



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017  
N.RF188  
**INFO FLASH**

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

<b>OGGETTO</b>	<b>RIDUZIONE DI 1/3 DOPO LA CONSTATAZIONE DELLA VIOLAZIONE</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 1 C. 2 - 4 D.LGS. 471/97, D.LGS 158/2015, RM 131/E/2017
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>26/10/2017</b>

**NEL RAVVEDIMENTO SOLO NEI PERIODI D'IMPOSTA SUCCESSIVI A QUELLI ACCERTATI**

Sintesi: in relazione alla riduzione di 1/3 delle sanzioni per infedele dichiarazione in presenza di infedeltà:

- che comporti uno scostamento d'imposta < al 3% di quella dichiarata e sia comunque < € 30.000
- oppure derivi da errori sulla competenza

l'Agenzia delle Entrate recentemente chiarito che tale agevolazione:

- in generale: non si applica nel ravvedimento operoso (si applica solo in sede di accertamento)
- in deroga: risulta applicabile dai contribuente che intende sanare la violazione nel caso in cui:
  - si tratti di una violazione già "accertata" dall'Agenzia per un altro periodo d'imposta
  - in relazione alla quale sia stato emesso avviso di accertamento con l'applicazione della sanzione per infedele dichiarazione con l'applicazione della condizione attenuante
  - e il comportamento sia stato reiterato dal contribuente per i successivi periodi d'imposta.

Per effetto delle modifiche apportate dal D.lgs 158/2015, con effetto dal 1° gennaio 2016, la fattispecie della **infedele dichiarazione** ha registrato una modifica delle sanzioni applicabili.

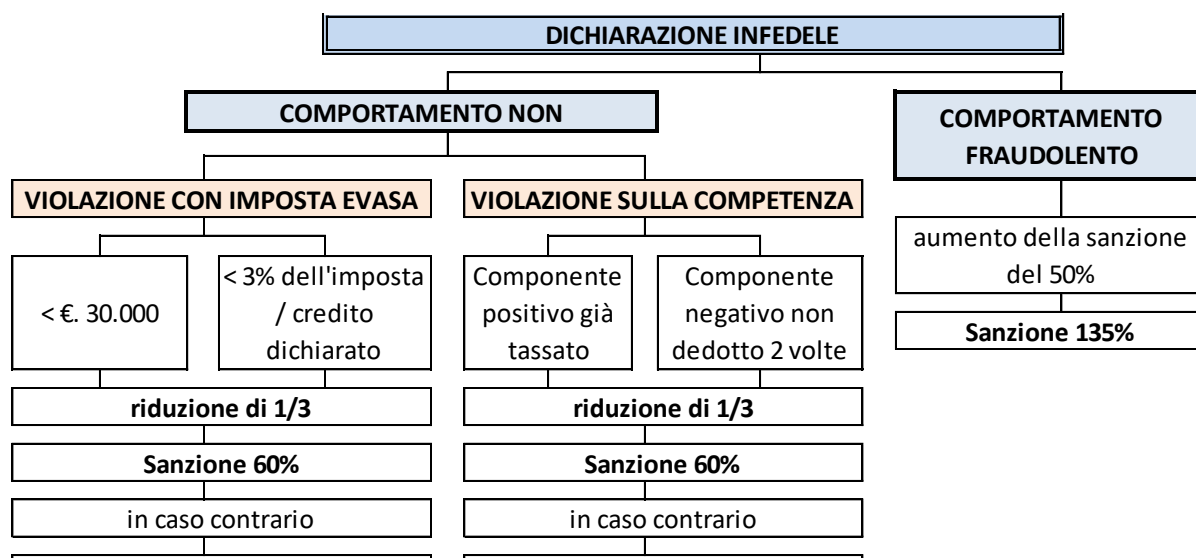
VIOLAZIONE	FINO AL 31/12/2015 (art. 1 c. 2 D.Lgs. 471/97)	DAL 1/01/2016 (art. 1 c. 2 - 4 D.Lgs. 471/97)
Dichiarazione infedele	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>dal 100% al 200%</b> della maggior imposta o della <u>differenza del credito</u></li> </ul> <p><u>Sanzione minima</u>: nessuna</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>dal 90% al 180%</b> della maggior imposta dovuta o della differenza del <b>credito utilizzato</b></li> <li>▪ <b>dal 135% al 270%</b> della maggior imposta dovuta/differenza del credito <u>utilizzato</u> se la violazione è realizzata tramite <b>comportamento fraudolento</b></li> <li>▪ <b>dal 60% al 120%</b> della maggior imposta dovuta/differenza del credito <u>utilizzato</u>:               <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ in assenza di comportamento fraudolento</li> <li>⇒ laddove, <u>alternativamente</u>:                   <ol style="list-style-type: none"> <li>a) la maggior imposta/minor credito accertati:                       <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ sono <b>inferiori al 3% dell'imposta/credito dichiarati</b></li> <li>✓ e comunque <b>inferiori a € 30.000</b></li> </ul> </li> <li>b) l'infedeltà, congiuntamente:                       <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ derivi da un <b>errore sulla competenza</b></li> <li>✓ in caso di <b>componente</b>:                           <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>positivo</b>: sia già stato tassato nell'anno dell'accertamento o in precedenza</li> <li>- <b>negativo</b>: non sia stato dedotto due volte.</li> </ul> </li> </ul> </li> </ol></li></ul> </li> </ul> <p><u>Sanzione minima</u>: <b>€ 250</b></p>

**AGGRAVANTE PER CONDOTTE FRAUDOLENTE:** si prevede:

- un **incremento del 50%** della sanzione base
- quando la violazione è realizzata mediante “l'utilizzo di **documentazione falsa** o per **operazioni inesistenti**, mediante **artifici** o **raggiri**, **condotte simulatorie** o **fraudolente**”.

**ASSENZA DI CONDOTTE FRAUDOLENTE:** viene introdotta l'attenuante:

- con **riduzione di 1/3** della sanzione base
- quando la violazione riguarda una **maggiore imposta/minor credito**, alternativamente:
  - **inferiore al 3% dell'imposta/credito dichiarato** e di importo **inferiore a € 30.000**
  - derivante da un errore di applicazione del **principio di competenza** (art. 109 Tuir); se la contestazione riguarda un componente positivo, questo deve essere già stato dichiarato.



#### IL CASO

Nel caso posto al vaglio dell'Agenzia:

- nei confronti di una società era stato rilevato per gli anni d'imposta 2012-2015 l'errata imputazione temporale degli accontamenti relative alla gestione di tratte autostradali (art. 107, co. 2, DPR 917/1986)
- con l'emissione di avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2012
- con l'applicazione della sanzione per infedele dichiarazione ridotta per effetto della condizione attenuate (violazione della competenza - 60%).

Viene chiesto se per gli anni d'imposta successivi (2013-2015):

- la società possa regolarizzare la violazione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso
- applicando, come fatto dall'Agenzia nell'avviso di accertamento 2012, la sanzione per infedele dichiarazione ridotta per effetto della condizione attenuate.

### LA POSIZIONE DELL'AGENZIA

Viene evidenziato che:

➔ **la riduzione a 1/3 della sanzione** per infedele dichiarazione

- **in generale non è applicabile** spontaneamente da parte del contribuente **in sede di ravvedimento** operoso
- stante il riferimento alla maggiore imposta o al minore credito "**accertati**", che presuppongono una preventiva azione dell'Agenzia delle Entrate.



**Nota:** senza l'accertamento non può essere valutata l'esistenza di frode e se la condotta del contribuente sia insidiosa o meno per l'Amministrazione finanziaria.

In deroga, tuttavia, **tale riduzione è applicabile nel caso** (piuttosto particolare) **in cui:**

- **l'Ufficio abbia già proceduto** a rilevare a carico di un contribuente in un **determinato periodo d'imposta** una errata imputazione temporale di elementi positivi/negativi
- **applicando l'abbattimento di 1/3** della sanzione per infedele dichiarazione (condizione attenuate)
- **e nei successivi periodi d'imposta** il medesimo **comportamento sia stato reiterato** da parte del contribuente.



**Nota:** in tale circostanza il contribuente può procedere a sanare la propria posizione applicando da sé la sanzione ridotta per effetto della condizione attenuante.

L'Agenzia, infatti, ha già valutato in riferimento al periodo d'imposta 2012 l'esistenza delle condizioni per l'applicazione della condizione attenuante:

- elemento soggettivo della colpevolezza
- assenza di frode
- condotta non insidiosa per l'Amministrazione finanziaria.

In riferimento al caso di specie, viene chiarito che:

- la società può regolarizzare spontaneamente la violazione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso per i periodi d'imposta successivi al 2012
- applicandola sanzione per infedele dichiarazione ridotta per effetto della condizione attenuate (60%).