



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

La riforma delle sanzioni tributarie

La revisione degli aspetti penali ai sensi dell'articolo 8 Legge delega 23/2014

di **Sanvito Corrado**

Milano, Corso Europa, 11 – 10 febbraio 2015

Novità

apportate dal d.lgs. 158/2015 al d.lgs. 74/2000:

- a) definitorie (art. 1)
- b) sanzionatorie (art.li 5, 10, 10 quater e "12 bis")
- c) di fattispecie (art.li 2, 3, 4, 5, 10 bis, ter e quater)
- d) di non punibilità (art. 13)

NB

-le novità corrispondono alle parti scritte sottolineate-

Le definizioni (le "novità") le previsioni dell'articolo 1 del d.lgs. 74/2000



Le definizioni (le “novità”)

b) per “elementi attivi e passivi” si intendono le componenti, espresse in cifre, che concorrono, in senso positivo o negativo, alla determinazione del reddito o delle basi imponibili rilevanti ai fini dell’applicazione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto e le componenti che incidono sulla determinazione dell’imposta dovuta.

c) per “dichiarazioni” si intendono anche le dichiarazioni presentate in qualità di amministratore liquidatore o rappresentante di società... o di sostituto d’imposta, nei casi previsti dalla legge.

Le definizioni (le "novità")

f) Per "imposta evasa" si intende la differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata in dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione, ...; non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili.

Le definizioni (le “novità”)

g bis) per “operazioni simulate oggettivamente e soggettivamente” si intendono le operazioni apparenti, diverse da quelle disciplinate dall’art. 10 bis L. 212/200, poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti.

g ter) per “mezzi fraudolenti” si intendono condotte artificiose attive nonché quelle omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della volontà

I Delitti in materia di dichiarazione

art. 2 dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

art. 3 la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

4 dichiarazione infedele

5 omessa dichiarazione



I delitti in materia di dichiarazione

Art. 2 "E' punito con ... chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi e ..., indica in una delle dichiarazioni [~~annuali~~] relative a dette imposte elementi passivi fittizi."

I delitti in materia di dichiarazione

Art. 3 “ Fuori dei casi di cui all’art. 2 è punito con ... chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l’accertamento e ad indurre in errore l’amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando congiuntamente ...

I delitti in materia di dichiarazione

... quando, congiuntamente a) l'imposta evasa è superiore con riferimento a taluna delle singole imposte a euro 30 mila, b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione ... o comunque è superiore a euro un milione e cinquecentomila ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila

I delitti in materia di dichiarazione

2 Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

3 Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione dell'obbligo di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali.”

I Delitti in materia di dichiarazione

Art. 4 " Fuori dei casi di cui agli articoli 2 e 3 è punito con ... chiunque, al fine di evadere le imposte sui ... indica in una delle dichiarazioni annuali ... elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente: a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro 150 mila b) l'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti è superiore al 10 % ... o comunque, è superiore a euro 3 milioni.

I Delitti in materia di dichiarazione

1 bis Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali.

I Delitti in materia di dichiarazione

1 ter Fuori dei casi di cui al comma 1-bis, non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al 10 % da quelle corrette. Degli importi compresi in tale percentuale non si tiene conto nella verifica del superamento delle soglie di punibilità previste dal comma 1 lettere a) e b)."

I Delitti in materia di dichiarazione

Art. 5 "E' punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 4 anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui ... non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte quando l'imposta evasa è superiore ... ad euro 50 mila.

1 bis E' punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 4 anni chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro 50 mila."

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

- art. 10 occultamento o distruzione di documenti contabili
- 10 bis omesso versamento ritenute dovute o certificate
- 10 ter omesso versamento IVA
- 10 quater indebita compensazione
- 11 sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

Art. 10 “ Salvo che il fatto costituisca più grave reato è punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui ..., ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi e del volume di affari.”

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

Art. 10 e art. 12 bis (Confisca)

La previsione dell'articolo 12 bis fa riferimento indistintamente alle ipotesi di delitto previste dal d.lgs. 74/2000, dunque ANCHE all'ipotesi di cui all'art 10.

Ante modifica il comma 143 dell'art 1 della L. 244/2007 che pur aveva introdotto, con riferimento ai reati tributari, la previsione della confisca obbligatoria, individuava singole fattispecie esclusa quella prevista dall'art. 10.

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

Art. 10 bis "E' punito con ... chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti per un ammontare superiore a 150 mila euro per ciascun periodo d'imposta."

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

Art. 10 ter "E' punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto per un ammontare superiore a euro 200 mila per ciascun periodo d'imposta."

I delitti in materia di documenti e di pagamenti d'imposte

Art. 10 quater "E' punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'art. ..., crediti non spettanti per un importo annuo superiore a 50 mila euro.

2 E' punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'art 17 del d.lgs. 241/1997, crediti inesistenti per un importo superiore a 50 mila euro."

La confisca

(con abrogazione della precedente previsione di cui al comma 143 dell'art 1 della L. 244/2007)



La confisca

Art. 12 bis “ Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell’articolo 444 c.p.p. per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca dei beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.

La confisca

2 La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta."

La causa di non punibilità. Il pagamento del debito tributario



La causa di non punibilità. Il pagamento del debito tributario

Art. 13 "1. I reati di cui agli **articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater**, comma 1, non sono punibili se, **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado**, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso.

La causa di non punibilità. Il pagamento del debito tributario

2. I reati di cui agli **articoli 4 e 5** non sono punibili se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

La causa di non punibilità. Il pagamento del debito tributario

3. Qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione, anche ai fini dell'applicabilità dell'articolo 13-bis, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo. In tal caso la prescrizione è sospesa. Il Giudice ha facoltà di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione."