

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

SANZIONI APPLICABILI A SEGUITO DI CONTROLLI AUTOMATICI E/O FORMALI ED AVVISI DI ACCERTAMENTO

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

L'attività di controllo del corretto adempimento degli obblighi fiscali dei contribuenti rientra tra i compiti istituzionali affidati all'Agenzia delle Entrate ed è finalizzata a contrastare i fenomeni evasivi ed elusivi e a favorire l'adempimento spontaneo del contribuente (tax compliance). Da un lato, quindi, l'Agenzia ha il compito di contrastare i comportamenti fiscalmente non corretti e, dall'altro, di provocare un effetto dissuasivo che stimoli al massimo l'adesione spontanea.

Per verificare il regolare adempimento degli obblighi tributari, l'Agenzia delle Entrate adotta diversi strumenti di controllo: i controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni fiscali, gli inviti al contraddittorio e i questionari, le attività istruttorie esterne (per esempio, controlli mirati e verifiche fiscali), le indagini finanziarie, l'attività di tutoraggio nei confronti delle imprese di più rilevante dimensione.

Le sanzioni applicabili variano, a seconda del tipo di errore od omissione commesso:

- errore rilevabile in sede di controllo di cui all'art. 36-bis del DPR n. 600/1973 (controllo automatico);
- errore rilevabile in sede di controllo di cui all'art 36-ter del DPR n. 600/1973 (controllo formale);
- errore rilevabile solo in sede di accertamento (dichiarazione infedele).

SANZIONI DA CONTROLLO AUTOMATICO

Il controllo automatico è effettuato sulla base di quanto previsto dagli articoli 36-bis del Dpr 600/1973 per le imposte sui redditi e 54-bis del Dpr 633/1972 per l'Iva.

Le comunicazioni di irregolarità emesse a seguito di questo controllo evidenziano l'eventuale presenza di errori e permettono al contribuente di pagare le somme indicate oppure di precisare all'Agenzia le ragioni per cui ritiene infondati gli addebiti.

Laddove l'avviso fosse fondato il contribuente dovrà versare le imposte dovute o il minor credito generato, maggiorate di una sanzione amministrativa del 30%. La regolarizzazione delle comunicazioni relative ai controlli automatici deve avvenire entro 30 giorni dal ricevimento della prima comunicazione, o di quella definitiva con la rideterminazione delle somme a debito. Si effettua pagando l'imposta dovuta, gli interessi e la sanzione ridotta a 1/3 di quella ordinariamente prevista.

Il controllo automatico consente di:

- correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi;
- correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze delle imposte, dei contributi e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- ridurre le detrazioni d'imposta e/o le deduzioni dal reddito indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- ridurre i crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

- controllare la corrispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta.

SANZIONI DA CONTROLLO FORMALE

Il controllo formale delle dichiarazioni dei redditi è quello effettuato in base all'art. 36-ter del Dpr 600/1973.

Con questo controllo l'Agenzia verifica che i dati esposti in dichiarazione siano conformi alla documentazione conservata dal contribuente e ai dati rilevabili nelle dichiarazioni presentate da altri soggetti o a quelli forniti da enti previdenziali e assistenziali, banche e imprese assicuratrici.

Il contribuente può essere invitato dall'ufficio a esibire o trasmettere la documentazione attestante la correttezza dei dati dichiarati e a fornire chiarimenti, qualora emergano difformità tra i dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate e quanto esposto in dichiarazione.

Se la documentazione prodotta non risulta idonea a comprovare la correttezza dei dati dichiarati, o nelle ipotesi di mancata risposta al predetto invito, il contribuente riceve una comunicazione degli esiti del controllo formale contenente la richiesta delle somme dovute maggiorate di una sanzione amministrativa del 30%. La regolarizzazione delle comunicazioni relative ai controlli formali deve essere effettuata entro 30 giorni dal ricevimento della prima comunicazione, con il pagamento dell'imposta dovuta, dei relativi interessi e della sanzione ridotta a 2/3 di quella ordinaria.

Il controllo formale consente di:

- escludere in tutto o in parte lo scomputo delle ritenute d'acconto;
- escludere in tutto o in parte le detrazioni d'imposta e le deduzioni dal reddito non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti o ai dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate;
- determinare i crediti d'imposta spettanti in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni e ai documenti richiesti ai contribuenti;
- liquidare la maggiore imposta e i maggiori contributi dovuti sull'ammontare complessivo dei redditi risultanti da più dichiarazioni o certificazioni relative allo stesso anno e allo stesso contribuente;
- correggere gli errori materiali e di calcolo commessi nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta.

Rateazione delle somme dovute in seguito a comunicazione automatica e formale

Il versamento delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo automatizzato (articolo 36-bis Dpr 600/1973 e articolo 54-bis Dpr 633/1972) e controllo formale delle dichiarazioni (articolo 36-ter Dpr 600/1973) può essere rateizzato (articolo 3-bis Dlgs 462/1997).

Le somme richieste con le comunicazioni di irregolarità possono essere rateizzate con le seguenti modalità (decreto legislativo 195/2015):

- fino a 5.000 euro, le somme possono essere pagate in un numero massimo di 8 rate trimestrali di pari importo;
- oltre 5.000 euro, le somme possono essere pagate in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo.

70032 BITONTO (BA) – Via Piave, 47 – Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 – C.F.: SRC VTI 67H26 A893M – P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

La prima rata va versata entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5% annuo, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione (la data di elaborazione è riportata sulla comunicazione stessa). Le rate successive scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Il mancato pagamento della prima rata entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione (con una tolleranza di 7 giorni), ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, fa perdere il beneficio della rateizzazione e i residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena sono iscritti a ruolo.

Il pagamento tardivo di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta l'iscrizione a ruolo della sanzione (pari ordinariamente al 30% dell'importo della rata versata in ritardo) e dei relativi interessi.

Tuttavia, se il contribuente si avvale del ravvedimento operoso entro il termine di pagamento della rata successiva, l'iscrizione a ruolo non viene eseguita.

Le stesse disposizioni si applicano anche alle somme da versare a seguito del ricevimento di una comunicazione riguardante l'esito dell'attività di liquidazione effettuata sui redditi soggetti a tassazione separata.

Il mancato pagamento della prima rata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione (90 giorni per gli avvisi telematici), ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena.

L'art. 3 del decreto legislativo del 24/09/2015 n. 159 ha introdotto l'istituto del "lieve inadempimento", che si applica anche al versamento (rateale o in unica soluzione) delle somme dovute a seguito del controllo delle dichiarazioni. Con "lieve inadempimento" si intendono lievi irregolarità che non pregiudicano l'intera rateazione: se il contribuente paga con lieve ritardo o paga un importo leggermente diverso da quello dovuto, non si compromette, come accadeva in precedenza, l'intera rateazione dell'avviso.

In particolare il "lieve inadempimento" si verifica nei seguenti casi:

- il versamento della rata è insufficiente per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro. L'omissione è reiterabile: per cui se il contribuente incorre in più in questa lieve violazione, con riferimento ad una pluralità di rate, ciò non comporta la perdita del beneficio del termine;
- il versamento della prima rata è stato eseguito con un ritardo non superiore a sette giorni. Per le rate successive alla prima, non vi è tolleranza alcuna sui tempi di pagamento: in pratica, se il contribuente versa una delle rate successive alla prima con un ritardo anche di un solo giorno rispetto alla scadenza della rata immediatamente seguente, la dilazione decade.

Nei casi di "lieve inadempimento", nonché in caso di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'articolo 13 Dlgs 471/1997, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi. L'iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all'articolo 13 Dlgs 472/1997,

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro novanta giorni dalla scadenza.

Resta, in ogni caso, confermata la decadenza della rateazione qualora il contribuente non versi la prima rata, oppure in caso di mancato pagamento di una delle rate successive diverse dalla prima entro la scadenza della rata successiva.

Qui di seguito una tabella esplicativa in merito alle sanzioni applicabili in seguito al ricevimento di comunicazioni automatiche e formali.

TIPI DI COMUNICAZIONE	TERMINE	SANZIONI
Invito per errori formali (non incidenti sul pagamento del tributo)	Entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito	Nessuna
Comunicazione relativa agli esiti del controllo automatico	Entro 30 giorni dal ricevimento dell'unica o ultima comunicazione	10% dell'imposta (sanzione ordinaria del 30% ridotta ad 1/3)*
Comunicazione dell'imposta dovuta sui redditi soggetti a tassazione separata		Nessuna
Comunicazione relativa agli esiti del controllo formale	Entro 30 giorni dal ricevimento della prima comunicazione	20% dell'imposta (sanzione ordinaria del 30% ridotta a 2/3)

* il decreto legislativo n. 158/2015 ha modificato la normativa sulle sanzioni per ritardati od omessi versamenti, prevedendo la riduzione alla metà della sanzione ordinaria del 30% per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza.

SANZIONI DA AVVISO DI ACCERTAMENTO (DICHIARAZIONE INFEDELE)

Nel caso in cui il contribuente vada a correggere con la dichiarazione integrativa errori rilevabili solo in sede di accertamento, si incorre nella cosiddetta dichiarazione infedele, così come definito dall'articolo 8, D. Lgs. 471 del 18 dicembre 1997.

Nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E del 07.04.2017 vengono forniti chiarimenti sulle dichiarazioni infedeli. Se nella dichiarazione è indicato ai fini delle singole imposte un reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato, o comunque un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito (ai fini delle imposte dirette), ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile (ai fini IVA) superiori a quelli spettanti, è prevista una sanzione amministrativa dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. Analoga sanzione si applica se nella dichiarazione sono esposte indebite detrazioni d'imposta ovvero indebite deduzioni dall'imponibile, anche se attribuite in sede di ritenuta alla fonte. La sanzione è aumentata dal 135% al 270% quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente. Per l'omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero, con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi, si applica ancora l'aumento di 1/3. In assenza di documentazione falsa o raggiri, la sanzione è ridotta di 1/3 quando la maggiore imposta o il minor credito sono complessivamente inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati, e comunque complessivamente inferiori a € 30.000.

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

La sanzione da dichiarazione infedele è ridotta di 1/3 quando l'infedeltà deriva dall'errata imputazione temporale, purché il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente. In assenza di danni per l'Erario, la violazione del principio della competenza fiscale sarà sanzionabile in misura fissa pari a € 250.

In presenza di canone di locazione immobiliare a uso abitativo non dichiarato o dichiarato in misura inferiore a quella effettiva, se si è optato per la cedolare secca, le sanzioni per omessa o infedele dichiarazione sono raddoppiate, potendo variare dal 240% al 480% dell'imposta in caso di omessa dichiarazione del canone oppure dal 180% al 360% in caso di infedele dichiarazione del medesimo. L'omessa denuncia delle situazioni che danno luogo ad aumenti del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni è punita con una sanzione da € 250 a € 2.000. Tale regime sanzionatorio non è applicabile alle locazioni stipulate nell'esercizio d'impresa, arti e professioni, riguardando esclusivamente i redditi fondiari.

Il contribuente, una volta ricevuta la notifica di un avviso di accertamento, ha la possibilità di ottenere una riduzione delle sanzioni in caso di rinuncia alla presentazione del ricorso. L'acquiescenza è l'accettazione dei contenuti dell'atto ed il pagamento delle somme dovute. Essa comporta, appunto, la riduzione a 1/3 delle sanzioni amministrative irrogate, a patto che il contribuente:

- rinunci a impugnare l'avviso di accertamento;
- non presenti l'istanza di accertamento con adesione;
- provveda a pagare, entro il termine di proposizione del ricorso, le somme complessivamente dovute tenendo conto delle riduzioni.

Se il contribuente ha ricevuto l'avviso di accertamento senza che questo fosse preceduto dall'invito al contraddittorio, può richiedere all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate la formulazione della proposta di accertamento con adesione. In questo caso, a seguito del contraddittorio e della definizione della pretesa tributaria, le sanzioni si applicano nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge.

Qui di seguito una tabella esplicativa in merito alle sanzioni applicabili in seguito al ricevimento di un avviso di accertamento, in base alle varie casistiche.

FATTISPECIE	REGIME SANZIONATORIO
Omessa presentazione dichiarazione con imposte dovute	Dal 120% al 240% delle imposte con un minimo di 250 euro. Con possibilità di raddoppio per soggetti obbligati alle scritture contabili
	Dal 60% al 120% con un minimo di 200 euro se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva e comunque prima che il contribuente abbia avuto conoscenza formale di qualunque attività amministrativa di accertamento
Omessa presentazione dichiarazione senza	Da 120 euro a 1.000 euro. Con possibilità di raddoppio per soggetti obbligati alle scritture contabili

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

imposte dovute	Da 150 euro a 500 euro se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva e comunque prima che il contribuente abbia avuto conoscenza formale di qualunque attività amministrativa di accertamento. Con possibilità di raddoppio per soggetti obbligati alle scritture contabili
Infedele dichiarazione per minori imposte o maggiori crediti dichiarati o indebite detrazioni e/o deduzioni anche se attribuite in sede di ritenuta alla fonte	Dal 90% al 180% della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato
	La sanzione è ridotta di 1/3 ove la maggiore imposta o il maggior credito siano inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati e, comunque, complessivamente inferiori a 30.000 euro. La medesima riduzione trova applicazione anche ove gli errori derivino da errata imputazione temporale di elementi positivi o negativi a condizione che gli elementi positivi abbiano già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui interviene l'attività di accertamento o in una precedente; ove non vi sia alcun danno per l'erario si applica la sanzione di 250 euro
	La sanzione è incrementata del 50% ove la violazione sia effettuata tramite utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante raggiri o artifici, condotte simulatorie o fraudolente
Violazione di omessa o infedele dichiarazione attenente a fattispecie reddituali estere	Incremento di 1/3 delle sanzioni di omessa o infedele dichiarazione, limitatamente alle imposte o maggiori imposte derivanti dal reddito estero
Omessa o infedele dichiarazione redditi locazioni immobili abitativi	La sanzione prevista varia dal 120% al 240% in caso di omessa dichiarazione del canone di locazione, dal 90% al 180% in caso di infedele dichiarazione del medesimo. In presenza di canone di locazione immobiliare a uso abitativo in cedolare secca le sanzioni per omessa o infedele dichiarazione sono raddoppiate, potendo variare dal 240% al 480% dell'imposta in caso di omessa dichiarazione del canone oppure dal 180% al 360% in caso di infedele dichiarazione. L'omessa denuncia delle situazioni che danno luogo ad aumenti del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni è punita con una sanzione da € 250 a € 2.000.

Bitonto, 08 aprile 2019

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it