

**Decreto Sanzioni**  
Crediti inesistenti DS6901  
e non spettanti da ridefinire — p.40

# Crediti inesistenti e non spettanti da ridefinire

## Riforma fiscale

Le osservazioni del Senato sulle novità del decreto sanzioni

Chiesta una verifica sull'escludibilità del penale in caso di rateazione

**Proposto un livello di debito residuo al di sotto del quale il reato viene escluso in automatico**

**Laura Ambrosi  
Antonio Iorio**

Dovranno essere riviste le definizioni di crediti non spettanti e crediti inesistenti ai fini penali contenute nel decreto delegato di riforma del sistema sanzionatorio. Inoltre, va verificata la concreta applicabilità delle nuove circostanze che escluderebbero i delitti di omesso versamento. Infine, si suggerisce di circoscrivere alle sole ipotesi di omesso versamento la rilevanza della situazione di crisi del contribuente, ai fini della non punibilità per particolare tenuità del fatto.

Sono queste, in sintesi, le proposte di modifica che sono state suggerite dalle commissioni riunite Giustizia e Finanze del Senato, in merito alle novità contenute nel decreto che hanno una rilevanza sotto il profilo penale (si veda anche «Il Sole 24 Ore» del 1° maggio).

### Crediti non spettanti e inesistenti

Viene chiesto al Governo di individuare una più puntuale distinzione tra le citate categorie di crediti. L'attuale versione del decreto definisce:

- **inesistenti** i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i presupposti costitutivi;
- **non spettanti** i crediti:
- ① fondati su fatti reali non rientranti nella disciplina attributiva

per il difetto di specifici elementi o particolari qualità;

② utilizzati in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti;

③ fruiti in misura superiore a quella prevista per la relativa eccedenza;

- **spettanti**: i crediti fondati su fatti reali rientranti nella disciplina attributiva, nonché utilizzati in misura e con le modalità stabilite dalla medesima, ma in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi di carattere strumentale, sempre che gli stessi non siano previsti a pena di decadenza.

Stanti le rilevanti conseguenze penali rispetto a contestazioni di crediti non spettanti oppure inesistenti, si spera che sul punto venga fatta chiarezza.

Per esempio non si comprende che cosa differenzi l'assenza di "parte" del presupposto costitutivo (credito inesistente) rispetto alla mancanza di specifici elementi o qualità (che invece derubricerebbe la violazione a non spettante).

Sarebbe auspicabile, per semplificare il tutto, vincolare l'inesistenza del credito alle sole condotte simulate (cioè che non sono mai state poste in essere) e alle vicende supportate da documentazione in tutto o in parte falsa. In altre parole, sarebbe sufficiente fare riferimento alle ipotesi escluse dalla vigente norma sul riversamento del credito di imposta ricerca e sviluppo.

Le commissioni Giustizia e Finanze del Senato non hanno rilevato alcunché, invece, sulla medesima distinzione che è contenuta nell'articolo 2 del decreto con riferimento alle violazioni tributarie (articolo 13 del Dlgs 471/1997).

Vista questa situazione, vi è da sperare che il Governo - se, accogliendo il suggerimento, chiarirà la differenziazione tra le varie tipologie di crediti - apporti analogha modifica anche alle sanzioni tributarie. In caso contrario, si finirebbe per avere due differenti nozioni: una rilevante ai fini penali, l'altra ai fini fiscali.

### Le previsioni sugli omessi versamenti

Viene chiesta una verifica sulla concreta applicabilità delle nuove norme sull'esclusione dell'illecito penale per gli omessi versamenti in presenza, alternativamente, di una delle due condizioni:

- ① la rateazione sia in corso;
- ② in caso di decadenza dalla rateazione, l'ammontare residuo del debito non sia superiore a 75mila euro per l'Iva e 50mila per le ritenute.

In assenza di specifiche previsioni, la data di riferimento per la verifica della sussistenza di tali due circostanze dovrebbe essere quella di consumazione del reato (31 dicembre).

Tuttavia, il contribuente con debito residuo al 31 dicembre inferiore a 75mila e a 50mila euro, a prescindere dalla decadenza della rateazione, comunque non ha commesso alcun reato, non avendo superato a quella data la «soglia di punibilità» (250mila o 150mila euro). Forse sarebbe più semplice inserire queste circostanze nelle cause di non punibilità coordinandole, opportunamente, con quelle già esistenti, espungendole dalle singole fattispecie delittuose.

### Tenuità del fatto di caso di crisi del contribuente

Per beneficiare della non punibilità per tenuità del fatto, tra le varie condizioni, il decreto attribuisce rilevanza alla situazione di crisi del contribuente.

Effettivamente mal si comprende perché una tale situazione di crisi possa risultare rilevante per invocare la non punibilità in presenza di illeciti penali connotati da fraudolenza o da occultamento di redditi imponibili. Condivisibilmente, le Commissioni hanno suggerito di ascriverla ai soli casi di omesso versamento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

