



# Diritto & Fisco



DELEGA FISCALE/ Lo schema di dlgs sulla revisione di interpelli e contenzioso

## Al contribuente soldi subito Immediatamente esecutiva la condanna del fisco

DI STEFANO LOCONTE  
E CHIARA CHIRICO

Immediatamente esecutiva la sentenza che condanna il fisco al pagamento di somme al contribuente. Salva la possibile richiesta di garanzia se l'ufficio deve restituire importi superiori a 10 mila euro. Lo prevede la bozza di decreto legislativo recante «Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario», discusso in via preliminare dal consiglio dei ministri di ieri sera. Una delle molteplici problematiche che ad oggi affliggono i contribuenti raggiunti da riprese fiscali, o comunque interessati da un procedimento avanti la giurisdizione tributaria, riguarda la possibilità di ottenere dagli uffici dell'amministrazione finanziaria la materiale restituzione delle somme corrisposte all'Eraio (a titolo di imposte, oltre che dei relativi interessi) e riconosciute, a vario titolo, come non dovute da pronunce delle Commissioni tributarie. Ciò a fronte, invece, della immediata efficacia esecutiva dei provvedimenti emessi in favore degli uffici fiscali, con riferimento ai quali è previsto l'obbligo di far fronte al debito d'imposta ben prima dell'emissione della sentenza di primo grado, peraltro non definitiva, alla luce della disciplina della riscossione progressiva che prende avvio sin dall'instaurazione del ricorso.

Fatta eccezione per i casi tassativamente previsti dall'art. 68 del dlgs n. 546/1992 (somme derivanti da iscrizioni a ruolo definitive con riferimento alle quali l'amministrazione finanziaria, a fronte di una sentenza di annullamento del ruolo impugnato dal contribuente, è tenuta, a prescindere dalla definitività della stessa, a rimborsare al ricorrente le somme versate in pendenza di giudizio e poi riconosciute indebite), nelle liti derivanti da istanze di rimborso, instaurate contro i provvedimenti di diniego esplicito o tacito delle istanze di rimborso presentate dal contribuente, il diritto del ricorrente alla restituzione

### LA RIFORMA DEI REATI TRIBUTARI

## Un'iniezione di depenalizzazione

Ampia depenalizzazione a seguito della entrata in vigore delle nuove norme sui reati tributari. Non costituiranno più ipotesi di reato, infatti, tutti i mancati versamenti dell'Iva e delle ritenute compresi fra i 50.000 e i 150.000 euro. Esimente anche per alcuni casi di dichiarazioni infedeli qualora l'imposta evasa si attesti fra i 50.000 e i 150.000 euro. Sarebbero queste alcune delle rilevanti conseguenze pratiche che potrebbero andare a determinarsi con l'entrata in vigore del decreto destinato a riscrivere la normativa in merito ai reati tributari, qualora l'attuale versione del testo ieri al vaglio del Consiglio dei ministri fosse confermata.

**Il favor rei.** Come noto, l'art. 2 del codice penale (successione di leggi penali) dispone che: «Nessuno può essere punito per un fatto che, secondo la legge del tempo in cui fu commesso, non costituiva reato. Nessuno può essere punito per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce reato; e, se vi è stata condanna, ne cessano l'esecuzione e gli effetti penali...». Se la legge del tempo in cui fu commesso il reato e le posteriori sono diverse, si applica quella le cui disposizioni sono più favorevoli al reo, salvo che sia stata pronunciata sentenza irrevocabile.

**L'applicazione del principio ai nuovi reati tributari.** In relazione alle nuove regole potrebbero determinarsi una serie di effetti di non poco momento sui reati consumati a seguito delle norme in via di sostituzione. A partire dalla entrata in vigore delle nuove disposizioni, infatti, non andrebbero più a costituire reato le seguenti situazioni (oggi penalmente rilevanti):

- omesso versamento di ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata dai sostituiti per ammontari compresi fra gli oltre 50.000 euro e i 150.000 euro (art. 10-bis dlgs 74/2000);

- omesso versamento di Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale per importi superiori a 50.000 fino ai 150.000 euro.

Altresì depenalizzati sarebbero i reati di dichiarazione infedele (art. 4 dlgs 74/2000) laddove in una delle dichiarazioni annuali relative all'imposta sui redditi o sul valore aggiunto fossero stati indicati elementi attivi (componenti positivi di reddito) per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi (componenti negativi di reddito) quando (congiuntamente):

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna singola imposta a 50.000 euro ma inferiore a 150.000;

b) e inoltre:

b1) se l'ammontare complessivo degli ele-

menti attivi sottratti all'imposizione, anche mediante l'indicazione di elementi passivi fittizi è superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione (il reato resterebbe perpetrato solo se anche l'imposta evasa superasse i 150.000 euro);

b2) se l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante l'indicazione di elementi passivi fittizi non fosse superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione e gli elementi attivi fossero ricompresi fra 2 milioni e i 3 milioni (in questo caso la depenalizzazione scatterebbe anche qualora l'imposta evasa superasse i 150.000 euro).

In definitiva, in relazione alle norme in via di introduzione molti dei frequentissimi reati attualmente previsti dagli artt. 10-bis e ter, finirebbero per essere depenalizzati, mentre in merito alle «dichiarazioni infedeli» dovranno valutarsi le specifiche casistiche.

**Gli effetti delle eventuali modifiche sui procedimenti in corso.** In merito ai procedimenti penali in corso, poi va ricordato che l'art. 673

cpp, rubricato «Revoca della sentenza per abolizione del reato», è applicabile nel caso di specie, prevede, nel comma 1, che «nel caso di abrogazione o di dichiarazione di illegittimità costituzionale della norma incriminatrice, il giudice dell'esecuzione revoca la sentenza di condanna o il decreto penale dichiarando che il fatto non è previsto dalla legge come reato». Anche in questi casi, quindi, a seguito del paventato innalzamento delle soglie di punibilità degli artt. 4, 10-bis e 10-ter del dlgs n. 74/2000, il principio del favor rei di cui all'art. 2 c.p. si applicherebbe anche nei procedimenti in corso per fatti commessi anteriormente all'entrata in vigore della legge di riforma, situazioni nelle quali i relativi reati dovrebbero, quindi, essere dichiarati non più punibili ai sensi del citato art. 2. Inoltre, eventuali condanne passate in giudicato, su ricorso al giudice dell'esecuzione dovranno essere revocate a tutti gli effetti, con conseguente estinzione delle eventuali pene in corso di espiazione.

Luciano De Angelis  
e Christina Feriozzi

l'art. 9, lett. gg), si prefigge di porre rimedio a tale disparità, estendendo l'immediata esecutorietà delle sentenze non definitive a tutte le parti in causa.

Ciò mediante la integrale sostituzione l'art. 69 del dlgs n. 546/92 vigente, che perderebbe l'attuale rubrica della «Condanna dell'ufficio al rimborso», per rinominarsi in «Esecuzione delle sentenze di condanna in favore del contribuente», prevedendo espressamente che la sentenza di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente sia

immediatamente esecutiva.

Senonché, qualora l'ufficio debba restituire somme superiori ad euro diecimila, diverse dalle spese di lite che restano ancorate al giudicato, il pagamento può essere subordinato

dal giudice alla prestazione di idonea garanzia ai sensi dell'art. 38-bis, comma 5, del dpr n. 633/1972, il cui contenuto, durata e termine di escussione a seguito dell'inerzia del contribuente in ordine alla restituzione delle somme garantite protrattasi per un periodo di tre mesi, sono rimessi ad apposito decreto ministeriale.

Resta comunque il timore che la possibilità per il giudice di richiedere la garanzia possa di fatto svuotare la portata innovativa della norma, portando il contribuente ad accettare un rimborso dilazionato piuttosto che attivare il complesso, incerto e dispendioso iter, le cui spese egli deve anticipare, di richiesta della garanzia.

© Riproduzione riservata

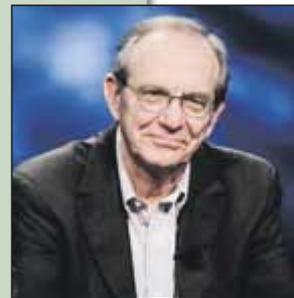
delle somme erroneamente versate è attualmente subordinato alla definitività del provvedimento di accoglimento del ricorso.

Nell'ancorare il presuppo-

sto dell'azione esecutiva del contribuente vittorioso al passaggio in giudicato della sentenza, il dlgs n. 546/92 si è sempre connotato per una forte protezione delle

posizioni erariali, a discapito della uguaglianza tra le parti.

Lo schema di decreto legislativo esaminato ieri dal Consiglio dei ministri, con



Pier Carlo Padoan  
ministro dell'economia



Le bozze dei decreti sul sito [www.italiaoggi.it/documenti](http://www.italiaoggi.it/documenti)