

Epigrafe

Premessa

TITOLO I

Sanzioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto

Capo I - Sanzioni in materia di imposte dirette

- 1. Violazioni relative alla dichiarazione delle imposte dirette.*
- 2. Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta.*
- 3. Omessa denuncia delle variazioni dei redditi fondiari.*
- 4. Disposizione transitoria.*

Capo II - Sanzioni in materia di imposta sul valore aggiunto

- 5. Violazioni relative alla dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto e ai rimborsi.*
- 6. Violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto.*
- 7. Violazioni relative alle esportazioni.*

Capo III - Disposizioni comuni alle imposte dirette e all'imposta sul valore aggiunto

- 8. Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni.*
- 9. Violazioni degli obblighi relativi alla contabilità.*
- 10. Violazione degli obblighi degli operatori finanziari.*

11. *Altre violazioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto.*

12. *Sanzioni accessorie in materia di imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto.*

TITOLO II

Sanzioni in materia di riscossione

13. *Ritardati od omessi versamenti diretti.*

14. *Violazioni dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte.*

15. *Incompletezza dei documenti di versamento.*

TITOLO III

Disposizioni comuni

16. *Abrogazione di norme.*

17. *Entrata in vigore.*

D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 ⁽¹⁾.

(giurisprudenza di legittimità)

Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della L. 23 dicembre 1996, n. 662 ⁽²⁾ ⁽³⁾.

(1) Pubblicato nella Gazz. Uff. 8 gennaio 1998, n. 5, S.O.

(2) Vedi, anche, l'art. 28, L. 21 novembre 2000, n. 342 e il comma 114 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244.

(3) Con riferimento al presente provvedimento sono state emanate le seguenti istruzioni:

- Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica: Circ. 22 maggio 1998, n. 40; Circ. 16 luglio 1998, n. 63;

- Ministero dell'economia e delle finanze: Ris. 14 dicembre 2001, n. 211/E; Ris. 15 luglio 2002, n. 1/T;

- Ministero delle finanze: Circ. 6 marzo 1998, n. 77/E; Circ. 31 marzo 1998, n. 94/D; Nota 11 maggio 1998, n. 15/987004; Circ. 12 maggio 1998, n. 123/E; Circ. 25 maggio 1998, n. 131/E; Circ. 28 maggio 1998, n. 134/E; Circ. 4 giugno 1998, n. 141/E; Circ. 19 giugno 1998, n. 155/E; Circ. 26 giugno 1998, n. 168/E; Circ. 10 luglio 1998, n. 180/E; Circ. 13 luglio 1998, n. 184/E; Circ. 16 luglio 1998, n. 188/E; Circ. 23 luglio 1998, n. 193/E; Circ. 23 luglio 1998, n. 192/E; Nota 5 agosto 1998, n. IV-IX-SD-3821; Circ. 27 agosto 1998, n. 209/E; Circ. 23 dicembre 1998, n. 292/D; Circ. 25 gennaio 1999, n. 23/E; Circ. 8 giugno 2000, n. 121/E; Circ. 5 luglio 2000, n. 138/E; Circ. 24 ottobre 2000, n. 51512; Circ. 30 novembre 2000, n. 222/E.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Visto l'articolo 3, comma 133, lettera q), della *legge 23 dicembre 1996, n. 662*, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per l'adeguamento delle disposizioni sanzionatorie, attualmente contenute nelle singole leggi di imposta, ai principi e criteri direttivi stabiliti con il decreto legislativo recante principi generali della revisione organica e del completamento della disciplina delle sanzioni tributarie non penali;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 13 giugno 1997;

Acquisito il parere della commissione parlamentare istituita a norma dell'*articolo 3, comma 13, della citata legge n. 662 del 1996*;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 5 dicembre 1997;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri di grazia e giustizia e del tesoro e del bilancio e della programmazione economica;

Emana il seguente decreto legislativo:

TITOLO I

Sanzioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto

Capo I - Sanzioni in materia di imposte dirette

(giurisprudenza di legittimità)

1. Violazioni relative alla dichiarazione delle imposte dirette.

1. Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di lire cinquecentomila. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da lire cinquecentomila a lire due milioni. Essa può essere aumentata fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.

2. Se nella dichiarazione è indicato, ai fini delle singole imposte, un reddito imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della maggior imposta o della differenza del credito. La stessa sanzione si applica se nella dichiarazione sono esposte indebite detrazioni d'imposta ovvero indebite deduzioni dall'imponibile, anche se esse sono state attribuite in sede di ritenuta alla fonte ⁽⁴⁾.

2-bis. La misura della sanzione minima e massima di cui al comma 2 è elevata del 10 per cento nelle ipotesi di omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché nei casi di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti. La presente disposizione non si applica se il maggior reddito d'impresa ovvero di arte o professione, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, non è superiore al 10 per cento del reddito d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato ⁽⁵⁾.

3. Se le violazioni previste nei commi 1 e 2 riguardano redditi prodotti all'estero, le sanzioni sono aumentate di un terzo con riferimento alle imposte o alle maggiori imposte relative a tali redditi.

4. Per maggiore imposta si intende la differenza tra l'ammontare del tributo liquidato in base all'accertamento e quello liquidabile in base alle dichiarazioni, ai sensi degli *articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

(4) Vedi, anche, il *comma 4 dell'art. 14, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*.

(5) Comma aggiunto dal *comma 25 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.*

(giurisprudenza di legittimità)

2. Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta.

1. Nel caso di omessa presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di lire cinquecentomila.
 2. Se l'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme dichiarati è inferiore a quello accertato, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'importo delle ritenute non versate riferibili alla differenza, con un minimo di lire cinquecentomila.
 3. Se le ritenute relative ai compensi, interessi ed altre somme, benché non dichiarate, sono state versate interamente, si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni.
 4. In aggiunta alle sanzioni previste nei commi 1, 2 e 3 si applica la sanzione amministrativa di lire centomila per ogni percettore non indicato nella dichiarazione presentata o che avrebbe dovuto essere presentata.
-

3. Omessa denuncia delle variazioni dei redditi fondiari.

1. In caso di omessa denuncia, nel termine previsto per legge, delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni, si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni ⁽⁶⁾.
-

(6) Vedi, anche, il *comma 34 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

4. *Disposizione transitoria.*

1. Le dichiarazioni incomplete, previste dall'articolo 46, secondo e terzo comma, del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, si considerano comprese tra le dichiarazioni infedeli previste dall'articolo 1, comma 2, del presente decreto.

Capo II - Sanzioni in materia di imposta sul valore aggiunto

5. *Violazioni relative alla dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto e ai rimborsi.*

1. Nel caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare del tributo dovuto per il periodo d'imposta o per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione. Per determinare l'imposta dovuta sono computati in detrazione tutti i versamenti effettuati relativi al periodo, il credito dell'anno precedente del quale non è stato chiesto il rimborso, nonché le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni regolarmente eseguite. La sanzione non può essere comunque inferiore a lire cinquecentomila ⁽⁷⁾.

2. Se l'omissione riguarda la dichiarazione mensile relativa agli acquisti intracomunitari, prescritta dall'*articolo 49, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, la sanzione è riferita all'ammontare dell'imposta dovuta per le operazioni che ne avrebbero dovuto formare oggetto. In caso di presentazione della dichiarazione con indicazione dell'ammontare delle operazioni in misura inferiore al vero, la sanzione è commisurata all'ammontare della maggior imposta dovuta.

3. Se il soggetto effettua esclusivamente operazioni per le quali non è dovuta l'imposta, l'omessa presentazione della dichiarazione è punita con la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni. La stessa sanzione si applica anche se è omessa la dichiarazione periodica o quella prescritta dall'*articolo 50, comma 4, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*,

convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, nel caso di effettuazione di acquisti intracomunitari soggetti ad imposta ed in ogni altro caso nel quale non vi è debito d'imposta ⁽⁸⁾.

4. Se dalla dichiarazione presentata risulta un'imposta inferiore a quella dovuta ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della differenza. Se la violazione riguarda la dichiarazione periodica si applica la sanzione prevista dal comma 3 ⁽⁹⁾.

4-*bis*. La misura della sanzione minima e massima di cui al comma 4 è elevata del 10 per cento nelle ipotesi di omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché nei casi di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti. La presente disposizione non si applica se la maggiore imposta accertata o la minore imposta detraibile o rimborsabile, a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, non è superiore al 10 per cento di quella dichiarata ⁽¹⁰⁾.

5. Chi, in difformità della dichiarazione, chiede un rimborso non dovuto o in misura eccedente il dovuto, è punito con sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della somma non spettante.

6. Chiunque, essendovi obbligato, non presenta una delle dichiarazioni di inizio, variazione o cessazione di attività, previste nel primo e *terzo comma dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, o la presenta con indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire l'individuazione del contribuente o dei luoghi ove è esercitata l'attività o in cui sono conservati libri, registri, scritture e documenti è punito con sanzione da lire un milione a lire quattro milioni. La sanzione è ridotta ad un quinto del minimo se l'obbligato provvede alla regolarizzazione della dichiarazione presentata nel termine di trenta giorni dall'invito dell'ufficio.

(7) Comma così modificato prima dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*, e poi dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(8) Comma così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(9) Periodo aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(10) Comma aggiunto dal *comma 26 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

6. Violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto.

1. Chi viola gli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero all'individuazione di prodotti determinati è punito con la sanzione amministrativa compresa fra il cento e il duecento per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio. Alla stessa sanzione, commisurata all'imposta, è soggetto chi indica, nella documentazione o nei registri, una imposta inferiore a quella dovuta ⁽¹¹⁾.

2. Chi viola obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni non imponibili o esenti è punito con sanzione amministrativa compresa tra il cinque ed il dieci per cento dei corrispettivi non documentati o non registrati. Tuttavia, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni ⁽¹²⁾.

3. Se le violazioni consistono nella mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto ovvero nell'emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali, la sanzione è in ogni caso pari al cento per cento dell'imposta corrispondente all'importo non documentato. La stessa sanzione si applica 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. Se non constano omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione è punita con sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni ⁽¹³⁾.

3-bis. Il cedente che non integra il documento attestante la vendita dei mezzi tecnici di cui all'articolo 74, primo comma, lettera d), del *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, e successive modificazioni, con la denominazione e la partita IVA del soggetto passivo che ha assolto l'imposta è punito con la sanzione amministrativa pari al 20 per cento del corrispettivo della cessione non documentato regolarmente. Il soggetto che realizza o commercializza i mezzi tecnici e che, nel predisporre, direttamente o tramite terzi, i supporti fisici atti a veicolare i mezzi stessi, non indica, ai sensi dell'articolo 74, primo comma, lettera d), quarto periodo, del citato *decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972*, la denominazione e la partita IVA del soggetto che ha assolto l'imposta è punito con la sanzione amministrativa pari al 20 per cento del valore riportato sul supporto fisico non prodotto regolarmente. Qualora le indicazioni di cui all'articolo 74, primo comma, lettera d), terzo e quarto periodo, del citato *decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972* siano non veritiere, le sanzioni di cui ai periodi precedenti del presente comma sono aumentate al 40 per cento ⁽¹⁴⁾.

4. Nei casi previsti dai commi 1, 2, 3 primo e secondo periodo, e 3-bis la sanzione non può essere inferiore a lire un milione ⁽¹⁵⁾.

5. Nel caso di violazione di più obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di una medesima operazione, la sanzione è applicata una sola volta.

6. Chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la sanzione amministrativa uguale all'ammontare della detrazione compiuta.

7. In caso di acquisto intracomunitario, la sanzione si applica anche se, in mancanza della comunicazione di cui all'*articolo 50, comma 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, l'operazione è stata assoggettata ad imposta in altro Stato membro.

8. Il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con sanzione amministrativa pari al cento per cento dell'imposta, con un minimo di lire cinquecentomila, sempreché non provveda a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

a) se non ha ricevuto la fattura, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, presentando all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'*articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, relativo alla fatturazione delle operazioni;

b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio indicato nella lettera a), entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta ⁽¹⁶⁾.

9. Se la regolarizzazione è eseguita, un esemplare del documento, con l'attestazione della regolarizzazione e del pagamento, è restituito dall'ufficio al contribuente che deve registrarlo ai sensi dell'*articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633* ⁽¹⁷⁾.

9-bis. È punito con la sanzione amministrativa compresa fra il 100 e il 200 per cento dell'imposta, con un minimo di 258 euro, il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi mediante il meccanismo dell'inversione contabile di cui agli *articoli 17 e 74, commi settimo e ottavo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, e successive modificazioni. La medesima sanzione si applica al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento. Qualora l'imposta sia stata assolta, ancorché irregolarmente, dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'*articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, e successive modificazioni, la sanzione amministrativa è pari al 3 per cento dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di 258 euro, e comunque non oltre 10.000 euro per le irregolarità commesse nei primi tre anni di applicazione delle disposizioni del presente periodo. Al pagamento delle sanzioni previste nel secondo e terzo periodo, nonché al pagamento dell'imposta, sono tenuti solidalmente entrambi i soggetti obbligati all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile. È punito con la sanzione di cui al comma 2 il cedente o prestatore che non emette fattura, fermo restando l'obbligo per il cessionario o committente di regolarizzare l'omissione ai sensi del comma 8, applicando, comunque, il meccanismo dell'inversione contabile ⁽¹⁸⁾.

9-ter. Il cessionario che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato mezzi tecnici di cui all'articolo 74, primo comma, lettera d), del *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, per i quali gli sia stato rilasciato un documento privo dell'indicazione della denominazione e del soggetto passivo che ha assolto l'imposta o con indicazioni manifestamente non veritiere, è punito, salva la responsabilità del cedente, con la sanzione amministrativa pari al 20 per cento del corrispettivo dell'acquisto non documentato regolarmente sempreché non provveda, entro il quindicesimo giorno successivo all'acquisto dei mezzi tecnici, a presentare all'ufficio competente nei suoi confronti un documento contenente i dati relativi all'operazione irregolare. Nelle eventuali successive transazioni, ciascun cedente deve indicare nel documento attestante la vendita gli estremi dell'avvenuta regolarizzazione come risultanti dal documento rilasciato dall'ufficio competente ⁽¹⁹⁾.

(11) Comma così sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*.

(12) Periodo aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*.

(13) Comma così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*. La sanzione prevista dal presente comma era stata fissata al centocinquanta per cento dell'imposta corrispondente all'importo non documentato dall'*art. 33, comma 11, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come sostituito dalla relativa legge di conversione. Tale disposizione non è più presente dopo la sostituzione del citato comma 11 ad opera dell'*art. 2, comma 10, L. 24 dicembre 2003, n. 350*.

(14) Comma aggiunto dal comma 159 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

(15) Comma così modificato dal comma 159 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

(16) Comma così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*.

(17) Vedi, anche, il comma 2-ter dell'*art. 1, L. 18 ottobre 2001, n. 383*, aggiunto dal *comma 15 dell'art. 9, L. 28 dicembre 2001, n. 448*.

(18) Comma aggiunto dal comma 155 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

(19) Comma aggiunto dal comma 159 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

1. Chi effettua cessioni di beni senza addebito d'imposta, ai sensi dell'articolo 8, primo comma, lettera b), del *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, relativo alle cessioni all'esportazione, è punito con la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento del tributo, qualora il trasporto o la spedizione fuori del territorio dell'Unione europea non avvenga nel termine ivi prescritto. La sanzione non si applica se, nei trenta giorni successivi, viene eseguito, previa regolarizzazione della fattura, il versamento dell'imposta.

2. La sanzione prevista nel comma 1 si applica a chi effettua cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori della Unione europea senza addebito d'imposta, ai sensi dell'*articolo 38-quater, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, se non provvede alla regolarizzazione dell'operazione nel termine ivi previsto.

3. Chi effettua operazioni senza addebito d'imposta, in mancanza della dichiarazione d'intento di cui all'articolo 1, primo comma, lettera c), del *decreto-legge 29 dicembre 1983, n. 746*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 27 febbraio 1984, n. 17*, è punito con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta, fermo l'obbligo del pagamento del tributo. Qualora la dichiarazione sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa.

4. È punito con la sanzione prevista nel comma 3 chi, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dichiara all'altro contraente o in dogana di volersi avvalere della facoltà di acquistare o di importare merci e servizi senza pagamento dell'imposta, ai sensi dell'*articolo 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28*, ovvero ne beneficia oltre il limite consentito. Se il superamento del limite consegue a mancata esportazione, nei casi previsti dalla legge, da parte del cessionario o del commissionario, la sanzione è ridotta alla metà e non si applica se l'imposta viene versata all'ufficio competente entro trenta giorni dalla scadenza del termine per l'esportazione, previa regolarizzazione della fattura.

4-bis. È punito con la sanzione prevista nel comma 3 il cedente o il prestatore che omette di inviare, nei termini previsti, la comunicazione di cui all'articolo 1, comma 1, lettera c), ultimo periodo, del *decreto-legge 29 dicembre 1983, n. 746*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 27 febbraio 1984, n. 17*, o la invia con dati incompleti o inesatti ⁽²⁰⁾.

5. Chi, nelle fatture o nelle dichiarazioni in dogana relative a cessioni all'esportazione, indica quantità, qualità o corrispettivi diversi da quelli reali, è punito con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta che sarebbe dovuta se i beni presentati in dogana fossero stati ceduti nel territorio dello Stato, calcolata sulle differenze dei corrispettivi o dei valori normali dei beni. La sanzione non si applica per le differenze quantitative non superiori al cinque per cento ⁽²¹⁾.

(20) Comma aggiunto dal *comma 383 dell'art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(21) Nel presente articolo era stato aggiunto il comma 4-bis dal *comma 3 dell'art. 36, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, poi soppresso dalla relativa legge di conversione.

Capo III - Disposizioni comuni alle imposte dirette e all'imposta sul valore aggiunto

(giurisprudenza di legittimità)

8. Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni.

1. Fuori dei casi previsti negli articoli 1, 2 e 5, se la dichiarazione ai fini delle imposte dirette o dell'imposta sul valore aggiunto compresa quella periodica non è redatta in conformità al modello approvato dal Ministro delle finanze ovvero in essa sono omessi o non sono indicati in maniera esatta e completa dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e, se diverso da persona fisica, del suo rappresentante, nonché per la determinazione del tributo, oppure non è indicato in maniera esatta e completa ogni altro elemento prescritto per il compimento dei controlli, si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni ⁽²²⁾.

2. La sanzione prevista dal comma 1 si applica nei casi di mancanza o incompletezza degli atti e dei documenti dei quali è prescritta l'allegazione alla dichiarazione, la conservazione ovvero l'esibizione all'ufficio.

3. Si applica la sanzione amministrativa da lire un milione a lire otto milioni quando l'omissione o l'incompletezza riguardano gli elementi previsti nell'*articolo 7 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, relativo alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta.

3-bis. Quando l'omissione o incompletezza riguarda l'indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'articolo 110, comma 11, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*, si applica una sanzione amministrativa pari al 10 per cento dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi, con un minimo di euro 500 ed un massimo di euro 50.000 ⁽²³⁾.

(22) Comma così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(23) Comma aggiunto dal *comma 302 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*. Vedi, anche, il *comma 303* dello stesso articolo 1.

9. Violazioni degli obblighi relativi alla contabilità.

1. Chi non tiene o non conserva secondo le prescrizioni le scritture contabili, i documenti e i registri previsti dalle leggi in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto ovvero i libri, i documenti e i registri, la tenuta e la conservazione dei quali è imposta da altre disposizioni della legge tributaria, è punito con la sanzione amministrativa da lire due milioni a lire quindici milioni.

2. La sanzione prevista nel comma 1 si applica a chi, nel corso degli accessi eseguiti ai fini dell'accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto, rifiuta di esibire o dichiara di non possedere o comunque sottrae all'ispezione e alla verifica i documenti, i registri e le scritture indicati nel medesimo comma ovvero altri registri, documenti e scritture, ancorché non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza.

3. La sanzione può essere ridotta fino alla metà del minimo qualora le irregolarità rilevate nei libri e nei registri o i documenti mancanti siano di scarsa rilevanza, sempreché non ne sia derivato ostacolo all'accertamento delle imposte dovute. Essa è irrogata in misura doppia se vengono accertate evasioni dei tributi diretti e dell'imposta sul valore aggiunto complessivamente superiori, nell'esercizio, a lire cento milioni.

4. Quando, in esito ad accertamento, gli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette risultano non rispettati in dipendenza del superamento, fino al cinquanta per cento, dei limiti previsti per l'applicazione del regime semplificato per i contribuenti minori di cui agli *articoli 32 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*, del regime speciale per l'agricoltura di cui all'articolo 34 dello stesso decreto n. 633 del 1972, ovvero dei regimi semplificati per l'adempimento degli obblighi documentali e contabili da parte di esercenti imprese, arti e professioni di cui all'*articolo 3, commi 165 e 171, della legge 23 dicembre 1996, n. 662*, si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire cinque milioni ⁽²⁴⁾.

5. I soggetti tenuti alla sottoscrizione della dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), che nella relazione di revisione omettono, ricorrendone i presupposti, di esprimere i giudizi prescritti dall'articolo 2409-ter, terzo comma, del codice civile, sono puniti, qualora da tali omissioni derivino infedeltà nella dichiarazione dei redditi o dell'IRAP, con la sanzione amministrativa fino al 30 per cento del compenso contrattuale relativo all'attività di redazione della relazione di revisione e, comunque, non superiore all'imposta effettivamente accertata a carico del contribuente. In caso di mancata sottoscrizione della dichiarazione dei redditi o dell'IRAP si applica, oltre alla disposizione del precedente periodo, la sanzione amministrativa da euro 258 a euro 2.065 ⁽²⁵⁾.

(24) Comma così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(25) Comma prima modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203* e poi così sostituito dal *comma 92 dell'art. 1, L. 24*

10. Violazione degli obblighi degli operatori finanziari.

1. Se viene omessa la trasmissione dei dati, delle notizie e dei documenti richiesti ai sensi dell'articolo 32, primo comma, numero 7, del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, e dell'articolo 51, secondo comma, numero 7, del *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633* nell'esercizio dei poteri inerenti all'accertamento delle imposte dirette o dell'imposta sul valore aggiunto ovvero i documenti trasmessi non rispondono al vero o sono incompleti, si applica la sanzione amministrativa da lire quattro milioni a lire quaranta milioni. Si considera omessa la trasmissione non eseguita nel termine prescritto. La sanzione è ridotta alla metà se il ritardo non eccede i quindici giorni ⁽²⁶⁾.

1-bis. La sanzione prevista al comma 1 si applica nel caso di violazione degli obblighi di comunicazione previsti dall'*articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605* ⁽²⁷⁾.

2. La sanzione prevista nel comma 1 si applica nel caso di violazione degli obblighi inerenti alle richieste rivolte alle società ed enti di assicurazione e alle società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto di terzi ovvero attività di gestione ed intermediazione finanziaria, anche in forma fiduciaria, nonché all'Ente poste italiane.

3. Fino a prova contraria, si presume che autori della violazione siano coloro che hanno sottoscritto le risposte e, in mancanza di risposta, i legali rappresentanti della banca, società o ente.

4. All'irrogazione delle sanzioni provvede l'ufficio nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente al quale si riferisce la richiesta.

(26) Comma così modificato dal *comma 6 dell'art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(27) Comma aggiunto dal *comma 6 dell'art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*.

11. *Altre violazioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto.*

1. Sono punite con la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni le seguenti violazioni:

a) omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto o invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri ⁽²⁸⁾;

b) mancata restituzione dei questionari inviati al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di cui alla precedente lettera a) o loro restituzione con risposte incomplete o non veritiere;

c) inottemperanza all'invito a comparire e a qualsiasi altra richiesta fatta dagli uffici o dalla Guardia di finanza nell'esercizio dei poteri loro conferiti ⁽²⁹⁾.

2. La sanzione prevista nel comma 1 si applica, salvo che il fatto non costituisca infrazione più gravemente punita, per il compenso di partite effettuato in violazione alle previsioni del codice civile ovvero in caso di mancata evidenziazione nell'apposito prospetto indicato negli *articoli 3 e 5 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*.

3. [In caso di revoca delle agevolazioni concesse ai sensi della *legge 5 ottobre 1991, n. 317*, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'intero ammontare dei crediti d'imposta e dei contributi in conto capitale dei quali si è indebitamente fruito] ⁽³⁰⁾.

4. L'omessa presentazione degli elenchi di cui all'*articolo 50, comma 6, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, ovvero la loro incompleta, inesatta o irregolare compilazione sono punite con la sanzione da lire un milione a lire due milioni per ciascuno di essi, ridotta alla metà in caso di presentazione nel termine di trenta giorni dalla richiesta inviata dagli uffici abilitati a riceverla o incaricati del loro controllo. La sanzione non si applica se i dati mancanti o inesatti vengono integrati o corretti anche a seguito di richiesta.

5. L'omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale previsti dall'*articolo 1 della legge 26 gennaio 1983, n. 18*, è punita con la sanzione amministrativa da lire due milioni a lire otto milioni.

6. [Al destinatario dello scontrino fiscale e della ricevuta fiscale che, a richiesta degli organi accertatori, nel luogo della prestazione o nelle sue adiacenze, non esibisce il documento o lo esibisce con indicazione di un corrispettivo inferiore a quello reale si applica la sanzione amministrativa da lire centomila a lire due milioni] ⁽³¹⁾.

7. In caso di violazione delle prescrizioni di cui all'*articolo 53, comma 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, si applica la sanzione da lire cinquecentomila a lire quattro milioni.

(28) Lettera così modificata prima dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*, e poi dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(29) Vedi, anche, l'*art. 39-quinquies, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, aggiunto dal *comma 84 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

(30) Comma abrogato dall'*art. 54, comma 6, L. 23 dicembre 1999, n. 488*.

(31) Comma abrogato dal *comma 10 dell'art. 33, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come sostituito dalla relativa legge di conversione.

12. Sanzioni accessorie in materia di imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto.

1. Quando è irrogata una sanzione amministrativa superiore a lire cento milioni e la sanzione edittale prevista per la più grave delle violazioni accertate non è inferiore nel minimo a ottanta milioni e nel massimo a centosessanta milioni di lire, si applica, secondo i casi, una delle sanzioni accessorie previste nel decreto legislativo recante i principi generali per le sanzioni amministrative in materia tributaria, per un periodo da uno a tre mesi. La durata delle sanzioni accessorie può essere elevata fino a sei mesi, se la sanzione irrogata è superiore a lire duecento milioni e la sanzione edittale prevista per la più grave violazione non è inferiore nel minimo a centosessanta milioni di lire.

2. Qualora siano state contestate ai sensi dell'*articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472*, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle disposizioni del citato *decreto legislativo n. 472 del 1997*, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese. In deroga all'articolo 19, comma 7, del medesimo *decreto legislativo n. 472 del 1997*, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi ⁽³²⁾.

2-bis. La sospensione di cui al comma 2 è disposta dalla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente per territorio in relazione al domicilio fiscale del contribuente. Gli atti di sospensione devono essere notificati, a pena di decadenza, entro sei mesi da quando è stata contestata la terza violazione ⁽³³⁾.

2-ter. L'esecuzione e la verifica dell'effettivo adempimento delle sospensioni di cui al comma 2 è effettuata dall'Agenzia delle entrate, ovvero dalla Guardia di finanza, ai sensi dell'articolo 63 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633⁽³⁴⁾.

2-quater. L'esecuzione della sospensione di cui al comma 2 è assicurata con il sigillo dell'organo procedente e con le sottoscrizioni del personale incaricato⁽³⁵⁾.

2-quinquies. La sospensione di cui al comma 2 è disposta anche nei confronti dei soggetti esercenti i posti e apparati pubblici di telecomunicazione e nei confronti dei rivenditori agli utenti finali dei mezzi tecnici di cui all'articolo 74, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ai quali, nel corso di dodici mesi, siano state contestate tre distinte violazioni dell'obbligo di regolarizzazione dell'operazione di acquisto di mezzi tecnici ai sensi del comma 9-ter dell'articolo 6⁽³⁶⁾.

3. Se è accertata l'omessa installazione degli apparecchi misuratori previsti dall'articolo 1 della legge 26 gennaio 1983, n. 18, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività nei locali ad essa destinati per un periodo da quindici giorni a due mesi. In caso di recidiva, la sospensione è disposta da due a sei mesi.

4. In caso di recidiva nelle violazioni previste dall'articolo 10, l'autore delle medesime è interdetto dalle cariche di amministratore della banca, società o ente per un periodo da tre a sei mesi.

(32) Comma prima sostituito dal comma 8 dell'art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come sostituito dalla relativa legge di conversione e poi così modificato dal comma 269 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244. Vedi, anche, l'art. 33, comma 11, D.L. 30 settembre 2003, n. 269, come sostituito dall'art. 2, comma 10, L. 24 dicembre 2003, n. 350, e il comma 8-ter dell'art. 1 del citato D.L. n. 262 del 2006.

(33) Comma aggiunto dal comma 8-bis dell'art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, il comma 8-ter dello stesso articolo 1.

(34) Comma aggiunto dal comma 8-bis dell'art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, il comma 8-ter dello stesso articolo 1.

(35) Comma aggiunto dal comma 8-bis dell'art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, e poi così modificato dal comma 118 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244. Vedi, anche, il comma 8-ter dell'art. 1 del citato D.L. n. 262 del 2006.

(36) Comma aggiunto dal comma 159 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244.

TITOLO II

Sanzioni in materia di riscossione

(giurisprudenza di legittimità)

13. Ritardati od omessi versamenti diretti.

1. Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. Per i versamenti riguardanti crediti assistiti integralmente da forme di garanzia reale o personale previste dalla legge o riconosciute dall'amministrazione finanziaria, effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al primo periodo, oltre a quanto previsto dalla lettera a) del *comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472*, è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo⁽³⁷⁾. Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli *articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, e ai sensi dell'*articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*.

2. Fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo, la sanzione prevista al comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto.

3. Le sanzioni previste nel presente articolo non si applicano quando i versamenti sono stati tempestivamente eseguiti ad ufficio o concessionario diverso da quello competente⁽³⁸⁾.

(37) Periodo aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99*, con la decorrenza indicata nell'*art. 4* dello stesso decreto.

(38) Vedi, anche, l'*art. 9-bis, L. 27 dicembre 2002, n. 289*, aggiunto dall'*art. 5-bis, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

14. *Violazioni dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte.*

1. Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al venti per cento dell'ammontare non trattenuto, salva l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 13 per il caso di omesso versamento.

15. *Incompletezza dei documenti di versamento.*

1. Nei casi in cui i documenti utilizzati per i versamenti diretti non contengono gli elementi necessari per l'identificazione del soggetto che li esegue e per l'imputazione della somma versata, si applica la sanzione amministrativa da lire duecentomila a lire un milione.

2. Il concessionario per la riscossione è tenuto a comunicare l'infrazione all'ufficio o all'ente impositore.

TITOLO III

Disposizioni comuni

(giurisprudenza di legittimità)

16. *Abrogazione di norme.*

1. Sono abrogati:

a) gli articoli da 41 a 49, 58, 61, primo comma, primo periodo, limitatamente alle parole «o del separato avviso di cui al terzo comma dell'articolo 58», e secondo periodo, 73-bis, commi quarto e quinto, del *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633* ⁽³⁹⁾;

b) gli articoli da 46 a 55 e 57, ultimo comma, del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600* ;

c) gli articoli da 92 a 96, 97, ad eccezione del sesto comma, e 98 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602* ;

d) l'articolo 8, commi dal quarto al nono, della *legge 10 maggio 1976, n. 249* , aggiunti dall'articolo 1 della *legge 13 marzo 1980, n. 71* ;

e) l'articolo 2, ad eccezione dei commi settimo e ottavo, della *legge 26 gennaio 1983, n. 18* ;

f) l'articolo 5, comma 11, del *decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90* , convertito, con modificazioni, dalla *legge 26 giugno 1990, n. 165*;

g) l'articolo 54, ad eccezione del comma 8, del *decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331* , convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*;

h) l'articolo 34, commi 2 e 3 del *decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41* , convertito, con modificazioni, dalla *legge 22 marzo 1995, n. 85*.

2. È altresì abrogata ogni altra disposizione in contrasto con il presente decreto.

(39) Lettera così modificata dall'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*.

17. Entrata in vigore.

1. Il presente decreto legislativo entra in vigore il 1° aprile 1998.
