

Ammesso il cumulo giuridico nel ravvedimento operoso

IMAGOECONOMICA

Decreto Sanzioni

Ieri il via libera definitivo del Consiglio dei ministri al provvedimento

Concorso materiale esteso anche alle violazioni di carattere sostanziale

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

Con la versione finale del Dlgs di riforma delle sanzioni tributarie (ieri il via libera al testo da parte del Consiglio dei ministri) viene meglio definito il rapporto (molto importante) tra cumulo giuridico e ravvedimento operoso.

Con il decreto Sanzioni viene stabilita la possibilità di determinazione della sanzione unica – di cui all'articolo 12 del Dlgs 472/1997 – al ravvedimento operoso in relazione al singolo tributo e al medesimo periodo d'imposta (come accade per l'accertamento con adesione e la conciliazione giudiziale). Ciò è certamente positivo, se si considera che oggi bisogna ravvedersi per ogni singola violazione.

Occorre considerare che tra le modifiche apportate al cumulo giuridico dal Dlgs vi è l'ampliamento dell'istituto del concorso materiale (comma 1 dell'articolo 12). Attualmente viene previsto che il principio della sanzione unica (debitamente aumentata) trova applicazione quando si commettono diverse violazioni formali della medesima disposizione. Con il Dlgs, il concorso materiale viene esteso a tutte le violazioni, quindi anche a quelle di carattere sostanziale. Il caso potrà essere, ad esempio, quello della mancata emissione di più fatture. Chiaramente, se poi anche la dichiarazione annuale Iva risulterà infedele, si avrà l'ap-



Correzioni. Il testo definitivo del decreto Sanzioni approvato ieri a Palazzo Chigi elimina due errori riscontrati in quello originario

plicazione della progressione di cui al comma 2 dell'articolo 12 del Dlgs 472/1997.

Nello schema di Dlgs di riforma delle sanzioni veniva però stabilito che le disposizioni sulla sanzione unica si applicassero nel ravvedimento «in caso di progressione o di medesima risoluzione», quindi soltanto nell'ipotesi di cui al comma 2 dell'articolo 12. Si era segnalato su queste pagine, però, che tale previsione avrebbe escluso dalla possibilità di applicare il cumulo nel ravvedimento nell'ipotesi del concorso materiale, come nel caso, ad esempio, della mancata emissione di più fatture (che si intenda regolarizzare prima della presentazione della dichiarazione).

Con la versione definitiva del Dlgs, si interviene quindi per correggere tale incongruenza (viene cancellato il riferimento alla progressione e alla medesima risoluzione), così che l'applicazione del cumulo giuridico nel ravvedimento operoso risulterà possibile sia per le ipotesi di concorso (comma 1 dell'articolo 12) sia per le violazioni rientranti nella progressione (comma 2 dell'articolo 12).

Un altro “refuso” – anch'esso segnalato su queste pagine – riguardava le modalità di calcolo della sanzione ridotta nel ravvedimento operoso a cui viene applicato il cumulo giuridico. In caso di plurime violazioni, occorre considerare che nel ravvedimento bisognerà fare riferimento, ai fini della riduzione sanzionatoria, al momento in cui è stata commessa la prima violazione.

Nello schema di Dlgs veniva però stabilito che la sanzione base, sulla quale parametrare le riduzioni del ravvedimento, risultasse pari a quella che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave incrementata dagli aumenti minimi previsti «da ciascun comma dell'articolo 12». In realtà, il riferimento a «ciascun comma» risultava improprio in quanto si deve avere riguardo solo al comma 1 (concorso) richiamato anche

per l'ipotesi della progressione (comma 2).

Nella versione definitiva del Dlgs, la previsione viene completamente cancellata. Rimane fermo, tuttavia, che se il contribuente intende applicare il cumulo giuridico nel ravvedimento in presenza di plurime violazioni, egli dovrà operare nei seguenti termini: in primo luogo, dovrà considerare la sanzione più grave tra tutte, aumentata di un quarto (aumento minimo previsto dai commi 1 e 2 dell'articolo 12). Alla penalità così determinata, si dovrà applicare la riduzione da ravvedimento, guardando il momento della prima violazione.

Ad ogni modo, viene stabilito che per il calcolo della sanzione unica nel ravvedimento operoso verrà messo a disposizione un apposito software a cura dell'agenzia delle Entrate.

Ulteriormente, si rileva che per il cumulo giuridico viene espressamente previsto che l'istituto non trova applicazione, oltre che per le violazioni in tema di versamento dei tributi, anche per quelle relative alle indebite compensazioni.

Per il calcolo della sanzione unica l'agenzia delle Entrate metterà a disposizione un software