

BILANCIO

La circolare 4/E sul favor rei per le sanzioni amministrative

di **Sergio Pellegrino**

Con la [circolare n 4/E](#), rilasciata nella giornata di ieri, l'Agenzia delle entrate ha chiarito l'applicazione del **principio del favor rei** nell'ambito della **revisione delle sanzioni amministrative** agli **atti non definitivi alla data del 1° gennaio 2016**.

Il **D.Lgs. n. 158 del 24 settembre 2015**, come è noto, in attuazione a quanto previsto dalla legge delega, ha apportato **rilevanti modifiche** al **sistema sanzionatorio penale tributario**, così come sul versante delle **sanzioni amministrative**, intervenendo in particolare sul **D.Lgs. 471/1997** e sul **D.Lgs. 472/1997**.

L'**articolo 15 del decreto** prevede una **più puntuale definizione** delle fattispecie di **elusione** e di **evasione fiscale** e la **rivisitazione delle sanzioni** legate alla **dichiarazione infedele** in modo da correlarle all'effettiva **gravità dei comportamenti**.

Le nuove disposizioni si applicano con riferimento agli **atti non definitivi alla data del 1° gennaio 2016** e quindi il documento di prassi si preoccupa di evidenziare gli effetti derivanti dall'applicazione del **favor rei**.

In base al principio sancito dai **commi 2 e 3 dell'articolo 3 del D.Lgs. 472/1997**, quando viene emanata una legge che prevede che una **fattispecie non sia più punibile** o continui ad esserlo, ma con **sanzioni diverse** rispetto alla legge in vigore nel momento in cui è stata commessa la violazione, si applica la **legge più favorevole**.

Il principio del **favor rei** si applica anche agli **atti emessi prima del 1° gennaio 2016** per i quali siano ancora **pendenti i termini** per la proposizione del ricorso ovvero il **giudizio** innanzi all'autorità giudiziaria.

Il contribuente ha il diritto a vedersi **ricalcolata la sanzione**, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, a condizione che il **provvedimento di irrogazione della sanzione non sia divenuto definitivo** (il fatto che la sanzione non sia stata ancora pagata non assume alcuna rilevanza).

Nei casi in cui non siano ancora **scaduti i termini per la proposizione del ricorso**, va presentata all'Ufficio una semplice istanza per l'effettuazione di un **nuovo computo della sanzione irrogata**, sulla base della misura maggiormente **favorevole**.

Il documento di prassi evidenzia come l'Ufficio si limiti a consegnare un **nuovo modello di**

pagamento per la **definizione agevolata delle sanzioni**, mentre non vi è conseguenza alcuna sull'**atto originariamente notificato** che mantiene la sua validità e non è oggetto di sostituzione o di modifica in autotutela: rimangono conseguentemente **invariati i termini per la proposizione del ricorso**.

Per quanto riguarda gli **atti notificati entro il 31 dicembre 2015** e **definiti in acquiescenza nel 2016**, è applicabile la **definizione agevolata con riduzione ad 1/6 delle sanzioni**, in quanto il **comma 2 bis dell'articolo 15 del D.Lgs. 218/1997** era in vigore nel momento in cui è stato emesso l'atto.

Per quanto concerne gli atti per i quali è stato già **incardinato il processo tributario**, se sussistono i presupposti del secondo comma dell'articolo 3, gli Uffici devono **ricalcolare autonomamente i provvedimenti emessi**, comunicando l'esito al contribuente e alla commissione tributaria. Quando invece vi sono le condizioni per applicare il **terzo comma**, il ricalcolo delle sanzioni irrogate viene **effettuato direttamente dagli uffici** o su **richiesta dell'organo giudicante**.