

Studio Patrizia Riva

Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Patrizia Riva	Ph.D - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.
Ezio Riva	Avvocato
Denise Mapelli	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Francesca Cassago	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Fabio Bagnoli	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Joel Giuliani	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Stefania Bocchino	Dottore Commercialista – Revisore Contabile

Informativa n. 7 del 17.04.2020

LE DETRAZIONI SUI LAVORI EDILIZI E LA RIFORMA DEI REATI TRIBUTARI.

Soggetti interessati

 IMPRESE <ul style="list-style-type: none">• La riforma dei reati tributari.	 PROFESSIONISTI <ul style="list-style-type: none">• Le detrazioni sui lavori edilizi.• La riforma dei reati tributari.	 PERSONE FISICHE <ul style="list-style-type: none">• Le detrazioni sui lavori edilizi.• La riforma dei reati tributari.
--	---	--

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caromi 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Sommario

1. LE DETRAZIONI SUI LAVORI EDILIZI.....	3
1.1 "Bonus casa", il riepilogo delle detrazioni.....	3
1.2 Il bonus facciate amplia il set degli sconti 2020.	12
1.3 Le innovazioni agevolate richiedono quorum speciali.	14
1.4 Lavori pesanti con lo sconto o la cessione del credito.	17
1.5 Il Bonus verde.....	21
2. LA RIFORMA DEI REATI TRIBUTARI.....	28
2.1 Riforma dei reati tributari: col giro di vite pene più severe	28
2.2 La nuova dichiarazione fraudolenta	29
2.3 La non punibilità delle dichiarazioni fraudolente.....	32
2.4 La nuova dichiarazione infedele	36
2.5 La dichiarazione omessa	37
2.6 I reati "non dichiarativi"	37
2.7 L'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	38
2.8 L'occultamento o distruzione di documenti contabili	38
2.9 La nuova confisca per sproporzione	38
2.10 La nuova 231 per le società	41
2.11 Classificazione dei reati e principali caratteristiche.....	45

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

1. LE DETRAZIONI SUI LAVORI EDILIZI.

1.1 "Bonus casa", il riepilogo delle detrazioni.

Tipologie di intervento, periodo di sostenimento delle spese, percentuali di detrazione, limiti di spesa, rateizzazione: si riepilogano di seguito le caratteristiche delle agevolazioni disponibili per intervenire sul patrimonio edilizio esistente.

ECOBONUS

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese (*)	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Riqualificazione energetica di edifici esistenti volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria	Dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2020	65 %	100.000	10 quote annuali di pari importo
Interventi sull'involucro degli edifici	Dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2020	65 %	60.000	
Acquisto e posa in opere di finestre e infissi	Dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2017	65 %	60.000	
	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre	50 %	-	
Installazione di pannelli solari	Dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2020	65 %	60.000	

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese (*)	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione con efficienza media stagionale almeno pari a quella necessaria per appartenere alla classe A di prodotto prevista dal regolamento Ue 811/2013	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	50 %	30.000	
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal citato regolamento delegato Ue 811/2013 e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, o con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	65 %	30.000	10 quote annuali di pari importo

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
 C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
 Tel. +39 039.32.32.95
 Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
 Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese (*)	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Acquisto e posa di schermature solari	Dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2017	65 %	60.000	10 quote annuali di pari importo
	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	50 %	-	
Generatori di calore alimentati da biomasse combustibili	Dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2017	65 %	30.000	
	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	50 %	-	
Acquisto e posa di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	65 %	100.000	
Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, produzione di acqua calda o climatizzazione delle unità abitative	Dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020	65 %	Nessun limite	

(*) Per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013 per gli interventi al tempo agevolabili, la detrazione era del 55 per cento.

Nell'ipotesi in cui si tratti di interventi relativi a parti comuni di edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117 bis c.c. o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, le spese agevolabili sono quelle sostenute fino al 31 dicembre 2021.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

ECOBONUS QUALIFICATO

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo	Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021	70 %	40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio	10 quote annuali di pari importo
Interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al Dm Sviluppo Economico 26 giugno 2015		75 %		
Interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta con passaggio a una classe di rischio inferiore	Dal 1° dicembre 2018	80 %	136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio	
Interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta con passaggio a due classi di rischio inferiore		85 %		

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

SISMABONUS

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi antisismici ex articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir in zone 1, 2 e 3	Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021	50 %	96.000	5 quote annuali di pari importo
Interventi antisismici ex articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir in zone 1, 2 e 3 con passaggio a una classe di rischio inferiore	Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021	70 %	96.000	5 quote annuali di pari importo
Interventi antisismici ex articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir in zone 1, 2 e 3 con passaggio a due classi di rischio inferiore		80 %		
Interventi antisismici ex articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir in zone 1, 2 e 3 realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali con passaggio a una classe di rischio inferiore	Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021	75 %	96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio	5 quote annuali di pari importo
Interventi antisismici ex articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir in zone 1, 2 e 3 realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali con passaggio a due classi di rischio inferiore		85 %		

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta con passaggio a una classe di rischio inferiore	Dal 1° gennaio 2018	80 %	136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio	10 quote annuali di pari importo
Interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta con passaggio a due classi di rischio inferiore		85 %		

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi antisismici <i>ex</i> articolo 16 <i>bis</i> , comma 1, lettera <i>i</i>) Tuir in zone 1, 2 e 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, con passaggio a una classe di rischio inferiore	Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021	75 % (*)	96.000	5 quote annuali di pari importo
Interventi antisismici <i>ex</i> articolo 16 <i>bis</i> , comma 1, lettera <i>i</i>) del Tuir in zone 1, 2 e 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento,		85 % (*)		

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile con passaggio a due classi di rischio inferiore				
(*) Detrazione calcolata sul prezzo di vendita.				

RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE E BONUS MOBILI

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi ex articolo 16 del Tuir	Fino al 31 dicembre 2020	50 %	96.000	10 quote annuali di pari importo
Acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A per i forni), destinati ad arredare un immobile oggetto di ristrutturazione	Fino al 31 dicembre 2020	50 %	10.000	

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

BONUS VERDE

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi e realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020	36 %	5.000	10 quote annuali di pari importo

BONUS FACCIATE

Tipologia intervento	Periodo sostenimento spese	Detrazione	Limite di spesa (euro)	Rateizzazione
Interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna (sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi) di edifici ubicati in zona A o B ai sensi del Dm 2 aprile 1968, n. 1444	Dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020	90 %	-	10 quote annuali di pari importo

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

1.2 Il bonus facciate amplia il set degli sconti 2020.

Novità. Agevolate al 90% le opere sull'involucro esterno: escluse le parti che affacciano sul cortile interno non visibile dalla strada

I bonus fiscali per lavori di ristrutturazione e riqualificazione energetica, interventi antisismici e di sistemazione a verde, acquisto di mobili ed elettrodomestici, su immobili privati e parti comuni degli edifici condominiali, sono validi anche per il 2020 alle stesse regole dell'anno scorso. Nel quadro delle agevolazioni edilizie c'è però una novità: il bonus facciate introdotto dalla legge di Bilancio, e che consiste in una detrazione del 90% delle spese sostenute per gli interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti.

Requisiti dell'immobile

Condizione essenziale per il bonus - valido per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020 - è che l'immobile oggetto dell'intervento sia ubicato nelle zone A e B indicate nel Dm 1444/1968 o in aree assimilabili in base alle norme regionali e ai regolamenti edilizi comunali. Non fanno testo, invece, le categorie catastali degli edifici. Nel dettaglio, la zona A comprende le aree del territorio che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale; mentre rientrano nella zona B le aree totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone di tipo A. La legge chiarisce che le zone parzialmente coperte sono quelle che hanno un indice di superficie coperta non inferiore al 12,5% della superficie fondiaria della zona (pari a un ottavo) e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq.

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Interventi con maxi-sconto

Fra i lavori agevolati al 90%, oltre al rinnovamento e al consolidamento della facciata esterna, figurano la semplice pittura e tinteggiatura nonché gli interventi che interessano balconi, fregi e ornamenti. Per quanto concerne i balconi (nella fattispecie quelli "aggettanti"), è utile sottolineare che lavori come il rifacimento della pavimentazione e la tinteggiatura della parte interna restano a carico del proprietario dell'unità immobiliare, di cui il balcone rappresenta una sorta di prolungamento.

Accedono al bonus facciate anche i lavori che interessano grondaie, pluviali, parapetti e cornici, nonché le spese correlate quali: perizie e sopralluoghi, rilascio dell'attestato di prestazione energetica, installazione dei ponteggi, smaltimento dei materiali, Iva e imposta di bollo, diritti pagati per la richiesta di titoli abitativi edilizi, tassa per l'occupazione del suolo pubblico.

In sostanza, sono agevolati i lavori eseguiti sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sulla parte anteriore, frontale e principale dello stabile e, più in generale, sull'intero perimetro esterno. Restano quindi esclusi quelli effettuati sulle facciate interne (ad esempio, del cortile), se non visibili dalla strada o da altro suolo a uso pubblico.

Opere di risparmio energetico

Nel caso in cui i lavori di rifacimento della facciata influiscano anche dal punto di vista termico o interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio (pareti verticali, pavimenti, tetti, infissi), per accedere al bonus è necessario soddisfare i requisiti "minimi" previsti dal Dm 26

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

giugno 2015 e i valori limite di trasmittanza termica stabiliti dal Dm 11 marzo 2008 (aggiornato dal decreto del 26 gennaio 2010).

Può capitare, infine, che la facciata sia rivestita da piastrelle o altri materiali che non rendono possibili interventi migliorativi dal punto di vista termico, se non modificando l'aspetto dello stabile: in questi casi la verifica sul superamento del limite pari al 10% va compiuta eseguendo il rapporto tra la restante superficie della facciata interessata dall'intervento e la superficie totale lorda complessiva della superficie disperdente.

1.3 Le innovazioni agevolate richiedono quorum speciali.

Le maggioranze. Dal cappotto termico alla costruzione dell'impianto di irrigazione: ecco i voti necessari per avviare i lavori e ottenere le detrazioni fiscali corrispondenti

Il condominio può fruire degli sconti fiscali per i lavori eseguiti sulle le parti comuni dell'edificio, ma prima è necessario che le opere siano deliberate dall'assemblea, con le maggioranze che variano a seconda dell'intervento.

Nell'iter che porta al via libera, un ruolo centrale è giocato dall'amministratore, che conosce le caratteristiche dello stabile e il suo stato di salute. Il professionista aggiornato, inoltre, è in grado di informare i condòmini su tutta una serie di interventi che andrebbero a migliorar e l'efficienza dell'edificio, riducendo i consumi e di conseguenza i costi.

Anche se l'intervento di riqualificazione è proposto da uno o più condòmini non cambia nulla: l'amministratore convoca l'assemblea e inserisce fra i punti all'ordine del giorno la delibera sui lavori che si intendono eseguire (articolo 66 delle Disposizioni di attuazione del Codice civile). La compagine condominiale sarà quindi chiamata a esprimersi con una maggioranza adeguata alla tipologia

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

dell'intervento, mentre in una successiva seduta l'amministratore presenta il capitolato e uno o più preventivi di spesa, che sono discussi. In questa fase può essere utile invitare in assemblea i rappresentanti delle ditte coinvolte e tecnici vari (avvocati, ingegneri, architetti, eccetera).

I quorum speciali

I quorum variano a seconda dell'opera, anche se la legge stabilisce delle maggioranze speciali per gli interventi che hanno come fine ultimo l'eliminazione delle barriere architettoniche; il contenimento del consumo energetico degli edifici; la realizzazione di parcheggi destinati al servizio delle unità immobiliari o dell'edificio; nonché per la produzione di energia mediante l'utilizzo di impianti di cogenerazione, fonti eoliche, solari o comunque rinnovabili da parte del condominio o di terzi che conseguano a titolo oneroso un diritto reale o personale di godimento del lastrico solare o di altra idonea superficie. Si tratta delle cosiddette «innovazioni agevolate» previste dall'articolo 1120, comma 2, del Codice civile, tra cui ci sono anche gli interventi per migliorare la sicurezza e la salubrità degli edifici e degli impianti e altro.

Risparmio energetico

Quanto al risparmio energetico vale evidenziare che, per esempio, la realizzazione del cappotto termico, per la cui approvazione sarebbe necessario un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno la metà del valore dell'edificio, l'articolo 26, comma 2, della legge 10/1991 (modificato dall'articolo 28 della legge 220/2012) stabilisce che «per gli interventi sugli edifici e sugli impianti volti al contenimento del consumo energetico ed all'utilizzazione delle fonti di energia (...) individuati attraverso un attestato di certificazione energetica o una diagnosi energetica realizzata da un

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

tecnico abilitato, le pertinenti decisioni condominiali sono valide se adottate con la maggioranza degli intervenuti, con un numero di voti che rappresenti almeno un terzo del valore dell'edificio (333 millesimi, ndr)». A fronte di un quorum più facilmente raggiungibile sarà necessario ottenere, quindi, un attestato di certificazione energetica o una diagnosi energetica, il cui costo verrà suddiviso fra tutti i condòmini, in proporzione ai rispettivi millesimi di proprietà.

Bonus ristrutturazione

Per le opere che rientrano nel bonus ristrutturazione (detrazione del 50%), vale il quorum necessario per le spese straordinarie di notevole entità, di cui all'articolo 1136, commi 2 e 4 del Codice civile (500 millesimi e la maggioranza degli intervenuti). Solo se l'intervento è considerato un'innovazione occorre il voto favorevole della maggioranza degli intervenuti che rappresenti i 2/3 del valore dell'edificio (salvo il quorum agevolato di cui all'articolo 1120, comma 2, del Codice civile). Se l'intervento oggetto della detrazione rientra, infine, nella manutenzione ordinaria sarà sufficiente il voto favorevole della maggioranza degli intervenuti che rappresenti 1/3 del valore dell'edificio (333 millesimi).

Il rifacimento della facciata rientra anch'esso nella manutenzione straordinaria e quindi per il via libera ai lavori serviranno i 500 millesimi oltre alla maggioranza degli intervenuti, con il costo dell'intervento che - salvo diversa convenzione - è sostenuto dai condòmini in misura proporzionale al valore della proprietà di ciascuno.

Sconto sul verde

Di norma, gli interventi che accedono al bonus verde sono approvati con i 333 millesimi e la maggioranza degli intervenuti, ma se il costo è rilevante

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

(costruzione di una recinzione, di un pozzo o di un impianto di irrigazione) potrebbero essere necessari anche i 500 millesimi oltre alla maggioranza degli intervenuti.

In ogni caso, terminata la discussione dei preventivi, con la stessa maggioranza utilizzata in precedenza, l'assemblea sceglie a quale ditta assegnare i lavori, specificando la possibilità di un'eventuale cessione del credito derivante dalla detrazione fiscale connessa all'intervento. Sono quindi fissate le modalità di pagamento e si delibera l'istituzione del fondo speciale previsto dall'articolo 1135, comma 1, numero 4, del Codice civile.

1.4 Lavori pesanti con lo sconto o la cessione del credito.

Detrazione Alternative. Per eco e sismabonus si può trasferire ad altri l'agevolazione. Fattura riducibile per opere oltre 200mila euro.

Per incoraggiare i condòmini a eseguire sulle parti comuni dell'edificio interventi di riqualificazione energetica e opere finalizzate a ridurre il rischio sismico, il Governo ha previsto la possibilità di poter cedere il credito derivante dalla detrazione alle ditte che hanno eseguito i lavori o ad altri soggetti privati, ad eccezione di banche e intermediari finanziari.

Nel caso in cui, però, i soggetti beneficiari appartengano alla cosiddetta "No Tax area", essi potranno cedere il credito anche a banche e intermediari finanziari. Si tratta dei cosiddetti "incapienti", ossia i pensionati con reddito complessivo costituito solo da redditi da pensione non superiori a 7.500 euro, goduti per l'intero anno, redditi di terreni per un importo non superiore a 185,92 euro, e il reddito della sola abitazione principale e relative pertinenze; i lavoratori dipendenti e i contribuenti con redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente con reddito complessivo non superiore a 8.000 euro; i contribuenti con redditi

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

derivanti da lavoro autonomo o da impresa minore e i possessori di alcuni "redditi diversi" di importo non superiore a 4.800 euro.

Il passaggio del bonus

La cessione del credito è comunque limitata all'ecobonus (detrazione dal 65, 70 o 75%) e al sismabonus (50, 75 o 85%), compreso l'incentivo che combina i due interventi (all'80 o 85%); mentre restano escluse le altre agevolazioni fiscali quali bonus facciate (90%), bonus ristrutturazioni (50%), bonus mobili (50%) e bonus verde (36%).

Il condomino che opta per la cessione del credito - qualora i dati della cessione non siano già stati indicati nella delibera che approva gli interventi - è tenuto a comunicare all'amministratore, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario. Inoltre, deve indicare i propri dati, la denominazione e il codice fiscale del cessionario.

Il ruolo dell'amministratore consiste nel comunicare annualmente all'agenzia delle Entrate i dati del cessionario, l'accettazione da parte di quest'ultimo del credito ceduto e l'importo dello stesso. Deve quindi consegnare al condomino la certificazione delle spese a lui imputabili, indicando il protocollo telematico con cui ha eseguito la comunicazione alle Entrate.

Come spiega la stessa Agenzia, il credito ceduto, che è visibile nel "cassetto fiscale" del cessionario e può essere utilizzato soltanto dopo la relativa accettazione, diventa disponibile dal 10 marzo (dal 20 marzo per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020) del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa, e nei limiti in cui il condomino cedente

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

abbia contribuito al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta.

Il credito ceduto ai fornitori si considera disponibile dal 10 marzo (dal 20 marzo per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020) del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo. Può succedere che il cessionario a sua volta decida di cedere il credito che ha ricevuto: in questo caso deve darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate, che attribuirà il credito al nuovo cessionario.

La cessione del credito è possibile anche nei cosiddetti condomini minimi, che non sono obbligati a nominare un "amministratore" ad hoc: in tal caso un condomino è incaricato di compiere gli adempimenti fiscali, con le stesse modalità e scadenze valide per gli amministratori.

Lo sconto in fattura

In alcuni casi, oltre al trasferimento del credito d'imposta, si può optare per uno sconto sui costi pari al valore del bonus fiscale cui si ha diritto. La legge di Bilancio 2020 ha previsto che, a partire dal 1° gennaio scorso, «unicamente per gli interventi di ristrutturazione importante di primo livello» che interessino le parti comuni degli edifici condominiali «con un importo dei lavori pari o superiore a 200.000 euro, il soggetto avente diritto alle detrazioni può optare (...) per un contributo di pari ammontare sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e a quest'ultimo rimborsato sotto forma di credito d'imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione, in cinque quote annuali di pari importo».

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

La possibilità dello sconto in fattura, che è stata abrogata per gli interventi di riqualificazione energetica e adeguamento antisismico sulle singole unità immobiliari, è quindi confermata per gli interventi che riguardino le parti comuni dello stabile, a patto però che il costo complessivo dei lavori ammonti ad almeno 200 mila euro.

La legge ha chiarito che per ristrutturazioni importanti di primo livello si intendono quegli interventi che, oltre a interessare l'involucro edilizio con un'incidenza superiore al 50% della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, comprendono anche la ristrutturazione dell'impianto termico per il servizio di climatizzazione invernale e/o estiva asservito all'intero edificio.

I PAGAMENTI	<p>Lavori edilizi</p> <ul style="list-style-type: none">• Per gli interventi di manutenzione, ristrutturazione ed edilizi in genere (inclusi quelli in facciata), antisismici o di riqualificazione energetica è obbligatorio il bonifico bancario o postale "parlante", che prevede una ritenuta dell'8% applicata da banche e Poste.• Nella causale vanno indicati: il riferimento normativo (ad esempio, per le ristrutturazioni, l'articolo 16-bis del Dpr 917/86, Tuir); il codice fiscale o la partita Iva di chi riceve il pagamento. Se alla spesa partecipano più persone, si riportano i rispettivi codici fiscali.• Per le opere sulle parti comuni dell'edificio, oltre al codice fiscale del condominio, occorre quello dell'amministratore, che di solito effettua il pagamento. In assenza di amministratore (condominio minimo), i pagamenti possono essere eseguiti da un condomino.• Il bonifico può essere eseguito compilando un modulo cartaceo, oppure online tramite la schermata predisposta: ogni istituto di credito ha un'interfaccia per consentire l'operazione.• In generale, la voce è quella del bonifico agevolato, e all'interno va spuntato un campo diverso a seconda che si esegua il pagamento di una ristrutturazione, un intervento di riqualificazione energetica o un
--------------------	--

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

	<p>adeguamento antisismico.</p> <ul style="list-style-type: none">• L'ordinante può essere un soggetto diverso dal beneficiario della detrazione, ma solo se il conto corrente è intestato a entrambi. <p>Acquisto degli arredi</p> <ul style="list-style-type: none">• Per fruire del bonus mobili, si può pagare con bonifico ordinario (perché non si applica la ritenuta dell'8%), con carta di credito o di debito (bancomat).• Nel caso di acquisti a rate, la società che eroga il finanziamento deve seguire le stesse regole dei privati e rilasciare al contribuente una copia della ricevuta. <p>Sistemazione a verde</p> <ul style="list-style-type: none">• Per il bonus giardini, il pagamento può avvenire - oltre che con bonifico ordinario, carta di credito o debito - anche con assegni bancario, postale o circolare non trasferibile.
--	--

1.5 Il Bonus verde

L'estensione a tutto il 2020 della detrazione Irpef per interventi di «sistemazione a verde» di aree scoperte private o condominiali di edifici esistente è arrivata con il Decreto «Milleproroghe» 2020 (art. 10, co. 1, D.L. 162/2019).

Sono agevolabili nella misura del 36% ripartibile in dieci anni e fino a un limite pari a 5mila euro, le spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile a uso abitativo sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:

- sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

La detrazione in esame spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis del Codice civile, (massimo 5mila euro per unità immobiliare). In tale ultima ipotesi la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nei limiti dei 5mila euro sono ricomprese anche le spese di progettazione e manutenzione relative all'intervento. L'agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti sulla detrazione con la circolare 13/19, precisando in primo luogo che sono agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde ex novo o nel radicale rinnovamento dell'esistente. È, pertanto, agevolabile l'intervento di sistemazione a verde nel suo complesso, comprensivo delle opere necessarie alla sua realizzazione e non solo l'acquisto di piante o altro materiale. La circolare ha specificato che la detrazione, invece, non spetta per le spese sostenute riguardanti:

- la manutenzione ordinaria periodica dei giardini preesistenti;
- i lavori in economia.

Tale ultima circostanza non esclude, tuttavia, che il contribuente possa rivolgersi a fornitori diversi per l'acquisto degli alberi/piante/arbusti/cespugli/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, fermo restando che l'agevolazione spetta a condizione che l'intervento di riqualificazione dell'area verde sia

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

complessivo e ricomprenda anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione.

Infine, le Entrate hanno chiarito che la realizzazione di fioriere e l'allestimento a verde di balconi e terrazzi è agevolabile solo se permanente e sempreché si riferisca a un intervento innovativo di sistemazione a verde degli immobili residenziali; deve quindi trattarsi di un intervento straordinario. La detrazione spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni.

Tali pagamenti possono essere effettuati a mezzo di assegni bancari, postali o circolari non trasferibili o con carte di credito, bancomat o bonifici.

È previsto inoltre che si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di detrazione Irpef per spese di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 16-bis del Tuir commi 5, 6 e 8. In virtù di ciò, come confermato anche dalla circolare 13/19, sono applicabili al nuovo bonus queste disposizioni:

- se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50%;
- la detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo in base al Dlgs 42/04, ridotte nella misura del 50%;
- in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero,

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

esclusivamente all'erede che conserva la detenzione materiale e diretta del bene.

BONUS VERDE

Ambito oggettivo

Sono agevolabili nella misura del 36% ripartibile in dieci anni e fino a 5mila euro, le spese sostenute per effettuare gli interventi relativi alla:

- sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (max 5mila euro per unità immobiliare)

Adempimenti

La detrazione spetta a condizione che si paghi con assegni bancari, postali o circolari non trasferibili o con carte di credito, bancomat, bonifici. Nel documento di spesa va indicato il codice fiscale del beneficiario della detrazione e la descrizione dell'intervento dovrà consentire di ricondurre la spesa tra quelle agevolabili.

Le spese per lavori su giardini, terrazzi e balconi sostenute dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020 dovranno essere inserite nella dichiarazione dei redditi da inviare nel 2021 (Modello Redditi PF 2021 o Modello 730/2021), secondo le specifiche istruzioni che verranno fornite dall'Agenzia delle Entrate.

Il recupero fiscale è ripartito in 10 quote annuali di pari importo.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

A chi spetta la detrazione

La L'agevolazione fiscale in commento è destinata a tutti i soggetti passivi Irpef.

L'agevolazione spetta, oltre che ai proprietari o nudi proprietari, anche a:

- titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- locatari o comodatari;
- soci di cooperative divise e indivise;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o merce;
- soggetti indicati nell'art. 5, Tuir, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali.

Hanno diritto alla detrazione, purché sostengano le spese e siano intestatari di bonifici e fatture:

- il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado);
- il coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il componente dell'unione civile (la L. 76/2016, per garantire la tutela dei diritti derivanti dalle unioni civili tra persone dello stesso sesso, equipara al vincolo giuridico derivante dal matrimonio quello prodotto dalle unioni civili);
- il convivente more uxorio, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato, per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016.

Come funziona

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate più volte, il bonus è cumulabile su più immobili, cioè lo stesso soggetto può usufruirne per interventi su diversi immobili di proprietà. Come accade per le detrazioni sulle ristrutturazioni, l'agevolazione è ridotta del 50% se gli interventi di «sistemazione a verde» si riferiscono ad immobili a uso promiscuo.

Gli interventi devono essere di natura straordinaria. Sono, quindi, agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o all'intera area interessata.

Esclusi dall'agevolazione immobili di nuova costruzione, uffici, negozi e magazzini. Escluse, inoltre,

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

le spese per i lavori eseguiti in economia e quelle per la manutenzione ordinaria dei giardini (potatura delle siepi o rasatura del prato). Non può essere agevolato neanche l'acquisto di vasi per il balcone.

Spese ammissibili

Sono agevolabili le opere che s'inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o all'intera area interessata, consistente nella «sistemazione a verde» ex novo o nel radicale rinnovamento dell'esistente, comprese le spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi in questione, mentre non è detraibile, come già rilevato, il solo acquisto di piante o altro materiale o la manutenzione ordinaria periodica dei giardini.

Quanto ai lavori in economia, la detrazione è riconosciuta solo se, oltre all'acquisto di alberi, piante, arbusti, cespugli e specie vegetali, l'intervento ricomprende anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione. Così la realizzazione di fioriere e l'allestimento a verde di balconi e terrazzi è agevolabile solo se permanente e sempreché si riferisca ad un intervento innovativo di «sistemazione a verde».

Possono essere ricondotti nell'ambito applicativo dell'agevolazione anche gli interventi mirati al mantenimento del buono stato vegetativo e alla difesa fitosanitaria di alberi secolari o di esemplari arborei di notevole pregio paesaggistico, naturalistico, monumentale, storico e culturale, la cui conservazione è strettamente collegata alla tutela del territorio e dell'ecosistema. Tra le spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi sono comprese anche quelle sostenute per la realizzazione del progetto e riferite a indagini e stime.

Calcolo dell'agevolazione

La detrazione è calcolata su un importo massimo di 5.000 euro per unità immobiliare residenziale, così che a chi esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte. Allo stesso modo, in caso di interventi condominiali e sulla propria abitazione, si avrà diritto a calcolare la detrazione su un importo di 5.000 euro per le spese effettuate sul proprio immobile, e di 5.000 euro per la parte di competenza delle spese condominiali.

Quando gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta del 50%. Lo stesso in caso di interventi su immobili oggetto di vincolo da parte del Codice dei beni culturali.

La detrazione spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni, quali bonifici ma anche assegni bancari, postali o circolari non trasferibili o con carte di credito o bancomat. Inoltre nel documento di spesa dovrà essere indicato il codice fiscale del soggetto beneficiario della detrazione e la descrizione dell'intervento dovrà consentire di ricondurre la spesa sostenuta tra quelle agevolabili.

In caso di interventi condominiali occorre la dichiarazione dell'amministratore che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge, compresa la comunicazione dei dati dei beneficiari all'Agenzia delle Entrate, e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la detrazione spettante. In mancanza di amministratore e del codice fiscale del condominio minimo occorre un'autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.

Sommario

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2. LA RIFORMA DEI REATI TRIBUTARI.

2.1 Riforma dei reati tributari: col giro di vite pene più severe

I reati tributari sono spesso all'attenzione del legislatore che ciclicamente inasprisce o mitiga le pene. Entrambi gli interventi, ancorché di segno opposto, sono sempre ben motivati: da un lato, infatti, ricorre la necessità di contrastare più efficacemente l'evasione fiscale (con il convincimento che la previsione di più severe sanzioni penali possa conseguire un incisivo effetto di deterrenza); dall'altro, al contrario, l'opportunità di ridurre l'intervento penale alle fattispecie evasive più gravi onde evitare inutili intasamenti degli uffici giudiziari, oltre che di penalizzare mere irregolarità fiscali già peraltro pesantemente sanzionate ai fini amministrativi.

Conferma di ciò, si ravvisa anche in quest'ultimo intervento: si tratta del terzo nell'arco di 8 anni e, poiché in precedenza (ossia nel 2015) il legislatore aveva "addolcito" le sanzioni, ora sono state in linea di massima inasprite con un abbassamento delle soglie.

Nella circostanza è stata anche introdotta la c.d. confisca per sproporzione che consentirà di aggredire (prima con il sequestro e poi con la confisca) le disponibilità degli imputati nel caso in cui egli i) venga condannato per determinati reati tributari e ii) manifesti una sproporzione tra la propria situazione patrimoniale e reddituale rispetto a quanto dichiarato.

Altra novità particolarmente rilevante attiene l'estensione della responsabilità amministrativa della società in presenza di delitti tributari commessi dai vertici aziendali.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2.2 La nuova dichiarazione fraudolenta

La dichiarazione fraudolenta si realizza con due differenti metodologie illecite: l'utilizzo di documenti per operazioni inesistenti e con altri artifici.

L'articolo 2 del Dlgs 74/2000 prevede che sia punito chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi e l'Iva indica in una dichiarazione elementi passivi fittizi attraverso fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Prima delle novità introdotte con il Dl 124/2019 (c.d. decreto Fiscale), era punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni, mentre ora la nuova pena è aumentata ed è da quattro a otto anni.

È stata tuttavia prevista un attenuante se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100.000 euro, nel qual caso si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

L'aumento della reclusione per il reato di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di false fatture induce a qualche riflessione poiché rischia di penalizzare in modo esagerato, e verosimilmente immotivato, i numerosi imprenditori che, di sovente, senza esserne consapevoli, vengono coinvolti in casi di fatturazioni soggettivamente inesistenti.

Secondo la normativa penale il delitto citato, e quello simmetrico di emissione di falsi documenti, scatta in tre ipotesi: 1) fatture oggettivamente inesistenti perché riferite ad operazioni del tutto fittizie; 2) sovrapproduzione perché riferite ad operazioni in parte prive di riscontro nella realtà; 3) fatture soggettivamente inesistenti perché riferite ad operazioni in cui l'emittente o il beneficiario dell'operazione risultante dal documento, non è quello reale.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Mentre nei primi due casi sono attestati cessioni o prestazioni mai avvenute, o poste in essere solo parzialmente, implicando l'ovvia consapevolezza dell'illecito da parte del contribuente che contabilizza le relative fatture, nel terzo caso spesso l'utilizzatore è ignaro dell'illecito.

Quest'ultima contestazione, normalmente rilevata in occasione di controlli fiscali con ovvia applicazione delle regole e delle presunzioni tributarie, scatta in genere allorché il cedente o il prestatore non abbia una struttura idonea per effettuare l'operazione o quando a seguito di alcune operazioni scompare e non adempie ai principali obblighi fiscali (dichiarazione, versamento).

L'acquirente, non potendo conoscere la correttezza fiscale del suo fornitore, è spesso ignaro delle sue violazioni. Il fisco, però gli contesta l'indebita detrazione dell'Iva.

Secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale per simili contestazioni, l'Amministrazione ha l'onere iniziale di provare, anche in via presuntiva, l'interposizione fittizia del cedente ovvero la frode fiscale commessa a monte da altri soggetti. Compete poi all'acquirente provare la propria buona fede, cioè che nonostante l'impiego della dovuta diligenza non avrebbe scoperto l'illecito altrui. In caso contrario l'Iva è indetraibile.

In genere detta buona fede non viene valutata dall'Amministrazione che presume la responsabilità dell'acquirente. Il pvc e l'avviso di accertamento sono così inviati in Procura perché la condotta ipotizzata integra anche il reato di dichiarazione fraudolenta.

Il contribuente, così, viene sottoposto ad un procedimento penale senza comprenderne le ragioni: egli ha contabilizzato la fattura, ha ricevuto i beni o i

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

servizi, ha pagato regolarmente il documento, con l'unica "irregolarità" (peraltro non prevista da norme di legge ma dalla giurisprudenza) che avrebbe dovuto accorgersi della sospetta posizione del fornitore.

Di sovente, né il pubblico ministero, né il giudice per le indagini preliminari sono disponibili ad archiviare la posizione e quindi il contribuente si avvia al dibattimento dove spera di essere assolto.

Con le nuove norme in questi casi egli si esporrà addirittura alla condanna della reclusione da 4 a 8 anni.

Sarà sufficiente infatti ricevere fatture per imponibili superiori a 100.000 euro (che in concreto equivalgono ad una detrazione Iva di poco più di 22.000 euro) per non beneficiare della nuova attenuante (reclusione da 18 mesi a 6 anni).

A ciò va aggiunto che normalmente, almeno la Guardia di finanza, per questi reati, chiede quasi automaticamente il sequestro dei beni. È evidente che si rischia di addossare un onere esagerato ad imprenditori (medio/piccoli) e artigiani. A nulla rilevando che l'iter processuale porterà verosimilmente a un'assoluzione in quanto sono comunque affrontati rischi e spese considerevoli. È auspicabile, allora, che termini l'automatismo dei verificatori di trasmettere sempre la notizia di reato in Procura in presenza di mere presunzioni tributarie o che comunque ne venga data ampia evidenza.

Da parte dei pm e dei gip, si spera che, una volta rilevata la base presuntiva della contestazione, non vi siano remore a chiedere l'archiviazione. Il rischio, altrimenti, è di colpire gli imprenditori poco avveduti e non i veri evasori.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Per l'altra fattispecie di dichiarazione fraudolenta, disciplinata dall'articolo 3 del decreto, la condotta illecita è caratterizzata dall'evasione mediante operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione. Per questo delitto la nuova pena è la reclusione da 3 a 8 anni, mentre in passato era da un anno e sei mesi a sei anni.

2.3 La non punibilità delle dichiarazioni fraudolente

In sede di conversione è stata estesa anche per le dichiarazioni fraudolente la causa di non punibilità.

Più precisamente se il contribuente regolarizza le fatture false ricevute ovvero la dichiarazione fraudolenta prima di aver avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, può beneficiare della non punibilità del reato.

La causa di non punibilità scatterà, nella specie, allorché i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, siano estinti con l'integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso, sempreché la regolarizzazione intervenga 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.

L'iniziativa legislativa, in linea di principio, deve essere salutata con estremo favore, in quanto, in buona sostanza, priva della rilevanza penale la regolarizzazione a posteriori dell'illecito ancorché esso sia rappresentato da condotte fraudolente (utilizzo di false fatture, operazioni simulate, ecc).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Tuttavia, va rilevato che verosimilmente tale causa di non punibilità non avrà una effettiva applicazione per una serie di ragioni.

Innanzitutto, sinora, sia l'agenzia delle Entrate sia la Guardia di finanza hanno sempre escluso che fosse possibile ravvedere questo tipo di violazioni.

Tale conclusione trae origine dalla (datata) circolare 180/1998 secondo la quale con il ravvedimento operoso non si potevano regolarizzare infedeltà dichiarative riconducibili a condotte fraudolente, quali ad esempio l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti.

L'interpretazione particolarmente restrittiva derivava dal tenore testuale della norma sul ravvedimento, secondo cui sono possibili le regolarizzazioni di "errori e di omissioni". L'Amministrazione aveva così escluso che la registrazione di fatture per operazioni inesistenti potesse essere frutto di "errore o omissione".

Con le novità introdotte a partire dal 2000 nel sistema sanzionatorio penale, tale interpretazione sembrava superata. La norma penale prevede infatti che le pene previste per tutti i reati tributari sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, vengono estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

È poi previsto che è possibile accedere al patteggiamento «solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, nonché il ravvedimento operoso».

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Pertanto, ormai da anni la norma prevedeva espressamente che il pagamento del debito tributario necessario per accedere al patteggiamento potesse avvenire anche attraverso il ravvedimento operoso.

Tale norma è applicabile indistintamente per tutti i reati tributari comprese, quindi, le dichiarazioni fraudolente.

È evidente che la posizione assunta dall'Amministrazione in questi anni mal si concilia con il contenuto anche letterale della norma penale. Circa poi l'esclusione della regolarizzazione per la natura dolosa del comportamento, sostenuta dalla Gdf, si dimentica che tutti i reati, in quanto tali, sono connotati dal dolo. Ne consegue che se fosse stata questa l'interpretazione corretta, occorrerebbe escludere il ravvedimento per qualunque reato (ad esempio dichiarazione infedele, omessa dichiarazione, ecc.), ma ciò contrasterebbe palesemente con il chiaro intento del legislatore di consentire adeguamenti spontanei da parte dei contribuenti.

Questa singolare interpretazione non è poi mutata neanche quando ad esprimersi a favore del ravvedimento della dichiarazione fraudolenta è intervenuta la Corte di Cassazione.

Ora con le modifiche, salvo che l'Amministrazione finanziaria non intenda rendere inapplicabile ciò che il legislatore ha ulteriormente chiarito essere ammissibile, non dovrebbero esserci più dubbi sull'estensione del ravvedimento anche alle condotte fraudolente.

Con riferimento poi alla neo introdotta causa di non punibilità della dichiarazione fraudolenta attraverso il ravvedimento, occorre un'altra riflessione sulla circostanza che è attuabile solo se la dichiarazione corretta venga presentata

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

prima dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

Prima delle modifiche, analoga causa di non punibilità era prevista solo per i reati di dichiarazione infedele ed omessa presentazione e, sul punto, l'Ufficio del Massimario della Corte di Cassazione (relazione III/05/2015) aveva affermato che sul piano pratico è improbabile un'applicazione dell'istituto, potendo difficilmente pronosticarsi comportamenti di "ravvedimento" da omessa/infedele dichiarazione non "sollecitati" dalla conoscenza di accertamenti. In altre parole, salvo rare e ben distinte ipotesi, difficilmente il contribuente è consapevole dell'irregolarità commessa tanto da poterla autonomamente regolarizzare. Normalmente infatti, la dichiarazione fraudolenta, così come la infedele è conseguenza di un controllo dell'amministrazione e pertanto il contribuente "scopre" la violazione solo dopo la verifica, con la conseguenza che mai potrebbe regolarizzarla validamente ai fini della non punibilità.

In tale contesto, era certamente preferibile la causa di non punibilità seguisse le medesime previsioni già vigenti per i reati di omesso versamento, per il quali il pagamento del dovuto è possibile fino all'apertura del dibattimento. Di sicuro avrebbe comportato un sostanziale abbattimento del numero dei procedimenti penali pendenti ed incentivato il pagamento delle imposte dovute (con positivi risvolti anche per le casse erariali).

Da ultimo, va segnalato che non è stato incluso nella causa estintiva anche il corrispondente reato di emissione di fatture false: il contribuente che ha ricevuto le false fatture e decide di ripresentare la dichiarazione espungendole dai costi rischia concretamente di denunciare indirettamente colui che le ha emesse.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2.4 La nuova dichiarazione infedele

La dichiarazione infedele è uno dei reati che più frequentemente viene contestato poiché scatta al superamento di determinate soglie e pertanto è sufficiente che l'Amministrazione accerti con le più svariate modalità (accertamento induttivo, redditometro, analitico-induttivo, ecc) dei maggiori imponibili dai quali risultino superate le citate soglie perché sia configurato il reato.

Il delitto in questione con le modifiche apportate dal DL 124/2019, è punito con la reclusione da due a 4 anni e 6 mesi - e non più da uno a tre anni - e interessa, come detto, qualunque contribuente, anche persona fisica, il quale, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indichi in una delle dichiarazioni annuali elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

- l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro 100.000 (e non più a 150.000 mila);
- 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 euro 2 milioni (e non più a 3 milioni).

Ai fini della commissione dell'illecito, non si tiene conto:

- della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali.

La nuova norma ha tuttavia modificato la rilevanza delle valutazioni "contabili" prevedendo che non danno luogo a fatti punibili quando differiscono in misura inferiore al 10 per cento da quelle corrette complessivamente (e non più singolarmente) considerate.

2.5 La dichiarazione omessa

Le novità hanno inasprito anche la pena per l'omessa dichiarazione. In particolare, è stata prevista la reclusione da 2 a 5 anni, mentre in passato era da 18 mesi a 4 anni.

A questo proposito vale la pena di ricordare che il reato si consuma non alla data della scadenza della presentazione della dichiarazione ma decorsi, infruttuosamente, 90 giorni. Ciò comporta che alle dichiarazioni delle imposte sui redditi e del sostituto di imposta omesse rispettivamente al 30 novembre e al 31 ottobre di quest'anno si applicheranno da subito le nuove regole (ovviamente al superamento della prevista soglia di imposta evasa).

2.6 I reati "non dichiarativi"

Per quanto concerne i reati c.d. non dichiarativi, intendendo per tali gli illeciti penali non strettamente connessi alle dichiarazioni, va segnalato un generale inasprimento delle pene.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2.7 L'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

L'articolo 8 del decreto punisce chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. La nuova norma ha inasprito la sanzione che "da un anno e sei mesi a sei anni" è aumentata "da quattro a otto anni".

È tuttavia introdotta un'attenuante nel caso in cui l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta sia inferiore a 100.000 euro, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

2.8 L'occultamento o distruzione di documenti contabili

L'articolo 10 prevede la reclusione per chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi e l'Iva, ovvero consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione. Anche per questo delitto è stato previsto un innalzamento della pena "da un anno e sei mesi a sei anni" è aumentata "da tre a sette anni".

2.9 La nuova confisca per sproporzione

Per i delitti tributari più gravi commessi dopo la legge di conversione del Dl fiscale si applicherà la confisca allargata, e, prima ancora, il sequestro. Il nuovo articolo 12-ter del Dlgs 74/2000 dispone, infatti, in caso di condanna (o patteggiamento della pena) per alcuni delitti fiscali l'applicazione del particolare istituto previsto dall'articolo 240-bis del Codice penale. Si tratta della possibilità di confiscare denaro, beni o altre utilità di cui il condannato non possa 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 o alla propria attività economica.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Questo istituto trova la sua origine nel contrasto alla criminalità organizzata e consente di aggredire l'intera ricchezza non giustificata ritenuta frutto dell'accumulazione illecita in base ad una presunzione legale. Viene così meno il nesso di pertinenzialità o di continenza che ordinariamente deve sussistere tra beni sequestrati e reato.

Si trasferisce inoltre sul soggetto, che ha la titolarità o la disponibilità dei beni, l'onere di dare un'esauriente spiegazione in termini economici (e non semplicemente giuridico-formali) della positiva liceità della loro provenienza, con l'allegazione di elementi che, pur senza avere la valenza probatoria civilistica in tema di diritti reali, possessori e obbligazionari, siano idonei a vincere tale presunzione.

In tale contesto l'interessato - e nel caso dei delitti tributari la previsione potrebbe trovare una diffusa applicazione - può giustificare la provenienza dei beni sul presupposto che il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego dell'evasione fiscale, a condizione che l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge. Mentre la confisca scatta una volta che vi sia condanna definitiva, alcuni aspetti problematici potrebbero presentarsi nel caso dei reati tributari con riferimento al sequestro preventivo che viene eseguito in una fase del procedimento decisamente precedente.

Basti pensare che secondo la Cassazione, ai fini del sequestro preventivo, è necessario accertare, quanto al fumus commissi delicti, l'astratta configurabilità, nel fatto attribuito all'indagato, di uno dei reati in esso indicati e, quanto al periculum in mora, la presenza di seri indizi di esistenza delle medesime condizioni che legittimano la confisca, sia per la sproporzione del valore dei beni

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

rispetto al reddito o alle attività economiche del soggetto, sia per la mancata giustificazione della lecita provenienza dei beni.

È evidente che nei delitti tributari occorrerà comprendere in che modo gli investigatori prima, e il pm dopo, riescano a distinguere la posizione della società, che normalmente commette la violazione fiscale, rispetto a quello della persona fisica (rappresentante legale) che invece commette il reato e quindi come vengano in concreto verificati in capo all'uno e all'altro i beni posseduti, i redditi dichiarati e le attività economiche svolte la cui sproporzione legittima il sequestro e, successivamente la confisca.

I reati tributari per i quali sarà consentita la confisca allargata sono quelli che secondo il legislatore presentano specifiche caratteristiche di offensività. Si tratta dei seguenti delitti:

- dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, quando l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a 200.000 euro;
- dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, quando l'imposta evasa è superiore a 100.000 euro;
- emissione di fatture per operazioni inesistenti quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture è superiore a 200.000 euro;
- sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte quando l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e interessi è superiore a 100.000 euro;
- indicazione nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale di elementi attivi inferiori agli effettivi od elementi passivi fittizi superiori per un ammontare oltre i 200.000 euro.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

La severità della scelta operata dal legislatore emerge dall'esame dei reati per i quali attualmente si può applicare questo istituto cui sostanzialmente vengono equiparati i reati tributari. Tra i principali si segnalano: associazione per delinquere finalizzata alla tratta di persone, riduzione o mantenimento in schiavitù o servitù, tratta di persone, acquisto e alienazione di schiavi, associazione di tipo mafioso, estorsione, sequestro di persona a scopo di estorsione, usura, ricettazione, riciclaggio, autoriciclaggio, trasferimento fraudolento di valori, reati relativi al traffico di sostanze stupefacenti; contrabbando aggravato, terrorismo anche internazionale, numerosi reati commessi dai pubblici ufficiali contro la Pubblica amministrazione, intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro, corruzione tra privati, uso indebito di carta di credito commercio e produzione di materiale pornografico.

2.10 La nuova 231 per le società

Altra novità particolarmente rilevante attiene l'estensione della responsabilità amministrativa della società in presenza di delitti tributari commessi dai vertici aziendali.

Più in particolare oltre al citato delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi superiori a 100.000 euro (inizialmente previsto dal Dl fiscale), sono ora inclusi nel novero dei reati che possono determinare questa nuova responsabilità anche:

- la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti per importi inferiori ai citati 100.000 euro (con sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote);
- la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici con sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- l'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti sia per importi superiori a 100.000 euro (con sanzione pecuniaria fino a cinquecento quote), sia inferiori (sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote);
- l'occultamento o distruzione di documenti contabili con sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;
- la sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte con sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote.

Viene ancora prevista:

- l'applicazione delle sanzioni interdittive del divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; dell'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; del divieto di pubblicizzare beni o servizi
- se, in seguito alla commissione di uno dei delitti tributari indicati in precedenza l'ente abbia conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria sia aumentata di un terzo.

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 pm 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 fino a quattrocento o cinquecento quote a seconda del reato. Il valore della quota può variare da un minimo di 258 euro ad un massimo di 1.549 euro: l'importo finale della sanzione irrogabile a cura del giudice penale

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

sarà, dunque, il prodotto della singola quota e il numero di quote da applicare, per un ammontare complessivo di euro 619.600 (400 quote x 1.549,00 euro) ovvero di euro 774.500 (500 quote x 1.549,00 euro).

Se poi l'ente ha conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione pecuniaria viene aumentata di un terzo con la conseguenza che per gli illeciti puniti fino a 400 quote la sanzione potrà giungere fino a euro 815.333 (619.000 + 1/3) e per quelli fino a 500 quote la sanzione giungerà fino a euro 1.032.666 (774.500+1/3).

Da evidenziare ancora che sinora il sequestro del profitto del reato era eseguito contro la società solo in via diretta (disponibilità bancarie e liquide) e, nel frequente caso di incapacienza, nei confronti del rappresentante legale la misura cautelare riguardava anche l'"equivalente" (aggredendo cioè anche beni mobili e immobili di valore corrispondente).

Con l'applicazione del Dlgs 231 il sequestro per equivalente, e non più solo quello diretto, potrà invece essere eseguito anche nei confronti della società e quindi verosimilmente il patrimonio del rappresentante legale verrà aggredito meno di frequente.

L'estensione anche ai delitti tributari di questa responsabilità appare obiettivamente eccessiva in quanto l'ente (o la società) già risponde della sanzione tributaria in caso di illeciti fiscali costituenti reato, con la conseguenza che ora per il medesimo illecito si va incontro a tre sanzioni: sanzione penale per il rappresentante legale; sanzione tributaria alla società per l'illecito fiscale, sanzione amministrativa alla società ai sensi del Dlgs 231/2001.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

In termini concreti, quindi, nel caso di condanna della persona fisica per il reato tributario contestato, la sanzione amministrativa nei confronti della società è pressoché automatica salvo non si riesca a dimostrare l'adozione di tutti gli accorgimenti necessari preventivi (in termini di procedure e controlli interni) per evitare l'illecito, a quel punto ascrivibile esclusivamente all'infedeltà del vertice aziendale.

Assume pertanto un ruolo determinante la predisposizione di idonei modelli di organizzazione, gestione e controllo volti a disciplinare procedure e controlli interni per la prevenzione dei reati tributari in questione. Ma il modello e gli altri adempimenti consentono di evitare le sanzioni in capo alla società solo se superano il vaglio dell'Autorità giudiziaria e, prima ancora, della Procura della Repubblica. Per tale ragione diventa pressoché inutile, se non dannoso, limitarsi ad adottare modelli solo formalmente, senza che essi si traducano in concreti adempimenti posti in essere all'interno dell'azienda.

Altra condizione per beneficiare dell'esonero da responsabilità, è l'Organismo di vigilanza (Odv) cui sono affidati compiti delicati. Esso deve caratterizzarsi per autonomia ed indipendenza, nonché per specifiche competenze tecniche richieste in capo a ciascun membro. Per garantire la terzietà è auspicabile l'istituzione di un organismo ad hoc, pur non escludendosi la possibilità che tale ruolo sia attribuito (almeno per alcuni componenti) a funzioni interne dell'azienda e più frequentemente al collegio sindacale.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2.11 Classificazione dei reati e principali caratteristiche

1) Reati in materia di dichiarazione dei redditi (articoli da 2 a 5 del Dlgs 74/2000)

DEFINIZIONE

Si tratta dei reati che riguardano le dichiarazioni ai fini delle imposte dirette e sul valore aggiunto.

SOGGETTI ATTIVI

Il contribuente tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi o Iva, in proprio o anche in qualità di liquidatore o rappresentante di società, enti o persone fisiche o di sostituto d'imposta.

CONDOTTE

La violazione può riguardare qualsiasi tipo di modello dichiarativo rilevante ai fini delle imposte dirette e dell'Iva. Per la dichiarazione infedele (articolo 4) rilevano solo le dichiarazioni annuali. Irrilevanza delle violazioni Irap o altri tributi diversi dalle imposte dirette e dall'Iva, anche se all'interno di modelli dichiarativi unificati.

Gli articoli 2 e 3 si caratterizzano per l'elemento fraudolento: condotte artificiose attive nonché omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della realtà.

L'articolo 4 si configura quando il contribuente indica in dichiarazione elementi attivi inferiori o elementi passivi inesistenti superiori rispetto a quelli esistenti, superando le soglie di punibilità.

L'articolo 5 prevede l'omissione della presentazione della dichiarazione dei redditi/del sostituto d'imposta.

ELEMENTO SOGGETTIVO

Dolo specifico, consistente nella coscienza e volontà di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto. In ciò è ricompreso anche il fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un inesistente credito d'imposta.

CONSUMAZIONE DEL REATO

Al momento della presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o l'Iva. L'omessa dichiarazione si perfeziona decorsi 90 giorni dal termine di legge per la presentazione

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06



delle dichiarazioni.

PENA E SOGLIE DI EVASIONE

Dichiarazione fraudolenta: Reclusione da quattro a otto anni, senza una soglia minima di evasione. Tuttavia, se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a 100mila euro, si prevede la pena della reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici: reclusione da tre a otto anni. Richiede l'evasione di oltre 30mila euro per singola imposta.

Dichiarazione infedele: reclusione da due anni a quattro anni e sei mesi. Richiede l'evasione di oltre 100mil euro per singola imposta.

Dichiarazione omessa: reclusione da due a cinque anni. Richiede l'evasione di oltre 50mila euro per singola imposta (o per ritenute non versate complessive).

NON PUNIBILITÀ

I delitti dichiarativi non sono punibili (articolo 13, comma 2) se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento o della presentazione della dichiarazione omessa. L'adempimento deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. In ogni caso il ravvedimento o la presentazione devono intervenire 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.

TENTATIVO

Non sono punibili a titolo di tentativo per espressa previsione normativa (articolo 6).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2) Reati in materia di documenti (articoli 8 e 10 del Dlgs 74/2000)

DEFINIZIONE

Si tratta di reati che riguardano l'abuso di documenti fiscali e contabili da cui può determinarsi l'evasione di imposta o l'impossibilità di ricostruire la capacità contributiva propria o di soggetti terzi.

SOGGETTI ATTIVI

Chiunque.

CONDOTTE

L'emissione o il rilascio di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (articolo 8) e la distruzione o l'occultamento di scritture contabili e documenti obbligatori che rende impossibile rideterminare i redditi o il volume d'affari (articolo 10), anche se compiute per permettere l'evasione di soggetti terzi.

ELEMENTO SOGGETTIVO

Si configurano a titolo di dolo specifico, consistente nella coscienza e volontà di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto (articolo 8); ovvero al fine di evadere le proprie imposte sui redditi o sul valore aggiunto o consentire l'evasione a terzi (articolo 10).

CONSUMAZIONE DEL REATO

Al momento dell'emissione o rilascio del documento falso (articolo 8); al momento della soppressione del documento che rende impossibile ricostruire i redditi o il volume d'affari (articolo 10).

PENA APPLICABILE

Emissione fatture o altri documenti per operazioni inesistenti: reclusione da quattro a otto anni. Tuttavia, se l'importo non veritiero indicato nelle fatture o nei documenti è inferiore a 100mila euro per periodo d'imposta, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

Occultamento o distruzione delle scritture contabili: reclusione da tre a sette anni.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

3) Reati in materia di omesso pagamento di imposte (Articoli da 10-bis a 11 del Dlgs 74/2000)

DEFINIZIONE

Si tratta dei reati relativi alla fase di riscossione, che si configurano quando il contribuente non adempie al versamento delle imposte dichiarate o accertate.

SOGGETTI ATTIVI

Si tratta di reati propri che possono essere commessi solo dal sostituto d'imposta (10-bis), dal soggetto tenuto alla presentazione della dichiarazione Iva (articolo 10-ter); dal contribuente che effettua l'indebita compensazione nel modello F24 (articolo 10-quater); dal soggetto tenuto al pagamento delle imposte sui redditi o l'Iva (articolo 11).

CONDOTTE

Di tipo omissivo; consistente nel mancato versamento delle ritenute operate e certificate (10-bis), o dell'Iva (10-ter). Condotte di tipo commissivo; consistente nell'indicazione di un credito inesistente o non spettante ai fini della compensazione con imposte dovute (articolo 10-quater) o nell'alienare simulatamente o compiere altri atti fraudolenti al fine di eludere la riscossione/transazione della pretesa tributaria (articolo 11).

ELEMENTO SOGGETTIVO

Dolo generico, consistente nella coscienza e volontà di aver effettuato le ritenute e di aver omesso il versamento delle stesse (10-bis); di aver presentato la dichiarazione Iva e di aver omesso il versamento dell'imposta ivi indicata (articolo 10-ter); di aver effettuato un versamento inferiore al dovuto a causa dell'indebita compensazione (articolo 10-quater).

Dolo specifico, consistente nella coscienza e volontà di porre una condotta fraudolenta al fine di sottrarsi dalla riscossione della pretesa tributaria, anche in favore di terzi (articolo 11).

CONSUMAZIONE DEL REATO

Scadenza del termine per la presentazione annuale della dichiarazione del sostituto d'imposta (articolo 10-bis), scadenza del termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo (articolo 10-ter).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Invio del modello F24 (o dei modelli F24) in forza del quale il contribuente compensa indebitamente imposte superiori alla soglia di punibilità (articolo 10-quater).

Al momento del compimento dell'atto simulato o fraudolento (o dell'ultimo atto se tra di loro collegati) (articolo 11).

PENA E SOGLIE DI PUNIBILITÀ

Art. 10-bis. Reclusione da sei mesi a due anni. Richiede l'omesso versamento ritenute per oltre 150mila euro per ciascun periodo d'imposta.

Art. 10-ter. Reclusione da sei mesi a due anni. Richiede l'omesso versamento Iva di oltre 250mila euro per ciascun periodo d'imposta.

Art. 10-quater. Reclusione da sei mesi a due anni. Richiede l'utilizzo in compensazione di crediti non spettanti superiori a 50mila euro annui. In caso di utilizzo di crediti inesistenti superiori a questo stesso limite, la pena prevista è la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

Art. 11. Reclusione da sei mesi a quattro anni se la pretesa in riscossione/transazione è superiore a 50mila euro. Se questa è superiore a 200mila, euro la pena è la reclusione da uno a sei anni.

NON PUNIBILITÀ

I reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1 non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito di conciliazione e accertamento con adesione ovvero di ravvedimento operoso (art. 13, comma 1).

Sommario

Le informazioni fiscali e le altre circolari predisposte dallo Studio non contengono una trattazione completa degli argomenti segnalati e non costituiscono un parere professionale.

Lo Studio Patrizia Riva non assume alcuna responsabilità circa eventuali lacune o inesattezze delle proprie circolari informative. I clienti interessati ad un parere professionale in merito ad argomenti trattati sono pregati di contattare i professionisti dello Studio.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com