

Decadenza dalle rate sugli avvisi bonari: sanzioni solo sul residuo

Fisco e contribuenti

Stop alla multa sull'intero importo: si applica il principio del favor rei

Emanuele Mugnaini

In caso di decadenza dalla rateazione dell'avviso bonario, la sanzione prevista si applica solo sulle rate scadute e non sull'intero importo, trovando applicazione retroattiva la norma più favorevole, introdotta con la modifica all'articolo 15-ter del Dpr 602/73 (principio del favor rei). Così si è pronunciata la Cgt di Reggio Emilia con la sentenza 41/1/2024 (presidente Bandini, relatore Manfredini).

Un contribuente veniva raggiunto da un avviso bonario emesso a seguito dell'omesso versamento di Iva per l'anno 2011. Rateizzati gli importi dovuti in venti rate trimestrali, ometteva di versare le ultime due.

L'ufficio iscriveva a ruolo i residui importi dovuti a titolo di imposte, interessi e sanzioni calcolate però sull'intero debito iniziale. Il contribuente, nelle proprie difese, deduceva come per la fattispecie in esame dovesse trovare applicazione l'articolo 15-ter del Dpr 602/73 nella versione modificata dal Dlgs 159/2015, in virtù della quale, la decadenza dal beneficio della rateazione comporta l'iscrizione a ruolo degli importi dovuti a titolo d'imposta, interessi e sanzioni, questi ultimi calcolati solo con riferimento al residuo e non sull'intero. Invocava a proprio favore l'applicazione del principio del favor rei.

L'agenzia delle Entrate, da par suo, resisteva eccependo che, in virtù delle disposizioni transitorie di cui al-

l'articolo 15 del Dlgs 159/2015, la nuova versione dell'articolo 15-ter potesse trovare applicazione solo con riferimento alle violazioni commesse a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 in avanti.

Il collegio di Reggio Emilia, nell'accogliere il ricorso, ha ritenuto applicabile l'articolo 3 del Dlgs 472/97, in virtù del quale trova applicazione la sanzione più favorevole al contribuente, nel caso di specie, il conteggio sul residuo importo dovuto e non sull'intero.

A sostegno della pronuncia, i giudici hanno evidenziato come tale principio sia stato delineato dalla Suprema corte (8716/2021), la quale ha stabilito che la revisione del sistema sanzionatorio, introdotta dal Dlgs 158/2015, debba trovare applicazione retroattivamente in virtù del principio del favor rei. Questo a prescindere dalla data di decorrenza indicata nella norma, a patto che la parte sanzionatoria del provvedimento impugnato non sia divenuta definitiva.

Il caso trattato nella sentenza in esame è di stretta attualità. Lo schema di decreto di riforma delle sanzioni tributarie, recentemente approvato dal Consiglio dei ministri in attuazione della delega fiscale, prevede infatti una deroga espressa al principio del favor rei, in virtù della quale il minor carico sanzionatorio troverà applicazione con esclusivo riferimento alle violazioni commesse successivamente alla data di entrata in vigore della norma.

Una soluzione che rischia di alimentare il contenzioso (si veda in proposito l'articolo uscito il 26 febbraio scorso su *Il Sole 24 Ore*), oltre a complicare i calcoli per l'applicazione del cumulo giuridico, che la riforma vuole estendere alla generalità degli istituti deflativi.