



Proporzionalità. Sanzioni amministrative commisurate alla violazione

Unico contenitore per sanzioni penali e amministrative

I testi unici

Fanno ingresso le norme sul rilievo delle sentenze tributarie irrevocabili

**Laura Ambrosi
Antonio Iorio**

Sanzioni tributarie amministrative e penali in un unico testo normativo: tutti i decreti e le singole disposizioni sanzionatorie tributarie saranno accorpate in un testo unico, in vigore dal 1° gennaio 2026. Inizia così a prendere forma l'importante riordino della complessa legislazione tributaria previsto anche dalla legge delega.

Nel nuovo testo unico delle sanzioni tributarie, esaminato ieri dal Consiglio dei ministri, confluiranno innanzitutto le «disposizioni generali delle sanzioni amministrative» (ossia il Dlgs 472/1997) e il decreto relativo agli illeciti per imposte dirette e Iva (Dlgs 471/1997). Verranno poi inserite le attuali previsioni punitive in materia di imposte di registro, successioni, donazioni e tributi minori (imposta di bollo, concessioni governative, imposta sulle assicurazioni private e contratti vitalizi, imposta sugli intrattenimenti, canone Rai, ecc.). Confluiranno anche le sanzioni legate a violazioni in materia di anagrafe tributaria e codice fiscale dei contribuenti come indicazione errata del codice o la plurima richiesta.

Le sanzioni in materia di monitoraggio fiscale (trasferimenti di denaro da e per l'estero previste dall'articolo 5 del Dl 167/1990) costituiranno il capo III del nuovo testo unico. E ancora (nel capo IV) troveranno collocazione le attuali violazioni degli intermediari legate alla trasmissione delle dichiarazioni o alle certificazioni tributarie o visti di conformità.

In ultimo, saranno trasfuse le attuali norme sulle sanzioni penali tributarie, non solo per le imposte dirette e l'Iva (attualmente disciplinate dal Dlgs 74/2000), ma anche altre per la verità quasi desuete. Si tratta ad esempio delle previsioni sull'istigazione a violare gli obblighi di pagamento, la turbativa dell'attività di accertamento e riscossione, così come le omissioni del pubblico ufficiale o dell'incaricato di un pubblico servizio per l'omissione o il ritardo di atti necessari, ecc.

L'accorpamento di tutte queste disposizioni sarà caratterizzato ovviamente da un'unica numerazione progressiva che farà venir meno anche le attuali previsioni contraddistinte da "bis", "ter" ecc. Così, per esemplificare, gli omessi versamenti ai fini penali attualmente disciplinati dagli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater (indebite

compensazioni) del Dlgs 74/2000, in futuro, saranno rispettivamente gli articoli 82, 83 e 84 del Testo unico sanzioni. O ancora, le violazioni in materia di reverse charge attualmente disciplinate dall'articolo 6, commi 9 bis, 9 bis1, 9 bis 2, 9 bis 3 e 9 ter, in futuro, saranno i commi dal 9 al 14 dell'art. 31 del Testo unico sanzioni.

A ben vedere, non si è trattata di una mera ricollocazione di norme in un unico testo unico, ma di una sistematica riorganizzazione che coinvolgerà anche altri (futuri) testi unici. È il caso ad esempio, delle regole sul pagamento delle sanzioni in pendenza di giudizio o della richiesta da parte dell'Amministrazione di iscrizione di ipoteca e sequestro conservativo, attualmente contenute nel Dlgs 472/1997 sulle sanzioni (articoli 19 e 22) mentre in futuro saranno (coerentemente) inserite nel testo unico della giustizia tributaria.

Regole sul rapporto tra processi penale e tributario collocate nel Testo unico della giustizia tributaria

Analoga ricollocazione interesserà le neo introdotte regole sui rapporti tra procedimento penale e processo tributario. In particolare, con il recente Dlgs 87/2024 sono stati inseriti nel Dlgs 74/2000 (reati tributari) l'articolo 21 bis sull'efficacia delle sentenze penali nel processo tributario e in Cassazione e l'articolo 21 ter sull'applicazione ed esecuzione delle sanzioni penali ed amministrative (ne bis in idem). Entrambe le nuove norme confluiranno nel testo unico della giustizia tributaria, proprio per la loro finalità "processuale".

Rimarrà invece nel testo delle sanzioni, la disciplina sulla rilevanza e l'efficacia delle sentenze rese nel processo tributario divenute irrevocabili (che dall'attuale articolo 20 del Dlgs 74/2000 diventerà articolo 97 del Testo unico delle sanzioni).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'ARTICOLAZIONE

Sanzioni amministrative

Nel nuovo Testo unico sulle sanzioni saranno trasfuse, tra le altre, le «disposizioni generali delle sanzioni amministrative» (vale a dire il Dlgs 472/1997) e il decreto relativo agli illeciti per imposte dirette e Iva (Dlgs 471/1997). Verranno poi inserite le attuali previsioni punitive in materia di imposte di registro, successioni, donazioni e tributi minori