

RETI TRIBUTARI: LE MODIFICHE APPORTATE DAL DECRETO FISCALE

Fiscalità edilizia

REATI TRIBUTARI: LE MODIFICHE APPORTATE DAL DECRETO FISCALE

1. PREMESSA.....	2
2. INASPRIMENTO DELLE SANZIONI E RIDUZIONE DELLE SOGLIE DI PUNIBILITA'	2
3. SEQUESTRO E CONFISCA PER SPROPORZIONE	4
4. CAUSA DI NON PUNIBILITA': IL PAGAMENTO DEL DEBITO TRIBUTARIO.....	5
5. RESPONSABILITA' DEGLI ENTI.....	5
6. ENTRARA IN VIGORE	6
7. CONSEGUENZE DEI REATI TRIBUTARI, ALLA LUCE DELLE MODIFICHE APPORTATE DAL DECRETO FISCALE	6
8. TABELLA ILLUSTRATIVA DEI REATI TRIBUTARI.....	8

REATI TRIBUTARI: LE MODIFICHE APPORTATE DAL DECRETO FISCALE IN CORSO DI CONVERSIONE

1. PREMESSA

L'Aula del Senato, il 17 dicembre 2019, ha approvato definitivamente il Disegno di Legge di conversione del Decreto Fiscale¹ nel testo trasmesso dalla Camera. In prima lettura, la VI Commissione Finanze della Camera aveva apportato alcune **correzioni all'articolo 39** del D.L. n. 124/2019, avente ad oggetto le modifiche della disciplina penale in materia tributaria e della responsabilità amministrativa degli enti nella stessa materia².

Nell'ottica di una più efficace azione di contrasto all'evasione in ambito tributario, l'articolo 39 del decreto aveva, infatti, introdotto rilevanti modifiche al D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74, che disciplina i "reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto", e al D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, che si occupa della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica.

Rispetto alla versione originaria del Decreto Fiscale:

- **l'inasprimento delle pene è stato attenuato** per le condotte non caratterizzate da fraudolenza, ossia **per i reati di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione**, per i quali è stata, peraltro, esclusa la confisca allargata;
- è stata **consentita**, anche per le condotte fraudolente, **l'applicazione della causa di non punibilità in caso di integrale pagamento del debito tributario**;
- è stato **ampliato il catalogo dei reati tributari che danno luogo a responsabilità amministrativa dell'ente**.

Di seguito verranno illustrate le **novità** introdotte con il Decreto fiscale e, in particolare, le **modifiche** apportate in prima lettura.

2. INASPRIMENTO DELLE SANZIONI E RIDUZIONE DELLE SOGLIE DI PUNIBILITA'

Nello specifico, il comma 1 della disposizione in commento, lettere dalla a) alla n), è intervenuto in modo mirato sull'apparato sanzionatorio dei reati di natura tributaria, sia in materia di dichiarazione, che in materia di documenti e pagamento di imposte, prevedendo l'aumento dei limiti edittali (minimi e massimi) e una riduzione delle soglie di rilevanza penale delle violazioni fiscali.

Particolarmente inasprito è il trattamento sanzionatorio riservato a chi incorre nel reato di "**dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**"³: a seguito delle modifiche apportate dal decreto, sarà punito con la reclusione **da quattro a otto anni**, e non più con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni che, rimane, tuttavia, applicabile, solo qualora l'ammontare degli elementi passivi fittizi sia inferiore a euro centomila (come risulta dal nuovo co. 2-bis).

Risulta inasprita anche la pena prevista in caso di **dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**⁴, ossia qualora, al fine di evadere le imposte, si compiano operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero ci si avvalga di documenti falsi o altri mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento e a indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indicando nelle dichiarazioni dei redditi elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi. In tal caso, si rischierà la reclusione da **tre a otto anni** (anziché da un anno e sei mesi a sei anni).

¹ Cfr. DDL 1638/S.

² Cfr. ANCE, "Reati tributari, le modifiche apportate dal decreto fiscale - Nuova Guida ANCE" – ID N. 37579 del 05 novembre 2019.

³ Cfr. il nuovo art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000.

⁴ Cfr. il nuovo art. 3 del D.Lgs. n. 74/2000.

Sarà sanzionato, invece, con la reclusione **da due anni a quattro anni e sei mesi**⁵ il delitto di **dichiarazione infedele**⁶, commesso da chiunque indica in una dichiarazione annuale ai fini dei redditi o dell'IVA elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

- a. l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a **centomila euro** (non più centocinquantamila);
- b. l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione sia superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione o, comunque sia superiore a **due milioni di euro** (anziché tre)⁷.

Nella dichiarazione infedele è stata mantenuta la causa di non punibilità in ipotesi di valutazioni che, **"complessivamente"** considerate (non più singolarmente), differiscano meno del 10% da quelle ritenute corrette⁸.

Per l'**omessa dichiarazione**⁹, invece, si applica la reclusione **da due a cinque anni**¹⁰ (anziché da un anno e sei mesi a quattro anni) quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a cinquantamila euro. È soggetto alla stessa pena anche colui che non presenta, pur essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate superi i cinquantamila euro.

La **reclusione per chi emette fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**¹¹ passa, invece, **da quattro a otto anni**, anziché da un anno e sei mesi a sei anni; pena che continuerà ad applicarsi nei soli casi in cui l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, sia inferiore a centomila euro (così come stabilito al co. 2-bis).

Infine, **chiunque occulti o distrugga in tutto o in parte documenti contabili** di cui è obbligatoria la conservazione¹², salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione **da tre a sette anni**.

Si segnala, inoltre, che nel corso dell'esame in Commissione sono state soppresse le lettere o) e p) che disponevano l'abbassamento delle **soglie di punibilità per le due fattispecie di omesso versamento**, IVA e ritenute, di cui agli artt. 10-bis e 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000. Restano, dunque, in vigore quelle attuali, di 150.000 euro per le omesse ritenute e di 250.000 euro per omesso versamento dell'IVA.

⁵ Anziché da due a cinque anni, come inizialmente disposto dal decreto fiscale. Si tratta di un cambiamento di non poco conto, considerando che, la riduzione della pena massima rende inapplicabile la misura della custodia cautelare in carcere (cfr. art. 280, comma 2, c.p.p.).

⁶ Cfr. il nuovo art. 4 del D.Lgs. n. 74/2000.

⁷ Come evidenziato, sono state abbassate anche le soglie di punibilità con la conseguenza che la rilevanza penale della condotta viene sensibilmente ampliata, ricomprendendo illeciti finora considerati soltanto violazioni amministrative. Si è intervenuti tanto sul valore dell'imposta evasa (da 150.000 euro a 100.000 euro), quanto su quello degli elementi attivi sottratti a imposizione (da 3 a 2 milioni di euro; soglia, quest'ultima, già prevista dall'originaria formulazione del D.Lgs. n. 74/2000, in vigore fino alla riforma del 2015).

⁸ Diversamente, il testo originario del decreto fiscale aveva abrogato tale disposizione.

⁹ Cfr. il nuovo art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000.

¹⁰ Non più da due a sei anni, come previsto nella versione originaria del D.L. 124/2019. Per effetto della modifica approvata in sede di conversione, non sarà più possibile l'utilizzo delle intercettazioni, alle quali, invece, il testo iniziale aveva aperto.

¹¹ Cfr. il nuovo art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000.

¹² Cfr. il nuovo art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000.

3. SEQUESTRO E CONFISCA PER SPROPORZIONE

La lettera q) del comma 1, dispone che, per i delitti tributari più gravi, commessi dopo l'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. fiscale, si applicheranno le incisive misure e sanzioni di natura patrimoniale previste dall'articolo 240-bis del c.p., ossia il sequestro e la confisca per sproporzione.

In particolare, il nuovo articolo 12-ter (Casi particolari di confisca)¹³ del D.Lgs. n. 74/2000, prevede l'applicazione di tali istituti, in caso di condanna (o patteggiamento della pena) per alcuni delitti fiscali, **in tutta una serie di ipotesi in cui sia superata una determinata soglia di punibilità** (vd. tabella sottostante).

APPLICABILITA' AI REATI TRIBUTARI DEL SEQUESTRO/CONFISCA PER SPROPORZIONE, EX ART. 12-TER, D.LGS. N. 74/2000	
REATO	SEQUESTRO/CONFISCA PER PROPORZIONE
Art. 2. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a 200.000 euro
Art. 3. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	Se l'imposta evasa è superiore a 100.000 euro
Art. 8. Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è superiore a 200.000 euro
Art. 11, co. 1 Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte	Se l'ammontare di imposte, interessi e sanzioni è oltre 100.000 euro
Art. 11, co. 2 Sottrazione fraudolenta nella transazione fiscale	Se l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi supera 200.000 euro

Ciò significa che, con riferimento al reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, se gli elementi passivi fittizi indicati nelle fatture false restano al di sotto dei 200.000 euro, non si potrà essere colpiti dalla confisca per sproporzione. L'obiettivo è di limitare la misura a condotte che, in ogni caso, sono idonee a produrre un'evasione fiscale di entità rilevante.

Dunque la confisca si applica quando il condannato in via definitiva non sia in grado di giustificare la legittima provenienza dei beni e delle disponibilità finanziarie e patrimoniali di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulti essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo, in misura del tutto sproporzionata al proprio reddito¹⁴.

¹³ Si segnala che, rispetto alla previsione originaria del Decreto fiscale, l'applicazione della misura patrimoniale viene ridimensionata. Il testo del provvedimento, così come modificato nel corso dell'esame in Commissione, riscrive completamente l'articolo ed **esclude la confisca allargata per**:

- il delitto di dichiarazione infedele (**art. 4**);
- il delitto di omessa dichiarazione (**art. 5**), quando l'imposta evasa e le ritenute non versate siano superiori a 100.000 euro;
- il delitto occultamento o distruzione di documenti contabili (**art. 10**);
- il delitto di indebita compensazione (**art. 10-quater**), quando ha ad oggetto crediti non spettanti o inesistenti superiori a 100.000 euro.

¹⁴ La confisca può essere effettuata anche per equivalente, nel caso in cui non sia possibile congelare il bene o i beni specifici interessati, ma per una somma di denaro pari al valore dei medesimi.

Il condannato potrà giustificare la provenienza dei beni acquistati col denaro derivante da evasione fiscale, a condizione che l'obbligazione tributaria venga estinta.

4. CAUSA DI NON PUNIBILITA': IL PAGAMENTO DEL DEBITO TRIBUTARIO

Con la lettera q-bis) del comma 1, si introduce l'**estensione della causa di non punibilità in caso di integrale pagamento del debito tributario**¹⁵ ai due delitti tributari più gravi, le due diverse **ipotesi di dichiarazione fraudolenta**.

In sostanza, versando quanto dovuto più sanzioni amministrative e interessi, si potrà evitare di essere colpiti sul piano penale. Ciò, **sempreché il ravvedimento sia intervenuto prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di un'indagine a suo carico**.

5. RESPONSABILITA' DEGLI ENTI

Il comma 2 dell'art. 39 innova la disciplina della responsabilità amministrativa da reato dell'ente, aggiungendo al D.Lgs. n. 231/2001 l'art. 25-*quinquiesdecies* in materia di "Reati tributari", con cui **si estende l'ambito di applicazione della responsabilità degli enti a tutti i delitti fiscali più gravi**.

È questa una delle novità più importanti introdotte dal Decreto Fiscale.

La previsione contenuta nel D.L. n. 124/2019 che introduceva, per la prima volta, nel nostro ordinamento la responsabilità amministrativa degli enti anche per il delitto di cui all'art. 2 D.Lgs. n.74 /2000 (dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di false fatture) viene ora estesa a tutti i delitti fiscali connotati da frode¹⁶.

Nel dettaglio, oltre al delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi superiori a 100mila euro (con una sanzione pecuniaria fino a 500 quote), sono ora **inclusi nella lista dei reati presupposto** (quelli che giustificano l'applicazione della responsabilità amministrativa delle imprese) anche:

- la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi inferiori ai citati 100mila euro (con sanzione pecuniaria fino a 400 quote);
- la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (con sanzione pecuniaria fino a 500 quote);
- **l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** sia per importi superiori a 100mila euro (con sanzione pecuniaria fino a 500 quote), sia inferiori (sanzione pecuniaria fino a 400 quote);
- l'occultamento o distruzione di documenti contabili (con sanzione pecuniaria fino a 400 quote);
- la sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (con sanzione pecuniaria fino a 400 quote).

Tutte **le sanzioni sono aumentate di 1/3** se, a seguito della commissione di uno dei delitti tributari indicati in precedenza, l'ente ha conseguito un **profitto di rilevante entità**.

Agli enti si applicano, altresì, le **sanzioni interdittive** di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e) del D.Lgs. n. 231/2001, ossia:

- il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;
- l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;

¹⁵ Cfr. art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 74/2000.

¹⁶ La relazione ricorda che "si tratta di proposta che risponde a esigenze di coerenza dell'ordinamento, frustrate dalla previsione di un solo delitto tributario e non anche di altre gravi ipotesi delittuose in materia, dalle quali la persona giuridica può trarre un beneficio anche maggiore rispetto a quello conseguibile con la consumazione del delitto di cui all'articolo 2, che non prevede soglie di punibilità".

- il divieto di pubblicizzare beni o servizi¹⁷.

Pertanto, quando la persona giuridica abbia tratto beneficio dalla consumazione di reati che ledono gli interessi erariali in materia di IVA e/o di imposta sui redditi, commessi da soggetti apicali dell'ente o loro sottoposti¹⁸ nei confronti dell'ente o persona giuridica e delle associazioni non riconosciute, si applicano le sanzioni pecuniarie dipendenti da reato e altre interdittive, come previsto dall'articolo 25-*quiquiesdecies*.

In concreto, nel caso di contestazione di uno di questi reati al rappresentante legale della società o ad altra persona fisica legata alla società, il p.m. annoterà anche l'illecito amministrativo a carico dell'ente nel registro delle notizie di reato. In caso di condanna, la persona fisica (rappresentante legale o altro) va incontro ad una pena detentiva, mentre la società riceverà una sanzione pecuniaria che nei casi più gravi potrà toccare il milione di euro¹⁹.

6. ENTRARA IN VIGORE

Il comma 3 individua, per le disposizioni dettate dall'art. 39, un'efficacia temporale diversa da quella prevista per l'intero decreto-legge dall'art. 60 (in base al quale il D.L. entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale). Le innovazioni di cui ai commi 1 e 2, entreranno in vigore solo **dopo la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del medesimo decreto**.

7. CONSEGUENZE DEI REATI TRIBUTARI, ALLA LUCE DELLE MODIFICHE APPORTATE DAL DECRETO FISCALE

A. RICORSO A PIU' INVASIVI MEZZI DI RICERCA DELLA PROVA (EX ART. 266 C.P.P.)

A seguito della conversione del Decreto Fiscale, tutti i principali reati tributari saranno intercettabili.

L'inasprimento delle pene per i reati previsti dal D.Lgs. n.74/2000, ha, infatti, come diretta conseguenza la possibilità di ricorrere ai più invasivi mezzi di ricerca della prova: le intercettazioni.

Ai sensi dell'art. 266 del codice di procedura penale, le intercettazioni sono consentite nei procedimenti relativi ai delitti non colposi per i quali è prevista la pena dell'ergastolo o della reclusione superiore nel massimo a cinque anni. Ne consegue che è possibile svolgerle nei casi di dichiarazione fraudolenta con o senza fatture false, emissione di documenti per operazioni inesistenti, occultamento o distruzione di documenti contabili, indebita compensazione con crediti inesistenti, sottrazione al pagamento delle imposte nella forma aggravata.

A seguito delle modifiche apportate dalla Commissione al testo originario del Decreto fiscale, **non sarà più possibile effettuare intercettazioni nei casi di omessa dichiarazione**, posto che si applica la reclusione da uno a cinque anni, e non più da due a sei, come inizialmente previsto. Si tratta, dunque, di un cambiamento di non poco conto.

D'altronde, l'opportunità di un possibile ampio impiego di uno strumento investigativo così invasivo ha sollevato notevoli dubbi in dottrina, soprattutto per quanto riguarda la sua utilizzazione in altri procedimenti.

In base all'art. 270 codice di procedura penale, i risultati delle intercettazioni non possono essere utilizzati in procedimenti diversi da quelli nei quali sono stati disposti, salvo che risultino indispensabili per

¹⁷ Tale previsione non è, tuttavia, esente da criticità, dal momento che le sanzioni interdittive potranno paralizzare l'impresa in tutti i rapporti con la pubblica amministrazione, anche prima che sia stata pronunciata una sentenza di condanna.

¹⁸ da questi ultimi delegati senza che sul loro operato sia stata esercitata alcuna forma di controllo.

¹⁹ Considerando, infatti, che il valore della quota può variare da un minimo di 258 euro a un massimo di 1.549 euro, l'importo finale della sanzione irrogabile a cura del giudice penale sarà il prodotto della singola quota e il numero di quote da applicare, per un ammontare massimo di 619.600 euro (400 quote per il valore massimo di 1.549 euro) o di 774.500 euro (500 quote). Se poi l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria viene aumentata di 1/3 con la conseguenza che per gli illeciti puniti fino a 400 quote la sanzione potrà giungere fino a 815.333 euro e per quelli fino a 500 quote fino a 1.032.666 euro.

l'accertamento di delitti per i quali è obbligatorio l'arresto in flagranza. Poiché per nessuno dei reati tributari è previsto l'arresto obbligatorio, l'utilizzo delle intercettazioni per delitti fiscali ma svolte per altri reati, può avvenire solo nel medesimo procedimento.

Secondo un altro orientamento, il divieto previsto dall'art. 270 c.p.p. non vale per il contenzioso tributario, ma solo in ambito penale. In tal modo, il materiale legittimamente raccolto in sede penale e trasmesso all'Amministrazione finanziaria entrerebbe a far parte, a pieno, del materiale probatorio che il giudice fiscale è chiamato a valutare.

È auspicabile l'introduzione di una disciplina normativa che vada a regolare la divulgazione dei contenuti estranei all'interesse investigativo.

B. POSSIBILITA' DI ADOTTARE MISURE CAUTELARI DETENTIVE (EX ART. 280 C.P.P.)

Secondariamente, **l'inasprimento delle sanzioni** (sia per quanto riguarda i minimi che i massimi edittali) **conduce alla possibilità di applicare la custodia in carcere²⁰ anche per il reato di omessa presentazione della dichiarazione** imposte sui redditi, IVA e sostituti d'imposta, punito con la reclusione da 2 a 5 anni.

Al contrario, **non sarà più possibile applicare la custodia cautelare con riferimento al delitto di dichiarazione infedele**, alla luce del nuovo testo, approvato in prima lettura, dalla VI Commissione Finanze della Camera, che ha ridotto la pena massima a quattro anni e sei mesi.

C. ESCLUSA CITAZIONE DIRETTA A GIUDIZIO DA PARTE DEL P.M. (EX ART. 550 C.P.P.)

In conseguenza dell'aumento di pena, per i delitti di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione imposte sui redditi, IVA e sostituto d'imposta, non ci sarà più la citazione diretta a giudizio da parte del p.m., ma occorrerà effettuare l'udienza preliminare davanti al g.u.p..

Ad oggi, una volta completata la fase delle indagini preliminari, ove la Procura non intenda richiedere l'archiviazione, provvede a citare a giudizio (e quindi all'udienza dibattimentale) l'imputato. Ciò è possibile solo quando si tratta di reati per i quali non si fa luogo alla celebrazione dell'udienza preliminare, ossia quando si tratta di delitti puniti con la pena della reclusione non superiore nel massimo a quattro anni²¹.

Con le modifiche apportate dal Decreto Fiscale, essendo prevista per questi delitti una pena massima superiore a quattro anni, il p.m. dovrà richiedere il rinvio a giudizio al g.i.p., il quale all'esito di un'udienza preliminare deciderà se assecondare la richiesta del p.m. ovvero se disporre il non luogo a procedere.

Da ciò ne deriva anche un **maggior carico di lavoro per i giudici monocratici togati**, in quanto, in presenza di un rinvio a giudizio da parte del g.u.p., la fase dibattimentale non può svolgersi innanzi ad un giudice onorario, a differenza delle ipotesi di citazione diretta a giudizio²².

²⁰ Come previsto dall'art. 280 c.p.p., "la custodia cautelare in carcere può essere disposta solo per i delitti, consumati o tentati, per i quali sia prevista la pena della reclusione non inferiore nel massimo a cinque anni"

²¹ Cfr. art. 550 del codice di procedura penale.

²² Infatti, ai sensi dell'43-bis dell'ordinamento giudiziario (R.D. 20 gennaio 1941, n.12), **non è possibile affidare ai giudici onorari, nella materia penale, le funzioni di g.i.p. e di g.u.p., nonché la trattazione di procedimenti diversi da quelli previsti dall'art. 550 c.p.p..**

8. TABELLA ILLUSTRATIVA DEI REATI TRIBUTARI

LE MODIFICHE DEL DECRETO FISCALE								
REATO	NORMATIVA ATTUALE	MODIFICHE APPORTATE DAL D.FISCALE	CONFISCA ALLARGATA	RESPONSABILITA' DEGLI ENTI	MISURE CAUTELARI DETENTIVE	INTERCETTAZIONI	UDIENZA PRELIMINARE DAL G.U.P.	GIUDICE COMPETENTE
Art. 2. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni	Pena invariata per passivi fittizi inferiori a 100.000 euro	Per passivi fittizi superiori a 200.000 euro	Sanzione pecuniaria fino a 400 quote + sanzioni interdittive	SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
		Reclusione da 4 a 8 anni per passivi fittizi uguali o superiori a 100.000 euro		Sanzione pecuniaria fino a 500 quote + sanzioni interdittive				
Art. 3. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni	Reclusione da 3 a 8 anni	Per imposta evasa superiore a 100.000 euro	Sanzione pecuniaria fino a 500 quote + sanzioni interdittive	SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 4. Dichiarazione infedele	Reclusione da uno a tre anni	Reclusione da due anni a quattro anni e sei mesi	Esclusa	Esclusa	NO	NON CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 5. Omessa dichiarazione	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 4 anni	Reclusione da 2 a 5 anni	Esclusa	Esclusa	SI	NON CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 8. Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni	Pena invariata per importi non veritieri inferiori a 100.000 euro	Per importi non veritieri superiori a 200.000 euro	Sanzione pecuniaria fino a 400 quote + sanzioni interdittive	SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
		Reclusione da 4 a 8 anni per importi non veritieri uguali o superiori a 100.000 euro		Sanzione pecuniaria fino a 500 quote + sanzioni interdittive				
Art. 10. Occultamento o distruzione di documenti contabili	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni	Reclusione da 3 a 7 anni	Esclusa	Sanzione pecuniaria fino a 400 quote + sanzioni interdittive	SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 10-bis. Omesso versamento di ritenute dovute o certificate	Reclusione da sei mesi a due anni	Pena invariata	Esclusa	Esclusa	NO	NON CONSENTITE	CITAZIONE DIRETTA	GIUDICE ONORARIO
Art. 10-ter. Omesso versamento di IVA	Reclusione da sei mesi a due anni	Pena invariata	Esclusa	Esclusa	NO	NON CONSENTITE	CITAZIONE DIRETTA	GIUDICE ONORARIO

Art. 10-quater Indebita compensazio- ne	Reclusione da sei mesi a due anni (co.1)	Pene invariate	Esclusa	Esclusa	NO	NON CONSENTITE	CITAZION E DIRETTA	GIUDICE ONORAR IO
	Reclusione da un anno e sei mesi a sei anni (co. 2)				SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 11, co.1. Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Pene invariate	Se l'ammontare di imposte, interessi e sanzioni è oltre 100.000 euro	Sanzione pecuniaria fino a 400 quote + sanzioni interdittive	NO	NON CONSENTITE	CITAZION E DIRETTA	GIUDICE ONORAR IO
	Reclusione da uno a sei anni (ipotesi aggravata)				SI	CONSENTITE	SI	GIUDICE TOGATO
Art. 11, co. 2 Sottrazione fraudolenta nella transazione fiscale	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Pena invariata	Se l'ammontare di imposte, interessi e sanzioni è oltre 200.000 euro	Esclusa	NO	NON CONSENTITE	CITAZION E DIRETTA	GIUDICE ONORAR IO