



News per i Clienti dello studio

Ai gentili clienti
Loro sedi

Le nuove sanzioni amministrative

Premessa

Con la legge di Stabilità per il 2016 (legge n. 208 del 28.12.2015) viene prevista **l'anticipazione dell'entrata in vigore delle disposizioni in materia di sanzioni amministrative contenute nel D.Lgs. n. 158 del 24.09.2015**. Come noto, tale intervento ha previsto la **ristrutturazione delle sanzioni tributarie penali** (operativa sin dallo scorso 22.10.2015) e delle **sanzioni amministrative**, la cui decorrenza era stata **fissata in prima battuta al 01.01.2017**. Per effetto di quanto previsto dalla **legge di stabilità per il 2016**, la decorrenza del nuovo impianto sanzionatorio amministrativo è stata **anticipata al 01.01.2016**. Le novità introdotte per effetto di tale intervento sono numerose e **tendono ad eliminare quel carattere di proporzionalità fissato dalle attuali disposizioni sanzionatorie**: le nuove disposizioni prevedono l'applicazione di **diverse sanzioni nel caso di mancanza di un danno erariale** e di pene **più severe nelle ipotesi più gravi di frode o di evasione**. In luogo di una sanzione proporzionale individuata tra un minimo ed un massimo edittale (solitamente, dal 100 al 200% dell'imposta), per la medesima irregolarità saranno applicabili:

- **sanzioni in misura fissa nell'ipotesi di mancanza di un danno all'erario;**
- **sanzioni in misura proporzionale leggermente ridotte rispetto a quelle precedentemente previste (dal 90 al 180%);**
- **maggiorazioni di pena per le ipotesi di frode (pena aumentata di un terzo) e riduzioni di pena per i fatti di particolare tenuità.**

Sanzioni in materia di imposte sui redditi ed IRAP

Tra le varie modifiche entrate in vigore dal 01.01.2016 si segnala una modifica in materia di **sanzioni IRAP e imposte sui redditi**. Nel dettaglio, in materia di **dichiarazione omessa** la riforma prevede quanto segue:

- viene confermata la **sanzione corrispondente alla fattispecie più grave**. Quindi, nel caso di **omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 120 al 240%** dell'ammontare delle imposte dovute (minimo 250 euro);
- nel caso in cui **non sia dovuta alcuna imposta**, si applica la **sanzione da euro 250 a euro 1.000**.

Viene previsto, inoltre, che **se la dichiarazione omessa è presentata dal contribuente entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo** e, comunque, **prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento** di cui abbia avuto formale conoscenza, si applica la sanzione amministrativa **dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare delle imposte dovute**, con un minimo di euro 200. Se **non sono dovute imposte**, si applica la sanzione **da euro 150 a euro 500**.

In materia di **dichiarazione infedele**, viene stabilito che se nella dichiarazione è indicato un **reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato o un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante**, si applica la **sanzione amministrativa dal 90 al 180%** per cento della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. La stessa sanzione si applica se nella dichiarazione sono espresse **indebite detrazioni d'imposta ovvero indebite deduzioni dall'imponibile**, anche se esse sono state **attribuite in sede di ritenuta alla fonte**.

La sanzione per la **dichiarazione infedele è aumentata della metà** qualora la violazione sia stata realizzata **mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente**. In riferimento ad entrambe le fattispecie, invece, viene previsto che **se le violazioni riguardano redditi prodotti all'estero, le sanzioni sono aumentate di 1/3 con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi**. Per i soli redditi assoggettati a cedolare secca, viene previsto il raddoppio delle sanzioni fiscali in caso di omessa o infedele dichiarazione.

Fuori dai casi di frode, per la **presentazione di una dichiarazione irregolare**, la sanzione è **ridotta di 1/3 quando la maggiore imposta o il minore credito accertati sono complessivamente inferiori al 3%**, dell'imposta e del credito dichiarati e **comunque complessivamente inferiori a euro 30.000**. La medesima riduzione si applica quando **l'infedeltà è conseguenza di un errore sull'imputazione temporale di elementi positivi o negativi di**

reddito, purché il componente positivo abbia già **concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente. Se non vi è alcun danno per l'Erario, la sanzione è pari ad euro 250.**

SANZIONI IN MATERIA IRAP – IMPOSTE SUI REDDITI		
Dichiarazione omessa	Ipotesi base	Dal 120 al 240%
	Assenza di imposta evasa	Da 250 a 1.000 euro
	Presentazione tardiva	Dal 60 al 120%
	Presentazione tardiva + assenza di imposta evasa	Da 150 a 500 euro
	Redditi prodotti all'estero	+1/3
Dichiarazione infedele	Ipotesi base	Dal 90 al 180%
	Assenza di imposta evasa	250 euro
	Frode	+1/2
	Redditi prodotti all'estero	+1/3
	Attenuanti	-1/3
	Mancanza di danni per l'erario	Sanzione fissa 250 euro

Sanzioni in materia di sostituti d'imposta

In materia di sostituti d'imposta, vengono **apportate sostanzialmente le medesime modifiche prevista con riferimento alle imposte sui redditi ed IRAP.** Viene quindi prevista, nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione, **la riduzione delle sanzioni dal 60 al 120% nel caso in cui la stessa venga presentata non oltre al termine per la presentazione della successiva dichiarazione.** Mentre la **sanzione per la dichiarazione omessa rimane fissa al 120-240%**, la sanzione per la **dichiarazione infedele passa dal 100-200% al 90-180%, aumentata della metà nel caso in cui siano stati adottati artifici e raggiri**, oppure documentazione falsa.

Fuori dai casi di applicazione dell'attenuante, la sanzione per infedele dichiarazione è **ridotta di un terzo** quando **l'ammontare delle ritenute non versate riferibili alla differenza tra l'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme accertati e dichiarati è inferiore al 3%** delle ritenute riferibili all'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme dichiarati e **comunque inferiore ad euro 30.000.**

Viene stabilito, inoltre, che **se le ritenute relative ai compensi, interessi ed altre somme, benché non dichiarate, sono state versate interamente**, si applica la **sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro, ridotta a 150-500 euro se la dichiarazione è stata presentata entro il termine per la presentazione della successiva dichiarazione** (in questo caso, viene ridotta alla metà anche la sanzione di cui al comma 4, di 50 euro per ogni percipiente non indicato in dichiarazione).

SANZIONI IN MATERIA DI VIOLAZIONI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

Dichiarazione omessa	Ipotesi base	Dal 120 al 240%
	Assenza di imposta evasa	Da 250 a 2.000 euro
	Presentazione tardiva	Dal 60 al 120%
	Presentazione tardiva + assenza di imposta evasa	Da 150 a 500 euro
Dichiarazione infedele	Redditi prodotti all'estero	+1/3
	Ipotesi base	Dal 90 al 180%
	Assenza di imposta evasa	250 euro
	Frode	+1/2
	Redditi prodotti all'estero	+1/3
	Attenuanti	-1/3
Sanzione su ogni percipiente non dichiarato		50 euro

Violazioni in materia IVA

In linea con i precedenti interventi, nel caso di **omessa dichiarazione**, viene disciplinata la **riduzione alla metà del minimo delle sanzioni nel caso in cui il contribuente provveda a presentare la dichiarazione prima del termine di scadenza della dichiarazione successiva**. Per le violazioni che **non comportano danno all'erario**, invece, viene prevista una **sanzione da 250 a 2.000 euro, ridotta da 150 a 1.000 euro nella predetta ipotesi di presentazione tardiva della dichiarazione**.

Per l'ipotesi di dichiarazione infedele, viene prevista una **sanzione dal 90 al 180% dell'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, aumentata della metà quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di fatture o altra documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente**. Anche in questo caso, **fuori dai casi di frode**, la sanzione è **ridotta di un terzo** quando la maggiore imposta ovvero la minore eccedenza detraibile o rimborsabile accertata è **complessivamente inferiore al tre per cento** dell'imposta, dell'eccedenza detraibile o rimborsabile dichiarata e, comunque, **complessivamente inferiore ad euro 30.000 euro**.

In materia di **registrazioni contabili**, viene stabilito che **chi viola gli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto** ovvero all'individuazione di prodotti determinati è **punito con la sanzione amministrativa compresa fra il 90 ed il 180% per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio**. Alla stessa sanzione, commisurata all'imposta, è soggetto chi indica, nella documentazione o nei registri, **una imposta inferiore a quella dovuta**. Oltre alla riduzione della sanzione, viene previsto che **la sanzione è dovuta nella misura da euro 250 a euro 2.000 quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo**. Mentre nelle altre fattispecie fino ad ora trattate si potrebbe

considerare la fattispecie di rilevanza residuale, in riferimento agli obblighi di registrazione e documentazione tale previsione ha carattere fondamentale: molto spesso rilievi puramente formali danno (ad oggi) esiti sanzionatori sproporzionati proprio con riferimento alle fattispecie in cui non vi è alcun danno erariale.

Viene prevista una modifica particolarmente rilevante anche in materia di **reverse charge**, che per un certo verso dovrebbe **contrastare la prassi dell'Agenzia delle Entrate di disconoscere l'applicazione del regime con contestuale richiesta dell'imposta non versata e delle sanzioni proporzionali**. Con una modifica al comma 9 bis dell'articolo 6, viene previsto che, **nell'ipotesi di violazione del regime di reverse charge, il contribuente** (cessionario o committente) **è punito con una sanzione da 500 a 20.000 euro, aumentata in misura proporzionale al 5-10% dell'imponibile (minimo 1.000 euro)** se l'operazione non risulta dalla contabilità tenuta ai sensi degli artt. 13 ss DPR n. 600/73.

Ritardati od omessi versamenti

Secondo quanto disciplinato dalle nuove disposizioni, chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i **versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto**, ancorché non effettuati, è soggetto a **sanzione amministrativa pari al 30% di ogni importo non versato**, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, **risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile**.

Viene disciplinato che per i versamenti effettuati con un **ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione è ridotta alla metà**. Salva l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, **per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo**.

Nel caso di utilizzo di **un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante** o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti **si applica**, salva l'applicazione di disposizioni speciali, **la sanzione pari al 30% del credito utilizzato**. Nel caso, invece, di **utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la sanzione dal 100 al 200% per cento della misura dei crediti stessi**.

SANZIONI IN MATERIA DI OMESSI VERSAMENTI		
Omessi versamenti	Ipotesi base	30%
	Versamento entro 90 giorni	15%
	Ritardo non superiore a 15 giorni	1/15 del 30% per ogni giorno

	Eccedenza o credito d'imposta non spettante	30%
	Utilizzo di crediti inesistenti	Dal 100 al 200%

Altre fattispecie rilevanti

Di seguito illustriamo alcune fattispecie, in materia di sanzioni amministrative, per cui sono state sancite rilevanti modifiche:

ALTRE FATTISPECIE	
Sanzioni in materia di imposte di registro	Mentre l'articolo 69 prevede in generale la sanzione dal 120 al 240%, viene prevista la riduzione delle sanzioni alla metà nel caso in cui la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni. In caso di occultamento del corrispettivo convenuto ai fini delle imposte di registro, la sanzione passa dal 200-400% al 120-240%.
Associazioni sportive dilettantistiche	Viene stabilito che la violazione delle disposizioni relative alle modalità versamento delle erogazioni tramite strumenti tracciabili è punito solamente con l'applicazione di sanzioni (viene escluso il disconoscimento del regime agevolato).
Certificazione unica	Viene previsto un massimale di 50.000 euro di sanzione, ridotta a 20.000 euro (con riduzione della sanzione ad un terzo) se la comunicazione è trasmessa correttamente entro 60 giorni dalla scadenza.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti