

Modifiche al sistema sanzionatorio tributario non penale: primi chiarimenti per l'applicazione del favor rei sugli atti non definitivi emessi fino al 31 dicembre 2015

Pronte le prime istruzioni per applicare il nuovo sistema sanzionatorio amministrativo. In particolare, con la [circolare n. 4/2016](#) l'Agenzia delle entrate specifica 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 rilevanti modifiche alle disposizioni contenute nel D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 e nel D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, concernenti la disciplina del sistema sanzionatorio amministrativo introdotte dal Titolo II del [D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 \(in "Finanza & Fisco" n. 20/2015, pag. 1491\).](#)

Secondo il [documento agenziale](#) 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 anche delle circostanze aggravanti ed attenuanti o esimenti eventualmente previste dalla legge 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 sono esposte le circostanze di fatto e di diritto che giustificano

l'applicazione del principio del *favor rei*. Per gli atti emessi prima del 1° gennaio 2016, contenenti l'irrogazione della sanzione in base alle disposizioni *ante* modifica, e per i quali sono ancora pendenti i termini per la proposizione del ricorso, **il contribuente ha diritto ad ottenere il ricalcolo delle sanzioni in base al *favor rei* presentando una semplice istanza.**

Quando è possibile presentare la richiesta

Per gli atti non definitivi emanati in base alle vecchie disposizioni, **il contribuente può ottenere le sanzioni più favorevoli presentando una semplice istanza.** Dopo aver ricalcolato le sanzioni, gli uffici dell'Agenzia comunicheranno l'esito al contribuente e gli consegneranno un nuovo modello di pagamento per la definizione agevolata del nuovo importo delle sanzioni. Le Entrate ricordano che in ogni caso la presentazione dell'istanza da parte del contribuente **non sospende i termini per la proposizione del ricorso.** [La circolare](#) ricorda che se il contribuente ha definito in acquiescenza nel 2016 un atto notificato entro il 31 dicembre 2015, ha comunque diritto alla definizione agevolata con riduzione ad un sesto delle sanzioni irrogate e successivamente rideterminate, in quanto la precedente norma di favore (art. 15, comma 2-*bis* del D.Lgs n. 218/1997) era ancora in vigore alla data di emissione dell'atto.

Come comportarsi in caso di ricorso

Nel caso in cui per l'atto sia stato proposto ricorso presso le commissioni tributarie, bisogna distinguere il caso in cui la sanzione è stata abolita dal caso in cui sussistono i presupposti per l'applicazione di una sanzione più favorevole. Mentre nel primo caso gli Uffici provvedono autonomamente a ricalcolare le sanzioni e a comunicarne l'esito sia al contribuente che alla commissione, nel secondo caso le sanzioni irrogate possono essere ricalcolate dagli uffici sia direttamente che su richiesta dell'organo giudicante.

Le istruzioni agli Uffici

In generale, al fine di stabilire quale sia la norma effettivamente più favorevole, l'Ufficio deve confrontare le **due norme sanzionatorie**, *ante* e *post* modifica, **in concreto** e non in astratto, tenendo conto anche delle circostanze aggravanti ed attenuanti o esimenti eventualmente previste dalla legge e verificando gli effetti della loro applicazione in rapporto alle caratteristiche del comportamento tenuto dal contribuente. Sugli atti emessi a decorrere dal 1° gennaio 2016, riferiti a violazioni commesse fino al 31 dicembre 2015, **saranno esposte le circostanze di fatto e di diritto che giustificano l'applicazione del principio del *favor rei*** che ha determinato l'irrogazione della sanzione più favorevole.

Per saperne di più:

[Il testo della circolare è disponibile nel sito *www.pianetafiscale.it*](http://www.pianetafiscale.it)

[Per un quadro d'assieme delle novità si rimanda alla Guida comma per comma, alle modifiche al sistema penale tributario e all'impianto delle sanzioni amministrative \(in "*Finanza & Fisco*" n. 20/2015, pag. 1464\).](#)

[Per l'analisi degli interventi al di fuori dei decreti legislativi del 1997, vedi: Il restyling delle "altre" disposizioni del sistema sanzionatorio tributario non penale \(in "*Finanza & Fisco*" n. 21/2015, pag. 1579\)](#)

Per applicazione del principio del *favor rei*, di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, vedi circolari:

- [n. 180 del 10 luglio 1998 \(in "*Finanza & Fisco*" n. 29/1998, pag. 23\)](#)
- [n. 52 del 2 dicembre 2011 \(in *www.pianetafiscale.it* – Area riservata agli abbonati\)](#)