISATO CHE IL SOGGETTO SI IDENTIFICA NEL TITOLARE DELL'IMPRESA, STUDIO PROFESSIONALE, RAPPRESENTANTE LEGALE DEL SOGGETTO PASSIVO, LAVORATORE DIPENDENTE O COLLABORATORE, ECC.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

PRINCIPI GENERALI: LEGALITA'

**ARTICOLO 2, COMMA 2
DLGS 472/1997**

SALVO DIVERSA DISPOSIZIONE DI LEGGE, NESSUNO PUÒ ESSERE ASSOGGETTATO A SANZIONI PER UN FATTO CHE, SECONDO UNA LEGGE POSTERIORE, NON COSTITUISCE VIOLAZIONE PUNIBILE.

SE LA SANZIONE È GIÀ STATA IRROGATA CON PROVVEDIMENTO DEFINITIVO IL DEBITO RESIDUO SI ESTINGUE, MA NON È AMMESSA

RIPETIZIONE DI QUANTO PAGATO

(C.D. FAVOR REI)

NON SEMPRE DI FACILE APPLICAZIONE

ESEMPIO RECENTE DA CIRCOLARE 12/E/2019

MODIFICA AL REGIME SANZIONATORIO DEL VISTO DI CONFORMITA'

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

**ARTICOLO 5,
DLGS 472/1997**

IL CONCORSO DI PERSONE

QUANDO LA VIOLAZIONE CONSISTE IN UNA OMISSIONE DI UN COMPORTAMENTO CUI SONO OBBLIGATI IN SOLIDO PIÙ SOGGETTI, È IRROGATA UNA SOLA SANZIONE ED IL PAGAMENTO DA PARTE DI UNO LIBERA TUTTI GLI ALTRI.

QUANDO PIÙ PERSONE CONCORRONO IN UNA VIOLAZIONE, CIASCUNA DI ESSE SOGGIACE ALLA SANZIONE
(C.D. PRINCIPIO DELLA UGUALE RIPARTIZIONE DELLE RESPONSABILITÀ).

1. UNA PLURALITÀ DI SOGGETTI AGENTI
2. LA REALIZZAZIONE DI UNA FATTISPECIE ILLECITA (NON BASTA IL TENTATIVO)
3. IL CONCORSO DI CIASCUNO ALLA REALIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONE (C.D. CONTRIBUTO CAUSALE).
4. L'ELEMENTO SOGGETTIVO: È SUFFICIENTE LA COLPA, MA NELLA PRATICA DI FATTO SI DOVRÀ DIMOSTRARE IL DOLO.

- AUTORE MEDIATO
- CONCORSO DEL PROFESSIONISTA

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

MISURE DELLA SANZIONE – ART. 7

COMPITI AGENZIA

L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA DEVE **TENERE IN CONSIDERAZIONE** ALCUNI **FATTORI** ESPRESSAMENTE ELENCATI DALLA NORMA:

- LA **GRAVITÀ DELLA VIOLAZIONE**, CHE PUÒ ESSERE DESUNTA ANCHE DALLA CONDOTTA DEL SOGGETTO AGENTE;
- L'EVENTUALE **ATTIVITÀ RIPARATORIA ATTUATA DALL'AUTORE** DELLA VIOLAZIONE E FINALIZZATA ALL'ELIMINAZIONE O ALL'ATTENUAZIONE DELLE CONSEGUENZE;
- LE **CONDIZIONI PERSONALI DEL SOGGETTO AGENTE**, CON SPECIFICO RIFERIMENTO ALLA SUA PERSONALITÀ E ALLE CONDIZIONI ECONOMICHE E SOCIALI, NONCHÉ AI PRECEDENTI FISCALI.

QUANDO
MANCA
PROPORZIONE

NELLA VECCHIA FORMULAZIONE DEL COMMA 4 ERA POSSIBILE RICHIEDERE ATTENUANTE SOLO IN CASI ECCEZIONALI.

OGGI INVECE SI PREVEDE LA POSSIBILITÀ DI RICHIEDERE L'ABBATTIMENTO SINO AL 50% CASI IN CUI RICORRONO *“CIRCOSTANZE CHE RENDONO MANIFESTA LA SPROPORZIONE TRA L'ENTITÀ DEL TRIBUTO CUI LA VIOLAZIONE SI RIFERISCE E LA SANZIONE”*

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

LA RECIDIVA – ARTICOLO 7 C. 3

DA FACOLTA' AD OBBLIGO (si applica prima del cumulo)

LA SANZIONE È AUMENTATA FINO ALLA METÀ NEI CONFRONTI DI CHI, NEI TRE ANNI PRECEDENTI, SIA INCORSO IN **ALTRA VIOLAZIONE DELLA STESSA INDOLE NON DEFINITA**:

- AI SENSI DEGLI ARTICOLI 13, 16 E 17
- O IN DIPENDENZA DI ADESIONE ALL'ACCERTAMENTO DI MEDIAZIONE E DI CONCILIAZIONE.

SONO CONSIDERATE DELLA STESSA INDOLE LE VIOLAZIONI DELLE STESSO DISPOSIZIONI E QUELLE DI DISPOSIZIONI DIVERSE CHE, PER LA NATURA DEI FATTI CHE LE COSTITUISCONO E DEI MOTIVI CHE LE DETERMINANO O PER LE MODALITÀ DELL'AZIONE, PRESENTANO PROFILI DI SOSTANZIALE IDENTITÀ.

PROBLEMATICHE:

1. SI APPLICA ANCHE ALLE SANZIONI VECCHIE O SOLO A QUELLE NUOVE?
2. IL TRIENNIO DI RIFERIMENTO PARTE DAL 2016, OVVERO PUÒ COPRIRE ANCHE ANNUALITÀ PREGRESSE?

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

CUMULO GIURIDICO – ARTICOLO 12

COMMA	OGGETTO	INCIDENZA SULLA QUANTIFICAZIONE
1	CONCORSO FORMALE E MATERIALE	DA UN QUARTO AL DOPPIO
2	CONTINUAZIONE	DA UN QUARTO AL DOPPIO
3	CONCORSO SU PIÙ TRIBUTI	UN QUINTO
4	COMPRESENZA DI TRIBUTI ERARIALI E NON	
5	CONCORSO SU PIÙ ANNI	DALLA METÀ AL TRIPLO
6	EFFETTI DELLA CONTESTAZIONE DELLA VIOLAZIONE	
7	LIMITE MASSIMO ALLA IRROGAZIONE DELLA SANZIONI	CUMULO SANZIONI SINGOLE VIOLAZIONI
8	CORRETTIVI PRO FISCO PER ISTITUTI DEFLATTIVI	

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

NUOVI BLOCCHI AL BENEFICIO (C.8)

1

NEI CASI DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE, DI MEDIAZIONE TRIBUTARIA E DI CONCILIAZIONE GIUDIZIALE, IN DEROGA AI COMMI 3 E 5, LE DISPOSIZIONI SULLA DETERMINAZIONE DI UNA SANZIONE UNICA IN CASO DI PROGRESSIONE SI APPLICANO SEPARATAMENTE PER CIASCUN TRIBUTO E PER CIASCUN PERIODO D'IMPOSTA;

2

NEL CASO DI RINUNCIA ALL'IMPUGNAZIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO E DI DEFINIZIONE AGEVOLATA AI SENSI DEGLI ARTICOLI 16 E 17 DEL D. LGS. 472/1997, LA SANZIONE NON PUÒ STABILIRSI IN PROGRESSIONE CON VIOLAZIONI NON INDICATE NELL'ATTO DI CONTESTAZIONE O DI IRROGAZIONE DELLE SANZIONI.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

INFEDELE DICHIARAZIONE

REDDITO INFERIORE, IMPOSTA INFERIORE, CREDITO SUPERIORE

UNA TRIPARTIZIONE DI SANZIONI

MISURA BASE

Dal 90 al 180%

**MISURA
MAGGIORATA**

Dal 135 al 270%

MISURA RIDOTTA

Dal 60 al 120%

ARTIFICI, RAGGIRI,
FRAUDOLENZA

IMPOSTA O CREDITO ACCERTATO
< AL 3% DEL DICHIARATO E
COMUNQUE INFERIORI A 30.000

LE MISURE SONO TALVOLTA CALMIERATE

**IPOSTESI DIVERSE DALLA FRAUDOLENZA
INFEDelta' CONSEQUENZA DI ERRORE SULLA COMPETENZA**



SITUAZIONI:
ERRORE SU TASSAZIONE RICAVI oppure ERRORE SU DEDUZIONE COSTI

CONDIZIONE – SOLO PER I RICAVI:
LE SOMME DEBBONO ESSERE GIA' TASSATE AL MOMENTO DELLA VERIFICA

EFFETTO:
SANZIONE DAL 60 AL 120%
SENZA DANNO PER L'ERARIO SANZIONE FISSA 250€

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

RIMEDIO ALLA DICHIARAZIONE INFEDELE

CI CONFRONTIAMO CON DUE VIOLAZIONI

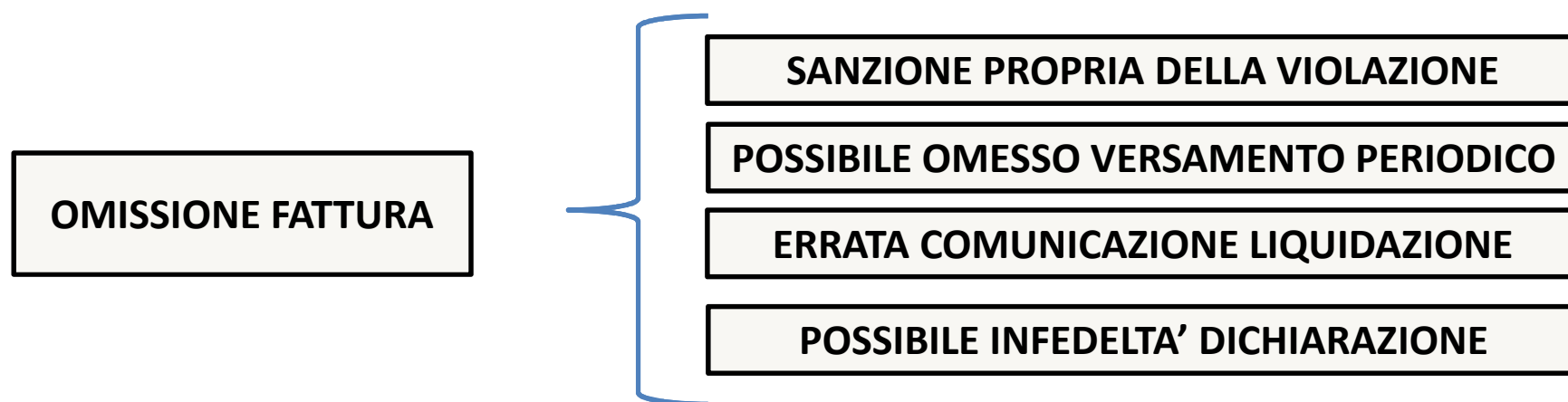
VERSAMENTI

INFEDELTA'

RILEVA SOLO PER INTEGRATIVE NEI
90 GIORNI
E' ASSORBITA PER INTEGRATIVE
SUCCESSIVE

SI APPLICA NELLA MISURA FISSA
NEI 90 GIORNI
SI APPLICA IN MISURA
PROPORZIONALE
SUCCESSIVAMENTE

LE OPERAZIONI PRODROMICHE NELL'IVA



IL RAVVEDIMENTO OPEROSO RICHIEDE LA SISTEMAZIONE DI TUTTE LE VIOLAZIONI
NEL RAVVEDIMENTO OPEROSO NON ESISTE CUMULO



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

LE SANZIONI SUI VERSAMENTI

IL RITARDO RIMODULA LA SANZIONE

RITARDI SINO A 15
GIORNI

1% per giorno

RITARDI DA 16 A
90 GIORNI

15%

RITARDI OLTRE 90
GIORNI

30%

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

DALLA SANZIONE AL RAVVEDIMENTO



**RITARDI SINO A
30 GIORNI**

**RITARDI SINO A
90 GIORNI**

**RITARDI SINO A
SUCCESSIVA
DICHIARAZIONE**

RIDUZIONE 1/10

RIDUZIONE 1/9

RIDUZIONE 1/8



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

POCHI BLOCCHI MA QUALCHE «RESISTENZA»

A SEGUITO DELLE MODIFICHE DEL 2015 ALLA DISCIPLINA SUI REATI TRIBUTARI CHE CONSENTONO DI BENEFICIARE DEL PATTEGGIAMENTO SOLO A CONDIZIONE CHE (TRA L'ALTRO) SI RAVVEDA LA VIOLAZIONE TRIBUTARIA COMMESSA, SI PUÒ RITENERE SUPERATA L'INTERPRETAZIONE (CONTENUTA NELLA CIRCOLARE 180/1998) CHE NON CONSENTIVA LA REGOLARIZZAZIONE DELL'UTILIZZO DELLE FATTURE FALSE?

LA CIRCOLARE 10 LUGLIO 1998, N. 180 PRECISA CHE L'ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO, ... , È PRECLUSO IN CASO DI INFEDeltÀ DICHIARATIVE RICONDUCIBILI A CONDOTTE FRAUDOLENTE, QUALI L'UTILIZZO DI FATTURE PER OPERAZIONI INESISTENTI. SI RITIENE CHE NELLA FATTISPECIE PROSPETTATA, TALE INTERPRETAZIONE NON POSSA CONSIDERARSI SUPERATA A SEGUITO DELLE MODIFICHE APPORTATE DAL DLGS N. 158 DEL 2015 ALLA DISCIPLINA SUI REATI TRIBUTARI PENALI.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

LE ULTIMISSIME (art. 13-bis 472/1997)

1. L'ARTICOLO 13 SI INTERPRETA NEL SENSO CHE È CONSENTITO AL CONTRIBUENTE DI AVVALERSI DELL'ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO ANCHE IN CASO DI VERSAMENTO FRAZIONATO, PURCHÉ NEI TEMPI PRESCRITTI DALLE LETTERE A), A-BIS), B), B-BIS), B-TER), B-QUATER) E C) DEL COMMA 1 DEL MEDESIMO ARTICOLO 13. NEL CASO IN CUI L'IMPOSTA DOVUTA SIA VERSATA IN RITARDO E IL RAVVEDIMENTO, CON IL VERSAMENTO DELLA SANZIONE E DEGLI INTERESSI, INTERVENGA SUCCESSIVAMENTE, LA SANZIONE APPLICABILE CORRISPONDE A QUELLA RIFERITA ALL'INTEGRALE TARDIVO VERSAMENTO; GLI INTERESSI SONO DOVUTI PER L'INTERO PERIODO DEL RITARDO; LA RIDUZIONE PREVISTA IN CASO DI RAVVEDIMENTO È RIFERITA AL MOMENTO DEL PERFEZIONAMENTO DELLO STESSO. NEL CASO DI VERSAMENTO TARDIVO DELL'IMPOSTA FRAZIONATA IN SCADENZE DIFFERENTI, AL CONTRIBUENTE È CONSENTITO OPERARE AUTONOMAMENTE IL RAVVEDIMENTO PER I SINGOLI VERSAMENTI, CON LE RIDUZIONI DI CUI AL PRECEDENTE PERIODO, OVVERO PER IL VERSAMENTO COMPLESSIVO, APPLICANDO IN TAL CASO ALLA SANZIONE LA RIDUZIONE INDIVIDUATA IN BASE ALLA DATA IN CUI LA STESSA È REGOLARIZZATA.

2. LE DISPOSIZIONI DEL PRESENTE ARTICOLO SI APPLICANO AI SOLI TRIBUTI AMMINISTRATI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE.