

Minore severità sui costi fittizi anteriori al 2006

La mancata dichiarazione si sana con l'integrativa

La mancata indicazione delle operazioni "black list" nella dichiarazione dei redditi non comporta più come conseguenza l'indeducibilità dei costi (si veda anche l'articolo in alto), ma unicamente l'applicazione di una sanzione proporzionale o in misura fissa a seconda che siano iniziati o meno i controlli da parte del fisco.

Secondo l'amministrazione finanziaria, infatti, la mancata evidenziazione in Unico può essere "sanata" con la presentazione di una dichiarazione integrativa a condizione che non siano iniziati i controlli. La risoluzione 12/E/2006 aveva precisato che la correzione della dichiarazione non dava luogo né ad una rettifica a favore del Fisco, né del contribuente. L'integrativa non rientra quindi nei presupposti per l'applicazione delle procedure di cui ai all'articolo 2, commi 8 (a debito) e 8-bis (a credito) del Dpr 322/1998. L'integrativa nella quale indicare distintamente i costi in aumento o in diminuzione,

può essere perciò presentata «senza particolari limiti di tempo a condizione che non siano iniziati i controlli».

Quanto poi alla tipologia di sanzione da applicare, le Entrate con la circolare 46/E/2009, spostano l'attenzione sulla sussistenza delle prove da fornire a dimostrazione dell'effettività dei costi sostenuti.

In base alla mancanza di una limitazione temporale per la presentazione dell'integrativa, se sussistono le esimenti per la prova dei costi, la tardiva evidenziazione degli importi in Unico comporta l'applicazione della violazione formale (articolo 8, comma 1 del Dlgs 471/1997) che va da un minimo di euro 258 ad un massimo di euro 2.065. Sanzione che si riduce ad un decimo del minimo (euro 25) se l'integrativa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione.

Al contrario, se sono iniziati i

controlli, il contribuente non potrà più presentare la dichiarazione integrativa e dovrà sottostare alla più pesante sanzione (articolo 8, comma 3-bis) introdotta dalla finanziaria 2007 pari al 10% dei costi non evidenziati con un minimo di euro 500 ed un massimo di euro 50 mila. Queste regole valgono a prescindere dalla data di effettuazione della violazione (prima o dopo il 1° gennaio 2007).

Se invece non si fornisce alcuna dimostrazione dell'effettività dei costi, per stabilire la misura delle sanzioni occorre distinguere le violazioni commesse entro il 31/12/2006 da quelle successive. Per le prime, infatti, rimarrà, come nei precedenti orientamenti, la sanzione per infedele dichiarazione a seguito dell'indeducibilità dei costi (100% al 200% della maggiore imposta). Nel caso di violazioni a partire dal 1° gennaio 2007, invece, alla precedente sanzione legata all'indeducibilità si aggiunge anche quella specifica per la mancata indicazione del 10 per cento.

La modifica apportata all'articolo 110 del Tuir ha, comunque, avvantaggiato i contribuenti che hanno indicato costi fittizi entro il 2006 rispetto a quelli che hanno commesso la medesima violazione dal 2007 in quanto questi sono soggetti a due sanzioni, per il medesimo errore, peraltro in contrasto con i principi tributari.

Resta, in ogni caso, aperta la questione in ordine alla fattibilità o meno di presentare la dichiarazione integrativa una volta che è iniziato l'accertamento. Sul punto, infatti, l'orientamento delle Entrate appare ancora lontano dal considerare tale comportamento possibile. Se, come traspare dalle circolari 46/E, l'aspetto fondamentale della questione è divenuto la dimostrazione delle esimenti, non si capisce perché il contribuente non possa porre rimedio all'errore "formale" presentando una integrativa e pagando la sanzione in misura fissa.

Ri. G.

