

Edizione di martedì 25 settembre 2018

AGEVOLAZIONI

La sanatoria edilizia salva il bonus ristrutturazioni

di **Cristoforo Florio**

IVA

Iva detraibile per intero sugli automezzi assegnati ai dipendenti

di **Sandro Cerato**

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta formazione 4.0: profili di incertezza

di **Debora Reverberi**

IVA

L'applicazione dell'Iva nelle vendite a catena in ambito intra-UE

di **Marco Peirolo**

ACCERTAMENTO

Evasione fiscale

di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

La sanatoria edilizia salva il bonus ristrutturazioni

di **Cristoforo Florio**

Una delle condizioni per fruire del bonus Irpef per ristrutturazioni di cui all'[articolo 16-bis Tuir](#) è la **regolarità, sotto il profilo amministrativo, dei lavori edilizi eseguiti sull'immobile**.

Il **comma 9** della richiamata norma rimanda al **D.M. 41/1998**, attuativo dell'agevolazione Irpef per ristrutturazioni edilizie, con il quale sono state adottate le **procedure di controllo che l'Agenzia delle Entrate deve utilizzare in fase di verifica** nei confronti dei contribuenti che abbiano usufruito di tale agevolazione. Ai sensi dell'**articolo 4 D.M. 41/1998**, la detrazione Irpef per ristrutturazioni edilizie viene disconosciuta da parte dell'Amministrazione finanziaria in caso di **esecuzione di opere edilizie difformi da quelle comunicate in fase di inizio lavori** a mezzo delle apposite comunicazioni (SCIA, DIA, CILA, ecc.).

Può pertanto accadere che l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito di un controllo innescato ai sensi dell'[articolo 36-ter D.P.R. 600/1973](#), effettui alcune indagini di approfondimento presso gli uffici tecnici comunali, volte ad appurare la **correttezza del procedimento di formazione del titolo edilizio-amministrativo** per l'esecuzione delle opere di ristrutturazione oggetto dell'agevolazione; in caso di irregolarità edilizie riscontrate a seguito di tale indagine, l'Amministrazione finanziaria procede a **disconoscere il beneficio fiscale** fruito dal contribuente, recuperando a tassazione la detrazione indebitamente fruita e applicando le relative sanzioni.

Cosa accade però nell'ipotesi in cui il contribuente, a fronte di **irregolarità** presenti nel procedimento edilizio di formazione del titolo amministrativo richiesto per l'esecuzione delle opere, abbia successivamente **perfezionato una sanatoria edilizia** volta a rimuovere tali irregolarità? Che impatto ha tale "sanatoria" sulla detrazione Irpef in questione? E, inoltre, la rimozione delle predette irregolarità ha, da un punto di vista tributario, **efficacia retroattiva o meno?**

Ipotizziamo, ad esempio, che gli interventi di ristrutturazione abbiano avuto prosecuzione in più anni su uno stesso immobile: aderendo ad una interpretazione favorevole alla efficacia della sanatoria solo per il futuro (e, cioè, a partire dal momento in cui essa ha avuto effetto), l'Amministrazione finanziaria potrebbe disconoscere la detrazione Irpef per le spese sostenute negli anni antecedenti alla regolarizzazione, **confermando la spettanza della stessa solo relativamente alle spese sostenute a partire dalla data di efficacia della sanatoria**.

Ai fini che qui interessano occorre preliminarmente evidenziare che l'[articolo 49 D.P.R. 380/2001](#) (c.d. **Testo Unico dell'Edilizia**) stabilisce una regola di carattere generale,

prevedendo che “(...) *gli **interventi abusivi** realizzati in assenza di titolo o in contrasto con lo stesso, ovvero sulla base di un titolo successivamente annullato, **non beneficiano delle agevolazioni fiscali previste dalle norme vigenti** (...)*”. Così, ad esempio, le agevolazioni previste in materia di aliquote agevolate Iva per gli interventi edilizi di costruzione, ristrutturazione e cessione di determinate tipologie di fabbricati (si pensi all'aliquota Iva del 10% per la vendita di case di abitazione non di lusso) possono trovare applicazione **solo se la realizzazione dei predetti interventi sia avvenuta nel rispetto delle prescrizioni urbanistiche**.

Tuttavia, il successivo [articolo 50, comma 4, D.P.R. 380/2001](#) rubricato “Agevolazioni tributarie in caso di sanatoria”, stabilisce che “(...) *il **rilascio del permesso in sanatoria**, per le opere o le parti di opere abusivamente realizzate, **produce automaticamente**, qualora ricorrano tutti i requisiti previsti dalle vigenti disposizioni agevolative, **la cessazione degli effetti dei provvedimenti di revoca o di decadenza** previsti dall'articolo 49 (...)*”. La procedura del “**permesso in sanatoria**”, dunque, **concede la possibilità di salvare le agevolazioni fiscali** relativamente agli immobili originariamente costruiti in violazione delle prescrizioni urbanistiche.

Tale peculiare tipologia di permesso è disciplinata dall'[articolo 36 D.P.R. 380/2001](#) in base al quale “(...) *in caso di interventi realizzati in assenza di permesso di costruire, o in difformità da esso, ovvero in assenza di denuncia di inizio attività nelle ipotesi di cui all'articolo 22, comma 3, o in difformità da essa, (...) il responsabile dell'abuso, o l'attuale proprietario dell'immobile, **possono ottenere il permesso in sanatoria se l'intervento risulti conforme alla disciplina urbanistica ed edilizia vigente sia al momento della realizzazione dello stesso, sia al momento della presentazione della domanda** (...)*” (c.d. requisito della “doppia conformità”).

Queste sono, in sintesi, le **regole generali** fissate a livello nazionale, cui vanno ad aggiungersi le singole **normative regionali**.

Sotto il profilo tributario, va ricordato che – con una datata risoluzione del 1975 – il Ministero delle Finanze aveva chiarito che la decadenza dalle agevolazioni tributarie in materia edilizia scattava anche per le opere per le quali fosse poi intervenuta licenza in sanatoria, **a nulla rilevando che l'irregolarità fosse stata successivamente sanata (risoluzione 300780/1975)**.

Tale posizione, tuttavia, sembra essere stata superata dalla stessa Amministrazione finanziaria con la [circolare 57/1998](#) nella quale è stato chiarito che, in caso di realizzazione di opere edilizie difformi, si possono essenzialmente verificare **due situazioni**:

- realizzazione di **opere edilizie non rientranti nella corretta categoria di intervento**, per le quali – ad esempio – sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso (si pensi alle opere soggette a concessione edilizia ma erroneamente considerate in una DIA e, tuttavia, **conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi**);
- realizzazione di **opere difformi dal titolo abilitativo ed in contrasto con gli strumenti urbanistici ed i regolamenti edilizi**.

Nell'ipotesi 1), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **non vi è decadenza dai benefici fiscali** “(...) purchè il richiedente metta in atto il **procedimento di sanatoria** previsto nelle normative vigenti (...)”; al termine della procedura sarà opportuno comunicare all'Amministrazione finanziaria l'avvenuto rilascio del titolo in sanatoria. La “sanatoria edilizia”, dunque, ove vi siano i presupposti per la sua applicabilità sopra illustrati (requisito della doppia conformità), **consente di tutelare le agevolazioni tributarie**, incluso il bonus Irpef per ristrutturazioni edilizie di cui all'[articolo 16-bis Tuir](#).

Nell'ipotesi 2), invece, vi sarà sempre decadenza dai benefici fiscali, in quanto si tratta di **opere non sanabili ai sensi della vigente normativa**.

Sul punto specifico della efficacia temporale del procedimento di regolarizzazione edilizia, **la giurisprudenza si è schierata decisamente a favore della retroattività tributaria della sanatoria edilizia**: la **Commissione Tributaria Centrale**, con **Decisione n. 5034/1990**, aveva stabilito – condividendo le precedenti decisioni n. 5637/1989 e n. 1077/1988 – che “(...) **gli effetti della sanatoria edilizia retroagiscono al momento dell'insorgenza del vizio sanato**, con la conseguenza che vengono meno ex tunc gli impedimenti alla concessione della agevolazione fiscale (...)” (nello stesso senso v. anche **Corte di Cassazione**, sentenze n. 4761/1989, n. 4953/1989 e n. 9484/1990).

E ancora, con **Decisione n. 2397/1992**, la Commissione Tributaria Centrale ha statuito che “(...) la sanatoria, pur intervenendo in un momento successivo, **cancella ogni vizio pregresso del rapporto e di conseguenza retroagisce al momento in cui lo stesso è sorto, attribuendogli validità fin dall'origine e cioè ex tunc** (...)”.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Iva detraibile per intero sugli automezzi assegnati ai dipendenti

di **Sandro Cerato**

L'[articolo 19-bis1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#) disciplina la **detrazione dell'Iva sull'acquisto e l'importazione dei veicoli stradali a motore** (si tratta dei veicoli diversi dai trattori agricoli e forestali, con massa massima autorizzata non superiore a 3.500 kg., ed il cui numero di posti a sedere non sia superiore a otto), prevedendo in linea generale che **l'imposta è detraibile nella misura del 40%**.

Tuttavia, la **detrazione è integrale** nei seguenti due casi:

- veicoli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa e
- **veicoli utilizzati esclusivamente nell'esercizio d'impresa arte o professione.**

In merito a quest'ultima ipotesi, la [risoluzione 20.2.2008, n. 6/DPF](#), ha precisato che:

- ai fini della verifica del diritto di detrarre per intero l'Iva non assume rilievo la circostanza che i veicoli formino o meno oggetto dell'**attività propria dell'impresa**;
- si considerano ad utilizzo esclusivamente strumentale nell'esercizio dell'impresa anche i **veicoli stradali a motore acquistati dal datore di lavoro** (anche tramite *leasing* ovvero acquisiti con contratto di noleggio) ed **assegnati in uso promiscuo al dipendente** a fronte di uno specifico corrispettivo.

Il documento in questione ha quindi aperto alla possibilità per le imprese di procedere all'acquisto del veicolo con contestuale **assegnazione per uso promiscuo al dipendente**, per il quale il mezzo in questione è utilizzabile anche per scopi privati. Tuttavia l'utilizzo anche privato comporta **l'obbligo per il datore di lavoro di addebitare allo stesso un corrispettivo soggetto ad Iva**, così da permettere all'impresa di **portare in detrazione per intero l'imposta assolta sull'acquisto**. In tale maniera, infatti, il veicolo assume la natura di **bene esclusivamente strumentale** poiché la parte "estranea" alla sfera d'impresa (uso personale) è oggetto di **addebito specifico** in capo al dipendente assegnatario.

Il citato documento di prassi specifica in primo luogo che **l'addebito al dipendente costituisce un'operazione imponibile da assoggettare ad iva** ordinaria con esercizio della rivalsa, determinando la base imponibile in base al valore normale ([articolo 13, comma 3, lett. d\), D.P.R. 633/1972](#)).

Secondo il successivo [articolo 14, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), per la determinazione del **valore normale** si sarebbe dovuto attendere un apposito decreto, con applicazione, nel frattempo,

delle regole previste per la **quantificazione del *benefit* ai fini delle imposte sui redditi** ([articolo 51, comma 4, lett. a\), Tuir](#)) per la determinazione del reddito di lavoro dipendente (ossia il 30% dell'ammontare corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato in base alle tariffe ACI).

Poiché il decreto previsto dall'articolo 14 ad oggi non è ancora stato emanato, il datore di lavoro può quindi portare in **detrazione l'Iva integralmente sull'acquisto e sulle spese di impiego del veicolo** a condizione che addebiti al dipendente un corrispettivo pari al ***benefit* convenzionale** di cui al citato **articolo 51 Tuir** (importo comprensivo di Iva).

È bene osservare che mentre ai fini delle **imposte sui redditi il *benefit* generato dall'assegnazione del veicolo al dipendente può essere anche inserito nella busta paga** dello stesso (ed è l'ipotesi più frequente), ai fini Iva è richiesto l'addebito del corrispettivo con esercizio della rivalsa dell'Iva, con conseguente **obbligo di emissione della fattura al dipendente stesso**.

Si tratta di due differenti **modalità di imputazione** del *benefit* al dipendente che però generano diverse conseguenze ai fini della detrazione dell'Iva sull'acquisto ed impiego del veicolo in capo al datore di lavoro.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta formazione 4.0: profili di incertezza

di **Debora Reverberi**

La disciplina del credito d'imposta formazione 4.0 ha la sua fonte primaria nell'[articolo 1, commi da 46 a 56, L. 205/2017](#) (c.d. **Legge di Bilancio 2018**), integrato dalle **disposizioni applicative contenute nel D.M. 04.05.2018 pubblicato in G.U. n. 143 del 22.06.2018 e nella relazione illustrativa.**

Il ritardo nella pubblicazione del decreto interministeriale e il ristretto ambito applicativo temporale dell'incentivo, che **ad oggi resta confinato al periodo d'imposta 2018**, hanno creato sul mercato il duplice effetto di **rallentare gli investimenti in formazione 4.0** e generare **incertezza** sulla possibilità di fruire del credito d'imposta **per tutte quelle imprese che, dall'inizio del 2018 e prima della pubblicazione del D.M.,** hanno attivato corsi formativi potenzialmente ammissibili.

Un'analisi dei profili di incertezza della disciplina agevolativa è stata condotta da **Confindustria nella sua nota di aggiornamento del 03.08.2018 "Credito di imposta per le spese di formazione nelle tecnologie 4.0".**

Le questioni aperte vertono su molteplici aspetti:

1. la puntuale **individuazione delle attività di formazione ammissibili** (le c.d. **tecnologie abilitanti 4.0**);
2. la previsione delle attività formative in **contratti collettivi aziendali o territoriali depositati**;
3. l'ammissibilità delle spese di formazione di **personale impiegato in ambiti diversi da quelli dell'allegato A alla Legge di Bilancio 2018**;
4. l'estensione a soggetti legati all'impresa da **rapporti di lavoro assimilabili a quello dipendente**;
5. la definizione precisa dei possibili **soggetti formatori**;
6. gli oneri agevolabili in caso di **trasferte del dipendente**.

Sul primo punto la nota di aggiornamento di Confindustria offre alcuni **chiarimenti ed esemplificazioni sulle materie** oggetto di formazione agevolabile (*big data, cloud, cybersecurity, sistemi cyber fisici, prototipazione rapida, manifattura additiva, Internet of things, etc.*), nella consapevolezza che nella prassi la riconducibilità di un'attività formativa fra quelle ammissibili secondo l'**articolo 3 D.M. 04.05.2018** possa incontrare ostacoli.

Il secondo punto resta cruciale per l'applicazione della normativa nei confronti di imprese che

hanno sostenuto sin dall'inizio del periodo d'imposta spese di formazione 4.0.

L'articolo 1, comma 47, Legge di Bilancio 2018 e l'**articolo 3, comma 3, D.M. 04.05.2018** prevedono, ai fini dell'ammissibilità all'agevolazione, che lo **svolgimento delle attività formative sia espressamente disciplinato nei contratti collettivi aziendali o territoriali depositati telematicamente presso l'Ispettorato del Lavoro competente**.

In sostanza l'accesso al credito d'imposta è subordinato al fatto che **l'impegno** ad effettuare investimenti in attività formative ammissibili al credito d'imposta **sia formalmente previsto nel contratto collettivo aziendale o territoriale (anche attraverso opportune integrazioni)**.

I dubbi principali riguardano la possibilità di assolvere tale requisito formale successivamente al sostenimento delle spese di formazione ma entro la fine del periodo d'imposta 2018, consentendo alle imprese che abbiano effettuato investimenti in formazione 4.0 prima della pubblicazione del D.M. di beneficiare del credito disciplinandone lo svolgimento nei contratti collettivi a posteriori.

Le incertezze riguardano inoltre il caso di **attività formative concordate in contratti collettivi sottoscritti e depositati prima dell'entrata in vigore del D.M. 04.05.2018**.

Infine ci si chiede se le **integrazioni ai contratti collettivi** possano riguardare esclusivamente l'attività formativa e se vengano successivamente all'effettuazione delle attività di formazione.

Per quanto concerne il terzo punto, la **"portabilità delle conoscenze e competenze"** dovrebbe comportare la possibilità di quantificare il credito d'imposta sul costo aziendale lordo del personale dipendente impegnato in formazione 4.0 applicata ai settori vendita e marketing, tecniche e tecnologie di produzione e informatica, **seppure occupato in ambiti aziendali differenti**.

Sulla **natura del rapporto di lavoro** ammissibile all'agevolazione si presume, per analogia con la disciplina del credito d'imposta R&S e i chiarimenti a riguardo contenuti nella [risoluzione AdE 55/E/2016](#), che anche il personale presso l'impresa in virtù di un **contratto di somministrazione sia incluso**.

Qualora l'attività formativa sia erogata da soggetti esterni deve trattarsi di enti qualificati quali: *"soggetti accreditati per lo svolgimento di attività di formazione finanziata presso la Regione o Provincia autonoma in cui l'impresa ha la sede legale o la sede operativa, università, pubbliche o private o a strutture ad esse collegate, soggetti accreditati presso i fondi interprofessionali secondo il regolamento CE 68/01 della Commissione del 12 gennaio 2001 e soggetti in possesso della certificazione di qualità in base alla norma Uni En ISO 9001:2000 settore EA 37"*.

La **potenziale inclusione di associazioni o Digital Innovation Hub**, che ricoprono un ruolo centrale nella creazione e diffusione di competenze 4.0, fra le "strutture collegate alle università" in presenza di convenzioni o sponsorizzazioni amplirebbe la platea dei soggetti

formatori esterni all'impresa.

Ultima incertezza attiene **le spese di trasferta del personale ammissibili** e l'inclusione, oltre alle indennità di trasferta espressamente previste dalla normativa, di tutti gli oneri rimasti a carico del datore di lavoro.

In attesa dell'emanazione della **circolare del Mise** e del **Ministero del lavoro e delle politiche sociali** è possibile formulare quesiti di carattere generale sull'interpretazione della normativa all'indirizzo email dgpmpmi.segreteria@mise.gov.it, a cui verrà fornita risposta sottoforma di faq o circolare.



Seminario di specializzazione

**QUESTIONI GIURIDICO TRIBUTARIE E OPPORTUNITÀ DA
BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

L'applicazione dell'Iva nelle vendite a catena in ambito intra-UE

di **Marco Peirola**

La giurisprudenza della **Corte di giustizia** si è pronunciata in numerose occasioni sul trattamento Iva delle cd. “**vendite a catena**”.

Nella sentenza di cui alla **causa C-245/04 del 6 aprile 2006 (EMAG)**, è stato affermato che, quando due cessioni successive relative agli stessi beni, effettuate a titolo oneroso tra soggetti passivi che agiscono in quanto tali, danno luogo ad un'**unica spedizione intracomunitaria o ad un unico trasporto intracomunitario dei beni**, tale spedizione o tale trasporto può essere imputato ad una sola delle due cessioni, che sarà l'unica **esentata**. Questa conclusione vale indipendentemente da quale dei soggetti passivi – primo venditore, acquirente intermedio o secondo acquirente – possa **disporre** dei beni durante la spedizione o il trasporto.

Sotto il profilo territoriale, poiché l'unico movimento **intracomunitario** dei beni può essere imputato ad una sola delle due cessioni successive, viene affermato che, ai sensi dell'**articolo 8, par. 1, lett. a), VI Direttiva CEE** (ora [articolo 32, comma 1, Direttiva n. 2006/112/CE](#)), il luogo di tale cessione si considera situato nello **Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni** e che il luogo dell'altra cessione, non comportando una spedizione o un trasporto, si considera situato, ai sensi dell'**articolo 8, par. 1, lett. b), VI Direttiva CEE** (ora [articolo 31 Direttiva n. 2006/112/CE](#)), nel luogo in cui i beni si trovano al momento della cessione.

In conclusione, se la cessione che comporta una **spedizione** o un **trasporto intracomunitario di beni**, e che ha dunque come conseguenza un acquisto intracomunitario tassato nello Stato membro di arrivo dei beni, è la **prima delle due cessioni successive**, la **seconda cessione** si considera effettuata nel luogo dell'acquisto intracomunitario che l'ha preceduta, cioè nello **Stato membro di destinazione**. Al contrario, se la cessione che dà luogo alla spedizione o al trasporto intracomunitario di beni è la **seconda delle due cessioni successive**, la prima cessione, avvenuta per definizione prima della spedizione o del trasporto dei beni, si considera effettuata nello **Stato membro di origine**.

La successiva sentenza di cui alla **causa C-430/09 del 16 dicembre 2010 (Euro Tyre)** ha ulteriormente chiarito le modalità di applicazione dell'Iva nelle “**vendite a catena**”, stabilendo – in concreto – i **criteri per individuare la cessione che riveste natura intracomunitaria**, essendo ad essa attribuibile la spedizione o il trasporto intracomunitario dei beni.

Il caso si riferisce ad una **cessione con clausola “franco fabbrica”**, effettuata dal primo cedente nei confronti del cessionario di altro Stato membro che, a sua volta, rivende i beni al proprio

cliente, anch'esso identificato nel medesimo Stato membro.

In via di estrema sintesi, il principio affermato è che, nella situazione esposta, nella quale il **primo acquirente**, avendo ottenuto il **diritto di disporre del bene** come un **proprietario** nel territorio dello Stato membro della prima cessione, manifesta l'intenzione di trasportare tale bene in altro Stato membro e, a tal fine, comunica il proprio numero di partita Iva attribuito da quest'ultimo Stato, **il trasporto intracomunitario deve essere imputato alla prima cessione**, a condizione che il diritto di disporre del bene come un proprietario sia stato trasferito al secondo acquirente nello Stato membro di destinazione.

Considerando il caso dei beni in partenza da un altro Stato membro, ove oggetto di una doppia cessione, vale a dire dal cedente comunitario al soggetto intermedio italiano e da quest'ultimo al suo cliente, anch'esso soggetto Iva nazionale, dalle pronunce richiamate si desume che, se il trasporto a destinazione dell'Italia è **curato dal primo cedente o dal soggetto intermedio**:

- la **prima cessione è intracomunitaria**, per cui va assoggettata a Iva dal soggetto intermedio con la procedura di integrazione;
- la **seconda cessione è interna all'Italia**, per cui va anch'essa assoggettata a Iva dal soggetto intermedio, con addebito dell'imposta in fattura.

A completamento dell'analisi del regime impositivo applicabile alle **vendite "a catena"**, con la sentenza relativa alla **causa C-628/16 del 21 febbraio 2018 (Kreuzmayr)** è stata presa in considerazione l'ipotesi in cui il trasporto nello Stato membro di destinazione sia **curato dal cliente finale**. In tale situazione, i giudici dell'Unione hanno affermato che:

- la **prima cessione è interna** allo Stato membro di partenza dei beni, per cui va assoggettata a Iva;
- la **seconda cessione assume carattere intracomunitario**, sicché il soggetto intermedio, previamente identificato nello Stato membro di partenza dei beni, applica il regime di esenzione previsto per le cessioni intracomunitarie.

Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

Evasione fiscale

di **EVOLUTION**



L'evasione fiscale determina una riduzione del carico tributario attraverso un comportamento illegittimo del contribuente, il quale, a tal fine, pone in essere condotte finalizzate alla violazione di norme tributarie (es. occultando proventi o deducendo costi fittizi).

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Accertamento", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza quali siano le condotte da cui deriva l'evasione fiscale.

L'evasione fiscale è riconosciuta come reato, di cui le relative pene **sono disciplinate** dal **D.Lgs. 74/2000**. Le condotte punibili sono ravvisate nella:

- **dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, si tratta di un **reato si commette quando il contribuente si avvale di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti e:**

1. presenta la dichiarazione dei redditi o relativa all'imposta sul valore aggiunto indicando elementi passivi fittizi;
2. le fatture o gli altri documenti per operazioni inesistenti sono registrati in contabilità o sono detenuti a fini probatori nei confronti dell'amministrazione finanziaria;
3. la condotta è stata posta in essere al fine di evadere le imposte.

- **dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**, in questo caso il reato si considera consumato quando nella dichiarazione sui redditi o sul valore aggiunto vengano indicati:

1. elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo;
2. elementi passivi fittizi;
3. crediti e ritenute fittizi.

In questo caso il reato si viene a compiere quando il contribuente:

1. presenta la dichiarazione dei redditi o relativa all'imposta sul valore aggiunto;
 2. registra i documenti falsi in contabilità o sono detenuti a fini probatori nei confronti dell'amministrazione finanziaria;
 3. la condotta è stata posta in essere al fine di evadere le imposte.
- **dichiarazione infedele**, tale reato consiste nell'indicazione in dichiarazione (redditi o Iva) di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi inesistenti, al fine di evadere le imposte sui redditi. Mentre la **dichiarazione si considera omessa** solo una volta che sono decorsi 90 giorni dalla scadenza dei termini normativamente previsti oppure quando è presentata su un modello non conforme a quello approvato per quel periodo di imposta.
 - **emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**;
 - **occultamento o distruzione di documenti contabili**;
 - **omesso versamento di ritenute e imposte**, a prescindere dalla presentazione della dichiarazione, non versano le imposte o le ritenute dovute. In particolare, l'[articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#) punisce con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque **non versa le ritenute** per un ammontare superiore a € 150.000 per ciascun periodo di imposta entro il termine previsto per la presentazione del 770.

Il reato di omesso versamento riguarda anche quello dell'imposta sul valore aggiunto, disciplinato dall'[articolo 10-ter del D.Lgs. 74/2000](#). Costituisce, infatti, reato il mancato pagamento dell'Iva entro il termine di versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo per un ammontare superiore a € 250.000 per ciascun periodo d'imposta.

- **l'indebita compensazione** ([articolo 10-quater del D.Lgs. 74/2000](#)), da cui consegue un omesso/carente versamento di imposta, è perseguibile penalmente, ma le pene variano a seconda della natura del credito utilizzato. In particolare, il citato articolo 10-quater prevede la reclusione:
 1. da 6 mesi a 2 anni per colui che utilizza **crediti non spettanti** e non versa somme per un importo annuo superiore a € 50.000;
 2. da 1 anno e 6 mesi a 6 anni per colui che utilizza **crediti inesistenti** e non versa somme dovute per un importo annuo superiore a € 50.000.

Infine, l'[articolo 11 del D.Lgs. 74/2000](#) prevede un reato generale, punito con la reclusione da 6 mesi a 4 anni, per quei soggetti che **compiono atti fraudolenti o simulano cessioni di beni così da rendere inefficace la procedura di riscossione al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative** per un ammontare complessivo superiore ad euro 50.000.



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design by: valter, grafico / freepik