

ISTITUTI DEFLATTIVI

Voluntary bis: sanzioni più basse per le annualità recenti

di Calogero Michele Maria Vecchio

La nuova edizione della **voluntary disclosure** contiene una disposizione secondo cui **il pagamento delle somme dovute in occasione della procedura** produce i medesimi effetti degli **articoli 5-quater** e **5-quinquies, D.L. 167/1990** anche per **l'ammontare delle sanzioni** e “(...) anche in deroga all'articolo 3 del D.Lgs. 472/1997” (principio cd. del *favor rei*).

Ciò è quanto sancisce l'**articolo 5-octies, comma 1, lettera e) del D.L. 167/1990**, così come introdotto dal **decreto fiscale del dicembre scorso** (n. 193/2016), convertito con modificazioni dalla L. 225/2016.

Tra le ragioni sottese alla scelta del legislatore di **derogare al principio del favor rei** vi è certamente l'esigenza di garantire **l'equo trattamento dei contribuenti**. Una simile circostanza, peraltro, è già stata osservata in occasione della prima edizione della procedura, quando, a fronte dell'entrata in vigore dei **nuovi minimi edittali** (anticipata dalla legge di Stabilità a partire dal 1° gennaio 2016) si era reso necessario debellare il rischio di eventuali **disparità di trattamento** all'interno della medesima procedura. Invero, considerato che la liquidazione delle istanze sarebbe avvenuta, nella maggior parte dei casi, nel corso del 2016, la scelta fu dettata principalmente **da esigenze di gettito**.

Allo stato attuale, come è dato rilevare dalle **istruzioni di compilazione del modello di richiesta** per l'accesso alla procedura di collaborazione volontaria pubblicate nella versione definitiva nel febbraio scorso, l'Agenzia delle Entrate è ferma nel ritenere che “**le sanzioni sono calcolate in base alle misure vigenti fino al 31 dicembre 2015, non applicandosi alla procedura di collaborazione volontaria le nuove misure sanzionatorie**”. Così, ad esempio, per quanto concerne le violazioni per **infedele dichiarazione** commesse sino al 30 settembre 2016, dovrebbero continuare ad essere applicate le **sanzioni dal 100 al 200% per cento e non quelle più favorevoli oggi in vigore** (dal 90 al 180%).

Tale indicazione fornita dall'Amministrazione finanziaria, tuttavia, non convince pienamente.

In primo luogo, in base al **tenore letterale della disposizione** appena richiamata, si potrebbe argomentare che la **deroga al principio del favor rei** in relazione all'applicazione dei nuovi minimi edittali possa investire esclusivamente l'ambito temporale coperto dall'**articolo 5-quater** (a cui la stessa fa rinvio) vale a dire le “**violazioni commesse sino al 30 settembre 2014**” (periodo d'imposta 2013), lasciando spazio all'applicazione delle **nuove sanzioni più favorevoli** per le annualità successive (i.e. 2014 e 2015) non definibili in occasione della prima edizione della *voluntary disclosure*.

Una simile interpretazione appare coerente altresì **a livello sistematico** se si pensa che la maggior parte dei contribuenti che ha aderito alla prima edizione della *voluntary disclosure*, nelle more del perfezionamento della procedura, **non aveva indicato nella propria dichiarazione dei redditi 2014** (per le procedure più longeve anche in quelle relative al periodo 2015) le **attività estere nonché i relativi proventi oggetto di emersione**, ricorrendo all'istituto del **ravvedimento operoso** una volta perfezionata la procedura e determinando le sanzioni secondo i **nuovi minimi edittali oggi più favorevoli**.

La tesi qui discussa, inoltre, non andrebbe ad infrangersi neppure con **l'obiettivo di garantire l'equo trattamento dei contribuenti** - teso ad evitare di favorire coloro che si sono attivati in ritardo rispetto ai contribuenti più diligenti che hanno prestato adesione alla *voluntary 1.0* - giacché lo stesso risulta ampiamente garantito, da un lato, mediante la proroga dei termini di prescrizione delle annualità oggetto della *voluntary 1.0* al 31 dicembre 2018 prevista nell'[articolo 5-octies, comma 1, lettera b\) del D.L. 167/1990](#) e dall'altro con il **mantenimento dei minimi edittali "ante riforma", in deroga al principio del favor rei**, purché limitato alle violazioni commesse sino al periodo d'imposta 2013.

Ne consegue che i contribuenti i quali intendono avvalersi della *voluntary disclosure 2.0*, per le violazioni in tema di imposte dirette commesse in relazione alle **annualità 2014 e 2015**, dovrebbero poter determinare le relative sanzioni secondo i nuovi minimi edittali in virtù del principio del *favor rei*, **con evidenti benefici sul costo complessivo della procedura**.

A tal riguardo, è auspicabile che l'Agenzia delle Entrate torni ad affrontare la questione in una prossima circolare.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW

Scopri le sedi in programmazione >