



PENALE TRIBUTARIO

## **Le importanti modifiche al sistema sanzionatorio amministrativo**

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

### **Delega fiscale: il decreto sulla riforma della riscossione**

[Scopri di più](#)

Il D.Lgs. 471/1997, recante la **riforma delle sanzioni tributarie** non penali in materia di **imposte dirette**, di **imposta sul valore aggiunto** e di **riscossione dei tributi**, prevede particolari situazioni al ricorrere delle quali **vengono applicate sanzioni amministrative**:

- articolo 1 - **violazioni** relative alla **dichiarazione delle imposte sui redditi** e dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- articolo 2 - **violazioni** relative alla **dichiarazione dei sostituti d'imposta**;
- articolo 3 - **omessa denuncia** delle variazioni dei **redditi fondiari**;
- articolo 5 - **violazioni** relative alla **dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto** e ai rimborsi;
- articolo 6 - **violazione** degli **obblighi relativi alla documentazione**, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto;
- articolo 7 - **violazioni** relative alle **esportazioni**;
- articolo 8 - **violazioni** relative al contenuto e alla **documentazione delle dichiarazioni**;
- articolo 9 - **violazioni** degli obblighi relativi alla **contabilità**;
- articolo 10 - **violazione** degli obblighi degli **operatori finanziari**;
- articolo 11 - altre violazioni in materia di **imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto**;
- articolo 12 - **sanzioni accessorie** in materia di **imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto**;
- articolo 13 - **ritardati od omessi versamenti** diretti e altre violazioni in materia di compensazione;
- articolo 14 - **violazioni dell'obbligo di esecuzione** di ritenute alla fonte;
- articolo 15 - **incompletezza dei documenti** di versamento.

Ciò posto, attuando l'[articolo 20, L. 111/2023](#), l'ambito giuridico di riferimento in *subiecta materia* subirà significative modifiche, anche con particolare riferimento al **sistema sanzionatorio amministrativo** sopra delineato.

Come espressamente rilevato nella **relazione illustrativa** al provvedimento legislativo, che



accompagna la **bozza di decreto**, la riforma impegna il Governo ad osservare una serie di **principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema sanzionatorio tributario, amministrativo e penale, in materia di imposte sui redditi, di imposta sul valore aggiunto, di altri tributi erariali indiretti e di tributi degli enti territoriali.**

Nello specifico, l'obiettivo del legislatore è quello di conseguire **una maggiore integrazione tra sanzioni amministrative e penali**, evitando **forme di duplicazione non compatibili** con il divieto del principio del "*ne bis in idem*".

In tale ambito, sarà anche attuata una **profonda revisione dei rapporti tra processo penale e processo tributario**.

L'intento è quello di adeguare i profili processuali e sostanziali connessi alle ipotesi di non punibilità e di applicazione di circostanze attenuanti, al **fine di poter beneficiare della non punibilità o delle circostanze attenuanti**, tendendo conto **dell'effettiva durata dei piani di estinzione dei debiti tributari, anche nella fase antecedente all'esercizio dell'azione penale**.

Inoltre, coerentemente ai **principi generali dell'ordinamento**, nei procedimenti tributari relativi a fatti materiali già oggetto di precedenti procedimenti, **conclusi con sentenza definitiva di assoluzione**, perché il **fatto non sussiste (o perché l'imputato non lo ha commesso)**, tali sentenze avranno rilevanza anche **per quanto riguarda l'accertamento dei fatti medesimi**.

L'opera di **riforma del D.Lgs. 471/1997**, si inquadra, così, nell'ambito dell'intervento complessivo di **revisione del sistema sanzionatorio tributario**.

Le importanti modifiche al citato D.Lgs. 471/1997 mirano, infatti, a **razionalizzare il sistema sanzionatorio, rendendolo più equo e proporzionato**, adeguandolo conseguentemente a quello degli altri Paesi europei, anche al fine di **attrarre in Italia capitali e imprese estere**.

In questa prospettiva, saranno **parzialmente riviste le sanzioni amministrative**, significando che, nel caso di sanzioni **applicate in modo proporzionale**, sarà eliminata la possibilità per gli uffici dell'Amministrazione finanziaria di **applicare la sanzione base da un minimo a un massimo**.

Inoltre, dovrà essere rispettata una **gradualità delle sanzioni**, sulla base della reale **gravità o delle circostanze connesse alla violazione**, applicando **aumenti o riduzioni della sanzione base**.

Di contro, per le **sanzioni in misura fissa** rimarrà invariata la possibilità di **applicare le sanzioni da un minimo a un massimo**.

In definitiva, le importanti modifiche che interessano gli [articoli 1](#) (violazioni relative alla dichiarazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive), [2](#) (violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta) e [5](#) (violazioni relative alla dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto e ai rimborsi), D.Lgs. 471/1997, saranno



disposte direttamente in **attuazione dell'[articolo 20, lett. a\), n. 1\), e lett. c\), n. 1\), L. 111/2023.](#)**

In particolare, tra i **principi e criteri direttivi per la revisione del sistema sanzionatorio tributario, amministrativo** e penale, vengono inseriti:

- da un lato, la **razionalizzazione del sistema sanzionatorio** amministrativo e penale, anche attraverso una maggiore integrazione tra i diversi tipi di sanzione, ai fini del completo **adeguamento al principio del *ne bis in idem* e;**
- dall'altro lato, **specificamente per le sanzioni amministrative, il miglioramento della proporzionalità delle sanzioni tributarie**, attenuandone il carico e riconducendolo ai livelli esistenti in altri Stati europei.