

# Ciclo di seminari sui testi unici

## La riscossione e le altre sanzioni

di  
Valentina Passadore

Ferrara 31/01/2025



Nella Gazzetta Ufficiale del 28 giugno 2024 è stato pubblicato il decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87, che reca modifiche al sistema sanzionatorio tributario, in attuazione dell'art. 20 della legge 9 agosto 2023, n. 111.



# DISCIPLINA

- Nel nuovo Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, oltre ai
- [D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472](#) Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie;
- [D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471](#) Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi;
- [D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74](#) Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto;
- confluiscono anche talune disposizioni precedentemente contenute in altre norme, quali ad esempio:
- gli [artt. 5 e 5-septies](#), [D.L. n. 167/1990](#), in materia di obblighi di monitoraggio fiscale
- gli [artt. 7-bis e 39 D.Lgs. n. 241/1997](#), con riguardo alle violazioni in materia di trasmissione telematica delle dichiarazioni e di intermediari.
- [n. 471/1997](#), [n. 472/1997](#) e [n. 74/2000](#), nonché una serie di altre disposizioni, specificamente elencate.
- **Si deve ricordare che:** Le disposizioni del nuovo testo unico si applicano dal **1° gennaio 2026**, e da tale data sono abrogate le corrispondenti disposizioni dei citati Decreti Legislativi

# Composizione TU Sanzioni

- il Testo Unico sanzioni si compone di **3 parti**:
- **1.la Parte I (artt. 1- 69)** con oggetto le **disposizioni in materia di sanzioni amministrative**
- a sua volta suddivisa in sei Titoli:
- 1.
  - A il titolo I ([artt. 1 - 26](#)) relativo alle disposizioni generali
  - B il titolo II ([artt. 27- 37](#)) relativo alle sanzioni in materia di imposte sui redditi ed IVA
  - C il titolo III ([artt. 38 - 40](#)) **relativo alle sanzioni in materia di riscossione**
  - D il titolo IV ([artt. 41- 54](#)) relativo alle sanzioni in materia di registro, ipotecaria e catastale, successioni e donazioni, bollo
  - E il titolo V ([artt. 55- 62](#)) **relativo alle sanzioni in materia di tributi erariali minori (imposta sulle concessioni governative; imposta su assicurazioni private e contratti vitalizi; imposta sugli intrattenimenti; canone rai)**
  - F il titolo VI ([artt. 63- 69](#)) **relativo ad altre sanzioni (anagrafe tributaria e codice fiscale, monitoraggio fiscale, ecc.).**
- **2.la Parte II (artt. 70 - 100)** con oggetto le disposizioni in materia di sanzioni penali
- **3.la Parte III (artt. 101 e 102 )** con le disposizioni finali su decorrenza ed abrogazioni di **norme.**



---

- [Art. 38 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173](#)

**Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione**

- [Art. 13 D.Lgs. 18/12/1997, n. 471,](#)

**Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione**

# Differenze:

---

- **1. Riduzione delle sanzioni per omesso o ritardato versamento**
- **Art. 13 D.Lgs. 471/1997:** Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a **sanzione amministrativa pari al 30 % per cento di ogni importo non versato**, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile.
- 
- **Art. 38 D.Lgs. 173/2024:**
- Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a **sanzione amministrativa pari al 25 per cento di ogni importo non versato**, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile

# Segue...

- 
- **Art. 13 D.Lgs. 471/1997:**
    - Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute e' applicata la sanzione dal **cento al duecento per cento** della misura dei crediti stessi
  - **Art 38 D.Lgs. 173/2024:**
    - Distinzione più chiara tra **crediti non spettanti (sanzione del 25%)** e **crediti e inesistenti (sanzione 70%)**,
  - Introduzione di una **sanzione fissa di 250 euro** quando il credito è utilizzato in compensazione in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi di carattere strumentale, sempre che siano rispettante entrambe le seguenti condizioni:
    - a) gli adempimenti non siano previsti a pena di decadenza;
    - b) la violazione sia rimossa entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi relativa all'anno di commissione della violazione, ovvero, in assenza di una dichiarazione, entro un anno dalla commissione della violazione medesima

# crediti non spettanti e inesistenti

---

La distinzione tra crediti non spettanti e inesistenti è sempre stata foriera di incertezze interpretative anche all'interno della stessa corte di cassazione (sent. [Cass. civ., n. 10112 del 2017](#); [Cass. civ., n. 19237 del 2017](#); [Cass. civ., n. 24093 del 2020](#); [Cass. civ., n. 354 del 2021](#); [Cass. civ., n. 31859 del 2021](#), [Cass. Civ. n. 34443 del 2021](#); [n. 34444 del 2021](#) e [n. 34445 del 2021](#))

I differenti orientamenti hanno reso necessario fine 2023, si è reso necessario l'intervento delle Sezioni Unite della Corte di cassazione con la sent. 344 dell' **11/12/2023, n. 344**.

La legge delega è intervenuta per definire in modo più rigoroso la linea di confine tra le due nozioni

«per **“crediti inesistenti”** si intendono:

- 1) i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella normativa di riferimento;
- 2) i crediti per i quali i requisiti oggettivi e soggettivi di cui al numero 1) sono oggetto di rappresentazione fraudolenta, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici» [nuovo art. 1, comma 1, lett. g-quater), del d.lgs. n. 74 del 2000];

# segue

---

- «**per “crediti non spettanti”** si intendono:

- 1) i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quelli fruiti in misura superiore a quella stabilita dalle norme di riferimento;
- 2) i crediti che, pur in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento del credito;
- 3) i crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi espressamente previsti a pena di decadenza» [nuovo art. 1, comma 1, lett. g-quinquies), del d.lgs. n. 74 del 2000].

- Art. 39 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

Violazioni dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte

- Art. 14 D.Lgs. n. 471 del 1997

Violazioni dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte

- L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO

- Art. 40 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

Incompletezza dei documenti di versamento

- Art. 15 D.Lgs. n. 471 del 1997

Incompletezza dei documenti di versamento

L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO



# LE ALTRE SANZIONI

## PARTE I - TITOLO VI (ARTT. 63-69)

- 
- Art. 63 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

**Sanzioni in materia di anagrafe tributaria e codice fiscale**

- Art. 13 Decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973

**Sanzioni**

- L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO

- **Art. 64 D.Lgs. 5 novembre 2024**

Applicazione della sanzione

- **Art. 14 Decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973)**

Applicazione della sanzione

**L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO**



- Art. 65 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

## Violazioni e sanzioni amministrative in materia di documento di accompagnamento dei beni viaggianti

- Art. 7 del Decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627 Norme integrative e correttive del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, concernente istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, in attuazione della delega prevista dall'art. 7 della L. 10 maggio 1976, n. 249, riguardante l'introduzione dell'obbligo di emissione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti.

- **DIFFERENZE**

inserimento di pene al comma 2 per le violazioni più gravi (falsificazione dei documenti).

- Art. 66 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

Reclidiva e sanzioni accessorie

- Art. 8 Decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627

Reclidiva e sanzioni accessorie

**L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO**

- [Art. 67 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173](#)

Sanzioni in materia di rilevazione ai fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori

- [Art. 5 Decreto-Legge 28 giugno 1990 n. 167](#)

Sanzioni

- **DIFFERENZE :**

- **Sanzioni per dichiarazioni non presentate o presentate in ritardo:**

1. Entrambe le normative prevedono sanzioni per la mancata dichiarazione degli importi, ma il **D.Lgs. 173/2024** enfatizza una sanzione specifica per la detenzione di investimenti o attività in stati a regime fiscale privilegiato, con una sanzione **che varia dal 6% al 30%** rispetto alla dichiarazione mancante.
2. Il **D.L. 167/1990**, invece, punisce la violazione dell'obbligo di dichiarazione con una **sanzione che va dal 3% al 15%**.

- Art. 68 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

Violazioni in materia di trasmissione telematica delle dichiarazioni

- Art. 7-bis D.Lgs. n. 241 del 1997

Violazioni in materia di trasmissione telematica delle dichiarazioni

L'ARTICOLO NON E' STATO MODIFICATO



- Art. 69 D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173

Sanzioni per violazioni degli intermediari

- Art. 39 del D.Lgs. n. 241 del 1997

Sanzioni



# DIFFERENZE

- **. Inibizione e Sospensione**

- **Art. 69 D.Lgs. 173/2024:**

- Prevede una **sospensione** dell'attività per un periodo che varia da uno a tre anni per i soggetti che violano ripetutamente le normative tributarie.
- Se le violazioni persistono, si applica una **inibizione** definitiva.

- **Art. 39 D.Lgs. 241/1997:**

- Non esiste una disposizione esplicita riguardo alla sospensione o inibizione dell'attività, ma si concentra più su responsabilità legale e sanzioni economiche legate alla violazione delle norme tributarie.

- 



# Segue

## Responsabilità dei Centri di Assistenza Fiscale

- **Art. 69 D.Lgs. 173/2024:**
  - Se un centro di assistenza fiscale commette una violazione, è **responsabile in solido** insieme al trasgressore per le sanzioni, a meno che non dimostri di aver agito in buona fede.
- **Art. 39 D.Lgs. 241/1997:**
  - Non prevede una responsabilità diretta in solido del centro di assistenza fiscale, ma regola il rilascio infedele del visto di conformità da parte dei professionisti.

## Definizione Agevolata

- **Art. 69 D.Lgs. 173/2024:**
  - La definizione agevolata delle sanzioni non impedisce l'applicazione di misure come la sospensione o l'inibizione dell'attività.
- **Art. 39 D.Lgs. 241/1997:**
  - Non fa riferimento specifico alla definizione agevolata, ma si concentra più sullo strumento delle sanzioni per chi rilascia visti infedeli.

Grazie per l'attenzione

