

Nuove sanzioni fiscali

N.B.: l'impostazione del materiale è stata attuata in modo analitico per costituire «dispensa» dell'incontro di studio e non come supporto di mera proiezione. In ogni caso, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze.

corso in slides

Sanzioni penali fiscali

Sanzioni penali fiscali

ASPETTI GENERALI

D.Lgs. 24 settembre 2015 n. 158

Novità apportate al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74
(in vigore dal 22 ottobre 2015)

- definitorie (art. 1)
- sanzionatorie (artt. 5, 10, 10 quater e “12 bis”)
- di fattispecie (artt. 2, 3, 4, 5, 10 bis, ter e quater)
- di non punibilità (art. 13)

(le novità corrispondono alle parti scritte in rosso)

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie

ART. 2 DEL D.LGS. 74/2000-DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA MEDIANTE USO DI FATTURE O ALTRI DOCUMENTI PER OPERAZIONI INESISTENTI

*Previsione
norma
precedente*

Viene punito con la **reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni** chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi e l'Iva, indica in una delle **dichiarazioni annuali** elementi passivi fittizi attraverso fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

*Previsione
norma
modificata*

Il reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante utilizzo di **false fatture** viene esteso a **tutte le dichiarazioni** e non più solo a quelle annuali

Quali sono le dichiarazioni non annuali?

Si potrebbero:

- **comprendere:** dichiarazioni Intrastat inerenti agli acquisti - dichiarazioni Intra-13 di acquisto intracomunitario da parte di enti, associazioni o altre organizzazioni non soggetti passivi d'imposta - dichiarazione Intra-12 degli acquisti di beni e servizi effettuati da enti non soggetti passivi d'imposta e da agricoltori esonerati ;
- **escludere:** comunicazioni annuali Iva - comunicazione operazioni intercorse con soggetti aventi sede in paradisi fiscali - dichiarazioni di intento degli esportatori abituali.

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie

**ART. 3 DEL D.LGS. 74/2000-DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA
MEDIANTE ALTRI ARTIFICI**

**Previsione
norma
precedente**

Viene punito con la **reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni** quando congiuntamente:

- a) imposta evasa superiore, per singola imposta, a € 30mila;
- b) l'entità complessiva degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al 5% di quelli dichiarati ovvero è superiore a un milione di euro.

**Previsione
norma
modificata**

Risponde del **reato** chi pone in essere operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi e di altri mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento, quando, congiuntamente:

- l'imposta evasa è superiore, per ciascuna imposta, a € 30mila;
 - l'entità complessiva degli elementi sottratti a imposizione è superiore al 5% degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a 1,5 milioni di euro;
- o l'importo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta è superiore al 5% dell'imposta stessa o, comunque, a € 30mila.

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie**OMESSI VERSAMENTI DELLE RITENUTE ALLA FONTE**

La **soglia per l'omesso versamento di ritenute** (art. 10-bis) sale da € 50.000 a € 150.000, per cui, con l'entrata in vigore del decreto delegato, saranno al riparo dal rischio penale imprese e professionisti che hanno omesso di versare le ritenute di acconto certificate relative al 2014 per importi superiori a € 50.000, ma non a € 150.000.

La non punibilità riguarderà sia coloro che non sono stati ancora scoperti (comprese evidentemente le omissioni consumate lo scorso 21/9 per le ritenute 2014), sia quei contribuenti i quali, avendo già ricevuto l'avviso bonario (ovvero sottoposti a controllo), sono stati già segnalati all'Autorità giudiziaria (procedimento in corso).

Il delitto risulta aggravato dal fatto che le omissioni non devono più necessariamente risultare dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, essendo sufficiente che esse siano dovute in base alla dichiarazione.

Presupposto -> "ritenute... dovute sulla base della stessa dichiarazione" e non più solo risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti -> per provare la commissione del reato sarà sufficiente l'indicazione nel modello 770 dell'importo poi non versato.

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie**OMESSI VERSAMENTI IVA**

La **soglia per l'omesso versamento Iva** (art. 10-ter) sale da € 50.000 a € 250.000.

Pertanto, già dal 28 dicembre prossimo (il 27 è domenica), che è la data di scadenza del pagamento dell'acconto IVA, per le omissioni penalmente rilevanti è necessario riferimento alla nuova e più alta soglia di punibilità (250.000 euro).

Per il principio del *favor rei*, possono beneficiare delle nuove previsioni anche i contribuenti che per il passato hanno omesso versamenti superiori a € 50.000, ma inferiori a € 250.000.

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie**COMPENSAZIONI INDEBITE**

L'art. 10-quater del D.Lgs. 74/2000, ante riforma, estendeva le disposizioni dell'art. 10-bis, "nei limiti ivi previsti, anche a chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241, crediti non spettanti o inesistenti".

In pratica, venivano sanzionate le compensazioni di crediti inesistenti o non spettanti, con la reclusione da sei mesi a due anni, le condotte di omesso versamento conseguenti ad illegittime compensazioni.

La riforma del sistema sanzionatorio differenzia la condotta penalmente rilevante:

• **per i crediti non spettanti**, per i quali la pena rimane la **reclusione da sei mesi a due anni**;

mentre:

• **per i crediti inesistenti**, la sanzione viene incrementata prevedendo la **reclusione da 1 anno e sei mesi a 6 anni**, in quanto l'inesistenza presuppone che il soggetto abbia agito con un intento fraudolento sicuramente maggiore, creando artatamente ed ad hoc crediti mai esistiti al solo fine di non versare le imposte dovute.

Novità del decreto in materia di sanzioni penali tributarie

OCCULTAZIONE O DISTRUZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE

La modifica apportata all'art. 10 del D.Lgs. 74/2000, stabilisce un innalzamento della pena (**da un anno e sei mesi fino a sei anni di reclusione, contro i precedenti 6 mesi e cinque anni**) per coloro che:

- al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto;
- al fine 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 permettere la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari.

L'inasprimento di pena riguarda solamente le condotte poste in essere successivamente all'entrata in vigore del decreto delegato.

Per coloro che avessero commesso il reato in precedenza, continuerà ad essere applicata – per il principio del *favor rei* - la sanzione più lieve.

L'innalzamento della pena comporta specifiche conseguenze anche dal punto di vista processuale penale, come, ad esempio, risulteranno consentite le *intercettazioni telefoniche* per chiunque sia indagato o imputato per il reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili.

Sanzioni penali fiscali

DEFINIZIONI (art. 1) - 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.**
- 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.**

Sanzioni penali fiscali**DEFINIZIONI (art. 1) - 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.

Sanzioni penali fiscali

DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE

art. 2 D.Lgs. 74/2000-dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

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.

Art. 3 D.Lgs. 74/2000-dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

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 ...

Sanzioni penali fiscali**DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE****Art. 3 D.Lgs. 74/2000-dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**

... 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**

2Il 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.

Sanzioni penali fiscali

DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE

Art. 4 D.Lgs. 74/2000-dichiarazione infedele

Fuori dei casi di cui agli artt. 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**.

Sanzioni penali fiscali**DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE****Art. 4 D.Lgs. 74/2000-dichiarazione infedele**

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.

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).”

Sanzioni penali fiscali**DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE****Art. 5 D.Lgs. 74/2000-omessa dichiarazione**

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.

Sanzioni penali fiscali**DELITTI IN MATERIA DI DOCUMENTI E DI PAGAMENTI D'IMPOSTE****Art. 10 D.Lgs. 74/2000-occultamento o distruzione di documenti contabili**

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.

Art. 10 bis D.Lgs. 74/2000 - omesso versamento ritenute dovute o certificate

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 sostituiti** per un ammontare superiore **a 150 mila euro** per ciascun periodo d'imposta.

Sanzioni penali fiscali**DELITTI IN MATERIA DI DOCUMENTI E DI PAGAMENTI D'IMPOSTE****Art. 10 ter D.Lgs. 74/2000-omesso versamento IVA**

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 250 mila** per ciascun periodo d'imposta.

Art. 10 quater D.Lgs. 74/2000 - indebita compensazione

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.**