

LE SANZIONI TRIBUTARIE: IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI

01. NOZIONE

Il **Decreto Presidente della Repubblica (DPR) 26 ottobre 1972, n. 640** dettate disposizioni relative all' "**Imposta sugli spettacoli.**"

IL **D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158**, ne ha modificato il regime sanzionatorio con effetto originariamente previsto al 1° gennaio 2017 e successivamente anticipato al 1° gennaio 2016.

RICORDA	Fino al 31/12/99 il sistema tributario italiano prevedeva l'assoggettamento ad imposta sugli spettacoli degli introiti derivanti dalle attività di spettacolo precisate nella tariffa annessa al dpr n. 640/1972. Con decorrenza 1/1/2000, il dlgs n. 60 del 26 febbraio 1999 ha abrogato l'imposta sugli spettacoli ed ha istituito, per determinate attività classificate come "intrattenimenti", l'imposta sugli intrattenimenti (ISI) apportando modifiche al dpr n. 640/1972.
----------------	--

Vediamo rapidamente le sanzioni ivi previste.

02. LE SANZIONI NEL DPR 640/1972

Nel detto decreto il Titolo IV è dedicato alle sanzioni e consta degli articoli da 32 a 37.

Vediamone il contenuto in rapido dettaglio.

Art. 32 Sanzioni amministrative per violazioni concernenti la fatturazione e l'annotazione delle operazioni, nonché la presentazione della dichiarazione e il rilascio di titoli di accesso

Omessa fatturazione o annotazione delle operazioni sanzione compresa fra **il 100 e il 200 per cento** dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato, con un **minimo di euro 500.**

Stessa sanzione per chi indica nella documentazione un'imposta inferiore a quella dovuta. La sanzione è dovuta nella misura **da euro 250 a euro 2.000** quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

Per l'omessa presentazione della dichiarazione o con indicazione di importi inferiori a quelli reali si applica la sanzione compresa **fra il 100 e il 200 per cento**, con un minimo **di euro 250**.

Se la dichiarazione è presentata con un ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa **dal 50 al 100 per cento** con un minimo **di 150 euro**.

Per il mancato rilascio dei titoli di accesso o dei documenti di certificazione dei corrispettivi, ovvero per l'emissione degli stessi per importi inferiori, si applica la sanzione pari **al 100 per cento** dell'imposta con un minimo **di euro 500**.

Stessa sanzione in caso di omesse annotazioni su apposito registro dei corrispettivi relativi a ciascuna operazione in caso di mancato o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali.

Art. 33 Altre violazioni

Si applica la sanzione da euro 250 a euro 1.000 per:

a)	l'irregolare certificazione dei corrispettivi;
b)	la mancata o irregolare tenuta o conservazione dei registri e dei documenti obbligatori;
c)	l'omessa comunicazione degli intermediari incaricati della vendita dei titoli di accesso;
d)	la mancata emissione del documento riepilogativo degli incassi;
e)	l'omessa o infedele dichiarazione di effettuazione di attività;
f)	la mancata o irregolare compilazione delle distinte di contabilizzazione dei proventi delle case da gioco;
g)	l'omessa o infedele fornitura dei dati di cui all'articolo 74-quater, comma 6, del DPR 633/1972;
h)	l'omessa o infedele comunicazione del numero e degli importi degli abbonamenti;

Per l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali o delle biglietterie automatizzate si applica la sanzione **da lire 2 milioni (€ 1.032,91) a lire 8 milioni (€ 4.131,66)**.

La mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione dei misuratori fiscali è punita con la sanzione **da lire 500.000 (€ 258,23) a lire quattro milioni (€ 2.065,83)**.

Art. 34 Abrogato

DAL D. LGS. 18 DICEMBRE 1997 N. 473.

Art. 35 Abrogato

DAL D. LGS. 18 DICEMBRE 1997 N. 473.

Art. 36 Chiusura del locale

In caso di inosservanza dell'ordine di chiusura, il trasgressore è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria **da lire 800.000 (€ 413,17) a 4.800.000 (€ 2.478,99)**.

Art. 37 Accertamento delle violazioni

La constatazione delle violazioni alle disposizioni del presente decreto, le quali non costituiscono reato, compete anche ai funzionari dell'Amministrazione delle finanze, muniti di speciale tessera di riconoscimento, nonché ai funzionari ed agli agenti dell'ufficio accertatore, nell'ambito della circoscrizione territoriale di competenza, muniti di tessera rilasciata dalla Direzione generale delle tasse e delle imposte indirette sugli affari. Le somme riscosse per le pene pecuniarie previste dal presente decreto sono ripartite a norma della legge 7 febbraio 1951, n. 168, e successive disposizioni (si rimanda all'apposita scheda per verificare il contenuto della legge).

03. IL RAVVEDIMENTO NELL'ISI

Per quanto riguarda il **ravvedimento operoso** l'Agenzia entrate ha confermato che si rende possibile anche per questa imposta.

RICORDA Il ravvedimento operoso si perfeziona pagando **il tributo omesso**, la **sanzione ridotta** (che varia in percentuale in base ai giorni di ritardo) e **gli interessi**, calcolati in base al numero dei giorni di ritardo rispetto alla data di scadenza originaria.

Vediamo nel dettaglio, nella tabella seguente, quali sono le **misure delle sanzioni ridotte** a decorrere **dal 1° gennaio 2016**:

Momento del ravvedimento	Riduzione da ravvedimento	Sanzione ridotta da ravvedimento
Entro i primi 14 giorni	1/10	0,1% per ogni giorno di ritardo
Dal 15° al 30° giorno	1/10	1,5%
Dal 31° al 90° giorno	1/9	1,67%
Dal 91° giorno al termine di presentazione della dichiarazione	1/8	3,75%
Entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva	1/7	4,29%
Oltre il termine di presentazione della dichiarazione successiva o se non prevista oltre due anni dall'omissione	1/6	5%
Dopo la constatazione delle violazioni	1/5	6%

04. IL CUMULO GIURIDICO DELLE SANZIONI

Il legislatore ha apportato alcune deroghe al principio di **cumulo materiale** delle pene (secondo il quale andrebbero applicate tante sanzioni quante sono le violazioni commesse) applicando il cosiddetto **cumulo giuridico**.

Come premesso nel riquadro il meccanismo del **cumulo giuridico** delle sanzioni tributarie è disciplinato dall'articolo 12 del D.Lgs 472/1997 e prevede l'irrogazione di:

un'unica sanzione per la pluralità di violazioni commesse dal medesimo contribuente cui si applica la sanzione più alta aumentata di un quarto.

Ciò avviene nelle **tre ipotesi** di:

concorso formale che si ha quando con una sola azione sono violate diverse disposizioni di legge (Es. non registrando un ricavo rileva per Iva Ires Irap), in particolare si commetterà:

- **concorso formale omogeneo** se con la stessa azione (omissione) si commettono diverse violazioni della medesima disposizione;
- **concorso formale eterogeneo** se con la stessa azione (omissione) vengono violate disposizioni diverse (anche relative a tributi diversi);

concorso materiale quando la medesima disposizione è violata più volte da diverse azioni (Es. errata indicazione del codice fiscale in tutte le fatture);

illecito continuato quando si commettono violazioni, anche in campi diversi, che nella loro progressione pregiudicano la determinazione dell'imponibile o la liquidazione periodica del tributo (Es. non si fattura una prestazione e quindi non viene considerata negli adempimenti successivi), perché venga definito illecito continuato devono rappresentarsi diversi elementi:

- una molteplicità di violazioni in tempi diversi;
- l'unitarietà di tali violazioni;
- la continuazione di violazioni della stessa indole anche se commesse in periodi diversi.

In tal caso la sanzione sarà **quella base aumentata dalla metà al triplo**.

Ebbene, il **cumulo giuridico** prevede anche che qualora la maggiorazione della sanzione più alta sia più gravosa del cumulo delle sanzioni, si applicherà quest'ultimo (cumulo materiale).

05. CAUSE DI NON PUNIBILITA'

Nel nostro ordinamento sono previste **sette cause di non punibilità**, 5 delle quali da D.Lgs 472/1997 e 2 dallo Statuto del contribuente:

1.	errore incolpevole sul fatto (sull'illecito);
2.	errore di diritto derivante da ignoranza evitabile della legge tributaria;
3.	incertezza oggettiva determinata dalla legge tributaria;
4.	imputabilità a terzi del mancato pagamento del tributo;
5.	cause di forza maggiore;
6.	violazione formale che non incida sulla formazione del debito d'imposta;
7.	mancata risposta ad un interpello regolare.

RICORDA	Un caso di imputabilità a terzi è quella in cui il contribuente affidi al professionista l'adempimento e questi non provveda al pagamento. Potrà evitare sanzioni solo presentando tempestiva denuncia alle autorità competenti.
----------------	--

06. IL TASSO DI INTERESSE

L'art. 1284 del Codice Civile determina il saggio d'interesse legale, demandando all'attuale Ministero dell'Economia di determinarlo annualmente con proprio decreto da pubblicare prima del 15 dicembre e con effetto dall'anno successivo.

Gli **interessi legali** sono calcolati sulla base del **rendimento medio annuo lordo dei titoli di Stato** di durata non superiore ai dodici mesi, e tenuto conto del tasso di inflazione che è stato registrato nel corso dell'anno.

Il decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze del 13 dicembre 2017 (*pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 292 del 15 dicembre 2017*), ha stabilito che dal 1° gennaio 2018:

la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284 del Codice civile viene fissata **allo 0,3% in ragione d'anno**.

RICORDA	Il calcolo degli interessi legali va sempre effettuato in ragione del loro saggio annuale . Pertanto nel caso di calcoli che investano più anni occorrerà calcolare gli interessi semplici anno per anno.
----------------	--

07. TABELLA DEGLI INTERESSI LEGALI

In questa tabella si riportano le **modifiche al tasso d'interesse legale** negli anni:

NORMA ATTUATIVA	PERIODO DI VALIDITÀ	MISURA TASSO INTERESSE LEGALE
Art. 1284, C.c.	fino al 15.12.1990	5%
Legge n. 353/90	dal 16.12.1990 al 31.12.1996	10%
Legge n. 662/96	dal 01.01.1997 al 31.12.1998	5%
DM 10.12.1998	dal 01.01.1999 al 31.12.2000	2,5%
DM 11.12.2000	dal 01.01.2001 al 31.12.2001	3,5%
DM 11.12.2001	dal 01.01.2002 al 31.12.2003	3%

DM 1.12.2003	dal 01.01.2004 al 31.12.2007	2,5%
DM 12.12.2007	dal 01.01.2008 al 31.12.2009	3%
DM 04.12.2009	Dal 01.01.2010 al 31.12.2010	1%
DM 07.12.2010	Dal 01.01.2011 al 31.12.2011	1,5%
DM 12.12.2011	Dal 01.01.2012 al 31.12.2013	2,5%
DM 12.12.2013	Dal 01.01.2014	1%
DM 11.12.2014	Dal 01.01.2015	0,5%
DM 11.12.2015	Dal 01.01.2016	0,2%
DM 07.12.2016	Dal 01.01.2017	0,1%
DM 13.12.2017	Dal 01.01.2018	0,3%

A proposito di:	Tasso d'interesse legale
Ricorda che:	La formula da utilizzare per il calcolo degli interessi, in questo caso nel 2018 è: <u>saggio di interessi (0,3%) x importo del tributo x giorni della violazione</u> 365