

Normativa e prassi

Il principio del “favor rei” e le nuove sanzioni tributarie

4 Marzo 2016

Per gli atti non definitivi emessi prima dell'1 gennaio 2016 il contribuente, con una semplice istanza, potrà ottenere il ricalcolo della pena in modo da scontare la più favorevole



Con la **circolare 4/E del 4 marzo 2016** l'Agenzia delle Entrate fornisce dei chiarimenti sull'applicazione del principio del *favor rei* a seguito delle modifiche alla disciplina del sistema sanzionatorio amministrativo apportate dal **Dlgs n. 158/2015**.

La circolare ricorda, in primo luogo, che il Dlgs 158/2015 ha concluso la procedura attuativa della delega conferita al Governo per la revisione del sistema sanzionatorio tributario, sia penale che amministrativo.

In particolare, le modifiche alla riforma delle sanzioni tributarie non penali in tema di imposte dirette, Iva e riscossione dei tributi (Dlgs 471/1997) hanno previsto:

- una maggiore definizione delle fattispecie di elusione e di evasione fiscale e delle relative sanzioni
- la revisione del regime della dichiarazione infedele per un equo rapporto tra sanzione e gravità dei comportamenti
- la conversione in euro dell'ammontare delle sanzioni, originariamente espresse in lire.

Ulteriori ritocchi sono arrivati anche dalla Stabilità 2015, che ha previsto, fra l'altro, la soppressione della riduzione a un sesto delle sanzioni in caso di definizione agevolata (articolo 15, comma 2-bis,

Dlgs 218/1997), adesione al contraddittorio (commi 1-*bis*, degli articoli 5 e 11, Dlgs 218/1997) e adesione ai processi verbali di constatazione (articolo 5-*bis*, Dlgs 218/1997).

La circolare di oggi chiarisce, in particolare, l'ambito di operatività del principio del *favor rei* con riferimento agli atti emessi prima e dopo il 1° gennaio 2016 (data di entrata in vigore delle modifiche normative).

Il *favor rei*

È il principio in base al quale se la legge in vigore al momento della violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni diverse (o prevedono che la fattispecie non è più punibile), si applica la norma più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo (articolo 3, Dlgs 472/1997).

La circolare, con particolare riguardo al comma 3 dell'articolo 3 del Dlgs 472/1997 (quello che prevede sanzioni di entità diversa) precisa che il principio del *favor rei* trova applicazione sia per le violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2016, sia per quelle commesse in precedenza.

Per stabilire quale sia la norma effettivamente più favorevole, l'ufficio applica i principi generali seguiti nel diritto penale tenendo conto delle peculiarità del diritto tributario, confronta le due norme sanzionatorie in concreto e non in astratto, tenendo conto di tutte le circostanze (aggravanti, attenuanti o esimenti) e verificando gli effetti della loro applicazione in rapporto alle caratteristiche della condotta realizzata dal trasgressore.

Negli atti emessi a decorrere dal 1° gennaio 2016 saranno espone le circostanze di fatto e di diritto che giustificano l'applicazione del principio del *favor rei*.

Istanza di ricalcolo delle sanzioni

Per gli atti emessi antecedentemente al 1° gennaio 2016, contenenti, quindi, l'irrogazione della sanzione in base alle disposizioni precedenti alla revisione normativa e per i quali sono ancora pendenti i termini per la proposizione del ricorso, il contribuente ha diritto a ottenere il ricalcolo delle sanzioni in base al *favor rei*, presentando una semplice istanza.

Unico limite è dato dalla definitività del provvedimento di irrogazione che, secondo le regole generali del principio di legalità, impedisce l'applicazione dell'istituto che consente l'applicazione della pena meno gravosa.

L'ufficio che ha ricevuto una richiesta di ricalcolo della sanzione comunica l'esito evidenziando le misure più favorevoli e consegna il nuovo modello di pagamento per la definizione agevolata delle sanzioni. L'istanza non sospende i termini per il ricorso.

L'Agenzia, infine, conferma che, per gli atti notificati entro il 31 dicembre 2015 e definiti in acquiescenza nel 2016, il contribuente ha diritto a usufruire della definizione agevolata con riduzione a un sesto delle sanzioni irrogate e successivamente rideterminate, in quanto l'agevolazione (articolo 15 comma 2-*bis* Dlgs 218/1997) era ancora in vigore alla data di emissione dell'atto.

Per gli atti pendenti davanti alle Ct, nel caso in cui la sanzione sia stata abolita (articolo 3, comma 2, Dlgs 218/1997) gli uffici emettono un nuovo atto e ne danno comunicazione all'interessato e all'organo giudicante. Nel caso in cui esistono i presupposti per l'applicazione della sanzione più favorevole (articolo 3, comma 3 del Dlgs 218/1997) gli uffici effettuano il ricalcolo delle sanzioni irrogate, direttamente o su richiesta del giudice.

di

Patrizia De Juliis

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/principio-del-favor-rei-e-nuove-sanzioni-tributarie>