

RIFORMA DELLE SANZIONI PENALI E AMMINISTRATIVE

Tempo di lettura: 3 minuti

Con il **D.Lgs. n. 87/2024**, in vigore dal 29/06/2024, è stato attuato un nuovo intervento di revisione del sistema sanzionatorio tributario, sia sotto il profilo penale che amministrativo.

Le modifiche alle norme **amministrative**, per espressa previsione normativa, saranno invece applicate alle violazioni commesse a partire dal **01/09/2024**.

Le modifiche alle norme **penali** operano per i reati compiuti a partire dal **29/06/2024** ma, sulla base dei principi generali (il c.d. favor rei), le disposizioni avranno efficacia retroattiva nel caso in cui si rivelino in concreto più favorevoli al "colpevole".

Riportiamo alcune delle novità più significative.

Riduzione delle sanzioni amministrative

Sono state **ridotte** le principali sanzioni amministrative come, ad esempio:

- omesso versamento: passata dal 30% al 25%;
- indebita compensazione di imposte: diminuita al 70% nel caso dei crediti inesistenti o al 25% nel caso dei crediti non spettanti;
- omessa o infedele fatturazione: passata al 70% con un minimo di euro 300;
- indebita detrazione del IVA: passata al 70%.

Violazioni amministrative meramente formali

Per violazioni meramente formali (che non danno luogo a sanzioni), si intendono le violazioni **che non arrecano "concreto" pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile**, dell'imposta e sul versamento del tributo. La valutazione sul carattere meramente formale della violazione deve avvenire "in concreto" e non in astratto ed occorre quindi verificare se nella fattispecie in considerazione la violazione ha o meno inciso, ad esempio, sulle attività di controllo.

Sanzioni amministrative: legittimo affidamento

In caso di violazioni dipese da condizioni di obiettiva incertezza, viene introdotta una particolare causa di non punibilità per il contribuente che si adegua ad indicazioni di prassi (circolari o risoluzioni dell'Agenzia) presentando, **nei 60 giorni successivi alla pubblicazione del documento di prassi** stesso una dichiarazione integrativa e pagando l'imposta dovuta.

Attenuazione di alcune violazioni penali

Omesso versamento ritenute

E' punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il **31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione** annuale di sostituto d'imposta, ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti per un ammontare superiore a 150.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta, se il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione. Con la riforma viene quindi modificato il termine per la rilevanza penale (prima previsto nel termine della presentazione della dichiarazione) e viene previsto che, **se il debito è in corso di rateazione e si verifica la decadenza** dal beneficio della rateazione, il colpevole è penalmente punito in caso di debito residuo superiore a **50.000,00 euro**.

Omesso versamento IVA

E' punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il **31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale**, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla medesima dichiarazione, per un ammontare superiore a 250.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta, se il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione. Con la riforma viene quindi modificato il termine per la rilevanza penale (prima previsto nel termine di versamento dell'acconto per il periodo di imposta successivo) e viene previsto che, **se il debito è in corso di rateazione e si verifica la decadenza dal beneficio della rateazione**, il colpevole è penalmente punito in caso di debito residuo superiore a **75.000,00 euro**.

2

Non punibilità penale per crisi di liquidità

I reati di omesso versamento delle ritenute e dell'IVA non sono punibili se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore sopravvenute, rispettivamente, dopo l'effettuazione delle ritenute o l'incasso dell'IVA. A tal fine il Giudice dovrà tener conto della **crisi non transitoria di liquidità dell'autore** dovuta alla inesigibilità di crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi o al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di amministrazioni pubbliche e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.

Credito inesistente credito/non spettante

E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione **crediti non spettanti**, per un importo annuo superiore a 50.000,00 euro mentre è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione **crediti inesistenti**, sempre per un importo annuo superiore ai 50.000,00 euro.



Rispetto al sistema pregresso, sia ai fini penali che amministrativi, viene definita in modo più puntuale la **nozione di credito inesistente rispetto a quella di credito non spettante**. I crediti inesistenti sono:

- i crediti per i quali **mancano**, in tutto o in parte, i **requisiti oggettivi o soggettivi** specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento;
- i crediti per i quali tali **requisiti** oggettivi e soggettivi sono **oggetto di rappresentazioni fraudolente**, attuate con documenti falsi, simulazioni o artifici.

Invece, per crediti non spettanti si intendono:

- i crediti **fruiti in violazione delle modalità di utilizzo** ovvero, per la relativa eccedenza, quelli fruiti **in misura superiore a quella permessa**;
- i crediti che, in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi indicati nella disciplina di riferimento, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina stessa per **difetto di ulteriori elementi o particolari qualità** richiesti ai fini del riconoscimento del credito;
- i crediti utilizzati in **difetto dei prescritti** adempimenti previsti a pena di decadenza.

Viene previsto esplicitamente che la punibilità per l'utilizzo di crediti inesistenti è esclusa quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono condizioni di obiettiva incertezza in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito.

Restando a disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i nostri più cordiali saluti.

3

Viotto Battiston & Partners