

Nuove sanzioni amministrative per illeciti dal 30 aprile

Ritorno al passato per l'omesso versamento delle ritenute: il reato, come succedeva fino al 22 ottobre 2015, scatterà solo ove le ritenute risultino dalle certificazioni rilasciate al sostituto e non più anche dalla dichiarazione del sostituto di imposta. È una delle novità che emerge dallo schema del decreto di riforma delle sanzioni presentato alla Camera rispetto alla bozza circolata in precedenza. È poi variata l'entrata in vigore di tutte le modifiche al regime sanzionatorio amministrativo che viene ora riferita alle violazioni commesse dal 30 aprile 2024, in poi, ed è stata corretta la modifica inizialmente prevista per la sanzione ridotta a 1/7 in ipotesi di ravvedimento.

Omesso versamento ritenute

L'attuale fattispecie prevede che l'omesso versamento delle ritenute possa risultare dalla dichiarazione del sostituto o dalle certificazioni rilasciate ai sostituiti. Nello schema di decreto viene espunta la condizione che le ritenute omesse possano risultare anche dalla dichiarazione. Tale modifica, non presente nella bozza del decreto, consegue verosimilmente all'adeguamento della norma rispetto alla pronuncia di incostituzionalità della Consulta n. 175/2022. Nell'occasione il giudice delle leggi aveva rilevato l'illegittimità della parte in cui era previsto il reato anche in relazione alle ritenute risultanti dalla dichiarazione (e non solo dalle certificazioni) per un eccesso di delega. Si tratta di un ripristino del testo normativo in vigore fino al 22 ottobre 2015. In concreto la prova dell'avvenuta omissione dei versamenti deve emergere esclusivamente dalle certificazioni.

Sempre in tema di omesso versamento ritenute e Iva, lo schema di decreto conferma che gli illeciti si consumeranno al 31 dicembre successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale. La nuova norma subordina tale circostanza a due condizioni: a) l'assenza di istanza di rateazione; b) se si è decaduti dalla rateazione, che l'ammontare del debito residuo sia superiore a 50.000 euro per le ritenute o 75.000 euro per l'Iva.

Come già segnalato (si veda il Sole 24 Ore del 23 febbraio), le due condizioni lasciano perplessi poiché se al 31 dicembre il debito residuo è inferiore alla soglia di 150.000 euro per le ritenute e 250.000 euro per l'Iva, l'illecito penale viene comunque meno, a prescindere che sussista la rateazione o che il debito residuo sia inferiore a 50.000 o 75.000 euro. Se invece tale circostanza può realizzarsi all'atto della constatazione della violazione, e quindi dopo il 31 dicembre, verrebbe di fatto esautorata la previsione di non punibilità prevista dall'articolo 13 del Dlgs 74/2000 (estinzione debito tributario prima del dibattimento): sarebbe infatti sufficiente presentare un'istanza di rateazione dopo la contestazione per non far scattare l'illecito penale.

Ravvedimento

Erano state evidenziate perplessità (si veda il Sole 24 Ore dell'1 marzo) sul coordinamento tra la previsione (non modificata) di riduzione a 1/8 delle sanzioni minime e il ravvedimento ad 1/7 per la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, oltre (e non più entro) il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello di commissione dell'illecito. Si generava, infatti, un vuoto per le violazioni commesse prima di tale termine. Ora per sistemare il refuso, la riduzione a 1/7 riguarderà le regolarizzazioni effettuate «oltre» il termine di presentazione della dichiarazione relativo all'anno di commissione della violazione (e non più quello successivo).

Decorrenza

Nella bozza le modifiche alle sanzioni penali e quelle sul cumulo giuridico e sul ravvedimento avevano applicazione retroattiva, mentre tutte le altre (riguardanti le sanzioni tributarie) dovevano riferirsi a violazioni commesse dopo la data di entrata in vigore del decreto. Secondo lo schema presentato alla Camera, resta ferma la retroattività delle disposizioni aventi rilevanza penale, mentre tutte le modifiche al regime sanzionatorio amministrativo riguarderanno le violazioni commesse dal 30 aprile 2024 (incluso cumulo e ravvedimento). Se confermata questa previsione, come ripetutamente sottolineato su queste pagine, si rischia di generare un notevole contenzioso in quanto vieterebbe l'applicazione del regime sanzionatorio più favorevole.

— Laura Ambrosi

— Antonio Iorio