



- Iscritta Elenco Associazioni c/o Ministero della Giustizia (Art. 26 D.Lgs. 206/2007)
 - Iscritta Elenco Associazioni Ministero Sviluppo Economico (Legge n. 4/2013)
 - Iscritta Elenco Nuove Professioni CNEL al n. 67
 - Socio Fondatore AssoProfessioni
 - Socio UNI
 - Aderente Confederazione Sindacale Italiana delle Libere Associazioni Professionali (CONSAP)
-
- Legalmente riconosciuta D.P.R. 361/2000 • Reg. Pers. Giuridiche di Roma n. 63/2001

Commissioni riunite Giustizia e Finanze della Camera dei deputati

Schema di decreto legislativo recante revisione del sistema sanzionatorio tributario (atto n. 144)

Roma, 27 marzo 2023

Si ringraziano le due Commissioni per l'invito e per l'opportunità offerta alla nostra Associazione.

Prima di tutto si vuole esprimere un parere sostanzialmente positivo sulla proposta di modifica delle disposizioni inerenti il sistema sanzionatorio sia penale che amministrativo. Si prende atto, cioè, della volontà del Legislatore di rendere il rapporto fra Amministrazione e Contribuente più imperniato nella definizione bonaria ed extra-giudiziale delle verifiche tributarie rispetto all'attività accertativa degli Enti impositori.

Ci si permette, nel contempo, di proporre alcuni suggerimenti che stanno a cuore dell'Associazione Nazionale Tributaristi LAPET e che ci convincono della possibilità di rendere "il fisco" più amico.

La prima modifica che si propone è quella di diversificare ancor più incisivamente il sistema sanzionatorio fra i contribuenti che sono conosciuti dall'Amministrazione Finanziaria perché dichiarano un reddito e coloro che volontariamente e dolosamente evadono le imposte cercando di essere "sconosciuti" all'Agenzia delle Entrate. La modifica che la nostra Associazione ha in mente non è quella di incrementare le sanzioni previste per gli "evasori totali" che è già importante (120%).

Fra questi interventi si propone una ulteriore riduzione dell'aliquota sanzionatoria a favore dei contribuenti che, a mezzo di dichiarazioni integrative, provvedono ad integrare i redditi dichiarati. Seppure leggiamo un abbassamento al 70% (rispetto all'originario 90%) si



ritiene che l'integrazione volontaria della dichiarazione dovrebbe essere sanzionata al pari di un omesso versamento o poco più. Si ritiene, cioè, che la sanzione al 70% possa essere applicata nei casi di maggiori imposte scaturenti da integrazioni frutto di attività accertativa, ma non possa essere uguale alla sanzione per un ravvedimento volontario del Contribuente. Va anche detto che a volte la dichiarazione integrativa spontanea è spesso frutto di errori scusabili o di leggerezze del Contribuente.

Una seconda osservazione viene posta alle situazioni di rettifica dei redditi dichiarati a seguito di accertamenti posti in essere dagli Uffici accertatori. Con il sistema sanzionatorio attualmente in essere, quando la rettifica coinvolge contemporaneamente le imposte dirette, l'IRAP e l'IVA (con aliquota ordinaria del 22%), quanto dovuto dal Contribuente a titolo di imposte, sanzioni ed interessi risulta spesso superiore al maggior imponibile accertato. Quando gli accertamenti sono frutto di diverse interpretazioni delle norme da parte del Contribuente rispetto all'Ente impositore, è chiaro che il Contribuente si sente vessato e castigato; ciò perché è sanzionato malgrado ci siano dubbi interpretativi. A tal proposito si invita ad osservare gli altalenanti giudizi espressi dalle Corti di Giustizia Tributaria o dalla Suprema Corte di Cassazione: molte materie sono spesso oggetto di contrasti giurisprudenziali. Immaginiamo il pensiero del Contribuente quando legge o viene edotto che gli stessi Organi giudicanti non interpretano in maniera uniforme le disposizioni tributarie.

Gli importi minimi da versare (150, 250, ecc.) sono uno dei sistemi sanzionatori più vessatori per i Contribuenti. Infatti, il Contribuente correttamente ritiene che se ha commesso una lieve infrazione o irregolarità non lo si debba punire con una sanzione minima. Tali irregolarità dovrebbero essere annoverate nel sistema sanzionatorio fra irregolarità formali e, quindi, essere prive di una previsione sanzionatoria.

Per quanto riguarda i criteri di determinazione delle sanzioni (art. 7, D.Lgs. 472/1997 e le modifiche contenute nell'art. 3, comma 1, lett. d del D.Lgs. di riforma) troviamo una affermazione di principio che prevede una riduzione sanzionatoria in presenza di "manifesta sproporzione", senza però definirla. Si ritiene necessario, cioè, stabilire quando c'è "manifesta sproporzione". A nostro avviso la si potrebbe riscontrare quando le sanzioni irrogabili superano il 60% delle imposte.



Si è notato che in tema di ravvedimento operoso, accertamento con adesione e conciliazione giudiziale, la proposta di modifica va sicuramente nella direzione di contenere la sanzione quando il contribuente intende definire la controversia. Sia nell'attuale versione che con le modifiche proposte, il meccanismo di calcolo del cumulo giuridico è previsto solamente all'interno della medesima imposta, del medesimo periodo d'imposta e per ciascun istituto definitorio. Sistema di riduzione che nell'attuale sistema sanzionatorio è contemplato negli atti di adesione (accertamenti con adesione e conciliazione giudiziale); quindi si plaude all'inserimento dell'istituto del ravvedimento operoso fra quelli che possono fruire del cumulo giuridico. Si ritiene che un importante passo in avanti possa essere quello di estendere il cumulo giuridico su tutti i tributi che scaturiscono dalle integrazioni reddituali ed in tutte le fattispecie di definizione (ravvedimento operoso, accertamento con adesione e conciliazione giudiziale) ma calcolato con il medesimo criterio previsto per gli atti di accertamento. Solo così il Contribuente è fortemente stimolato ad una definizione preventiva, con la conseguente riduzione dei "costi di gestione" dell'attività amministrativa degli Enti impositori.

Vogliamo sottolineare e ribadire che, ogni qualvolta il contribuente integra di sua spontanea volontà un reddito dichiarato, l'effetto per l'Amministrazione finanziaria è quello di riscuotere imposte e sanzioni ridotte, senza dover sostenere costi per attività istruttorie e potendo così l'Ente impositore destinare le risorse umane ad altre attività di controllo.

Nell'attuale sistema sanzionatorio a volte risulta più conveniente farsi accertare che integrare spontaneamente la dichiarazione presentata. Infatti, con l'integrazione spontanea non si beneficia del cumulo giuridico; con l'emanazione dell'atto impositivo si fruisce del cumulo giuridico. Nella maggior parte dei casi, l'acquiescenza ad un avviso di accertamento (con sanzione ridotta a 1/3) è più conveniente (nel senso che l'esborso è minore) sia di un ravvedimento operoso che di una definizione con accertamento con adesione; istituti nei quali, come detto, si applica un cumulo giuridico parziale.

Sempre nell'articolo 3 del Decreto di modifica, troviamo l'eliminazione della durata massima di 6 mesi delle sanzioni accessorie ad opera della lettera o): ci sembra eccessivo non individuare un termine massimo; si interpreta che le interdizioni colpiscano il soggetto "vita natural durante". Infatti, qualora siano previste delle sanzioni accessorie aggiuntive a quelle pecuniarie il soggetto che le ha commesse si troverà nell'impossibilità di ricoprire il ruolo di amministratore, di partecipare a gare e bandi e di ottenere licenze, concessioni,



ecc.. Si propone, piuttosto, di aumentare i sei mesi previsti dall'articolo 21 attualmente in vigore.

L'articolo 4, comma 7, della bozza del Decreto legislativo prevede che alle irregolarità nella fatturazione si applichino le previsioni dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997. Ricordiamo che in tema di I.V.A. c'è una duplicazione sanzionatoria data all'infedele dichiarazione e dalla infedele contabilità, dove sostanzialmente la sanzione viene applicata ben due volte. Visto che la riforma proposta consente il cumulo giuridico all'interno dello stesso tributo, perché non abrogare la doppia sanzione?

Non si trova nella riforma del sistema sanzionatorio, una modifica delle sanzioni legate alla compilazione del quadro "RW" attinente l'indicazione nella dichiarazione dei beni detenuti all'estero. In particolare vi è una stortura normativa dovuta al fatto che il valore da indicare in dichiarazione, nel caso di comproprietà o cointestazione di beni, deve essere quello totale e non la quota di proprietà o di possesso del bene stesso. Si ritiene che la sanzione dovrebbe essere commisurata sulla quota di proprietà quando essa risulti inferiore al suo valore. Allo stesso modo, è sanzionato anche il delegato alla firma su un conto corrente estero di proprietà di un altro soggetto. Se da una parte è vero che il delegato alla firma può disporre delle somme contenute nel conto corrente, dall'altra è altrettanto vero che non sono soldi suoi.

La modifica sanzionatoria che si propone è quella di applicare la sanzione del 3% (per i beni in Paesi collaborativi) o del 6% (per i beni in Paesi black list) da calcolare sul valore del bene ma solo sulla quota di proprietà o di possesso e non sull'intero valore del bene. Si ritiene opportuno inoltre ridurre le aliquote sanzionatorie o, quantomeno, prevedere l'applicazione del cumulo giuridico quando la medesima infrazione è commessa su più annualità. Infatti, laddove vi sia un regime collaborativo fra le Amministrazioni finanziarie è palese la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di monitorare il Contribuente e possiamo azzardare nel dire che è come se i beni detenuti all'estero fossero presenti in una banca dati nazionale.

Ringraziando fin d'ora per l'attenzione prestata alle nostre osservazioni si resta a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Il Referente Centro Studi

Il Presidente



dr. Gianfranco Costa

dr. Roberto Falcone