

PENALE TRIBUTARIO

D.L. n.34/2023: la speciale causa di non punibilità per i reati omissivi di versamento

di **Gianfranco Antico**



Come è noto, per venire incontro a quei contribuenti che hanno dichiarato e non versato, **la Legge di bilancio 2023 – L. 197/2022** - ha previsto, fra l'altro, tutta una serie di misure di sostegno in favore del contribuente, attraverso il potenziamento degli istituti già a disposizione, e una riduzione straordinaria delle sanzioni.

In particolare, il legislatore ha introdotto una definizione agevolata delle somme dovute a seguito della liquidazione della dichiarazione.

Infatti, il [comma 153](#), dell'articolo 1, L. 197/2022, prevede che le **somme dovute a seguito del controllo automatizzato** delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso **al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021**, richieste con le comunicazioni previste dagli [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), per le quali il termine di pagamento di cui all'[articolo 2, comma 2, D.Lgs. 462/1997](#) (30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute), non è ancora scaduto al 1° gennaio 2023, ovvero recapitate successivamente a tale data, possono essere definite con il pagamento delle imposte e dei contributi previdenziali, degli interessi e delle somme aggiuntive.

Il pagamento delle somme deve avvenire secondo le modalità e i termini ordinariamente stabiliti dagli [articoli 2](#) e [3-bis D.Lgs. 462/1997](#). In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

Inoltre, il [comma 155, dell'articolo 1, L. 197/2022](#), dispone che le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, richieste con le comunicazioni previste dagli [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), **il cui pagamento rateale** ai sensi

dell'[articolo 3-bis D.Lgs. 462/1997](#), è ancora in corso al 1° gennaio 2023, possono essere definite con il pagamento del debito residuo a titolo di imposte e contributi previdenziali, interessi e somme aggiuntive.

Sono dovute le sanzioni nella misura del 3% per cento senza alcuna riduzione sulle imposte residue non versate o versate in ritardo.

E la rateazione prosegue secondo le modalità e i termini previsti dallo stesso [articolo 3-bis D.Lgs. 462/1997](#). In caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, delle somme dovute, la definizione non produce effetti e si applicano le ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione.

Tuttavia, il pagamento delle somme dovute non liberava il contribuente dai rischi penali.

Infatti, in via ordinaria, l'[articolo 13 D.Lgs. 74/2000](#) prevede che i reati di cui agli [articoli 10-bis \(omesso versamento di ritenute dovute o certificate\)](#), [10-ter \(omesso versamento Iva\)](#) e [10-quater, comma 1 \(utilizzo in compensazione di crediti non spettanti\)](#), del D.Lgs. 74/2000, non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **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, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo. In tal caso la prescrizione è sospesa. Il Giudice ha facoltà di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione.

Pertanto, per quei contribuenti che intendono avvalersi della norma agevolativa della Legge di bilancio 2023, l'[articolo 23 D.L. 34/2023](#), **ha previsto una causa speciale di non punibilità dei reati tributari.**

Infatti, i reati di cui agli [articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, D.Lgs. 74/2000](#), non sono punibili quando le relative violazioni sono correttamente definite e le somme dovute sono **versate integralmente** dal contribuente secondo le modalità e nei termini previsti dall'articolo 1, commi da [153](#) a [158](#) e da [166](#) a [252](#), della L. 197/2022, **purché le relative procedure siano definite prima della pronuncia della sentenza di appello.**

Il contribuente dà immediata comunicazione, all'Autorità giudiziaria che procede, dell'avvenuto versamento delle somme dovute o, in caso di pagamento rateale, del versamento della prima rata e, contestualmente, informa l'Agenzia delle entrate dell'invio della predetta comunicazione, indicando i riferimenti del relativo procedimento penale.

Il processo di merito è sospeso sino al momento in cui il giudice è notiziato dall'Agenzia delle entrate della corretta definizione della procedura e dell'integrale versamento delle somme

dovute ovvero della mancata definizione della procedura o della decadenza del contribuente dal beneficio della rateazione.

Durante tale periodo di sospensione possono essere assunte le prove nei casi previsti dall'articolo 392 del codice di procedura penale.

In pratica, ordinariamente, in forza di quanto disposto dall'[articolo 13, D.Lgs. 74/2000](#), il termine ultimo per il pagamento è l'apertura del dibattimento penale, mentre in via speciale la causa di non punibilità è automatica nel momento in cui la definizione è stata conclusa con il pagamento di tutte le rate, sempre che non sia intervenuta **prima la sentenza di appello. Ciò significa che la sentenza di primo grado di condanna, impugnata, non incide sulla speciale causa di non punibilità.**