

Sanzioni tributarie

Revisione del sistema sanzionatorio

La Legge delega di riforma fiscale prevede anche la revisione del sistema sanzionatorio, penale e amministrativo.

In particolare, l'articolo 20 della Legge n. 111/2023 suddivide l'intervento in quattro parti:

la prima contiene i principi e criteri direttivi concernenti gli aspetti comuni alle sanzioni amministrative e penali;
la seconda attiene alle sanzioni penali;
la terza si occupa delle sanzioni amministrative;
l'ultima riguarda le sanzioni in materia di tributi doganali.

Il Decreto Legislativo n. 87 del 14 giugno 2024

In attuazione della Legge delega, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 28 giugno scorso il Dlgs n. 87/2024.

Il decreto attuativo mira prioritariamente alla revisione al ribasso delle sanzioni tributarie, al fine di rendere il sistema coercitivo più armonico e coerente con il principio di proporzionalità.

Di seguito si riportano le principali novità introdotte dal provvedimento. Per tutti i dettagli si rinvia alla Guida correlata.

Riforma del sistema sanzionatorio penale

In ambito penale, il decreto delegato introduce una serie di disposizioni volte ad armonizzare i rapporti tra processo penale e processo tributario, definisce in maniera più rigorosa i crediti di imposta non spettanti e inesistenti, differisce il momento consumativo dei reati di omesso versamento di ritenute certificate e dell'IVA, prevedendo nuove cause di esclusione e circostanze attenuanti.

Le nuove disposizioni in ambito penale (incluse quelle che hanno risolto tributario, come le norme sul raccordo tra i due procedimenti) si applicano, anche ai rapporti pendenti, dalla data di entrata in vigore del decreto (29 giugno 2024).

Riforma delle sanzioni amministrative

Sulle sanzioni amministrative, la riforma interviene in maniera generalizzata sul tessuto legislativo vigente, con particolare riferimento:

alle violazioni dichiarative (omessa e infedele dichiarazione);
agli omessi versamenti, sanzionati con il 25% dell'imposta dovuta (in luogo del 30%);
alle violazioni in tema di fatturazione e registrazione delle operazioni IVA;
alle indebite compensazioni di crediti inesistenti, sanzionate in misura fissa del 70% e non più dal 100% al 200%;
alla riforma del ravvedimento operoso, che è stato adattato con le novità introdotte dal Dlgs n. 13/2024, sul procedimento accertativo, e dal Dlgs n. 219/2023 in materia di contraddittorio preventivo.

Un'altra novità di rilievo è la riscrittura della disciplina del concorso di violazioni e della continuazione. L'istituto è ora applicabile anche in sede di ravvedimento (oltre all'accertamento con adesione e conciliazione giudiziale già contemplate dalla norma) e pertanto, diversamente da quanto accaduto fino ad oggi, sarà il contribuente a poter applicare in via autonoma il cumulo.

Tutte le novità in materia di sanzioni amministrative, in special modo quelle che diminuiscono il carico sanzionatorio e di conseguenza rendono meno oneroso il ravvedimento, si applicano alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

Non opera, pertanto, né il principio del favor rei né la c.d.abolito criminis

Vuoi approfondire la tematica della riforma fiscale?

Il Settore Fisco e Diritto d'impresa è a tua disposizione:

telefono: 02 58370267/308

email:fisc@assolombarda.it

Non sei associato e vuoi ricevere le informazioni introdotte dal Decreto Legislativo?

[Contattaci >](#)

Sanzioni tributarie

Sanzioni in materia di dichiarazioni

Il decreto delegato attenua le sanzioni correlate alla presentazione delle dichiarazioni.

In particolare, per le dichiarazioni omesse la sanzione sarà del 120% (non più dal 120 al 240%), che scende al 75% se la stessa è presentata oltre i 90 giorni ma entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva.

Per la dichiarazione infedele la nuova sanzione è pari al 70%, ma sarà regolarizzabile con una sanzione pari al 50% se si presenta la dichiarazione integrativa entro la decadenza del potere di accertamento (31 dicembre del quinto anno successivo), prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o di qualunque attività di accertamento.

Le modifiche operano per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

Violazione	Ante riforma	Post riforma
Omessa dichiarazione	Da 120 al 140 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 250 euro	120 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 250 euro
Dichiarazione presentata entro 90 giorni	Sanzione fissa pari a 250 euro	Sanzione fissa pari a 250 euro
Dichiarazione presentata oltre 90 giorni ma entro il termine per la successiva		75 per cento dell'imposta dovuta 250 euro se non è dovuta imposta
Dichiarazione infedele	Dal 90 al 180 per cento della differenza d'imposta	70 per cento della differenza d'imposta con un minimo di 150 euro (250 euro per la dichiarazione del sostituto di imposta)
Dichiarazione infedele, se la violazione emerge da dichiarazione integrativa		50 per cento dell'imposta dovuta 150 euro se non è dovuta imposta
Dichiarazione infedele se la maggiore imposta è inferiore al 3% di quella dichiarata e a 30.000 euro	Dal 60 al 120 per cento dell'imposta	46,67 per cento dell'imposta
Dichiarazione infedele realizzata con frode o documenti falsi	Dal 135 al 270 per cento dell'imposta	Dal 105 al 140 per cento dell'imposta
Dichiarazione infedele per i redditi prodotti all'estero	Dal 120 al 140 per cento della differenza d'imposta	70 per cento della differenza d'imposta con un minimo di 150

Sanzioni tributarie

Omessi e tardivi versamenti

Il decreto riduce la misura ordinaria della sanzione dal 30% al 25% dell'imposta non versata o versata in ritardo. Conseguentemente, si riducono anche le sanzioni in caso di ritardi da 15 a 90 giorni ed entro i 14 giorni:

se il ritardo nel pagamento non supera i 90 giorni, la sanzione è dimezzata e quindi sarà non più del 15% ma del 12,5%;

se il ritardo nel pagamento non supera i 14 giorni, la sanzione del 12,5% è ridotta a 1/15 per giorno di ritardo (0,83% giornaliero).

Viene inoltre ridotta dal 30% al 25% la sanzione per le imposte emergenti da liquidazione automatica e da controllo formale della dichiarazione.

Le nuove sanzioni operano per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, quindi dai versamenti che scadono a partire da tale data.

Sanzioni tributarie

Ravvedimento operoso

Il Decreto 87/2024 apporta significative modifiche all'istituto del ravvedimento operoso, eliminando l'attuale riduzione a 1/6 della sanzione e introducendo la possibilità di applicare, anche in sede di ravvedimento, il cumulo giuridico e la continuazione, limitatamente al singolo tributo e al singolo periodo di imposta.

Ravvedimento oltre l'anno dalla commissione della violazione

Per quanto riguarda la prima modifica, viene abrogata la lettera b-ter) dell'articolo 13 e, pertanto, il ravvedimento avvenuto dopo il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui la violazione è stata commessa, oppure oltre l'anno dalla sua commissione, avverrà sempre con riduzione della sanzione a 1/7, venendo meno la riduzione a 1/6.

Ravvedimento e nuovo procedimento accertativo

Ferme restando le riduzioni ordinariamente previste (da 1/10 del minimo a 1/7 del minimo), per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, il nuovo ravvedimento consente inoltre di regolarizzare le violazioni indicate nello schema di atto che determina l'avvio del contraddittorio preventivo. In tali casi, la sanzione è ridotta:

- a 1/6 del minimo, se la regolarizzazione avviene dopo lo schema di atto previsto per il contraddittorio non preceduto da verbale di constatazione (PVC) e senza domanda di adesione del contribuente;
- a 1/5 del minimo, se la regolarizzazione avviene dopo il verbale di constatazione, senza che sia inviata la comunicazione di adesione e comunque prima dello schema di atto per il contraddittorio;
- a 1/4 del minimo se la regolarizzazione avviene dopo lo schema di atto per il contraddittorio preceduto da verbale di constatazione e senza domanda di adesione.

Sanzioni tributarie

Cumulo giuridico

Con la modifica dell'articolo 12 del Dlgs n. 472/1997, il decreto è intervenuto sull'istituto del cumulo giuridico e della continuazione dell'illecito, che opera quando con più azioni o omissioni si commettono più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione, anche periodica, del tributo.

In questo caso, l'importo complessivo delle sanzioni irrogate non è determinato dalla somma matematica delle sanzioni previste per ogni singola violazione (cumulo materiale), ma viene applicata la sanzione per la violazione più grave aumentata da vari coefficienti, mitigando conseguentemente il trattamento sanzionatorio.

Ante riforma	Post riforma
<p>E' punito con la sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave aumentata da un quarto al doppio chi, con una sola azione od omissione, viola diverse disposizioni anche relative a tributi diversi o commette, pure con più azioni od omissioni, violazioni formali della medesima disposizione (comma 1);</p>	<p>È punito con la sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave, aumentata da un quarto al doppio, chi, con una sola azione od omissione, viola diverse disposizioni anche relative a tributi diversi ovvero commette, anche con più azioni od omissioni, diverse violazioni della medesima disposizione, con esclusione delle violazioni concernenti gli obblighi di pagamento e le indebite compensazioni (comma 1).</p>
<p>Alla stessa sanzione soggiace chi, anche in tempi diversi, commette più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo (comma 2).</p>	<p>Alla stessa sanzione soggiace chi, anche in tempi diversi, commette in progressione o con la medesima risoluzione più violazioni che pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo. Restano in ogni caso escluse le violazioni concernenti gli obblighi di pagamento e le indebite compensazioni (comma 2).</p>
<p>Nei casi previsti dai commi 1 e 2, se le violazioni rilevano ai fini di più tributi, si considera quale sanzione base cui riferire l'aumento, quella più grave aumentata di un quinto (comma 3).</p>	<p>Nei casi previsti dai commi 1 e 2, se le violazioni rilevano ai fini di più tributi, l'aumento da un quarto al doppio si applica sulla sanzione più grave incrementata di un quinto (comma 3).</p>
<p>RIFORMA FISCALE tel: 02 58370267/308 / email: fisc@assolombarda.it</p>	<p>6 di 14</p>
<p>Quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo...(comma 1)</p>	<p>Nei casi previsti dai commi 1 e 2, quando le violazioni sono commesse in periodi di imposta diversi, l'aumento da un quarto al doppio si applica sulla sanzione più grave incrementata dalla metà al triplo. Se le violazioni</p>

Sanzioni tributarie

Le sanzioni IVA

Fatturazione e registrazione delle operazioni

L'articolo 2, comma 1, lett. d), del decreto delegato interviene sull'articolo 6 del Dlgs n. 471/1997, che disciplina le misure sanzionatorie a presidio degli obblighi di documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni IVA.

Tali interventi si limitano perlopiù ad una mera revisione al ribasso delle misure edittali.

Le nuove sanzioni si applicano per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

Violazione	Ante riforma	Post riforma
Omessa/infedele fatturazione o registrazione delle operazioni imponibili	dal 90 al 180 per cento dell'imposta , con un minimo di 500 euro da 250 a 2.000 euro se la violazione non ha inciso sulla liquidazione periodica	70% dell'imposta, con un minimo di 300 euro da 250 a 2.000 euro se la violazione non ha inciso sulla liquidazione periodica
Omessa/infedele fatturazione o registrazione non imponibili, esenti o escluse	dal 5 al 10 per cento del corrispettivoda 250 a 2.000 euro se la violazione non rileva neanche ai fini della determinazione del reddito	5 per cento del corrispettivoda 250 a 2.000 euro se la violazione non rileva neanche ai fini della determinazione del reddito
Omessa/infedele memorizzazione o trasmissione telematica dei corrispettivi	dal 90 al 180 per cento dell'imposta, con un minimo di 500 euro per ciascuna operazione	70 per cento dell'imposta, con un minimo di 300 euro per ciascuna operazione
Omessa/infedele memorizzazione o trasmissione telematica dei corrispettivi che non hanno inciso sulla liquidazione dell'imposta	100 euro per ciascuna trasmissione omessa o irregolare	100 euro per ciascuna trasmissione omessa o irregolare, entro l'importo massimo di 1.000 euro per trimestre

Regolarizzazione delle operazioni IVA

Il decreto delegato cambia sostanzialmente la procedura di regolarizzazione qualora il soggetto passivo che effettua un acquisto non riceva dalla controparte una regolare fattura entro i termini di legge.

In tal caso, si prevede che:

il cessionario/committente deve “comunicare l’omissione o l’irregolarità all’Agenzia delle entrate, tramite gli strumenti messi a disposizione dalla medesima, entro 90 giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare”;

la sanzione in caso di violazione scade dal 100% al 70% dell’imposta, con un minimo edittale di 250 euro.

Non sarà più necessario, quindi, distinguere dal punto di vista temporale le omesse fatturazioni dalle infedeli e sarà sufficiente segnalare l’irregolarità all’Agenzia delle entrate, senza la necessità che venga pagata l’IVA in luogo della controparte per poi esercitarne la detrazione quando si riceve la relativa attestazione.

Indebita detrazione

L’articolo 6, comma 6, del Dlgs n. 471/1997 individua la sanzione amministrativa applicabile qualora un soggetto si avvalga illegittimamente dell’istituto della detrazione con riferimento ad una somma a titolo d’imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa.

L’illegittimità della detrazione può dipendere da diverse circostanze: ad esempio, può trattarsi di IVA assolta su acquisti indetraibili per natura, oppure può esservi stata detrazione oltre i limiti imposti dal pro-rata o può trattarsi della detrazione dell’imposta assolta su acquisti non inerenti.

Tale sanzione, originariamente prevista nella misura del 90% dell’IVA indebitamente detratta, è stata abbassata al 70%.

L’indebita detrazione non si realizza quando l’IVA viene indicata in detrazione nella dichiarazione annuale, posto che la violazione rientra nell’ordinaria dichiarazione infedele.

Addebito dell’imposta non dovuta

Nel caso di applicazione dell’imposta con aliquota superiore a quella prevista per l’operazione o di applicazione dell’IVA per operazioni esenti, non imponibili o non soggette, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, il cessionario o committente che indebitamente esercita la detrazione è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro.

Resta fermo il diritto del cessionario o committente alla detrazione dell’IVA, ma limitatamente all’imposta effettivamente dovuta in ragione della natura e delle caratteristiche dell’operazione (quindi per la sola aliquota corretta).

Violazione	Ante riforma	Post riforma
Omessa regolarizzazione dell’operazione	100 per cento dell’imposta	70 per cento con un minimo di 250 euro
Indebita detrazione	90 per cento dell’IVA indebitamente detratta	70 per cento dell’IVA indebitamente detratta. La sanzione non si applica se sussiste anche la violazione di dichiarazione infedele
RIFORMA FISCALE tel: 02 58370267/308 / email: fisc@assolombarda.it		
Detrazione dell’IVA indebitamente applicata (e versata) dal fornitore in misura superiore a quella dovuta	Da 250 a 10.000 euro	Da 250 a 10.000 euro

Sanzioni in materia di reverse charge

Il decreto delegato apporta alcune importanti modifiche al regime sanzionatorio previsto per le operazioni in regime di inversione contabile:

rimane invariata la sanzione da 250 euro a 10.000 euro, con solidarietà per entrambe le parti, quando il reverse charge non viene applicato perché si emette una fattura con IVA;

in tutti gli altri casi di mancata inversione contabile si applica una sanzione fissa da 500 a 10.000 euro (e non più da 500 euro a 20.000 euro);

se oltre al mancato reverse charge, l'operazione non risulta nemmeno dalla contabilità ai fini delle imposte sui redditi, la sanzione è del 5% dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro (e non più dal 5% al 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro).

Sanzioni tributarie

Compensazioni dei crediti fiscali

Indebita compensazione di crediti inesistenti e non spettanti

Il decreto, oltre a riscrivere le definizioni in ambito penale di crediti non spettanti e inesistenti, apportate alcune modifiche al regime sanzionatorio amministrativo in caso di indebita compensazione. Nello specifico:

l'indebita compensazione di crediti inesistenti sarà punita in misura pari al 70% del credito, e non più dal 100% al 200%;

la sanzione del 70% è aumentata dalla metà al doppio se i requisiti oggettivi e soggettivi per fruire del credito sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, simulazioni o artifici o attuati con documenti materialmente o ideologicamente falsi;

l'indebita compensazione di crediti non spettanti è punita in misura pari al 25% del credito, e non più al 30%.

Scarto dei modelli F24

Sempre in tema di compensazioni, il decreto ha abrogato le sanzioni specifiche previste in caso di scarto del modello F24, ai sensi dell'articolo 15, comma 2-ter, del Dlgs n. 471/1997.

Compensazione tra sanzioni e crediti verso la PA

Il decreto delegato introduce nel DPR 602/73 una nuova forma di compensazione dei crediti verso la Pubblica Amministrazione con le sanzioni dovute per il mancato pagamento di imposte. La disposizione si applica in presenza di crediti:

non prescritti
certi, liquidi ed esigibili
debitamente certificati
nei confronti delle Amministrazioni statali per somministrazioni, forniture e appalti.

La compensazione dei predetti crediti dovrà avvenire con le somme dovute a titolo di sanzioni e interessi per omessi versamenti di imposte sui redditi regolarmente dichiarati, a seguito di comunicazioni di irregolarità da liquidazione automatica della dichiarazione.

L'utilizzo in compensazione dovrà avvenire a richiesta del contribuente con modello F24, attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs n. 241/1997.

La nuova disposizione si applica con riferimento alle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.

I termini e le modalità di attuazione saranno stabiliti con decreto del MEF, da adottare entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore del Dlgs n. 81/2024 (29 giugno 2024).

Sanzioni tributarie

Sanzioni penali

Crediti non spettanti e inesistenti

In attuazione di quanto previsto dalla Legge delega, si introduce una più rigorosa definizione normativa di crediti di imposta non spettanti e inesistenti, in conformità ai principali orientamenti giurisprudenziali.

In particolare, in base alla nuova lettera g-quater) dell'articolo 1 del Dlgs n. 74/2000, devono ritenersi inesistenti:

i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento;

i crediti i cui requisiti sono oggetto di rappresentazioni fraudolente – ovvero attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi - simulazioni o artifici.

Ai sensi della lettera g-quinqies) all'articolo 1 del Dlgs n. 74/2000, sono considerati crediti non spettanti:

i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero quelli fruiti in misura superiore a quella stabilita dalle norme di riferimento;

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;

i crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi espressamente previsti a pena di decadenza.

Omesso versamento di ritenute certificate e dell'IVA

Significative sono le modifiche in materia di omesso versamento di ritenute, ai sensi dell'articolo 10-bis del Dlgs n. 74/2000, e di omesso versamento IVA, ai sensi del successivo articolo 10-ter, per i quali si differisce il momento consumativo del reato e si prevedono alcune cause di esclusione.

Nella formulazione previgente, entrambi i reati si configuravano con il mancato versamento di quanto dovuto (al di sopra di determinate soglie che rimangono invariate) entro il termine previsto per la presentazione della relativa dichiarazione;

in base alle nuove disposizioni, invece, i reati si realizzano con il mancato versamento degli importi (sopra la soglia di legge) entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione stessa, sempreché non sia in corso una rateazione del debito per versare le somme dovute a seguito delle comunicazioni riguardanti i controlli automatizzati o formali.

Infine, con una clausola di chiusura, viene prevista la punibilità dell'autore del reato qualora si sia verificata la decadenza dalla rateazione e l'ammontare del debito residuo sia superiore a:

50.000 euro per il reato di omesso versamento delle ritenute;

75.000 euro per il reato di omesso versamento dell'IVA.

Omesso versamento di ritenute certificate

È punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti per un ammontare superiore a 150.000 euro per ciascun periodo d'imposta, se il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione, ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462.

In caso di decadenza dal beneficio della rateazione ai sensi dell'articolo 15-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, il colpevole è punito se l'ammontare del debito residuo è superiore a 50.000 euro.

Sanzioni tributarie

Raccordo tra i procedimenti

Il legislatore delegato interviene sulla disciplina del concorso fra norme penali e norme tributarie, al fine di evitare una duplicazione delle sanzioni a fronte del medesimo illecito (c.d. principio di ne bis in idem).

Concorso tra norme penali e norme tributarie

In primo luogo, si conferma il principio di specialità sancito dal primo comma dell'articolo 19, in forza del quale se un medesimo fatto è punito da una delle disposizioni del Titolo II del Dlgs n. 74/2000 e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, deve trovare applicazione la norma penale speciale, connotata dalla presenza di elementi specializzanti rispetto a quella tributaria. Viene, inoltre, introdotto un analogo principio di specialità tra la sanzione tributaria e la corrispondente sanzione amministrativa dipendente da reato previsto dal Dlgs n. 231/2001.

Infine, se per lo stesso fatto è stata applicata a carico del soggetto una sanzione penale e una sanzione amministrativa, il giudice o l'autorità amministrativa, al momento della determinazione delle sanzioni di propria competenza deve tener conto di quelle già irrogate con provvedimento o con sentenza assunti in via definitiva.

I rapporti tra procedimento penale e processo tributario

Il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione.

Tuttavia, è stato introdotto nell'articolo 20 un nuovo comma 1-bis, al Dlgs 74/2000, secondo cui le sentenze irrevocabili rese nel processo tributario e gli atti di accertamento delle imposte in sede amministrativa, aventi ad oggetto violazioni derivanti dai medesimi fatti per cui è stata esercitata l'azione penale, possono essere acquisiti nel processo penale, ai fini della prova del fatto.

Inoltre, la sentenza irrevocabile di assoluzione perché il fatto non sussiste o il soggetto non lo ha commesso, qualora sia emessa a seguito di dibattimento nei confronti dello stesso soggetto e sugli stessi fatti materiali oggetto di valutazione nel processo tributario, acquista efficacia di giudicato nel processo tributario, in ogni stato e grado, e può essere depositata anche nel giudizio di Cassazione fino a 15 giorni prima dell'udienza o dell'adunanza in camera di consiglio.

Raccordo tra indagini penali e tributarie

Il Decreto delegato introduce alcune norme di raccordo tra le indagini penali e quelle tributarie, definendo il procedimento che devono seguire l'Autorità giudiziaria e quella amministrativa.