



Tonucci & Partners

## MEMO

“Decreto fiscale 2020”:  
sanzioni penali tributarie  
e responsabilità 231 per  
dichiarazione fraudolenta

# “Decreto fiscale 2020”: sanzioni penali tributarie e responsabilità 231 per dichiarazione fraudolenta

L'art. 39 del D.L. n. 124/2019 ha apportato un significativo inasprimento delle pene principali regolate dal D.Lgs. n. 74/2000 per talune condotte tributarie penalmente rilevanti, nonché ha introdotto la fattispecie di dichiarazione fraudolenta in materia tributaria tra i reati-presupposto della responsabilità degli enti *ex* D.Lgs. n. 231/2001.

## Sanzioni penali tributarie: nuove pene e nuove soglie

Nello specifico sono state novellate le pene detentive dei principali reati tributari oltre ad essere stato introdotto, nel medesimo decreto, il nuovo articolo 12-ter “*Casi particolari di confisca*”. Le nuove sanzioni sono applicabili a partire dalla data di pubblicazione, in Gazzetta Ufficiale, della legge che convertirà il decreto fatto salvo il *favor rei*.

Per effetto di tali modifiche il quadro novellato delle sanzioni penali può essere così sintetizzato:

Condotta	Art.	Ante modifica	Post modifica (in attesa di conversione)
Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	2	MIN: 1 anno e 6 mesi MAX: 6 anni	MIN: 4 anni MAX: 8 anni
Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	3	MIN: 1 anno e 6 mesi MAX: 6 anni	MIN: 3 anni MAX: 8 anni



Dichiarazione infedele	4	<b>MIN:</b> 1 anno <b>MAX:</b> 3 anni	<b>MIN:</b> 2 anni <b>MAX:</b> 5 anni
Omessa dichiarazione	5	<b>MIN:</b> 1 anno e 6 mesi <b>MAX:</b> 4 anni	<b>MIN:</b> 2 anni <b>MAX:</b> 6 anni
Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	8	<b>MIN:</b> 1 anno e 6 mesi <b>MAX:</b> 6 anni	<b>MIN:</b> 4 anni <b>MAX:</b> 8 anni
Occultamento o distruzione di documenti contabili	10	<b>MIN:</b> 1 anno e 6 mesi <b>MAX:</b> 6 anni	<b>MIN:</b> 3 anni <b>MAX:</b> 7 anni

Occorre segnalare che la norma è anche intervenuta riducendo le soglie di punibilità, in tal modo ampliando la possibilità di configurare i reati tributari ed, ove fosse confermato il testo della norma in sede di conversione:

- (i) *ex art. 4, comma 1, lett. a)*, la fattispecie di “Dichiarazione infedele” si rende configurabile ove l’imposta evasa sia superiore ad euro 100.000 con riferimento alle singole imposte (*ante* modifica la soglia fissata era pari ad euro 150.000); per quanto riguarda la lett. b) del medesimo articolo, qualora l’ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti a imposizione o degli elementi passivi inesistenti sia superiore al 10% dell’ammontare complessivo degli elementi attivi dichiarati o comunque superiore a 2 milioni di euro, si renderà configurabile la fattispecie di “Dichiarazione infedele” (la soglia *ante* modifica era prevista nella misura di 3 milioni di euro);
- (ii) *ex art. 10-bis*, la fattispecie di “Omesso versamento di ritenute dovute e certificate” si rende configurabile ove vi sia un’evasione superiore ad euro 100.000 (prima pari ad euro 150.000);



- (iii) *ex art. 10-ter*, che rende configurabile il comportamento di “Omesso versamento IVA” per il quale è stata prevista una soglia pari ad euro 150.000 (in precedenza fissata nella misura di euro 250.000).

Viene altresì ampliata la possibilità per l’Agenzia delle Entrate di accedere alla confisca dei beni del contribuente attraverso l’introduzione del nuovo art. 12-ter recante la rubrica “*Casi particolari di confisca*”.

Valga per comodità il seguente prospetto illustrativo dell’impatto che potrà determinare il testo della norma se convertita nell’attuale formulazione:

<b>Condotta</b>	<b>Presupposto ante modifica</b>	<b>Presupposto post modifica</b> (in attesa di conversione)
Dichiarazione infedele art. 4, lett. a) D.Lgs. n. 74/2000	sempre configurabile quando l’imposta evasa è superiore ad euro <b>150.000</b>	sempre configurabile quando l’imposta evasa è superiore ad euro <b>100.000</b>
Dichiarazione infedele art. 4, lett. b) D.Lgs. n. 74/2000	ammontare complessivo elementi attivi non tassati o elementi passivi inesistenti superiore al 10% di quelli dichiarati o comunque superiore a <b>3 milioni di euro</b>	ammontare complessivo elementi attivi non tassati o elementi passivi inesistenti superiore al 10% di quelli dichiarati o comunque superiore a <b>2 milioni di euro</b>
Omesso versamento di ritenute dovute e certificate art. 10- <i>bis</i> , D.Lgs. n. 74/2000	importo non versato per ciascun anno superiore ad euro <b>150.000</b>	importo non versato per ciascun anno superiore ad euro <b>100.000</b>



Omesso versamento di IVA art. 10-ter, D.Lgs. n. 74/2000	importo non versato per ciascun anno superiore ad euro <b>250.000</b>	importo non versato per ciascun anno superiore ad euro <b>150.000</b>
--	---	---

Si segnala, invece, una mitigazione della pena della reclusione per alcuni reati qualora non venga superata una determinata soglia di evasione: nel caso di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2, comma 2-bis, D.Lgs. n. 74/2000) è stato previsto che qualora l'ammontare degli elementi passivi fittizi sia inferiore ad euro 100.000 si applica la reclusione da un anno e sei mesi (in luogo di quella da quattro a otto anni); una simile dicitura è prevista anche per la fattispecie di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8, comma 2-bis, D.Lgs. n. 74/2000) ove si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni qualora non venga superata la soglia di evasione di euro 100.000.

### **Il nuovo reato presupposto della responsabilità dell'ente**

La seconda rilevante novità è rappresentata dall'introduzione dell'art. 25-*quinqüesdecies* ("Reati tributari") nel D.Lgs. n. 231/2001, a mente del quale *"In relazione alla commissione del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti previsto dall'articolo 2 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si applica all'ente la sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote"*. In altri termini, il reato di cui all'art. 2, d.lgs. n. 74/2000 (ossia "dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti"), diviene reato-presupposto ai fini della responsabilità degli enti.

Pertanto, ove la fattispecie sia commessa nell'interesse o a vantaggio dell'ente dai cc.dd. "soggetti apicali" o dai "soggetti in posizione subordinata", l'ente è soggetto alla irrogazione della sanzione pecuniaria fino a 500 quote. Poiché l'importo di una quota può variare tra un minimo di 258 euro e un massimo di 1.549 euro, la misura massima della sanzione pecuniaria ammonta quindi a euro 774.500.



Poiché tale ulteriore novità, come ricordato in precedenza, avrà efficacia dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del decreto, potrebbe essere opportuno nel mentre avviare un processo di predisposizione o adeguamento dei modelli organizzativi esistenti (ossia quei sistemi strutturati e organici di regole, *iter* procedurali e attività di controllo) per prevenire il rischio della commissione di condotte rilevanti non solo sul piano penale-tributario, ma anche su quello della responsabilità diretta dell'ente, essendo le rispettive sanzioni del tutto cumulabili. Si rammenta, infine, che il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli e di curare il loro aggiornamento deve essere affidato a un organismo dell'ente (OdV), dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo.

# Because we care.

## ITALIA

### Roma

Via Principessa Clotilde, 7  
00196 (RM)  
T +39 06 36227.1  
F +39 06 3235161  
mail@tonucci.com

### Milano

Via Borromei, 9  
20123 (MI)  
T +39 0285919.1  
F +39 02860468  
milano@tonucci.com

### Padova

Via Trieste, 31/A  
35121 (PD)  
T +39 049 658655  
F +39 049 8787993  
padova@tonucci.com

### Prato

Via Giuseppe Valentini, 8/A  
59100 (PO)  
T +39 0574 29269  
F +39 0574 604045  
prato@tonucci.com

### Trieste

Via Del Coroneo, 33  
34133 (TS)  
T +39 040 366419  
F +39 040 0640348  
trieste@tonucci.com

### Napoli

Via Giosuè Carducci, 19  
80121 (NA)  
T +39 081 422784  
F +39 081 418801  
napoli@tonucci.com

### Foggia

Via Vincenzo Lanza, 14  
71121 (FG)  
T +39 0881 707825  
F +39 0881 567974  
foggia@tonucci.com

## ALBANIA

### Tirana

Torre Drin - Rruga Abdi Toptani  
1001 (TR)  
T +355 (0) 4 2250711/2  
F +355 (0) 4 2250713  
tirana@tonucci.com

## ROMANIA

### Bucharest

Str. Academiei 39 - 41  
Sc.A Etaj 2, Birou 2.1, Sector 1  
010013  
T +40 31 4254030/1/2  
F +40 31 4254033  
bucharest@tonucci.com

## SERBIA

### Belgrade

Bulevar Kralja  
Aleksandra 298a  
11000  
T +381 11 6149183  
F +381 11 6149184  
belgrado@tonucci.com