

**Delega fiscale**  
DS6901 **Sanzioni, efficacia differenziata per le previsioni della riforma**  
**Ambrosi e Iorio**  
— a pag. 30

# Il decreto sanzioni parte a tappe: novità a efficacia differita

## Riforma fiscale

Testo atteso oggi in Gazzetta  
Da domani operative norme penali e processuali penali

Crediti inesistenti e non spettanti: nuove definizioni con impatto differenziato

**Laura Ambrosi**  
**Antonio Iorio**

Attesa oggi la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto di riforma delle sanzioni con norme che entrano in vigore con tempi differenti. Se la previsione sarà confermata, da domani diventano operative tutte le novità in ambito penale tributario e processuale tributario contenute nell'articolo 1 del decreto.

### Rateazione e sequestro

Salvo sussista il concreto pericolo di dispersione della garanzia patrimoniale, il sequestro dei beni finalizzato alla confisca non è più disposto se il debito tributario è in corso di estinzione mediante rateizzazione. Ciò comporta che coloro che hanno un sequestro in atto e hanno in corso la rateazione potranno chiedere il dissequestro totale ove evidentemente, non vi siano pericoli di dispersione della garanzia patrimoniale.

### Omessi versamenti

Le condotte di omesso versamento delle ritenute e Iva le cui condotte si consumano al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione e quindi ben oltre le attuali «scadenze». Vi è poi la nuova causa di non

punibilità per tali reati allorché il fatto dipende da circostanze non imputabili all'autore sopravvenute, rispettivamente, all'effettuazione delle ritenute o all'incasso dell'Iva. Ciò comporta la possibilità per coloro che hanno procedimenti in corso o hanno commesso violazioni in passato, non ancora accertate, di avvalersi di tale nuovo e più ampio termine ai fini della configurabilità dell'illecito commesso al tempo e di valutare la sussistenza della causa di non punibilità.

### Crediti d'imposta

Entrano in vigore le nuove definizioni di credito di imposta inesistente e non spettante rilevanti ai fini penali mentre per la loro applicazione ai fini tributari occorrerà attendere.

Infatti l'«estensione» delle definizioni penali anche ai fini tributari è collocata tra le norme che trovano applicazione per le violazioni commesse dal prossimo 1° settembre, con la conseguenza che per le violazioni commesse in precedenza il riferimento è l'attuale definizione contenuta nell'articolo 13 del Dlgs 471/1997.

### Attenuante

È possibile beneficiare dell'attenuante della riduzione fino alla metà della pena se il debito viene estinto entro la chiusura (e non più l'apertura) del dibattimento.

### Particolare tenuità

Viene introdotta una regolamentazione specifica per la non punibilità per particolare tenuità del fatto, per i reati tributari circa gli indici da valutare da parte del giudice (entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto al valore soglia, pagamento integrale dell'obbligo di pagamento, situazione di crisi, ecc.).

### Sentenze penali

La sentenza irrevocabile di assoluzione (penale) a seguito di dibattimento, ha efficacia di giudicato nel processo tributario a condizione che:

- l'assoluzione sia stata pronunciata perché il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso;
- deve trattarsi del medesimo soggetto e degli stessi fatti materiali oggetto del processo tributario;
- l'efficacia è limitata evidentemente ai medesimi fatti.

Nel caso di procedimento in Cassazione tali sentenze assolutorie definitive possono essere depositate fino a quindici giorni prima dell'udienza. Al riguardo si ritiene che sarà possibile far valere gli esiti di tali sentenze anche nei procedimenti in corso e che le sentenze assolutorie penali possano essere state pronunciate anche in passato.

### Accertamenti tributari e sentenze definitive

Le sentenze rese nel processo tributario, divenute definitive, e gli atti di definitivo accertamento delle imposte in sede amministrativa, anche a seguito di adesione, aventi a oggetto violazioni derivanti dai medesimi fatti per cui è stata esercitata l'azione penale, possono essere acquisiti nel processo penale ai fini della prova del fatto in essi accertato e ciò anche per i procedimenti in corso.

### Sanzioni tributarie



Tutte le nuove e più favorevoli sanzioni tributarie si applicano alle violazioni commesse dall'1 settembre prossimo e quindi dovranno passare degli anni prima che in concreto vengano irrogate dagli uffici.

Peraltro per le violazioni dell'anno 2023 si verificherà una circostanza alquanto singolare: in molti casi (esercizio coincidente con anno solare) le violazioni all'Iva seguiranno il vecchio regime sanzionatorio, quelle relative alle imposte sui redditi il nuovo. Ciò in quanto le violazioni Iva sono confluite nella dichiarazione presentata entro aprile 2024, mentre quelle ai fini delle imposte sui redditi, confluiranno nella dichiarazione che si presenterà dopo il 1° settembre. Così ad esempio in un accertamento per un costo ritenuto non inerente 2023 per il quale è stata detratta anche l'Iva: nello stesso atto, la dichiarazione infedele imposte sui redditi sarà sanzionata al 70%, la dichiarazione infedele Iva invece sarà sanzionata al 90%.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Il calendario

### 29 giugno 2024

- Modifiche al regime penale tributario: reati, cause di non punibilità, sequestro, distinzione crediti inesistenti e non spettanti (solo fini penali)
- Efficacia giudicato delle sentenze penali assolutorie definitive nel processo tributario
- Rilevanza nel processo penale delle sentenze tributarie e accertamenti definitivi ai fini della prova del fatto
- Riduzione pena ai fini del ne bis in idem

### Violazioni commesse dal 1° settembre 2024

- Nuove regole generali sanzionatorie (ravvedimento, cumulo, recidiva, personalizzazione, ecc)
- Nuove sanzioni in materia di imposte sui redditi, sostituto di imposta e Iva