

## La riforma delle sanzioni tributarie

Le modifiche apportate al sistema sanzionatorio amministrativo si applicano, ai sensi dell'art. 5 del D.lgs. 14 giugno 2024 n. 87, per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, dove da un lato rendono il meccanismo meno gravoso nei confronti del contribuente ma dall'altro non consentono l'applicazione del favor rei.

Dal 1° settembre quindi, per ravvedere gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti delle ritenute operate in agosto oppure dell'IVA mensile di agosto da versare il 16 settembre, la sanzione applicata sarà del 25%. È bene comunque ricordare che per i versamenti effettuati entro 90 giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta del 12,5%. Per ravvedere invece le omesse o infedeli fatturazioni commesse a partire dal mese di settembre, la sanzione sarà del 70% con un minimo, per ciascuna operazione, di 300 euro in luogo dei precedenti 500 euro.

Come sempre, da una violazione generata da un'omessa/infedele fatturazione ne deriva una dichiarazione infedele per quanto riguarda il modello REDDITI 2025 e il modello IVA 2025. Per quanto riguarda l'IVA, il contribuente che non emette la fattura o genera corrispettivi più bassi, può sanare la posizione utilizzando il cumulo giuridico. Questo non opera però nel caso in cui il contribuente porti in detrazione IVA indetraibile, in quanto l'infedele dichiarazione assorbe la violazione a monte sull'indebita detrazione, trovando applicazione solamente la sanzione prevista dall'art. 5 del D.lgs. 471/97.

Per poter ravvedere l'infedele dichiarazione modello REDDITI 2024, IRAP 2024 o 770 2024, è necessario corrispondere la sanzione del 70% con minimo di 150 euro (250 euro per il 770). Dall'omessa dichiarazione deriva invece la sanzione fissa del 120% che deve essere versata entro i 90 giorni concessi per il ravvedimento. Sia per l'omessa dichiarazione sia per la dichiarazione infedele, senza ulteriori precisazioni, si dovrebbe applicare il ravvedimento semplificato (entro 90 giorni) previsto dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 42/2012.

A prescindere dal ravvedimento operoso, è bene ricordare che si applica la sanzione del 75% se la dichiarazione omessa viene presentata prima di ogni controllo ed entro i termini di accertamento, mentre se si procede ad inviare una dichiarazione integrativa per sistemare la dichiarazione infedele prima di ogni controllo ed entro i termini di accertamento, la sanzione scende al 50% (minimo di 150 euro).

In merito all'istituto del cumulo giuridico (sanzione prevista per la violazione più grave aumentata da 1/4 al doppio) si segnala che è possibile applicarlo in tutti i casi in cui con azioni multiple si commettono violazioni della stessa disposizione. Diversamente, se vengono commesse violazioni della stessa indole su più anni il cumulo opera sia con l'aumento dalla metà al triplo sia con l'aumento da un 1/4 al doppio. Infine, le somme oggetto di definizione al terzo delle sole sanzioni possono essere rateizzate in 8 rate trimestrali (16 rate se l'importo supera i 50.000 euro).

Per quanto riguarda il ravvedimento operoso, se si procede a sistemare una violazione oltre l'anno oppure oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui l'errore è stato commesso, senza controlli, la sanzione sarà sempre ridotta a 1/7 del minimo. È possibile applicare il cumulo giuridico solo con riguardo alla singola imposta e al singolo periodo d'imposta.

Per concludere, nella tabella seguente si riportano le modifiche apportate alle principali violazioni, evidenziando la situazione prima e dopo il 1° settembre 2024.

<i>Violazione</i>	<i>Prima del 1/09/2024</i>	<i>Dopo il 1/09/2024</i>
Dichiarazione infedele (imposta sui redditi, IVA, IRAP, 770)	Dal 90% al 180%	70% (minimo 150 euro – 250 euro per il modello 770)
Dichiarazione infedele – integrativa prima del controllo	/	50% (minimo 150 euro – 250 euro per il modello 770)
Dichiarazione omessa	Dal 120% al 240% (minimo 250 euro)	120% (minimo 250 euro)
Dichiarazione omessa inviata prima del controllo	Dal 60% al 120% (minimo 200 euro)	75% (minimo 250 euro)
Dichiarazione inesatta	Da 250 euro e 2.000 euro	Nessuna modifica
Omesso/infedele quadro RW	Dal 3% al 15% del valore (il doppio in caso di Paradisi fiscali)	Nessuna modifica
Omessa trasmissione delle dichiarazioni	Da 516 a 5.146 euro	Nessuna modifica
Omessa/infedele fatturazione	Dal 90% al 180% con minimo 500 euro per operazione	70% (minimo 300 euro per operazione)
Omessa/infedele fatturazione (senza effetto su imposta)	Da 250 a 2.000 euro	Nessuna modifica
Omessa/infedele trasmissione telematica dei corrispettivi	90% (minimo 500 euro per operazione)	70% (minimo 300 euro per operazione)
Omessa/infedele trasmissione telematica dei corrispettivi (senza effetto su imposta)	100 euro per trasmissione	100 euro per trasmissione (massimo 1.000 per trimestre)
Omessa/infedele fatturazione (operazioni esenti, non imponibili, escluse)	Dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati (minimo 250 euro) – se la violazione non rileva ai fini del reddito (da 250 a 2.000 euro)	5% dei corrispettivi non documentati (minimo 300 euro) - se la violazione non rileva ai fini del reddito (da 250 a 2.000 euro)
Indebita detrazione Iva	90%	70%
Omessa regolarizzazione del cessionario	100% (minimo 250 euro)	70% (minimo 250 euro)
Omesso reverse charge	Da 500 a 20.000 euro/ dal 5% al 10% del corrispettivo se	Da 500 a 10.000 euro/ 5% del corrispettivo se l'operazione

	l'operazione non risulta dai libri contabili (minimo 1.000 euro)	non risulta dai libri contabili (minimo 1.000 euro)
Falsa dichiarazione d'intento/splafonamento	Dal 100% al 200%	70%
Mancata esportazione in 90 giorni	Dal 50% al 100%	50%
Omessi versamenti	30% (15% per ritardi entro 90 giorni)	25% (12,5% per ritardi entro 90 giorni)
Indebita compensazione di imposte	Crediti inesistenti: dal 100% al 200%	70% (aumentato dalla metà al doppio in caso di frode)
	Crediti non spettanti: 30%	25%
Omesse/infedeli comunicazioni finanziarie	Da 2.000 a 21.000 euro	Da 1.500 a 15.000 euro
Omessa registrazioni degli atti	Dal 120 al 240%	120%
Registrazione con ritardo massimo di 30 giorni	Dal 60 al 120% (minimo 200 euro)	45%
Insufficiente dichiarazione di valore	Dal 100% al 200%	70%
Occultazione di corrispettivo	Dal 120 al 240%	120%
Omessa dichiarazione di successione	Dal 120 al 240%	120%
Tardiva dichiarazione di successione (max 30 giorni)	Dal 60 al 120% (da 150 a 500 euro se non è dovuta imposta)	45% (da 150 a 500 euro con imposta non dovuta)
Infedele dichiarazione di successione	Dal 100 al 200%	80%
Mancato assolvimento del bollo	Dal 100 al 500%	80%
Mancato pagamento tassa libri sociali	Dal 100 al 200%	90% (minimo 100 euro)