



PENALE TRIBUTARIO

Le nuove sanzioni penali tributarie in materia di riscossione e confisca per equivalente

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

Compliance d'impresa e adempimento collaborativo

Analisi ragionata delle novità contenute nella disciplina in seguito all'introduzione del D.Lgs. 221/2023

Scopri di più

Il panorama giuridico di riferimento, nel peculiare **settore penale tributario**, è disciplinato dal **D.Lgs. 74/2000**, recante le norme **riferite alla nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto**, a norma dell'[articolo 9, L. 205/1999](#).

Analizziamo, in questo intervento, la rilevanza delle modifiche che interessano i “**c.d. reati riscossivi**” previsti dal citato D.Lgs. 74/2000 e, segnatamente:

- l'[articolo 10-bis](#) - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate – che punisce con la **reclusione da sei mesi a due anni** chiunque **non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare superiore a **150.000 euro per ciascun periodo d'imposta**;
- l'[articolo 10-ter](#) - Omesso versamento di IVA che punisce con la **reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa**, entro il termine per il **versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo**, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, **per un ammontare superiore a euro 250.000 per ciascun periodo d'imposta**.

Importanti novità riguarderanno anche la **c.d. confisca per equivalente**, prevista dall'[articolo 12-bis, D.Lgs. 74/2000](#), a mente del quale, nel **caso di condanna o di applicazione della pena** su richiesta delle parti a norma dell'[articolo 444 del codice di procedura penale](#) (c.d. patteggiamento), per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. 74/2000, è **sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo**, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un **valore corrispondente a tale prezzo o profitto**.

Ciò posto, vediamo nel dettaglio le novità introdotte dall'[articolo 20, L. 111/2023](#) (Legge delega fiscale) e, simmetricamente, le **modifiche** che mirano alla **revisione del sistema sanzionatorio penale – tributario**.



Nello specifico, con le **lettere b) e c)**, si interviene, come detto, **sulla disciplina dei “reati riscossivi”**, ovvero **sull’omesso versamento di ritenute e sull’omesso versamento di Iva**, attraverso un reale **coordinamento della punibilità con i piani di estinzione dei debiti tributari**.

Infatti, come rilevabile dalla relazione illustrativa al provvedimento, l’intervento **attua il criterio di delega** di cui all’articolo 20, comma 1, lett. a), n.3), finalizzato a «*rivedere i rapporti tra il processo penale e il processo tributario (...) adeguando i profili processuali e sostanziali connessi alle ipotesi di non punibilità e di applicazione di circostanze attenuanti all’effettiva durata dei piani di estinzione dei debiti tributari, anche nella fase antecedente all’esercizio dell’azione penale*».

Viene così prevista, per entrambi i delitti, una **condizione obiettiva di punibilità**, costituita dalla **manifestazione inequivoca della volontà del contribuente di sottrarsi, sin da principio, al pagamento dell’obbligazione tributaria**, da ritenersi integrata allorquando, **all’atto della consumazione del reato, siano decorsi i termini per la rateizzazione delle somme dovute** senza che la stessa sia stata richiesta, ovvero vi sia stata **decadenza dalla rateizzazione già concessa**.

Di conseguenza, il reato **non sarà punibile fintantoché non sia in corso di estinzione il pagamento delle rate ai sensi dell’articolo 3-bis, D.Lgs. 462/1997**, e sempre che il contribuente non **incorra in decadenza dal beneficio della rateazione** ex articolo 15-ter, D.P.R. 602/1973, salvo che, in tal caso, **l’ammontare del debito residuo sia superiore, rispettivamente, a 50.000 euro** (per il reato di cui all’art. 10- bis) e **75.000 euro** (per il reato di cui all’articolo 10-ter).

In merito, con lo scopo di **rendere effettivi i presupposti per l’avverarsi delle condizioni sopra descritte, e in particolare per l’accesso alla rateizzazione del debito relativo all’imposta evasa**, è stato previsto un **differimento della data di consumazione** di entrambi i reati **al 31 dicembre dell’anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale** (sostituto di imposta o Iva).

Il reato sarà così **punibile al ricorrere delle condizioni obiettive di nuova introduzione**, con conseguente insorgenza **solo a quella data dell’obbligo di denuncia**, da parte dell’Agenzia delle entrate, o di informativa, da parte della Guardia di Finanza, all’autorità giudiziaria.

Infine, la **lettera e)**, interviene anche **sull’articolo 12-bis in materia di confisca per equivalente**, con una disposizione che **tempera le iniziative di sequestro preventivo** finalizzate alla confisca obbligatoria del profitto dell’evasione, **limitandolo nei casi in cui non sussista un rischio di dispersione della garanzia patrimoniale** e, conseguentemente, **non risulti necessario un intervento di natura anticipatoria rispetto alla misura di sicurezza patrimoniale**.

In particolare, il **nuovo comma 2**, dispone che il **sequestro non possa essere disposto se il debito tributario è in corso di estinzione mediante rateizzazione**, anche a seguito di **procedure conciliative o di accertamento con adesione** sempre che, in detti casi, **il contribuente risulti in regola con i relativi pagamenti**.



Corre l'obbligo di evidenziare che fa eccezione il caso in cui sussista il **concreto pericolo di dispersione della garanzia patrimoniale**, circostanza che si può **desumere dalle condizioni reddituali, patrimoniali o finanziarie del reo**, tenuto anche conto della **gravità del reato**.

Per effetto delle novità *in itinere*, la rubrica del reato sarà così modificata con l'aggiunta del riferimento **«Sequestro e confisca»**.