

LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

03 febbraio 2016 ore 06:00

## Confermato il favor rei per sanzioni e ravvedimento

di **Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM Jean Monnet di Casamassima, Avvocato Giusy Antonelli - Loconte & Partners**

L'Agenzia delle Entrate ha confermato l'applicazione del principio del favor rei alle modifiche introdotte dalla riforma del sistema sanzionatorio amministrativo tributario in forza del D.Lgs. n. 158/2015, attuativo della legge delega fiscale. Tale principio opera anche in tema di ravvedimento. Alla luce dei recenti chiarimenti, è auspicabile che gli Uffici procedano alla rettifica delle sanzioni irrogate negli atti pendenti non ancora divenuti definitivi. L'indicazione è emersa nel corso di un incontro con la stampa specializzata.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in tema di **efficacia temporale** delle modifiche introdotte dalla riforma del sistema sanzionatorio operata dal D.Lgs. n. 158/2015. L'Agenzia ha infatti precisato che - per effetto della legge di Stabilità 2016 (art. 1, comma 33, legge n. 208/2015), che è intervenuto sull'art. 32 del D.Lgs. n. 158/2015, l'**efficacia delle modifiche** normative in commento decorre dal **1° gennaio 2016**.

### **Leggi anche** Sanzioni tributarie favor rei anche per gli atti notificati prima del 2016

Tuttavia, in applicazione del principio di legalità c.d. **favor rei** contenuto nell'art. 3, D.Lgs. n. 472/1997, le modifiche delle disposizioni sanzionatorie aventi per il contribuente effetti più favorevoli rispetto alla previgente disciplina sono applicate anche alle **violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016**.

Pertanto, in un'ottica di favore per il contribuente, le sanzioni a quest'ultimo più favorevoli determinate in forza della predetta revisione del sistema sanzionatorio amministrativo trovano applicazione anche in relazione alle violazioni contestate in **atti, non ancora divenuti definitivi**, notificati prima della decorrenza degli effetti della nuova normativa.

Alla luce di tali chiarimenti, gli Uffici dovrebbero auspicabilmente procedere alla **rettifica delle sanzioni irrogate negli atti pendenti**, anche in caso di giudizio in corso. Il contribuente, in ogni caso, può presentare un'istanza al fine di richiedere che le sanzioni vengano rideterminate. L'Agenzia ha inoltre chiarito che le **misure sanzionatorie più favorevoli** al contribuente trovano applicazione **anche in sede di ravvedimento operoso** per le violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016.

E invero, l'Amministrazione finanziaria si era già espressa al riguardo, confermando - nella [circolare n. 6E del 19 febbraio 2015](#) - l'operatività delle modifiche apportate all'istituto del ravvedimento anche con riferimento alle violazioni commesse anteriormente all'entrata in vigore della legge n. 190/2014.

Di conseguenza, sebbene il novellato art. 13, D.Lgs. n. 472/1997 sia formalmente in vigore dal 1° gennaio 2015, è possibile ravvedere anche le violazioni contestate prima di tale data, sempre che non sia stato ancora notificato l'atto impositivo oppure l'avviso bonario.

Sul punto, giova rilevare che la legge n. 190/2014 ha previsto, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, che l'avvio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento non inibisce al contribuente di regolarizzare la propria posizione mediante il ravvedimento operoso. Tale possibilità, peraltro, è stata ammessa *sine die* fino al momento della **notifica dell'atto impositivo** o della **comunicazione bonaria** scaturente da liquidazione automatica o

controllo formale della dichiarazione.

In quest'ultima ipotesi è necessario che la comunicazione recapitata al contribuente indichi la pretesa impositiva maggiorata di sanzioni e interessi, giacchè la missiva contenente la mera richiesta di documenti non preclude l'accesso al ravvedimento.

La **riduzione della sanzione**, per effetto della novella in commento, decresce tuttavia con l'aumentare del tempo in cui il ravvedimento avviene, variando tra 1/10 e 1/5 del minimo.

Non vi sono dubbi, dunque, in ordine all'applicabilità di eventuali norme migliorative per il contribuente anche per le violazioni commesse in data antecedente il 1° gennaio 2015, qualora non sia stato ancora notificato l'avviso di accertamento o di liquidazione.

In caso di **pendenza di giudizio**, il contribuente che abbia già impugnato l'atto impositivo con cui il ravvedimento è stato disconosciuto sotto il vigore della disciplina previgente, può quindi far valere la legge n. 190/2014. Conseguentemente, la sanzione per il ravvedimento dovrà essere rideterminata in ragione della sopravvenienza di legge.

Copyright © - Riproduzione riservata