



Con la pubblicazione in Gazzetta del D.Lgs. 158/2015, si è concluso l'iter per le modifiche al sistema sanzionatorio tributario adottate in attuazione della delega contenuta nella L. 23/2014 che ha riformato il sistema sanzionatorio tributario penale ed amministrativo.

Di seguito si propongono le principali modifiche relative alle sanzioni **penali-tributarie** che entreranno in vigore **il 22 ottobre 2015**.

****** La norma prevede da tale data la modifica della soglia di punibilità per un primo blocco di reati che hanno impatto in particolare sugli omessi versamenti e indebite compensazioni:

- **omesso versamento IVA** (art. 10-ter D.Lgs. 74/2000) che **resta reato** solo al superamento di 250.000,00 euro (ex 50.000,00 euro);
- **omesso versamento di ritenute certificate** (art. 10-bis D.Lgs. 74/2000), che passa a più di **150.000,00 euro** (ex 50.000,00). Si precisa che le ritenute non sono solo quelle risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, ma anche quelle "dovute sulla base della stessa dichiarazione" (fedelmente presentata);
- **indebite compensazioni** (art. 10 quater D.Lgs. 74/2000)

Dal 22 ottobre, quindi, perderanno rilevanza penale:

- **gli omessi versamenti IVA per importi compresi tra più di 50.000,00 e 250.000,00 euro;**
- **gli omessi versamenti di ritenute certificate compresi tra più di 50.000 e 150.000 euro.**

Per essi si applicherà l'art. 2 comma 2 c.p., ai sensi del quale "nessuno può essere punito per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce reato; e, se vi è stata condanna, ne cessano l'esecuzione e gli effetti penali" (principio del c.d. "favor rei").

Per l'**indebita compensazione** (art. 10-quater), rimane ferma la soglia di punibilità sopra i 50.000,00 euro, ma si distingue a seconda che sia effettuata con:

- crediti non spettanti per importo superiore a 50.000,00 euro
- crediti inesistenti sempre per importo superiore a 50.000,00 euro

- 1) Nella prima ipotesi (crediti non spettanti) la sanzione resta la reclusione da sei mesi a due anni,
- 2) nella seconda (crediti inesistenti), invece, sarà la reclusione da 18 mesi a sei anni.

Questa distinzione impatta sulla causa di non punibilità di cui al nuovo art. 13 D.Lgs. 74/2000.

Le condotte relative ai crediti non spettanti, con quelle di omesso versamento IVA e di ritenute, non saranno punibili se,

- prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, **i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono estinti con integrale pagamento degli importi dovuti**, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso.

Qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione, anche ai fini della circostanza attenuante correlata al pagamento del debito tributario, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo e la prescrizione è sospesa.

****** Un secondo blocco riguarda:

- **infedele dichiarazione** (art. 4 D.Lgs. 74/2000);
- **omessa dichiarazione** (art. 5 D.Lgs. 74/2000) compreso le dichiarazioni del sostituto d'imposta

In questi casi **la non punibilità scatta con l'integrale pagamento degli importi dovuti** (compreso sanzioni ed interessi) **a seguito di ravvedimento operoso o presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, sempreché tali adempimenti siano effettuati prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Le circolari sono disponibili anche sul sito www.mantovaniassociati.it