



ENDEVO

A D V I S O R Y F I R M



Circolare Informativa

1 | Gennaio 2020

Decreto fiscale collegato alla Legge di bilancio 2020



A. PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI

Di seguito si riepilogano le principali novità in ambito fiscale contenute nel DL 26.10.2019 n. 124, convertito nella L. 19.12.2019 n. 157 (pubblicata sulla G.U. 24/12/2019 n. 301).

Argomento	Descrizione
Versamento delle ritenute fiscali e dei contributi nell'ambito dei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi	<p>Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della L. 157/2019 di conversione del D.L. 124/2019 viene riscritto l'art. 4 del Decreto citato relativo al nuovo obbligo di versamento delle ritenute negli appalti il quale introduce il nuovo art. 17-bis nel D. Lgs 241/97. La formulazione attuale della norma prevede che spetti alle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici l'obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, se eseguono opere o servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000,00 euro da realizzare con prevalente utilizzo di manodopera. Il committente, invece, ha l'obbligo di controllare che l'impresa adempia al versamento delle ritenute e, se rileva un inadempimento, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e comunicarlo all'Agenzia delle Entrate competente.</p> <p>Ambito soggettivo</p> <p>La norma si applica ai committenti che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi, che siano sostituti d'imposta e residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato.</p> <p>Sono esclusi dalla disciplina in esame i committenti che non hanno la qualifica di sostituti d'imposta, ad esempio le persone fisiche che non agiscono nell'ambito di attività imprenditoriali o professionali (c.d. "privati").</p> <p>Ambito oggettivo</p> <p>La deroga introdotta con l'art. 17-bis del DLgs. 241/97 si applica ai committenti che affidano ad un'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice l'esecuzione di una o più opere o di uno o più servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000,00 euro, attraverso "contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo".</p> <p>Per rientrare nell'ambito applicativo della disposizione devono coesistere:</p> <ul style="list-style-type: none">• sia il limite economico (importo annuo complessivo dell'opera o delle opere e del servizio o dei servizi commissionati superiore a 200.000,00 euro);• sia quello relativo all'esecuzione, caratterizzato dalla prevalenza dell'utilizzo della manodopera presso le sedi di attività del committente con beni strumentali di quest'ultimo. <p>Obblighi dell'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrici</p> <p>L'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice:</p> <ul style="list-style-type: none">• determina e trattiene l'importo delle ritenute fiscali calcolate sui redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti ai lavoratori impegnati nell'esecuzione dell'opera o del servizio per tutta la durata del contratto;• provvede al versamento delle medesime nel rispetto del termine ordinario, ma senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie. <p>Nei 5 giorni lavorativi successivi rispetto alla scadenza del termine per il pagamento delle ritenute, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente, e per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:</p> <ul style="list-style-type: none">• i modelli F24 utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dei lavoratori impiegati nella prestazione dell'opera o del servizio affidatogli dal medesimo committente, compilati secondo le indicazioni contenute nella ris. Agenzia delle Entrate 24.12.2019 n. 109;

Argomento	Descrizione
<p><i>segue</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • un elenco nominativo di tutti i lavoratori, indicandone anche il codice fiscale, impiegati nel mese precedente nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore; • l'ammontare della retribuzione corrisposta a ciascun lavoratore impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio affidato dal committente; • il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente per ciascun lavoratore, con separata indicazione delle ritenute relative alla prestazione affidata dal committente. <p>Obblighi del committente</p> <p>Il committente deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> • chiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici la copia dei modelli F24 relativi al versamento delle ritenute, al fine di riscontrarne il corretto adempimento; • sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria, finché perdura l'inadempimento, fino alla concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio o se inferiore per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate, nel caso in cui non riceva, entro i 5 giorni successivi al termine per il versamento, i modelli F24 utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dovute in relazione ai lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, o nel caso in cui li abbia ricevuti ed abbia rilevato un omesso o insufficiente versamento; • comunicare l'inadempimento riscontrato all'Agenzia delle Entrate competente entro 90 giorni. <p>Sanzioni per il committente</p> <p>L'art. 17-bis co. 4 del DLgs. 241/97 dispone che il committente inadempiente sia obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice per la violazione degli obblighi di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • corretta determinazione delle ritenute; • corretta esecuzione delle medesime; • tempestivo versamento delle ritenute senza possibilità di compensazione. <p>La somma chiesta al committente si aggiunge alla sanzione irrogata per l'inadempimento dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice e non può essere pagata mediante compensazione nel modello F24.</p> <p>Contributi previdenziali e premi INAIL - Esclusione della compensazione</p> <p>Il nuovo art. 17-bis del DLgs. 241/97 prevede inoltre che le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici devono versare, senza potersi avvalere della compensazione nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, quanto dovuto per contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori maturati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in relazione alle retribuzioni erogate ai dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati; • nel corso di durata del contratto. <p>Facoltà di disapplicazione della nuova disciplina</p> <p>L'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice disapplica l'art. 17-bis del DLgs. 241/97 (anche per i versamenti contributivi) se nell'ultimo giorno del mese precedente a quello previsto per il versamento delle ritenute soddisfa i seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • risulti in attività da almeno 3 anni, sia in regola con gli obblighi dichiarativi e abbia eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio versamenti complessivi registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti da tali di-

Argomento	Descrizione
	<p>chiarazioni;</p> <ul style="list-style-type: none"> • non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli Agenti della Riscossione per imposte sui redditi, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000,00 euro, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o non vi siano provvedimenti di sospensione o piani di rateazione per i quali non sia intervenuta la decadenza. <p>È previsto il rilascio di un certificato da parte dell’Agenzia delle Entrate che attesti il possesso dei richiamati requisiti e che ha validità di 4 mesi dal rilascio.</p> <p>Decorrenza</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dall’1.1.2020, quindi dalle ritenute operate da tale data (prima scadenza 17/2/2020), anche con riferimento ai contratti stipulati prima del 1° gennaio (ris. Agenzia delle Entrate 23.12.2019 n. 108).
Reverse charge per appalti e subappalti	<p>L’art. 4 co. 3 del DL 124/2019 convertito stabilisce altresì l’introduzione del meccanismo del <i>reverse charge</i> per le prestazioni di servizi effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, laddove vi sia un prevalente utilizzo di manodopera; • presso le sedi di attività del committente con l’utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest’ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma. <p>Esclusioni</p> <p>La nuova disciplina non si applica:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle prestazioni di servizi relative al settore dell’edilizia (art. 17 co. 6 lett. a) e a-ter) del DPR 633/72) ed alle prestazioni nei confronti della P.A. e di altri enti e società assoggettati a <i>split payment</i> (art. 17-ter del DPR 633/72); • alle agenzie per il lavoro (Capo I del Titolo II del DLgs. 276/2003). <p>Efficacia</p> <p>L’efficacia della nuova fattispecie di <i>reverse charge</i> è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell’Unione europea, dell’autorizzazione di una specifica misura di deroga alla direttiva 2006/112/CE (art. 4 co. 4 del DL 124/2019 convertito).</p>
Nuove Regole di compensazione nel modello F24 di crediti relativi a imposte dirette e IRAP - Obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione	<p>Per effetto dell’art. 3 co. 1 del DL 124/2019 convertito, l’obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione per la compensazione nel modello F24 di crediti, per importi superiori a 5.000,00 euro annui, viene esteso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle imposte sui redditi e relative addizionali; • alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi; • all’IRAP. <p>Tali crediti potranno quindi essere utilizzati in compensazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • solo a seguito della presentazione del modello REDDITI o IRAP dal quale emergono; • a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione. <p>In pratica, vengono estese ai crediti relativi alle imposte sui redditi e all’IRAP le stesse regole già applicabili ai crediti IVA.</p> <p>Decorrenza</p> <p>La nuova disciplina si applica con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31.12.2019 (art. 3 co. 3 del DL 124/2019 convertito), quindi da quelli emergenti dai modelli REDDITI 2020 e IRAP 2020.</p> <p>Per i crediti maturati nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2018, emergenti dai modelli REDDITI 2019 e IRAP 2019, rimangono invece applicabili le precedenti disposizioni che non prevedevano l’obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale emergono.</p>

Argomento	Descrizione
<p>Presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni - Obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate - Estensione</p>	<p>Per effetto dell'art. 3 co. 2 del DL 124/2019 convertito, viene esteso ai contribuenti non titolari di partita IVA l'obbligo di utilizzare i sistemi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni, senza limiti di importo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • di crediti relativi alle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'IRAP; • dei crediti d'imposta ai fini agevolativi da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi. <p>In pratica, anche per i contribuenti non titolari di partita IVA l'utilizzo dei sistemi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni diventa un obbligo generalizzato, mentre prima era previsto solo in caso di modelli F24 "a saldo zero" o di particolari crediti d'imposta agevolativi.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 110/2019 ha fornito chiarimenti in merito alle modalità e alle procedure da seguire per la presentazione dei modelli F24 che contengono crediti d'imposta.</p> <p>Crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta</p> <p>L'obbligo di utilizzare i sistemi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni viene esteso a tutti i crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta (es. per ritenute alla fonte, rimborsi da modelli 730, "bonus Renzi"), indipendentemente dal possesso della partita IVA.</p> <p>Decorrenza</p> <p>La nuova disciplina si applica con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019.</p>
<p>Nuovi termini di presentazione - Esterometro</p>	<p>Grazie ad una modifica dell'art. 1 co. 3-bis del DLgs. 127/2015, è stata inoltre prevista una nuova periodicità di trasmissione del c.d. "esterometro".</p> <p>La trasmissione telematica delle comunicazioni delle operazioni transfrontaliere dovrà infatti essere effettuata trimestralmente, entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.</p>
<p>Controllo preventivo delle compensazioni - Scarto dei modelli F24 - Sanzioni</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, se ravvisa profili di rischio dalla stessa individuati, può bloccare preventivamente i modelli F24 che contengono compensazioni e successivamente disporre lo scarto.</p> <p>Se il modello F24 viene bloccato e scartato, il pagamento non è eseguito.</p> <p>Con l'art. 4 co. 5 - 8 del DL 124/2019 convertito si prevede una sanzione pari al 5% dell'importo per importi fino a 5.000,00 euro, oppure pari a 250,00 euro per importi superiori a 5.000,00 euro, a carico del contribuente il cui modello F24 sia stato preventivamente scartato (nella versione originaria del DL era prevista una sanzione fissa di 1.000,00 euro). Tale sanzione viene contestata mediante cartella di pagamento, con diretta iscrizione a ruolo.</p> <p>Ove il contribuente paghi la sanzione entro 30 giorni dall'apposita comunicazione preventiva inviata dall'Agenzia delle Entrate, l'iscrizione a ruolo non viene eseguita.</p> <p>In ogni caso, il contribuente può far presente all'Agenzia delle Entrate elementi valutati erroneamente o non considerati.</p>
<p>Ravvedimento operoso - Limiti temporali</p>	<p>Per effetto dell'art. 10-bis del DL 124/2019 convertito, viene estesa a tutti i comparti impositivi la possibilità di eseguire il ravvedimento operoso senza limitazioni temporali, entro, quindi, i termini di decadenza per la notifica dell'atto impositivo.</p> <p>Ciò vale, in particolar modo, per i tributi locali e per tutte le entrate che hanno natura tributaria, come i contributi consortili.</p> <p>Rimane fermo che, per i tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate, dai tributi doganali e dalle accise, il ravvedimento operoso rimane inibito dall'inizio di un controllo fiscale, ad esempio dalla notifica di un questionario o da un accesso.</p>

Argomento	Descrizione
Credito d'imposta su commissioni per pagamenti elettronici	<p>Per incentivare i mezzi di pagamento elettronici, con l'art. 22 del DL 124/2019 convertito viene previsto il riconoscimento di un credito d'imposta a esercenti attività d'impresa, arti e professioni che hanno ricavi non superiori a 400.000,00 euro.</p> <p>Il credito d'imposta è pari al 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari (banche, poste, ecc.) o con altri mezzi di pagamento elettronici tracciabili; • in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dall'1.7.2020.
Imposta di bollo sulle fatture elettroniche	<p>L'art. 17 del DL 124/2019 convertito, modificando l'art 12-novies del DL 34/2019, prevede che in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche trasmesse mediante il Sistema di Interscambio, l'Agenzia delle Entrate comunichi all'interessato, con modalità telematiche:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'importo dovuto; • la sanzione amministrativa di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97, ridotta a un terzo; • gli interessi calcolati fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione della comunicazione. <p>Qualora il soggetto non proceda al versamento degli importi dovuti entro 30 giorni dalla ricezione della suddetta comunicazione, l'Agenzia delle Entrate provvederà all'iscrizione a ruolo delle somme non versate.</p> <p>Versamenti fino a 1.000,00 euro annui</p> <p>Viene inoltre stabilito che, al fine di semplificare gli adempimenti degli operatori, qualora gli importi dovuti non superino la soglia annua di 1.000,00 euro, il versamento dell'imposta possa essere assolto con cadenza semestrale, entro il 16 giugno e il 16 dicembre di ciascun anno.</p>
Compensazione crediti commerciali verso Pubbliche Amministrazioni con somme iscritte a ruolo - Proroga per il 2019 e 2020	<p>Con l'art. 37 co. 1-bis del DL 124/2019 convertito, viene estesa anche agli anni 2019 e 2020 la possibilità, per le imprese e i lavoratori autonomi, di utilizzare in compensazione, con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo o derivanti da atti esecutivi, affidate agli Agenti della Riscossione entro il 31.10.2019, i crediti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione; • relativi a somministrazioni, forniture, appalti e servizi, anche professionali; • non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, che sono stati oggetto di apposita certificazione da parte dell'Ente debitore. <p>La nuova modalità di compensazione dei crediti commerciali e professionali può quindi essere esercitata:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a decorrere dal 25.12.2019 (data di entrata in vigore della L. 157/2019) e fino al 31.12.2020; • in relazione a tributi erariali, regionali e locali, contributi previdenziali e assistenziali, premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, entrate spettanti all'Ente che ha rilasciato la certificazione, nonché per gli oneri accessori, gli aggi e le spese a favore dell'Agente della Riscossione, relativi ai carichi affidati entro il 31.10.2019; • qualora la somma affidata all'Agente della Riscossione sia inferiore o pari al credito vantato; <p>su richiesta del creditore, che dovrà presentare all'Agente della Riscossione competente la certificazione del credito rilasciata dalla Pubblica Amministrazione debitrice.</p>
Obbligo di accettare pagamenti tramite carte	<p>I soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, sono tenuti ad accettare pagamenti effettuati attraverso "carte di pagamento"; tale obbligo non trova applicazione nei casi di oggettiva impossibilità tecnica (sono in ogni caso fatte salve le disposizioni antiriciclaggio del DLgs. 231/2007).</p>

Argomento	Descrizione
	<p>Il DL 124/2019 aveva previsto che, a decorrere dall'1.7.2020, la "mancata accettazione" di pagamenti tramite carte di pagamento, di qualsiasi importo, da parte di soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, sarebbe stata punita con la sanzione amministrativa di 30,00 euro, aumentati del 4% del valore della transazione per la quale fosse stata rifiutata l'accettazione del pagamento.</p> <p>Tale previsione è stata soppressa in sede di conversione in legge.</p>
<p>Cumulo "Tremonti ambientale" e tariffe incentivanti - Procedura di rinuncia</p>	<p>Mediante l'art. 36 del DL 124/2019 convertito viene stabilito che, in caso di cumulo della c.d. "Tremonti ambientale" con il III, IV o V Conto energia, il mantenimento del diritto a beneficiare delle suddette tariffe incentivanti riconosciute dal GSE alla produzione di energia elettrica è subordinato al pagamento di una somma determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta <i>pro tempore</i> vigente.</p> <p>I soggetti che intendono avvalersi della citata definizione devono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate; • provvedere al pagamento degli importi dovuti entro il termine del 30.6.2020.
<p>Progressiva riduzione dei limiti all'utilizzo dei contanti</p>	<p>Con l'art. 18 del DL 124/2019 convertito viene previsto un progressivo abbassamento del limite all'utilizzo del denaro contante verso quota 999,99 euro, dagli attuali 2.999,99 euro. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'importo limite di 999,99 euro varrà dall'1.1.2022; • dall'1.7.2020 al 31.12.2021, invece, varrà l'importo limite di 1.999,99 euro. <p>Un analogo abbassamento del limite verso quota 999,99 euro è previsto anche per la soglia relativa all'attività di cambiavalute.</p> <p>Conseguenze sulla disciplina sanzionatoria</p> <p>Dal punto di vista sanzionatorio, si ricorda che, fatta salva l'efficacia degli atti, alle violazioni della disciplina in questione si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 3.000,00 a 50.000,00 euro.</p> <p>Per esigenze di coerenza sistematica rispetto alle novità apportate in ordine ai limiti di utilizzo del denaro contante, si prevede che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per le violazioni commesse e contestate dall'1.7.2020 al 31.12.2021, il minimo edittale sarà pari a 2.000,00 euro (dagli attuali 3.000,00); • per le violazioni commesse e contestate a decorrere dall'1.1.2022, il minimo edittale sarà ulteriormente abbassato a 1.000,00 euro. <p>Per le violazioni che riguardano importi superiori a 250.000,00 euro, la sanzione continua ad essere quintuplicata nel minimo e nel massimo edittali.</p>

B. PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI DIRITTO PENALE TRIBUTARIO

Di seguito si riepilogano le novità in materia di diritto penale tributario contenute nel DL 26.10.2019 n. 124, convertito dalla L. 19.12.2019 n. 157.

Argomento	Descrizione
<p>Premessa - Entrata in vigore</p>	<p>Sono previste numerose e rilevanti novità in materia di diritto penale tributario di cui al DLgs. 74/2000 (recante disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e di IVA) attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • interventi su talune sanzioni (aumentate) e soglie di punibilità (ridotte); • l'estensione alle sole fattispecie penali tributarie "fraudolente" (artt. 2, 3, 8 e 11 del DLgs. 74/2000) della c.d. "confisca per sproporzione" o "allargata"; • la configurazione delle sole fattispecie più gravi (artt. 2, 3, 8, 10 e 11 del DLgs. 74/2000) quali reati presupposto della responsabilità amministrativa degli enti ex DLgs. 231/2001; • l'estensione della causa di non punibilità di cui all'art. 13 co. 2 del DLgs. 74/2000 anche alle fattispecie di cui agli artt. 2 e 3 del DLgs. 74/2000. <p>Entrata in vigore</p> <p>Tali novità hanno efficacia dal 24.12.2019 (data di pubblicazione sulla <i>Gazzetta Ufficiale</i> della legge di conversione del DL 124/2019).</p> <p>Confisca "per sproporzione" o "allargata"</p> <p>La confisca "per sproporzione" o "allargata" è disciplinata dall'art. 240-bis c.p., ai sensi del quale, nei casi di condanna o di patteggiamento per una serie specifica di reati, "è sempre disposta la confisca del denaro, dei beni o delle altre utilità di cui il condannato non può giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica.(...) "</p> <p>In sede di conversione in legge è stato precisato che la confisca "per sproporzione" si applicherà esclusivamente ai reati tributari contemplati commessi successivamente al 25.12.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 124/2019).</p>
<p>Dichiarazione fraudolenta mediante uso di documenti falsi</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 2 del DLgs. 74/2000 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la pena comminata; • la previsione di un'ipotesi attenuata; • l'applicabilità della c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata"; • la possibilità di conseguire la non punibilità a fronte di una fattispecie già integrata; • l'introduzione della responsabilità amministrativa degli enti nel cui interesse o vantaggio si è agito, ex DLgs. 231/2001. <p>Pena comminata</p> <p>In via generale, è previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni alla reclusione da 4 a 8 anni.</p> <p>Ipotesi attenuata</p> <p>La reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni resta applicabile nei soli casi in cui l'ammontare degli elementi passivi fittizi indicati in dichiarazione sia inferiore a 100.000,00 euro.</p> <p>Confisca "per sproporzione" o "allargata"</p> <p>Nei casi di condanna o di patteggiamento per il delitto in questione commesso successivamente al 25.12.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 124/2019) si applica la c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata" quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi risulti superiore a 200.000,00 euro.</p> <p>Non punibilità</p> <p>Anche il reato di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti diviene non punibile se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi,</p>

Argomento	Descrizione
	<p>vengono estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento sia intervenuto 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.</p> <p>Responsabilità ex DLgs. 231/2001</p> <p>La fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti diviene, inoltre, "reato presupposto" della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.</p> <p>In caso di integrazione del reato a vantaggio o nell'interesse dell'ente per il quale è presentata la dichiarazione fraudolenta, quindi, l'ente stesso è punito con una sanzione pecuniaria da 100 a 500 quote, nel caso di integrazione dell'ipotesi più grave, ovvero quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi è pari o superiore a 100.000,00 euro, o con una sanzione pecuniaria da 100 a 400 quote, nel caso di integrazione della fattispecie attenuata, ovvero quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000,00 euro.</p>
<p>Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 3 del DLgs. 74/2000 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la pena comminata; • la possibilità di conseguire la non punibilità a fronte di una fattispecie già integrata; • l'applicabilità della c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata"; • l'introduzione della responsabilità amministrativa degli enti nel cui interesse o vantaggio si è agito, ex DLgs. 231/2001. <p>Pena comminata</p> <p>È previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni alla reclusione da 3 a 8 anni.</p> <p>Non punibilità</p> <p>Anche il reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici diviene non punibile se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, vengono estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento sia intervenuto 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.</p> <p>Confisca "per sproporzione" o "allargata"</p> <p>Nei casi di condanna o di patteggiamento per il delitto in questione commesso successivamente al 25.12.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 124/2019) si applica la c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata" quando l'imposta evasa è superiore a 100.000,00 euro.</p> <p>Responsabilità ex DLgs. 231/2001</p> <p>La fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici diviene, inoltre, "reato presupposto" della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.</p> <p>In caso di integrazione del reato a vantaggio o nell'interesse dell'ente per il quale è presentata la dichiarazione fraudolenta, quindi, l'ente stesso è punito con una sanzione pecuniaria da 100 a 500 quote.</p>
<p>Dichiarazione infedele</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 4 del DLgs. 74/2000 (dichiarazione infedele) le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la pena comminata; • le soglie di punibilità; • la non punibilità correlata alle valutazioni.

Argomento	Descrizione
	<p>Pena comminata</p> <p>È previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da uno a 3 anni alla reclusione da 2 a 4 anni e 6 mesi.</p> <p>Soglie di punibilità</p> <p>Per l'integrazione della fattispecie sarà, congiuntamente, necessario che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a 100.000,00 euro (e non più a 150.000,00 euro); • l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, sia superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, sia superiore a due milioni di euro (e non più a tre milioni di euro).
<p>Omessa dichiarazione</p>	<p>In relazione alle fattispecie di cui all'art. 5 del DLgs. 74/2000 (omessa dichiarazione) le novità riguardano la sola pena comminata.</p> <p>In particolare, sia in relazione all'omessa dichiarazione ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, che con riguardo all'omessa dichiarazione di sostituto d'imposta, è previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da un anno e 6 mesi a 4 anni alla reclusione da 2 a 5 anni.</p>
<p>Emissione di fatture false</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 8 del DLgs. 74/2000 (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti), in corrispondenza con quanto stabilito in relazione alla fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di documenti falsi, le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la pena comminata; • la previsione di un'ipotesi attenuata; • l'applicabilità della c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata"; • l'introduzione della responsabilità amministrativa degli enti nel cui interesse o vantaggio si è agito, ex DLgs. 231/2001. <p>Pena comminata</p> <p>In via generale, è previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni alla reclusione da 4 a 8 anni.</p> <p>Ipotesi attenuata</p> <p>La reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni resta applicabile nei soli casi in cui l'ammontare dell'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, sia inferiore a 100.000,00 euro.</p> <p>Confisca "per sproporzione" o "allargata"</p> <p>Nei casi di condanna o di patteggiamento per il delitto in questione commesso successivamente al 25.12.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 124/2019) si applica la c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata" quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti sia superiore a 200.000,00 euro.</p> <p>Responsabilità ex DLgs. 231/2001</p> <p>La fattispecie di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti diviene, inoltre, "reato presupposto" della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.</p> <p>In caso di integrazione del reato a vantaggio o nell'interesse dell'ente, questo è punito con una sanzione pecuniaria da 100 a 500 quote, nel caso di integrazione dell'ipotesi più grave, ovvero quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, sia pari o superiore a 100.000,00 euro, o con una sanzione pecuniaria da 100 a 400 quote, nel caso di integrazione della fattispecie attenuata, ovvero quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, sia inferiore a 100.000,00 euro.</p>

Argomento	Descrizione
<p>Occultamento o distruzione di documenti contabili</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 10 del DLgs. 74/2000 (occultamento o distruzione di documenti contabili) le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la pena comminata; • l'introduzione della responsabilità amministrativa degli enti nel cui interesse o vantaggio si è agito, ex DLgs. 231/2001. <p>Pena comminata</p> <p>È previsto un aumento della pena che passa dalla reclusione da un anno e 6 mesi a 6 anni alla reclusione da 3 a 7 anni.</p> <p>Responsabilità ex DLgs. 231/2001</p> <p>La fattispecie di occultamento o distruzione di documenti contabili diviene, inoltre, "reato presupposto" della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.</p> <p>In caso di integrazione del reato a vantaggio o nell'interesse dell'ente, quindi, l'ente stesso è punito con una sanzione pecuniaria da 100 a 400 quote.</p>
<p>Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 11 co. 1 del DLgs. 74/2000 (sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte) le novità riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'applicabilità della c.d. "confisca per sproporzione" o "allargata"; • l'introduzione della responsabilità amministrativa degli enti nel cui interesse o vantaggio si è agito, ex DLgs. 231/2001. <p>Confisca "per sproporzione" o "allargata"</p> <p>Nei casi di condanna o di patteggiamento per il delitto in questione commesso successivamente al 25.12.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 124/2019) si applica la c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata" quando l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi sia superiore a 100.000,00 euro.</p> <p>Responsabilità ex DLgs. 231/2001</p> <p>La fattispecie di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte diviene, inoltre, "reato presupposto" della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.</p> <p>In caso di integrazione del reato a vantaggio o nell'interesse dell'ente, quindi, l'ente stesso è punito con una sanzione pecuniaria da 100 a 400 quote.</p>
<p>Falso in transazione fiscale</p>	<p>In relazione alla fattispecie di cui all'art. 11 co. 2 del DLgs. 74/2000 (falso in transazione fiscale) la novità riguarda la sola applicabilità della c.d. confisca "per sproporzione" o "allargata" quando l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi sia superiore a 200.000,00 euro.</p>
<p>Confisca in relazione alle imposte sulla produzione e sui consumi</p>	<p>Nell'ambito delle frodi in materia di accise, nel caso di condanna o di patteggiamento per uno dei delitti previsti dal Titolo I Capo IV del DLgs. 504/95, 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 di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.</p> <p>La confisca di cui sopra non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'Erario anche in presenza di sequestro.</p> <p>Entrata in vigore</p> <p>Tale novità, in assenza di differenti indicazioni, è in vigore dal 27.10.2019. Trattandosi di misure aventi natura sanzionatoria, peraltro, dovrebbero trovare applicazione, negli aspetti di novità, ai soli reati perpetrati a decorrere dalla suddetta data, salva la disciplina di successione di leggi penali prevista dall'ultimo comma dell'art. 2 c.p..</p>

Endevo rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in ordine al contenuto della presente circolare.

Un cordiale saluto

ENDEVO ADVISORY FIRM