

FISCO

Sanzione unica per il quadro RW

Le infrazioni delle regole di RW possono tradursi in un'unica sanzione grazie alle regole sul cumulo giuridico. Il principio è applicabile sia al monitoraggio che a Ivie e Ivafe.

► pagina 17

Fisco oltre confine. Principio applicabile a omissioni o errori che riguardano sia il monitoraggio fiscale sia Ivie e Ivafe

Sanzione unica per il quadro RW

Il cumulo giuridico consente di concentrare le penalità in caso di più violazioni

PAGINA A CURA DI

Dario Deotto

Le violazioni legate al **quadro RW** devono essere riunite nel principio del **cumulo giuridico** delle sanzioni. E questo vale per tutti i tipi di violazioni, sia quelle relative al **monitoraggio fiscale** che quelle riguardanti l'imposta sugli immobili (**Ivie**) e sulle attività finanziarie fuori dall'Italia (**Ivafe**).

Le modifiche

Da quest'anno il quadro RW della dichiarazione dei redditi accoglie sia i dati per il monitoraggio delle attività all'estero che quelli necessari a individuare quanto dovuto per Ivie/Ivafe. Soprattutto in conseguenza di tale modifica procedurale, si può ritenere che quando vengono commesse più violazioni (quindi sia relative al monitoraggio fiscale che ai fini Ivie/Ivafe) legate alle attività detenute all'estero debba valere il principio del cumulo giuridico in base al quale trova applicazione un'unica sanzione (debitamente elevata) per più violazioni.

Peraltro, andrebbe considerato che lo stesso principio del cumulo giuridico delle penalità deve trovare applicazione anche quando entra in gioco la tassazione presuntiva sotto il profilo Irpef per le attività non dichiarate in violazione del monitoraggio fiscale (articolo 6 del Dl167/1990), ora ampliata a tutti gli investimenti e le attività estere di natura finanziaria.

Del principio del cumulo giuridico delle penalità andrebbe attentamente tenuto conto anche con riferimento alla futura **voluntary disclosure** (così come delineato dall'atto Camera 2247 dopo gli

emendamenti approvati dalla commissione Finanze).

L'applicazione

La disciplina del cumulo giuridico non è di facile comprensione. La norma (articolo 12 del Dlgs 472/1997) prevede l'applicazione di un'unica sanzione, debitamente elevata, nell'ipotesi di concorso formale e materiale, così come quando si commettono più violazioni che, nella loro progressione, tendono a pregiudicare la determinazione del tributo o di diversi tributi. La norma prevede poi l'applicazione di un'unica sanzione anche quando violazioni (sia formali che sostanziali) della stessa indole vengono commesse su più periodi d'imposta. La disposizione in esame, però, determina numerosi problemi applicativi. Per questo è stata necessaria una modifica normativa: il Dlgs 99/2000 ha affermato che, se più atti di irrogazione emanati dall'Agenzia contengono sanzioni diverse, l'ultimo atto deve tenere conto della sanzione unica (debitamente elevata) relativa a tutti i periodi d'imposta.

La norma ha anche stabilito - quasi per sancire il principio di unicità della sanzione - che se diversi atti di irrogazione hanno dato luogo a processi non riuniti avanti a giudici diversi, il giudice che prende cognizione dell'ultimo deve rideterminare la sanzione complessiva tenendo conto delle sanzioni derivanti dalle sentenze precedentemente emanate.

I principi in questione devono essere considerati anche in relazione alla possibilità di definizione agevolata delle sanzioni nella misura di un terzo e dell'**acquiescenza** (articolo 15 del Dlgs 218/1997), visto

che l'ultimo comma dell'articolo 12 del Dlgs 472/1997 pone, in simili circostanze, dei precisi limiti alla continuazione della violazione.

Tali limiti, però, si devono ritenere superati per effetto delle modifiche introdotte dal Dlgs 99/2000: l'amministrazione finanziaria ne ha preso atto già a partire dalla nota 159135 dell'11 settembre 2001 **dell'agenzia delle Entrate**. In sostanza, se l'ufficio emana più atti di irrogazione delle sanzioni e il contribuente provvede alla definizione a un terzo (articolo 16 del Dlgs 472/1997 ma lo stesso discorso vale anche per l'acquiescenza), occorre considerare il principio della sanzione unica per più periodi, scomputando gli importi già pagati a titolo di sanzione per il singolo atto.

I minimi edittali

L'unico limite alla definizione nella misura di un terzo della sanzione unica (debitamente elevata) per più periodi d'imposta è quello dei **minimi edittali**. L'articolo 16 del Dlgs 472/1997 dispone infatti che la definizione a un terzo non può comunque essere inferiore a un terzo dei minimi più gravi relativi a ciascun tributo. Secondo la nota 159135/2001 **delle Entrate**, si deve trattare dei minimi edittali più gravi di ciascun anno, mentre una lettura sistematica deve portare a ritenere che si tratta dei minimi edittali più gravi di ciascun tributo per tutti gli anni.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

SUL QUOTIDIANO DEL FISCO

La nota 159135/2001
www.quotidianofisco.ilsole24ore.com



Il raggio d'azione

IL CALCOLO



- Il principio del **cumulo giuridico** delle sanzioni è applicabile alle violazioni legate al quadro RW relative sia al **monitoraggio fiscale** sia a **Ivie** e **Ivafe**
- Il principio entra in gioco anche per la **tassazione presuntiva Irpef** con riferimento a quanto non dichiarato in violazione del monitoraggio fiscale, ora estesa a tutte le diverse attività detenute all'estero

LA CONCENTRAZIONE



- Il cumulo giuridico (articolo 12 del Dlgs 472/1997) prevede l'applicazione di un'unica sanzione, debitamente elevata, per il concorso formale e materiale e quando si commettono più violazioni che, nella loro progressione, tendono a pregiudicare la determinazione del tributo o di diversi tributi
- La sanzione è unica anche quando violazioni della stessa indole vengono commesse su **più periodi d'imposta**

LA DEFINIZIONE



- La sanzione unica relativa a più annualità può essere definita a **1/3** in base agli articoli 16 e 17 del Dlgs 472/1997, scomputando quanto è stato pagato a titolo di sanzione per il singolo atto
- Le stesse disposizioni stabiliscono, però, che la definizione a 1/3 non può comunque essere inferiore a 1/3 dei minimi più gravi relativi a ciascun tributo