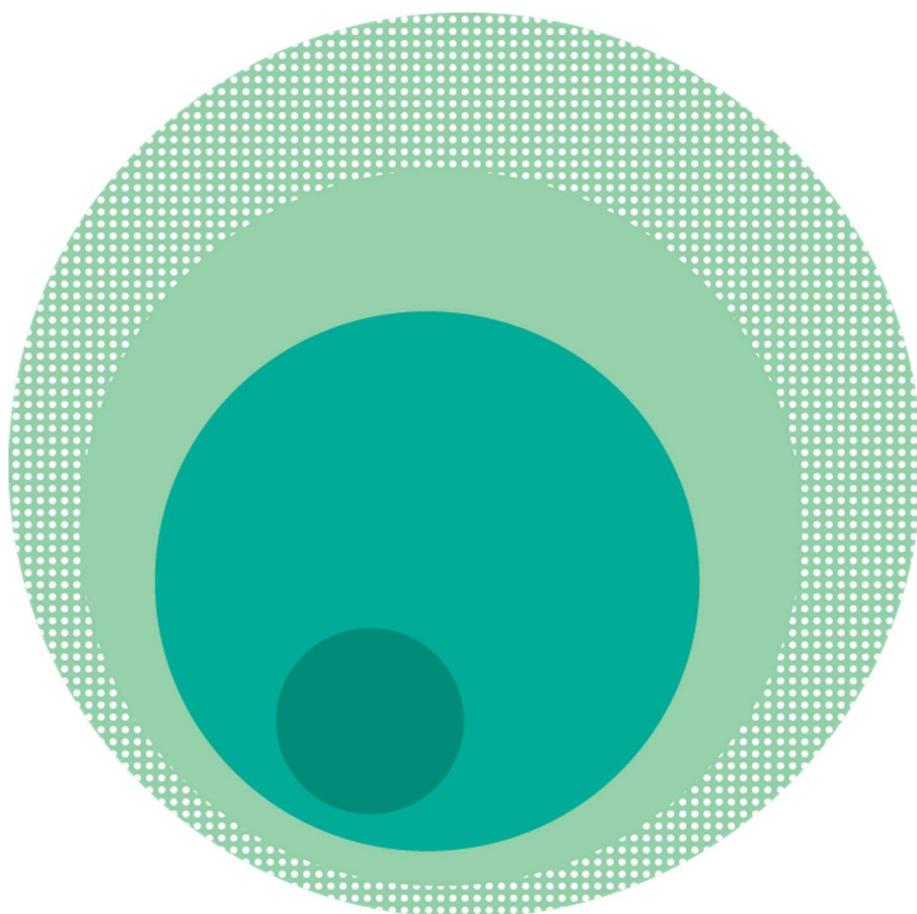


## SANZIONI TRIBUTARIE E RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITA'

Il “Decreto sanzioni” ha operato una sostanziale revisione del sistema sanzionatorio tributario con l'obiettivo di rendere più proporzionale e razionale l'impianto delle sanzioni amministrative connesse alle violazioni tributarie. Per espressa previsione normativa, le nuove sanzioni sono applicabili alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024. Nella presente Tax News si riepilogano le principali sanzioni previste dal nostro ordinamento e le variazioni apportate dal Decreto in commento.



10 ottobre 2024

## SANZIONI TRIBUTARIE E RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITA'

### Premessa

Il D.Lgs. 14 giugno 2024 n. 87 (c.d. "Decreto sanzioni", pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 giugno 2024) ha operato una sostanziale revisione del sistema sanzionatorio tributario. In particolare, coerentemente con quanto previsto dalla Legge delega sulla riforma fiscale (Legge 111/2023), l'obiettivo di questo provvedimento è quello di rendere più proporzionale e razionale l'impianto delle sanzioni amministrative connesse alle violazioni tributarie.

Per espressa previsione normativa, le nuove sanzioni sono applicabili alle violazioni commesse a partire dal **1° settembre 2024**. Pertanto, ancorché più favorevoli rispetto al passato, le norme introdotte non hanno alcun effetto con riferimento ai rapporti giuridici pendenti a tale data (non è quindi applicabile il principio del c.d. "favor rei")

### La rimodulazione delle sanzioni amministrative

L'articolo 2 del Decreto è intervenuto principalmente sugli importi delle sanzioni amministrative previste dal D.Lgs. n. 471/1997 in materia di imposte dirette e IVA, prevedendo una sostanziale riduzione delle stesse. A titolo esemplificativo, in caso di omesso versamento, la relativa sanzione è stata ridotta dal **30%** al **25%**; viceversa, in caso di presentazione di una dichiarazione dei redditi infedele, da una sanzione prevista in misura variabile (dal **90%** al **180%**) si è passati ad una fissa (**70%**); inoltre, in caso di mancato avvio di controlli, è ora possibile presentare la dichiarazione omessa fino al termine del periodo di accertamento o, comunque, prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo.

Nella seguente tabella si riepilogano le principali modifiche introdotte in materia sanzionatoria rispetto alla normativa previgente.

**FIDERCONSULT TAX NEWS 20/2024**

<b>NORMA DI RIFERIMENTO</b>	<b>VIOLAZIONI COMMESSE ENTRO IL 31.08.2024</b>	<b>VIOLAZIONI COMMESSE A PARTIRE DAL 01.09.2024</b>
<b>Omessa dichiarazione IRES ed IRAP</b> (art. 1, c. 1, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>120%</b> al <b>240%</b> dell'imposta con un minimo di euro <b>250</b>	<b>120%</b> dell'imposta con un minimo di euro <b>250</b> Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da <b>euro 250</b> a <b>euro 1000</b> . Le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili
<b>Dichiarazione infedele IRES ed IRAP</b> (art. 1, c. 2, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta	<b>70%</b> dell'imposta (minimo <b>euro 150</b> )
<b>Dichiarazione IRES ed IRAP infedele</b> con violazione realizzata con documentazione falsa o operazioni inesistenti (art. 1, c. 3, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta (aumentata della metà)	<b>70%</b> dell'imposta (aumentata dalla metà al doppio)
<b>Omessa dichiarazione del sostituto d'imposta</b> (art. 2, c. 1, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>120%</b> al <b>240%</b> dell'imposta con un minimo di euro 250	<b>120%</b> dell'imposta, con un minimo di <b>euro 250</b>
<b>Dichiarazione infedele del sostituto d'imposta</b> (art. 2, c. 2, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta	70% dell'imposta con un minimo di <b>euro 250</b>
<b>Dichiarazione infedele del sostituto d'imposta</b> con violazione realizzata con documentazione <b>falsa o operazioni inesistenti</b>	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta aumentata della metà	<b>70%</b> dell'imposta aumentata dalla metà al doppio

**FIDERCONSULT TAX NEWS 20/2024**


---

<b>Omessa dichiarazione IVA</b> (art. 5, c. 1, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>120%</b> al <b>240%</b> dell'imposta (con riduzione per i soggetti che applicano regimi speciali per dichiarazione presentata entro 3 anni dal <b>60%</b> al <b>120%</b> e entro l'anno successivo dal <b>30%</b> al <b>60%</b> )	<b>120%</b> dell'imposta (con riduzione per i soggetti che applicano regimi speciali per dichiarazione presentata entro 3 anni al <b>45%</b> ed entro l'anno successivo al <b>25%</b> )
<b>Dichiarazione IVA infedele</b> (art. 5, c. 4, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta	<b>70%</b> dell'imposta con un minimo di <b>euro 150</b>
<b>Dichiarazione IVA infedele</b> con violazione realizzata con <b>documentazione falsa o operazioni inesistenti</b> (art. 5, c. 4-bis, D.Lgs. 471/97)	Dal <b>90%</b> al <b>180%</b> dell'imposta aumentata della metà	<b>70%</b> dell'imposta aumentata della metà al doppio
<b>Dichiarazione omessa</b> presentata entro il termine per l'accertamento delle imposte e comunque <b>prima della conoscenza dei controlli</b> (IRES -IRAP art. 1, c. 1-bis, D.Lgs. 471/97; IVA - art. 5, c. 1-bis, D.Lgs. 471/97)	Fattispecie non prevista	<b>75%</b> dell'imposta con minimo di <b>euro 250</b>  Se non sono dovute imposte si applica la sanzione da <b>euro 250</b> a <b>euro 1000</b> .  Ai fini IRES ed IRAP, le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte, possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili
<b>Dichiarazione infedele</b> con presentazione di <b>dichiarazione integrativa prima della conoscenza di controlli</b>	Fattispecie non prevista	<b>50%</b> dell'imposta, con un minimo di <b>euro 150</b> ( <b>euro 250</b> per il sostituto d'imposta)
<b>Ritardati e omessi versamenti</b>	<b>30%</b> dell'imposta	<b>25%</b> dell'imposta

(art. 13, c. 1, D.Lgs. 471/97)		
Compensazione di <b>crediti non spettanti</b>	<b>30%</b> dell'imposta	<b>25%</b> dell'imposta
Compensazione di <b>crediti inesistenti</b>	Dal <b>100%</b> al <b>200%</b> dell'imposta (senza possibilità di definizione agevolata)	<b>70%</b> dell'imposta (con possibilità di definizione agevolata e aumento dalla metà al doppio in caso di frode)

### Il nuovo ravvedimento operoso

Il decreto ha apportato diverse modifiche anche all'istituto **ravvedimento operoso** previsto dall'articolo 13 del Dlgs n. 472/1997. Per effetto di queste novità, in sintesi, in caso di ravvedimento di una violazione oltre l'anno (oppure oltre il termine di presentazione dell'anno in cui l'errore è stato commesso) la riduzione della sanzione sarà sempre pari a **1/7** del minimo (in precedenza, invece, la riduzione era pari a **1/7** del minimo ovvero a **1/6** del minimo a seconda del momento del ravvedimento) Oltre a ciò, una delle novità della riforma è rappresentata dalla possibilità di applicare il c.d. "**cumulo giuridico**" (in precedenza negato) che, com'è noto, consente, a fronte di più violazioni, di scontare **un'unica sanzione** (debitamente aumentata). in relazione al **singolo tributo** e al **medesimo periodo d'imposta**.

Nello specifico, al fine di individuare la percentuale di riduzione applicabile (da ravvedimento operoso), è ora necessario fare riferimento al **momento** di commissione della prima violazione.

Si evidenzia che, per espressa previsione normativa, il cumulo giuridico non è applicabile alle violazioni in tema di **versamento dei tributi** e per quelle relative alle **indebite compensazioni**.

### Esempio

In caso di contestazione di avvenuta presentazione di dichiarazione infedele per il periodo d'imposta 2023 ai fini IRES (termine presentazione: 31.10.2024) ed IVA (termine presentazione dichiarazione: 30.04.2024) si avrà che:

## FIDERCONSULT TAX NEWS 20/2024

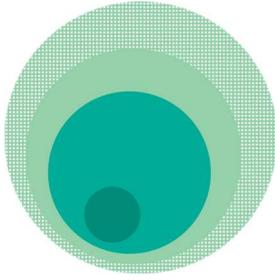
---

- ai fini IVA: sarà applicabile la sanzione minima (previgente) del 90%;
- ai fini IRES: sarà applicabile la sanzione del 70% (nuovo regime).

In sede di ravvedimento operoso sarà possibile applicare il cumulo giuridico solo per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 (viceversa per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024 continuerà ad essere necessario ravvedere le singole violazioni).

**Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti e necessità di approfondimento.**

Marco Nessi



---

*LET US HELP YOU ACHIEVE  
FURTHER BUSINESS SUCCESS*

**FIDERCONSULT SRL**

**ROMA**

00144 - Via Birmania, 81  
Tel. 06.591.74.69  
Fax 06.591.35.82

**FIRENZE**

50132 - Viale Giuseppe Mazzini, 10  
Tel. 055.234.79.02  
Fax 055.234.79.09

**FIDENZA**

43036 - Via Monsignor Ottorino Davighi, 436  
Tel. 06.591.74.69  
Fax 06.591.35.82

**MILANO**

20144 - Via Bernardino Telesio, 2  
Tel. 02.48.01.25.34

---

FiderConsult Srl (the "Firm") is a member of Urbach Hacker Young International Limited, a UK company, and forms part of the international UHY network of legally independent accounting and consulting firms. UHY is the brand name for the UHY international network. The services described herein are provided by the Firm and not by UHY or any other member firm of UHY. Neither UHY nor any member of UHY has any liability for services provided by other members."