Roma, 26 marzo 2024

Camera dei Deputati Commissioni Finanze e Giustizia

OGGETTO: art. 20 Riforma Fiscale (sistema sanzionatorio tributario)

Queste brevi note – redatte volutamente in forma assai sintetica per renderne più immediata e diretta la comprensione - si riferiscono alle sole norme relative al coordinamento fra sanzioni penali ed amministrative disposte dall'art. 1 della bozza di decreto attuativo dell'art. 20 della legge delega n. 111 del 2023.

Si può, in generale, affermare che ogni prestazione imposta (e le "imposte" lo sono per eccellenza) deve essere sorretta da un sistema sanzionatorio caratterizzato da un'adeguata percezione repressiva. Non grida manzoniane, dunque, ma effettiva e sistematica applicazione della sanzione. Se non si trasmette questo messaggio si incentiva, nei fatti, la pianificazione dell'evasione (principalmente da omissione di versamenti). Le norme proposte tendono, nel loro insieme, a ridurre la dimensione quantitativa della sanzione. Questo atteggiamento non determina di per sé significative erronee percezioni circa la antisocialità della violazione e risulta, quindi, sotto questo profilo, condivisibile. Determinanti restano, invece, la tempestività e sistematicità nell'applicazione della sanzione; questione che riporta ai comportamenti concreti seguiti dall'Amministrazione Finanziaria ed agli indirizzi di fonte politica che ad essa vengono dati. Sono questi ultimi a determinare, infatti, il giudizio finale sull'appropriatezza di un sistema sanzionatorio.

I profili penal-tributari meritano, tuttavia, qualche specifico commento. Che qui di seguito viene fornito in forma volutamente sintetica.

Sanzioni penali e amministrative (art. 1 DDL)

1. **Cause di non punibilità** (*il giudice tiene conto di ...*) per situazioni di crisi sopravvenute e non imputabili al debitore:

- a. <u>Inesigibilità di crediti per fatto di terzi debitori</u> (parola, quest'ultima, che manca nel testo proposto).
 - i. Il mancato pagamento di un credito fa parte del rischio di impresa e va gestito come tale.
 - ii. Più appropriato sarebbe per l'Erario affrontare la situazione con dilazioni di pagamento del tributo (tantopiù visto l'allungamento del termine che trasforma l'omissione in reato disposta dalle modifiche all'art. 10-bis e 10-ter del D.Lgs 74/2000)
- b. Mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da PA.
 - i. Questa fattispecie di non punibilità è disegnata in modo concettualmente inaccettabile. La PA per definizione è una controparte solvibile (non può emergere, cioè, un "rischio di controparte").
 - ii. Manca il requisito della "liquidità del credito" (visto che ci si riferisce solo ai crediti "certi ed esigibili) che rende l'omissione da parte della PA meno grave e, quindi, corrispondentemente, più grave quella del contribuente.
 - iii. Se si vuole affrontare il tema della inefficienza della PA come causa del mancato pagamento di un tributo lo si faccia nell'ambito dell'art. 28 sexies DPR 602/1973 (qui oggetto di neointroduzione) ove si consente la compensazione di crediti (liquidi) verso la PA con sanzioni ed interessi ma non anche con le relative imposte. Questa causa di non punibilità, va poi aggiunto, si presta a facili aggiramenti e/o strumentalizzazioni
- c. Non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.
 - i. C'è sempre una via d'uscita da una crisi di liquidità.
 - ii. Se azioni "idonee" vuol dire che evitino qualsiasi procedura concorsuale la clausola rappresenta un privilegio inaccettabile per il debitore titolare di reddito di impresa rispetto ai titolari di altre tipologie di reddito che possono vivere situazioni analoghe.
- 2. Acquisizione sul piano penale di definizioni del rapporto tributario, incluse quelle da accertamenti con adesione, che "possono essere acquisiti nel processo penale ai fini della prova del fatto in essi accertato".
 - a. Formulazione pericolosa sotto il profilo erariale perché riduce l'appetibilità della definizione mediante accertamento con adesione.
 - b. In tale sede, infatti, si possono ammettere fatti, anche solo parziali, in vista del soddisfacente risultato finale per entrambe le parti.
 - c. La possibile utilizzazione di detti fatti in sede penale (confermativa, cioè, dell'esistenza della violazione penalmente rilevante) potrebbe frenare, conseguentemente, l'utilizzo dell'accertamento con adesione.

3. Compensazioni di crediti verso PA con somme dovute per sanzioni e interessi su debiti d'imposta

- a. Parrebbe, dal testo proposto, che la compensazione non può riguardare il debito d'imposta ma solo il debito per sanzioni ed interessi e che l'ammontare dell'imposta operi semplicemente come limite quantitativo massimo
- b. Logica poco comprensibile. Se vi è un credito verso la PA è: (i) non prescritto, (ii) certo, (iii) liquido ed (iv) esigibile non c'è motivo per limitarne la compensabilità ai soli interessi e sanzioni e non anche al debito d'imposta. Tantopiù che, storicamente, la rinuncia a crediti tributari per sanzioni ed interessi è quella più frequente (vedi rottamazioni)
- c. Evidente la logica ragionieristica che guida la scelta visto che la contabilizzazione di sanzioni ed interessi su debiti d'imposta è soggetta a regimi meno vincolanti nel bilancio dello Stato rispetto a quella delle imposte proprie.

1 / 1