



## Circolare n°13 del 09.03.2020

### Reati fiscali: le modifiche del DL n. 124/2019 convertito in legge (Articolo 39 DL n. 124 del 26.10.2019, legge di conversione n. 157 del 19.12.2019)

#### Premesse

Con l'articolo 39 del D.Lgs. n. 124 del 26.10.2019, recentemente convertito in legge n.157 del 19.12.2019 il legislatore ha introdotto **numerose modifiche al D.Lgs.n.74/2000**, con particolare riferimento alle **soglie di rilevanza penale, alle sanzioni applicabili ed alla disciplina della confisca e delle cause di non punibilità**.

Le disposizioni trovano **applicazione a partire dalla data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del decreto**.

#### Le fattispecie modificate

Come anticipato in premessa, le modifiche apportate dal DL n. 124/2019 convertito prevedono un **generale innalzamento delle pene edittali applicabili ai reati di cui al D.Lgs. n. 74/2000**. Di seguito illustriamo le modifiche apportate ad ognuna delle fattispecie di reato individuate dal D.Lgs. n. 74/2000.

#### Art. 2 - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Con riferimento all'articolo 2, le principali modifiche riguardano la pena edittale applicabile e l'introduzione di una fattispecie attenuata.

Nel dettaglio:

- la sanzione di **un anno a sei mesi a sei anni** troverà applicazione solo nel caso di **elementi passivi fittizi inferiori a 100.000 euro** (fattispecie attenuata);
- la sanzione **da 4 a 8 anni** troverà applicazione in tutti gli altri casi (fattispecie base).



SCHEMA RIASSUNTIVO

**Art. 2 - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**

**Sanzioni applicabili**

**Ante riforma**

**Post riforma**

Da un anno e sei mesi a sei anni

Da quattro a otto anni

Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000 euro: da un anno e sei mesi a sei anni

**Condizioni applicazione**

**Condizioni ante riforma**

**Condizioni ante riforma**

Nessuna modifica

**Art. 3 - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**

Rispetto all'articolo 3 il DL n. 124/2019 si è limitato ad incrementare la pena edittale, che **passa da un anno e sei mesi a sei anni alla reclusione da 3 a 8 anni.**

SCHEMA RIASSUNTIVO

**Art. 3 - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**

**Sanzioni applicabili**

**Ante riforma**

**Post riforma**

Da un anno e sei mesi a sei anni

Da tre a otto anni

**Condizioni applicazione**

**Condizioni ante riforma**

**Condizioni ante riforma**

Nessuna modifica

**Art. 4 - Dichiarazione infedele**

Con riferimento alla fattispecie prevista dall'articolo 4, viene previsto contemporaneamente



l'incremento della pena edittale e la riduzione delle soglie di rilevanza penale.

Infatti:

- la sanzione **passa da uno a tre anni alla reclusione da due a 4 anni e 6 mesi;**
- ai fini della sua applicazione, viene richiesto **un importo di imposta superiore a 100.000 euro** e, quale requisito congiunto, **l'indicazione di elementi passivi inesistenti superiore al 10% degli elementi attivi** (o superiore a due milioni di euro in ogni caso).

La legge di conversione ha previsto la modifica della condizione che prevedeva l'esclusione degli elementi valutativi (la valutazione ora non si riferisce ad ogni singolo scostamento ma all'importo complessivo). Pertanto, ora viene previsto che non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che complessivamente considerate differiscono in misura inferiore al 10% da quelle corrette.

SCHEMA RIASSUNTIVO	
Art. 4 - Dichiarazione infedele	<b>Sanzioni applicabili</b>
	<b>Ante riforma</b>
	<b>Post riforma</b>
	Da uno a tre anni
	Da due a quattro anni e sei mesi
	<b>Condizioni applicazione</b>
<b>Condizioni ante riforma</b>	<b>Condizioni ante riforma</b>
Esclusi elementi valutativi sotto soglia valutati singolarmente	Inclusi elementi valutativi sotto soglia valutati complessivamente
Imposta evasa superiore a 150.000 euro	Imposta evasa superiore a 100.000 euro
Elementi fittizi almeno pari al 10% degli elementi attivi o comunque superiori a tre milioni	Elementi fittizi almeno pari al 10% degli elementi attivi o comunque superiori a due milioni

**Art. 5 - Omessa dichiarazione**

Con riferimento all'omessa dichiarazione viene previsto l'aumento delle pene applicabili sia in

caso di omessa dichiarazione relativa alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, sia in caso di omessa dichiarazione del sostituto d'imposta.

Le pene applicabili per entrambe le fattispecie **vengono innalzate alla reclusione da due a cinque anni. Non vengono effettuate, in questo caso, particolari modifiche alla fattispecie ed alle condizioni per la sua applicazione.**

SCHEMA RIASSUNTIVO		
Art. 5 - Dichiarazione omessa	Sanzioni applicabili	
	Ante riforma	Post riforma
	Da un anno e sei mesi a quattro anni	Da due a cinque anni
	Condizioni applicazione	
	Condizioni ante riforma	Condizioni ante riforma
	Imposte o ritenute superiori a 150.000 euro	Imposte o ritenute superiori a 150.000 euro

#### Art. 8 – Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Le modifiche apportate all'articolo 8 sono del tutto **speculari a quelle effettuate all'articolo 2: se all'utilizzo di documenti e fatture per operazioni inesistenti** corrisponde la sanzione della reclusione da 4 a 8 anni, **viene sanzionata allo stesso modo l'emissione di tali documenti.**

Viene prevista, anche in questo caso, la fattispecie attenuata relativa agli elementi passivi fittizi inferiori a 100.000 euro.



## SCHEMA RIASSUNTIVO

<b>Art. 8 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti</b>	<b>Sanzioni applicabili</b>	
	<b>Ante riforma</b>	<b>Post riforma</b>
	Da un anno e sei mesi a sei anni	Da quattro a otto anni
		Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000 euro: da un anno e sei mesi a sei anni
	<b>Condizioni applicazione</b>	
<b>Condizioni ante riforma</b>	<b>Condizioni ante riforma</b>	
	Nessuna modifica	

## Art. 10 bis - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate

Con riferimento alla fattispecie di cui all'articolo 10 bis, la legge di conversione ha stralciato la modifica che altrimenti avrebbe reso applicabile una riduzione della soglia di rilevanza penale da 150.000 a 100.000 euro.

## SCHEMA RIASSUNTIVO

<b>Art. 10 bis - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate</b>	<b>Sanzioni applicabili</b>	
	<b>Ante riforma</b>	<b>Post riforma</b>
	Da sei mesi a due anni	Da sei mesi a due anni
	<b>Condizioni applicazione</b>	
	<b>Condizioni ante riforma</b>	<b>Condizioni ante riforma</b>
Ritenute superiori a 150.000 euro	Ritenute superiori a 150.000 euro	





**Art. 10 ter - Omesso versamento di IVA**

Con riferimento all'omesso versamento IVA, anche in questo caso la legge di conversione ha eliminato la riduzione della soglia di rilevanza penale da 250.000 a 150.000 euro.

Non sono state apportate ulteriori modifiche significative alla fattispecie in oggetto.

**SCHEMA RIASSUNTIVO**

Art. 10 ter - Omesso versamento di IVA	Sanzioni applicabili	
	Ante riforma	Post riforma
	Da sei mesi a due anni	Da sei mesi a due anni
	Condizioni applicazione	
	Condizioni ante riforma	Condizioni ante riforma
	Ritenute superiori a 250.000 euro	Ritenute superiori a 250.000 euro

**Art. 10 quater - Indebita compensazione**

La fattispecie di **indebita compensazione** non subisce modifiche rispetto a quanto previsto precedentemente al DL n. 124/2019.

**SCHEMA RIASSUNTIVO**

Art. 10 quater - Indebita compensazione	Sanzioni applicabili	
	Ante riforma	Post riforma
	Da sei mesi a due anni in caso di credito non spettante	Da sei mesi a due anni in caso di credito non spettante
Da un anno e sei mesi a sei anni in caso di credito inesistente	Da un anno e sei mesi a sei anni in caso di credito inesistente	





Condizioni applicazione	
Condizioni ante riforma	Condizioni ante riforma
Compensazioni superiori a 50.000 euro per entrambe le fattispecie	Compensazioni superiori a 50.000 euro per entrambe le fattispecie

### Art. 11 - Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

Al pari della fattispecie precedente, il DL n. 124/2019 non ha apportato modifiche al testo dell'articolo 11.

#### Telefisco 2020

In occasione di **TELEFISCO 2020** la Guardia di Finanza ha fornito precisazioni in relazione alla confisca ed alla regolarizzazione della dichiarazione ed ai suoi effetti. Rispetto alla **confisca**, la Guardia di Finanza precisa che la confisca per sproporzione viene **effettuata con riferimento alla sola persona fisica**. Pertanto, in presenza di un reato tributario imputato al legale rappresentante di una società, **la verifica del requisito di sproporzione va operata solo ed esclusivamente sul legale rappresentante**. In caso di **accertato squilibrio**, quindi, la confisca verrà effettuata solamente sui beni della persona fisica e non anche dell'ente che rappresenta, **analizzando la consistenza del suo patrimonio in un periodo prossimo alla commissione del reato**.

Viene in ogni caso fatto presente che, **in presenza di costruzioni giuridiche artificiose o strutture interposte, verrà tenuto conto tanto del patrimonio personale dell'autore quanto di quello intestato fittiziamente all'ente**.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

Dott. Folicaldi Marco