



Dott. Mario Conte
Ragioniere Commercialista
Revisore Legale

Dott. Giovanni Orso
Dottore Commercialista
Revisore Legale

Rag. Pierluigi Martin
Consulente Aziendale

Dott.ssa Paola Ongarato
Dottore Commercialista
Revisore Legale

Dott. Michael Favrin
Esperto Contabile

Dott.ssa Milena Liviero
Dottore Commercialista

Circolare n. 20 / 2024

Castelfranco Veneto, 6 settembre 2024

Spett.li

CLIENTI

RIFORMA DELLE SANZIONI TRIBUTARIE - PRINCIPALI NOVITÀ -

PREMESSA

Con il DLgs. 14.6.2024 n. 87, pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* 28.6.2024 n. 150, è stato **rimformato il sistema delle sanzioni amministrative tributarie**.

Sono state oggetto di modifica anche alcune sanzioni penali e sono state introdotte forme di raccordo tra il procedimento tributario e il processo penale.

DECORRENZA DELLA RIFORMA

L'art. 5 del DLgs. 14.6.2024 n. 87 prevede che: *"Le disposizioni di cui agli articoli 2, 3 e 4 si applicano alle **violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024**"* senza alcuna efficacia retroattiva.

Si precisa che le nuove regole entrano in vigore dalle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, per cui, **per sanare le violazioni commesse in data antecedente, anche se il ravvedimento viene eseguito dopo il 1° settembre, restano valide le vecchie regole.**

Vista la vastità della riforma si riportano qui di seguito le principali novità che possono essere di Vostro interesse e utilità.

1. RAVVEDIMENTO OPEROSO

Le novità principali riguardano:

- la riduzione a 1/7 delle sanzioni si estende al ravvedimento effettuato oltre il termine di presentazione della dichiarazione riferita ai periodi successivi a quelli in cui è stato commesso l'errore;

- la riduzione a 1/6, 1/5 ed 1/4 delle sanzioni agisce in base all'avanzamento del procedimento accertativo, in accordo con introduzione del nuovo contraddittorio preventivo;
- per le violazioni dichiarative, troverà applicazione il cumulo giuridico, ma limitato al singolo tributo ed al singolo periodo d'imposta.

2. OMESSI/TARDIVI VERSAMENTI

Gli omessi/tardivi versamenti supporteranno la **sanzione del 25%**, invece che del 30%.

Resta confermata la vecchia disciplina che prevede la riduzione al 50% se i versamenti vengono effettuati entro 90 giorni, oltre a quella di maggior favore per i ritardi non superiori a 14 giorni.

→ di conseguenza:

- la sanzione per il tardivo versamento contenuto nei 90 giorni non è più del 15% ma del 12,5%;
- la riduzione a 1/15 per giorno di ritardo, operante per i ritardi contenuti nei 14 giorni, sarà applicata sul 12,5% e non più sul 15%.

Tabella riepilogativa delle sanzioni nell'ambito del ravvedimento operoso per violazioni dal 1° settembre 2024 (per omessi versamenti)

Ravved. veloce (entro 15 giorni)	Ravved. breve (entro 30 giorni)	Ravved. medio (entro 90 giorni)	Ravved. lungo (entro un anno)	Ravved. (oltre un anno)
0,08% al giorno	1,25% (25%*1/10*50%)	1,39% (25%*1/9*50%)	3,13% (25%*1/8)	3,57% (25%*1/7)

Si auspica nell'ausilio di applicativi che verranno messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ma di certo **sarà necessario contestualizzare attentamente ogni situazione.**

3. VIOLAZIONI IN TEMA DI IVA

Le sanzioni per le violazioni riguardanti l'IVA sono state complessivamente rese meno onerose.

Trattasi di sanzioni eterogenee, che possono riguardare le fatturazioni, la trasmissione telematica dei corrispettivi, le esportazioni e le cessioni intracomunitarie.

Tutte le novità operano per le violazioni commesse dall'1.9.2024, quindi, prendendo il caso delle omesse fatturazioni, a partire dalle fatture che avrebbero dovuto essere emesse da settembre 2024.

3.1 FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI

L'omessa, infedele oppure **errata fatturazione** viene sanzionata in misura pari al **70% delle imposte dovute**.

Prima, la sanzione poteva essere dal 90% al 180% delle imposte dovute.

Inoltre:

- il **minimo di sanzione** per ciascuna operazione è stato abbassato da 500,00 euro a **300,00 euro** (del minimo bisogna tenere conto in sede di ravvedimento operoso);
- rimane la sanzione da 250,00 a 2.000,00 euro se la violazione in tema di fatturazione non ha inciso sulla liquidazione periodica;
- per le operazioni esenti, non imponibili oppure escluse, l'infedeltà nell'indicazione del corrispettivo o l'omessa fatturazione non è più sanzionata dal 5% al 10% del corrispettivo se la violazione ha avuto riflesso sulle imposte dirette, ma in misura del 5% (rimane la sanzione da 250,00 a 2.000,00 euro se la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito).

3.2 CORRISPETTIVI TELEMATICI

L'omessa, infedele oppure **errata trasmissione telematica dei corrispettivi** viene sanzionata in misura pari al **70% delle imposte dovute**.

Prima la sanzione era del 90%.

Inoltre:

- il **minimo di sanzione** per ciascuna operazione è stato abbassato da 500,00 euro a **300,00 euro** (del minimo bisogna tenere conto in sede di ravvedimento operoso);
- rimane la sanzione fissa di 100,00 euro per trasmissione se la violazione non ha inciso sulla liquidazione dell'IVA (viene introdotto un limite massimo di 1.000,00 euro per trimestre);
- rimane la sanzione accessoria della chiusura dei locali commerciali da 3 giorni ad un mese qualora siano state contestate, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo circa la memorizzazione/trasmissione dei corrispettivi, compiute in giorni diversi.

3.3 REVERSE CHARGE

La mancata inversione contabile (c.d. "*reverse charge*") viene punita con la **sanzione da 500,00 a 10.000,00 euro** (e non più da 500,00 a 20.000,00 euro).

Se l'operazione non risulta nemmeno dalla contabilità ai fini delle imposte sui redditi la sanzione è del 5% dell'imponibile, con un minimo di 1.000,00 euro (e non più dal 5% al 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000,00 euro).

Invece, resta invariata la sanzione da 250,00 a 10.000,00 euro con solidarietà, a seconda dei casi, del cedente/prestatore o del cessionario/committente per le fattispecie in cui il *reverse charge* non viene applicato (fattura emessa per errore con IVA) oppure quando viene applicato indebitamente (fattura emessa per errore senza IVA).

3.4 INDEBITA DETRAZIONE

L'indebita detrazione dell'IVA in sede di liquidazione periodica viene sanzionata in misura pari al **70% delle imposte dovute** (prima, la sanzione era del 90%).

Questa violazione si realizza quando il soggetto passivo computa in sede di liquidazione periodica un'IVA che, per le più varie ragioni, non può essere detratta, ad esempio in quanto riferita ad un costo non inerente oppure in ragione di una indetraibilità specifica.

3.5 REGOLARIZZAZIONE DEL CESSIONARIO/COMMITTENTE

In caso di omessa fatturazione o di fatturazione con corrispettivi inferiori o con un'aliquota sbagliata, colui che riceve la fattura, se soggetto passivo IVA (il c.d. "cessionario/committente") ha l'obbligo di regolarizzare l'operazione, denunciando ciò all'Agenzia delle Entrate.

Se la regolarizzazione non avviene, è prevista, ferma la responsabilità del cedente/prestatore, una sanzione pari al **70% dell'imposta** (e non più pari al 100%), con un **minimo di 250,00 euro**.

→ Regolarizzazione senza sanzioni

Viene **radicalmente modificata la procedura di regolarizzazione del cessionario/committente**, che, se osservata e posta in essere nei termini di legge, **esonera quest'ultimo da qualsiasi sanzione**.

La regolarizzazione sarà molto più semplice, dovendo il cessionario/committente comunicare l'omissione o l'irregolarità all'Agenzia delle Entrate (con strumenti elettronici che saranno da essa messi a disposizione, ragionevolmente sul portale "Fatture e corrispettivi") entro 90 giorni da quando la fattura avrebbe dovuto essere emessa o da quando è stata emessa la fattura irregolare.

Nel contesto antecedente la sanzione poteva essere evitata se il cessionario/committente regolarizzava in base alle seguenti modalità:

- se non aveva ricevuto la fattura, entro 4 mesi dalla data dell'operazione, presentando telematicamente, previo pagamento dell'IVA, entro il 30° giorno successivo, un documento equipollente alla fattura;
- in caso di fattura irregolare, presentando, entro il 30° giorno successivo alla registrazione, il documento di cui sopra, previo pagamento dell'imposta.

3.6 ALTRE VIOLAZIONI IN TEMA IVA

Per quanto riguarda le altre violazioni in tema di IVA, si segnalano le seguenti:

- l'ottenimento di un **rimborso non dovuto**, è punito nella misura del 25% e non più del 30%;
- la **mancata esportazione del bene nei 90 giorni dalla consegna** è punita nella misura del 50% dell'IVA, e non più dal 50% al 100% (si tratta delle cessioni di beni con trasporto o spedizione al di fuori dell'UE, a cura o a nome del cessionario non residente);

CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

PARTNERNELLACRESCITADELL'IMPRESA

- la **fatturazione senza IVA in presenza di una falsa dichiarazione di intento**, oppure l'utilizzo del c.d. "*plafond*" in misura superiore a quella consentita sono puniti nella misura del 70% dell'IVA, e non più dal 100% al 200%;
- l'**omessa verifica**, ad opera del cedente/prestatore, dell'avvenuta trasmissione all'Erario della **lettera di intenti** ad opera della controparte è sanzionata nella misura del 70% dell'IVA, e non più dal 100% al 200%.

CENNI FINALI

Ricordando ancora la vastità dell'argomento, Vi segnaliamo che la riforma ha modificato anche:

- violazioni in tema di compensazioni
- violazioni in tema di dichiarazioni
- violazioni in tema di imposta di registro
- violazioni in tema di imposta sulle successioni
- violazioni in tema di tributi minori (imposta di bollo, bollo virtuale, tassa di concessione governativa,...)

e pertanto lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti e approfondimenti di Vostro interesse.

Distinti Saluti
Contecervi Srl-STP