

Nel dlgs sui reati fiscali esimente amministrativa per comportamenti fiscalmente conformi

La circolare blocca la sanzione

Salvante dall'adeguamento al documento di prassi

DI GIULIANO MANDOLESI

Niente sanzioni ai contribuenti che si adeguano entro 60 giorni alle indicazioni fornite dall'agenzia delle entrate nelle circolari presentando dichiarazione integrativa e versando le eventuali maggiori imposte dovute.

La depenalizzazione scatterà solo se la violazione (teoricamente) commessa dal contribuente reo di aver compiuto valutazioni di carattere fiscale diverse rispetto a quanto successivamente stabilito dall'agenzia delle entrate con successive circolari o consulenze, "sia dipesa da obiettive condizioni d'incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria". Questa è una delle novità contenute nella bozza del dlgs, attuativo della delega fiscale (legge 111/2023) relativo ai principi ed ai criteri di revisione del sistema sanzionatorio tributario, amministrativo e penale approvato il 21 febbraio 2024 dal consiglio dei ministri (vedi

ItaliaOggi di ieri).

Niente sanzioni a chi segue la linea dell'agenzia. Nella bozza del documento, all'articolo 3, si modifica il decreto legislativo 472/1997 introducendo all'articolo 6, che disciplina le cause di non punibilità, il comma 5-ter in cui viene stabilito che "non è punibile il contribuente che si adegua alle indicazioni rese dall'Amministrazione finanziaria con i documenti di prassi di cui all'articolo 10-sexies, comma 1, lettere a) e b), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (lo statuto dei diritti del contribuente), provvedendo, entro i successivi sessanta giorni dalla pubblicazione delle stesse, alla presentazione della dichiarazione integrativa e al versamento dell'imposta dovuta". I documenti di prassi citati nell'articolo 10-sexies dello Statuto sono le circolari interpretative e applicative e le consulenze giuridiche. Prosegue e conclude il neo comma 5-ter specificando che il meccanismo di depenalizzazione, che si sostanzia dal lato meramente applicativo, in

un ravvedimento operoso scarico di sanzioni, opera a patto che la teorica violazione commessa dal contribuente sia dipesa da obiettive condizioni d'incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria. La specifica, che riprende quanto espresso all'articolo 10 dello statuto del contribuente sulla tutela dell'affidamento e della buona fede, lascia però spazio a giudizi potenzialmente soggettivi su eventuali condizioni che possano essere ritenute o meno di incertezza. Stesso concetto, con lo stesso margine di soggettività interpretativa, è anche espresso nello stesso articolo 6 c.2 del dlgs. 472/1997 in cui viene genericamente sempre affermato che non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da indeterminazione delle richieste di informazioni o dei modelli per la dichiarazione e per il pagamento. — © Riproduzione riservata —

CREDITI DI IMPOSTA, NUOVI INDICI

Si chiude il cerchio sui crediti d'imposta. Nella bozza di dlgs, recante la revisione del sistema sanzionatorio tributario, approvato in via definitiva dal consiglio dei ministri è previsto l'inserimento di nuove definizioni, rispettivamente, negli articoli 13 del dlgs. 471/1997 e 1, lett. g-quater e g-quinqies del dlgs. 74/2000. Sono inoltre ridotte le sanzioni amministrative per entrambe le fattispecie e, in ambito penale, è prevista una nuova causa di non punibilità, anche se solo limitatamente al reato di indebita compensazione di crediti non spettanti. Partendo dalle definizioni, il decreto le rimodula rispetto a quanto sostenuto dalle sezioni unite civili lo scorso 11 dicembre fornendone addirittura una specifica per i crediti non spettanti. In particolare, il comma 4 dell'art. 13, dlgs. 471/97 specifica che si intendono tali quelli che sono fondati su fatti reali non rientranti nella disciplina attribuita per il difetto di specifici elementi o particolari qualità. Ancora, è non spettante, il credito utilizzato in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quello fruito in misura superiore a quella prevista. In pratica, il primo caso pare ricondursi a quelle fattispecie ove vi sia stato un errore di quantificazione, fermo restando la validità di tutti i presupposti costitutivi mentre, per la seconda, può aiutare il caso del credito Iva superiore a 5.000 € compensato con apposizione del visto di conformità prima del decimo giorno successivo all'invio della dichiarazione. Al contempo, sempre il comma 4, stabilisce anche la definizione di crediti d'imposta spettanti, i quali sono quelli fondati sulla base di fatti reali rientranti nella disciplina attribuita ed è stato utilizzato in misura e con le modalità stabilite dalla medesima, ma in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi di carattere strumentale, sempre che, gli stessi non siano previsti a pena di decadenza e non siano essenziali al riconoscimento del credito medesimo; la violazione sia rimossa entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi relativa all'anno di commissione della medesima, ovvero, in assenza di una dichiarazione, comunque entro un anno dalla sua commissione. Per quanto riguarda, invece, il comma 5, la nuova definizione dei crediti inesistenti non richiederà la congiunta sussistenza dei due requisiti già noti, venendo espunto il secondo, ossia l'intercettibilità dell'inesistenza tramite i controlli formali ed automatizzati. Dunque, sarà inesistente quel credito per cui mancherà, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo. Quanto alla misura delle sanzioni, i crediti d'imposta non spettanti passano dal previgente 30% al 25%, mentre quelli inesistenti passano dal 100 al 200% originario al 70% del credito compensato; tuttavia, il Decreto prevede l'inserimento del comma 5-bis, quale aggravante, nel caso in cui i fatti materiali posti a fondamento del credito abbiano connotazione fraudolenta, con aumento dalla metà al doppio. Sanzione minima di 250 euro anche per i crediti spettanti, utilizzati in difetto degli adempimenti amministrativi, di carattere strumentale. Lato penale, invece, due sono le novità. La prima afferisce alla traslazione all'interno dell'art. 1, dlgs. 74/2000, nelle nuove lett. g-quater e g-quinqies, delle definizioni rese in ambito amministrativo nei già citati commi 4 e 5 per tutte e tre le tipologie di credito. L'altra, invece, afferisce all'inserimento nell'art. 10-quater del nuovo comma 2-bis che prevede una causa di esclusione della non punibilità, tuttavia, limitatamente al reato di indebita compensazione di crediti non spettanti. Ivi si precisa che detta esclusione opererà quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono condizioni di obiettiva incertezza in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito. Ad ogni modo, stanti gli ampi margini di manovra a cui si possono prestare le due definizioni (inesistenza e spettanza), pare possibile che all'ombra si manifesti già un rischio, ossia che l'una travalichi l'altra. Si ritiene che l'accezione dei "fatti reali" da un lato e delle previsioni contenute dal citato comma 2-bis, art. 10-quater applicabile ai soli crediti non spettanti e che pone esplicito riferimento alla natura tecnica delle valutazioni dall'altro, aiuteranno certamente a confinare nell'inesistenza solo quelle ipotesi in cui il contribuente avrà preordinatamente voluto arrecare un danno all'Erario, in quanto conscio delle carenze strutturali dei fatti generatori del credito d'imposta.

di Giuseppe Ripa e Alessandro Lattanzi

— © Riproduzione riservata —

LA RIFORMA FISCALE



LE 3 GUIDE DI ITALIAOGGI SULLA RIFORMA DEL SISTEMA FISCALE

- DlgS internazionalizzazione
- DlgS sulla riforma dell'Irpef
- DlgS sull'adempimento collaborativo
- DlgS sullo statuto del contribuente
- DlgS sul contenzioso tributario
- DlgS sugli adempimenti fiscali

IN EDICOLA CON  A € 8,90 CAD.

ACQUISTA QUI LA TUA COPIA DIGITALE

