

Sanzioni, la riforma ignora i Comuni: niente sconti per violazioni multiple

Delega fiscale/1

Nei tributi locali il cumulo giuridico si azzerava per i fatti commessi dal 1° settembre

Mancato coordinamento nel decreto che trascura le regole per gli enti

Luigi Lovecchio

Cumulo giuridico senza applicazione nei tributi locali, a decorrere dalle violazioni commesse dal 1° settembre.

È uno degli effetti che emerge dal testo definitivo del decreto attuativo della riforma delle sanzioni, adottato in attuazione della delega fiscale. Si tratta di una criticità che rafforza l'esigenza di coordinare la delega con il comparto dei tributi locali, rimasti an-

cora inspiegabilmente al palo.

Il decreto modifica il Dlgs 472/1997, contenente la disciplina del procedimento sanzionatorio tributario, in quanto tale direttamente applicabile alle imposte comunali. Tra le novità, si segnala la ridefinizione del cumulo giuridico (articolo 12).

Attualmente il cumulo si applica, all'interno della singola annualità, in presenza di: a) concorso formale – con una singola azione o omissione si violano disposizioni diverse –; b) concorso materiale formale – più violazioni formali della medesima disposizione –; c) continuazione o progressione – pluralità di violazioni prodromiche alla evasione dichiarativa. Nessuna di esse impatta in modo significativo nei tributi comunali. Le prime due, infatti, non si riscontrano in concreto – concorso formale – o sono di scarsa rilevanza – concorso materiale formale. La continuazione presuppone la sussistenza di adempimenti funzionali alla corretta compilazione della dichiarazione (ad esempio, nei tributi

erariali, l'obbligo di fatturazione e registrazione delle operazioni) che nei tributi locali non si riscontrano.

In tale contesto, le violazioni rilevanti, cioè l'omesso versamento e l'omessa o infedele dichiarazione, si sostanziano in evasione e non sono prodromiche alla corretta determinazione dell'imponibile o dell'imposta. Ciò che consente l'applicazione del cumulo nel settore in esame è, ad oggi, l'articolo 12, comma 5, rivolto a violazioni della stessa indole commesse per più annualità. La Cassazione ha affermato che, stante l'autonomia della disposizione, questa trova ingresso anche nei casi in cui il cumulo non potrebbe essere applicato all'interno della stessa annualità. Si rileva che l'unica condizione di ammissibilità di questa speciale declinazione del cumulo è la ripetuta commissione della violazione per una molteplicità di anni (Cassazione, n. 3885/2024, in materia di omesso pagamento).

Nella riforma si lascia sostanzialmente inalterato il concorso formale

e la continuazione, mentre il concorso materiale è ampliato alle violazioni sostanziali.

Questo significa che il cumulo troverà applicazione anche in caso di più violazioni della stessa norma sostanziale. Si escludono espressamente le violazioni dell'obbligo di pagamento. Inoltre, ed è la modifica più impattante, si stabilisce che la previsione relativa alle violazioni commesse in più annualità non è autonoma ma riguarda solo i casi riconducibili alle prime tre ipotesi (concorso formale, concorso materiale e continuazione).

L'effetto finale della novità è che l'ambito del cumulo giuridico nei tributi comunali, di fatto, si azzerava, a partire dalle violazioni commesse dal prossimo settembre. E tanto l'infedele o l'omessa dichiarazione che la violazione dell'obbligo di pagamento, non potendo essere oggetto di cumulo all'interno della singola annualità, non potranno esserlo neppure in caso di violazione pluriennale.