

## Sanzioni tributarie

---

# Revisione del sistema sanzionatorio

La Legge delega di riforma fiscale prevede anche la revisione del sistema sanzionatorio, penale e amministrativo.

In particolare, l'articolo 20 della Legge n. 111/2023 suddivide l'intervento in quattro parti:

la prima contiene i principi e criteri direttivi concernenti gli aspetti comuni alle sanzioni amministrative e penali;  
la seconda attiene alle sanzioni penali;  
la terza si occupa delle sanzioni amministrative;  
l'ultima riguarda le sanzioni in materia di tributi doganali.

L'articolo 14 si occupa, inoltre, delle sanzioni per i tributi locali, mentre il successivo articolo 17, che riguarda il nuovo adempimento collaborativo, contiene alcune disposizioni relative alle sanzioni per coloro che aderiscono a tale regime (per approfondimenti si rinvia alla sezione dedicata alla [coperative compliance](#) ).

Al momento, sulla revisione del sistema sanzionatorio amministrativo e penale, non sono stati ancora adottati i provvedimenti delegati.

---

### Vuoi approfondire la tematica della riforma fiscale?

Il Settore Fisco e Diritto d'impresa è a tua disposizione:

telefono: 02 58370267/308

email: [fisc@assolombarda.it](mailto:fisc@assolombarda.it)

Non sei associato e vuoi ricevere le informazioni introdotte dal Decreto Legislativo?

[Contattaci &gt;](#)

## Sanzioni tributarie

---

## Sanzioni amministrative

### Attenuazione delle sanzioni amministrative

Con riguardo alle sanzioni amministrative, la legge delega prevede, anzitutto, un intervento sulla proporzionalità delle stesse, attenuandone il carico e riconducendolo agli standard di altri Paesi europei.

Si prevede, inoltre, l'inapplicabilità delle sanzioni in misura maggiorata per recidiva prima della definizione del giudizio di accertamento sulle precedenti violazioni e una definizione più precisa delle ipotesi di recidiva, con particolare riferimento alle "violazioni della stessa indole".

### Legittimo affidamento

La Legge delega intende, inoltre, valorizzare i principi del legittimo affidamento e di certezza del diritto, per rendere effettivo quanto previsto dall'art. 10 del riformato Statuto del contribuente.

In particolare, i decreti attuativi dovrebbero prevedere l'esclusione da sanzioni per i contribuenti che si adeguano, mediante dichiarazione integrativa, a documenti di prassi successivamente pubblicati, se la violazione dipende da condizioni di obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della norma.

### Principio di proporzionalità delle sanzioni

Le sanzioni dovranno essere riviste garantendone la proporzionalità. In tale prospettiva si dovrebbero rivedere gli istituti del ravvedimento operoso, con una ulteriore rimodulazione delle sanzioni seconda del tipo di violazione e del momento in cui ci si ravvede, e del cumulo giuridico (estendendone l'applicazione agli istituti deflattivi del contenzioso).

### Compensazione di sanzioni e interessi con crediti della P.A.

Nella Legge delega si prevede la possibilità, per le imposte sui redditi dichiarate e non pagate, di compensare sanzioni e interessi per i soggetti che hanno crediti maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione.

La norma dovrebbe essere circoscritta alle imposte sui redditi, quindi sono escluse le sanzioni per omesso versamento IVA. Inoltre, essendo compensabili solo interessi e sanzioni, il contribuente dovrà pagare l'imposta oppure, se non è in condizioni di ottemperare al pagamento, dovrà attendere la cartella di pagamento, perdendo la possibilità di definire le sanzioni al terzo, ai sensi dell'articolo 2 del DLgs. 462/1997.

## Sanzioni tributarie

---

## Sanzioni penali

### Non punibilità per impossibilità ad adempiere

La Legge delega attribuisce uno specifico rilievo nell'ipotesi di sopraggiunta impossibilità di far fronte al pagamento del tributo, non dipendente da fatti imputabili al soggetto stesso.

La relazione di accompagnamento specifica che il fine è di evitare che il contribuente debba subire conseguenze penali in caso di fatti a lui non imputabili per causa di "forza maggiore".

### Attenuante del pagamento del debito

Il pagamento del debito, compresi sanzioni e interessi anche a seguito di una qualsiasi procedura conciliativa (accertamento con adesione, rottamazione dei ruoli, conciliazione giudiziale), può avere effetto di attenuante o di causa di non punibilità ai fini penali, sempre che il tutto avvenga entro l'inizio del dibattimento penale di primo grado.

La necessità di pagare l'intero debito entro l'inizio del dibattimento penale di primo grado è infatti disarmonica rispetto ai termini previsti per il pagamento delle somme in ambito tributario, laddove sono previste forme rateali di estinzione del debito.

### Effetti sul contenzioso tributario della sentenza penale di assoluzione

A certe condizioni, i decreti delegati dovranno prevedere l'effetto sul versante tributario del giudicato penale assolutorio.

Attualmente, infatti, il giudice tributario non può recepire acriticamente la sentenza del giudice penale.

Nelle previsioni della Legge delega, invece, ove il contribuente/imputato sia assolto "perché il fatto non sussiste" o "perché non ha commesso il fatto", bisognerà prevedere che "i fatti materiali accertati in sede dibattimentale facciano stato nel processo tributario quanto all'accertamento dei fatti medesimi".

Allo stesso modo, per le sanzioni penali bisognerà attribuire specifico rilievo alle definizioni raggiunte in sede amministrativa e giudiziaria ai fini della valutazione della rilevanza penale del fatto.