STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

ANALISI NUOVO SISTEMA SANZIONATORIO IVA IN VIGORE DEL 1 SETTEMBRE 2024

Pubblicato il30 Maggio 2024 di Sabatino Pizzano

Il Governo ha approvato un'importante riforma del sistema sanzionatorio in materia di IVA, che entrerà in vigore il 1° settembre 2024. **Questo Decreto legislativo apporta significative modifiche sia sul piano amministrativo che penale, con l'obiettivo principale di rendere le sanzioni più proporzionate alla gravità delle violazioni commesse e incentivare i contribuenti a regolarizzare tempestivamente la loro posizione fiscale.** Le principali novità riguardano la riduzione delle sanzioni amministrative per ritardato o omesso versamento dell'IVA, la riformulazione delle sanzioni penali per omesso versamento, l'introduzione di nuove cause di non punibilità, modifiche al trattamento delle dichiarazioni infedeli influenzate da documentazione falsa e una maggiore proporzionalità nelle sanzioni per dichiarazioni omesse o infedeli.

Sanzioni amministrative per ritardato o omesso versamento IVA

Una delle novità più rilevanti riguarda la riduzione della sanzione amministrativa per il ritardato o omesso versamento dell'IVA, che passa dal 30% al 25% dell'importo dovuto. Questa misura mira a rendere le sanzioni più proporzionate rispetto alla violazione commessa, evitando di penalizzare eccessivamente i contribuenti in caso di ritardi o omissioni non gravi.

Tuttavia, la normativa mantiene alcune agevolazioni già esistenti, come la riduzione al 50% della sanzione se il ritardo nel versamento non eccede 90 giorni, e l'ulteriore riduzione a 1/15 per ciascun giorno di ritardo per i versamenti effettuati entro i 15 giorni successivi alla scadenza. **Queste agevolazioni mirano a incentivare il tempestivo ravvedimento operoso da parte dei contribuenti.**

> ***Esempio pratico:*** *Se un contribuente versa l'IVA con 20 giorni di ritardo rispetto alla scadenza, la sanzione sarà pari al 25% dell'importo dovuto, ridotta al 50% poiché il ritardo non supera i 90 giorni, quindi al 12,5%. Se invece il versamento avviene entro 15 giorni dalla scadenza, la sanzione sarà ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo, ad esempio al 5% per un ritardo di 5 giorni.*

Sanzioni penali per omesso versamento IVA

Le sanzioni penali per l'omesso versamento dell'IVA subiscono una profonda riformulazione, con l'obiettivo di rendere il sistema più equo ed efficace.

Termini temporali: Il termine ultimo oltre il quale scatta il reato di omesso versamento dell'IVA passa dalla scadenza del versamento dell'acconto IVA dell'anno successivo (27 dicembre) **al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA**. Questo cambiamento offre ai contribuenti un lasso di tempo più ampio per regolarizzare la loro posizione, evitando di incorrere immediatamente nel reato.

> ***Esempio pratico:*** *Per l'anno fiscale 2024, con scadenza della dichiarazione annuale IVA al 30 aprile 2025, il nuovo termine per l'omesso versamento sarà il 31 dicembre 2026, anziché il 27 dicembre 2025 come nella normativa precedente.*

Condizioni e importi: Le condizioni che determinano la commissione del reato di omesso versamento IVA variano in base alla situazione del contribuente:

- **Contribuente senza piano di rateazione:** il reato scatta se l'importo non versato supera i 250.000 euro. Questa soglia mira a distinguere le situazioni di maggiore gravità, evitando di perseguire penalmente casi di modesta entità.
- **Contribuente con piano di rateazione in regola:** il reato non si configura, in quanto il contribuente sta rispettando gli accordi di rateizzazione presi con l'Amministrazione finanziaria.
- **Contribuente con decadenza dal piano di rateazione:** il reato scatta se l'importo del debito residuo supera i 75.000 euro.

Questa soglia più bassa è giustificata dal fatto che il contribuente aveva già raggiunto un accordo con l'Amministrazione finanziaria, che è stato successivamente violato.

Queste soglie mirano a distinguere le situazioni di maggiore gravità, evitando di perseguire penalmente casi di modesta entità o situazioni in cui il contribuente sta rispettando gli accordi di rateizzazione presi con l'Amministrazione finanziaria.

Cause di non punibilità

Il Decreto introduce importanti novità anche in merito alle cause di non punibilità per il reato di omesso versamento IVA. In particolare, viene introdotta la causa di non punibilità denominata "fatto sopravvenuto non imputabile all'autore". **In base a questa disposizione, il giudice deve tenere conto di situazioni di crisi di liquidità dovute a inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza di terzi o al mancato pagamento di crediti da parte di amministrazioni pubbliche, nonché della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.**

Inoltre, per la non punibilità del reato per particolare tenuità del fatto, il giudice deve valutare:

- L'entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto al valore soglia previsto per la configurazione del reato
- L'avvenuto adempimento integrale dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione concordato con l'Amministrazione finanziaria
- L'entità del debito residuo in fase di estinzione mediante rateizzazione
- Lo stato di crisi del debitore secondo il codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza

Queste disposizioni mirano a considerare le situazioni di difficoltà economica del contribuente, evitando di perseguire penalmente chi si trova in condizioni di oggettiva impossibilità a rispettare gli obblighi di versamento, ad esempio a causa di difficoltà finanziarie temporanee o crisi di liquidità dovute a fattori esterni.

IVA addebitata erroneamente in eccesso

La normativa attuale prevede una sanzione fissa, da 250 a 10.000 euro, per il cessionario o committente che detraeva l'IVA in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore. Tuttavia, la giurisprudenza ha sostanzialmente svuotato di significato questa norma, affermando che la detrazione in caso di errore di aliquota è consentita solo per l'imposta che avrebbe dovuto essere addebitata correttamente, e non per l'eccedenza.

Il nuovo Decreto ha modificato questa disposizione, prevedendo che:

- Nelle ipotesi di errata applicazione dell'aliquota IVA o di applicazione dell'imposta per operazioni esenti, non imponibili o non soggette, il cessionario o committente è punito con una sanzione amministrativa tra 250 e 10.000 euro.
- In tali casi, e salvo i casi di frode o abuso del diritto, il cessionario o committente mantiene il diritto alla detrazione, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, della sola imposta effettivamente dovuta in base alla natura e alle caratteristiche dell'operazione.

> ***Esempio pratico:*** *Se un fornitore applica erroneamente un'aliquota IVA del 22% invece del 10%, il cliente può detrarre solo l'IVA al 10%, pagando una sanzione fissa da 250 a 10.000 euro per la parte di imposta indebitamente detratta.*

Dichiarazione annuale omessa

In caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA, la sanzione viene fissata al 120% dell'IVA dovuta, con un minimo di 250 euro**.** L'imposta dovuta è determinata considerando tutti i versamenti effettuati, il credito riportato dall'anno precedente e le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni periodiche eseguite.

Questa sanzione particolarmente elevata mira a scoraggiare l'omissione della dichiarazione annuale, che rappresenta una violazione grave degli obblighi fiscali. Tuttavia, la normativa prevede una riduzione della sanzione al 75% se la dichiarazione è presentata con ritardo superiore a 90 giorni ma entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di scadenza per la notifica dell'avviso di accertamento. **Questa disposizione incentiva il ravvedimento operoso da parte dei contribuenti, consentendo di regolarizzare l'omissione entro un congruo termine temporale.**

Dichiarazione infedele

In caso di dichiarazione infedele, ovvero quando dalla dichiarazione risulta un ammontare di imposta inferiore a quello effettivo o un'eccedenza detraibile superiore a quella spettante, la sanzione è fissata al 70% della maggiore IVA dovuta o della differenza di credito utilizzato, con un minimo di 150 euro.

Questa sanzione, seppur elevata, risulta inferiore a quella prevista per la dichiarazione omessa, in quanto la presentazione di una dichiarazione, seppur infedele, rappresenta un adempimento parziale degli obblighi fiscali.

Dichiarazione integrativa

La nuova normativa prevede una sanzione del 50% dell'IVA dovuta se il contribuente presenta una dichiarazione integrativa entro i termini stabiliti dall'art. 57 del D.P.R. n. 633/1972**.** Questa disposizione mira a incentivare la regolarizzazione spontanea delle dichiarazioni errate o incomplete, consentendo al contribuente di beneficiare di una sanzione ridotta rispetto a quella prevista per la dichiarazione infedele.

Dichiarazione con documentazione falsa

La sanzione per dichiarazioni infedeli influenzate dall'utilizzo di documentazione falsa è fissata tra il 105% e il 140% dell'IVA dovuta. Questa sanzione particolarmente elevata mira a scoraggiare la condotta fraudolenta del contribuente che si avvale di documentazione falsa per evadere l'imposta.

È importante sottolineare che questa sanzione si applica al cessionario solo se è provata la compartecipazione alla frode. In caso contrario, il cessionario che ha detratto l'IVA sulla base di documentazione falsa emessa dal cedente o prestatore è punito con la sanzione ordinaria per dichiarazione infedele del 70%.

Riduzione delle sanzioni

Il Decreto prevede la possibilità di ridurre le sanzioni amministrative e penali in caso di ravvedimento operoso o di adesione al processo verbale di constatazione. In particolare:

- In caso di ravvedimento operoso, le sanzioni amministrative sono ridotte a un sesto del minimo se il pagamento avviene entro 90 giorni dalla scadenza, a un quinto se il pagamento avviene entro un anno, a un terzo se il pagamento avviene entro

due anni.

- In caso di adesione al processo verbale di constatazione, le sanzioni amministrative sono ridotte a un quarto.
- In caso di definizione agevolata del processo verbale di constatazione, le sanzioni amministrative sono ridotte a un sesto.

Queste riduzioni mirano a incentivare il ravvedimento operoso e la collaborazione del contribuente con l'Amministrazione finanziaria, favorendo la regolarizzazione delle violazioni commesse e la definizione delle controversie in modo più rapido ed economico.

Conclusione

Il nuovo Decreto legislativo sulle sanzioni tributarie in materia di IVA rappresenta un importante passo verso un sistema più equo ed efficiente. **Le modifiche apportate mirano a rendere le sanzioni più proporzionate alla gravità delle violazioni commesse, incentivando al contempo il tempestivo ravvedimento operoso e la collaborazione dei contribuenti con l'Amministrazione finanziaria.**

Tra le novità più rilevanti, si segnalano la riduzione delle sanzioni amministrative per ritardato o omesso versamento, la riformulazione delle sanzioni penali con l'introduzione di soglie più elevate e la previsione di nuove cause di non punibilità. Inoltre, il Decreto prevede una maggiore proporzionalità delle sanzioni per le dichiarazioni omesse, infedeli o influenzate da documentazione falsa.

Domande e Risposte

D: Quali sono le principali novità introdotte dal Decreto in materia di sanzioni amministrative per ritardato o omesso versamento IVA?

R: Le principali novità riguardano la riduzione della sanzione dal 30% al 25% dell'importo dovuto, mantenendo però le agevolazioni già esistenti come la riduzione al 50% se il ritardo non supera i 90 giorni e l'ulteriore riduzione a 1/15 per ogni giorno di ritardo se il versamento avviene entro 15 giorni dalla scadenza.

D: Come cambiano le sanzioni penali per omesso versamento IVA?

R: Le sanzioni penali subiscono una profonda riformulazione. Il termine per la configurazione del reato passa dal 27 dicembre dell'anno successivo al 31 dicembre dell'anno dopo la presentazione della dichiarazione annuale. Inoltre, il reato scatta solo se l'importo non versato supera determinate soglie, differenziate in base alla situazione del contribuente (250.000 euro senza rateazione, 75.000 euro se decade dalla rateazione, nessun reato se rispetta la rateazione).

D: Quali sono le nuove cause di non punibilità introdotte dal Decreto?

R: Il Decreto introduce la causa di non punibilità per "fatto sopravvenuto non imputabile all'autore", che considera le situazioni di crisi di liquidità dovute a inesigibilità dei crediti o mancati pagamenti da parte di amministrazioni pubbliche. Inoltre, per la particolare tenuità del fatto, il giudice deve valutare l'entità dello scostamento rispetto alle soglie, l'adempimento del piano di rateazione e lo stato di crisi del debitore.

D: Come cambia il trattamento dell'IVA addebitata erroneamente in eccesso dal cedente o prestatore?

R: Il cessionario o committente che ha detratto l'IVA in misura superiore a quella effettiva è punito con una sanzione amministrativa

da 250 a 10.000 euro. Tuttavia, salvo casi di frode o abuso, mantiene il diritto alla detrazione della sola imposta effettivamente dovuta in base alla natura dell'operazione.

D: Quali sono le sanzioni previste per la dichiarazione annuale omessa o infedele?

R: Per la dichiarazione annuale omessa, la sanzione è del 120% dell'IVA dovuta, con un minimo di 250 euro. Per la dichiarazione infedele, la sanzione è del 70% della maggiore IVA dovuta o della differenza di credito utilizzato, con un minimo di 150 euro. In caso di dichiarazione integrativa entro i termini, la sanzione è del 50% dell'IVA dovuta.

D: Quali sono le sanzioni previste per le dichiarazioni influenzate da documentazione falsa?

R: Per le dichiarazioni infedeli influenzate dall'utilizzo di documentazione falsa, la sanzione è fissata tra il 105% e il 140% dell'IVA dovuta. Questa sanzione particolarmente elevata si applica al cessionario solo se è provata la sua compartecipazione alla frode, altrimenti vale la sanzione ordinaria del 70%.

D: Quali riduzioni delle sanzioni sono previste in caso di ravvedimento operoso o adesione al processo verbale di constatazione?

R: In caso di ravvedimento operoso, le sanzioni amministrative sono ridotte a un sesto del minimo entro 90 giorni, a un quinto entro un anno, a un terzo entro due anni. In caso di adesione al processo verbale, le sanzioni sono ridotte a un quarto. In caso di definizione agevolata, le sanzioni sono ridotte a un sesto. Queste riduzioni incentivano il ravvedimento e la collaborazione del contribuente.

D: Quali sono gli obiettivi principali della riforma del sistema sanzionatorio IVA?

R: Gli obiettivi principali della riforma sono:

- Rendere le sanzioni più proporzionate alla gravità delle violazioni commesse
- Incentivare il tempestivo ravvedimento operoso e la collaborazione dei contribuenti
- Introdurre maggiore equità nel trattamento delle violazioni, considerando le situazioni di difficoltà economica
- Favorire la compliance fiscale e la lotta all'evasione, attraverso un sistema più trasparente e comprensibile

D: A partire da quando entreranno in vigore le nuove disposizioni?

R: Le nuove disposizioni in materia di sanzioni tributarie IVA entreranno in vigore il 1° settembre 2024.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA