

BARI 01 MARZO 2024

LE NOVITA' IN TEMA DI ACCERTAMENTO TRIBUTARIO:

- CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE E
COOPERATIVE COMPLIANCE

Prof. Avv. Benedetto Santacroce



Per

Ordine dei dottori Commercialisti e
degli esperti contabili di Bari



Agenda

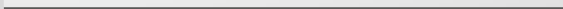
Il nuovo rapporto fisco e contribuenti

A solid black horizontal line extending to the right from the vertical axis.

Concordato preventivo biennale

A solid red horizontal line extending to the left from the vertical axis.

Cooperative Compliance

A solid black horizontal line extending to the right from the vertical axis.

IL NUOVO RAPPORTO FISCO E CONTRIBUENTE

- **AFFIDABILITÀ DEL CONTRIBUENTE E ACCORDO PREVENTIVO IN LUOGO DI UN CONTROLLO EX-POST**
 - ❑ **CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE – DLGS 13/2024 – DESTINATO AI CONTRIBUENTI DI MINORI DIMENSIONI CON PREDETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE E DELL'IMPOSTA PER IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP**
 - ❑ **ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – DLGS 221/2023 – DESTINATO AI CONTRIBUENTI MAGGIORI – CONFRONTO COSTANTE CON IL FISCO PER LA PREVENZIONE E RISOLUZIONE DELLE CONTROVERSIE FISCALI**

IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

LO SCOPO

- **PREDETERMINARE LA BASE IMPONIBILE E L'IMPOSTA DOVUTA DAL CONTRIBUENTE PER DUE ANNI AI FINI DELLE IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP, NONCHE' AI FINI DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI**
- **LA PREDETERMINAZIONE NON E' STANDARDIZZATA, MA PERSONALIZZATA SULLA BASE DEI DATI E DELLE INFORMAZIONI CHE SONO A DISPOSIZIONE DEL FISCO O CHE VENGONO FORNITI DAL CONTRIBUENTE (UTILIZZO SPINTO DELLE TECNOLOGIE DIGITALI)**
- **PRINCIPALE EFFETTO: - INBIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI EX ART. 39 DEL Dpr 600/73 (analitici e presuntivi)**

I SOGGETTI

CONTRIBUENTI – TITOLARI DI REDDITO D’IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO – SOGGETTI AGLI ISA

Condizioni per l’accesso al CPB:

- **il punteggio di affidabilità fiscale (ISA) non costituisce limite all’accesso**
- **Non avere debiti tributari ovvero aver estinto debiti d’importo complessivamente pari o superiore 5.000€ (limitatamente a quelli di competenza dell’Agenzia delle entrate –comprensivi di sanzioni e interessi)**
- **Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi → in uno dei tre periodi d’imposta precedenti**
- **Condanna per reati del Dlgs 74/2000 – ovvero false comunicazioni sociali – riciclaggio e autoriciclaggio**

PROCEDURA

PROPOSTA

DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE:

- BASE IMPONIBILE E IMPOSTE AI FINI IIDD E IRAP
- CONTRIBUTI PREVIDENZIALI - (CON POSSIBILITA' PER IL CONTRIBUENTE DI VERSARE SUL DATO EFFETTIVO)
- REGOLE IVA ORDINARIE
- ESCLUSIONE NELLA VALUTAZIONE DI PLUSVALENZE, MINUSVALENZE SOPRAVVENIENZE
- LE PERDITE ANNI PRECEDENTI - RIDUCONO IL REDDITO DETERMINATO

VALUTAZIONE

AVVIENE SULLA BASE:

1. DATI FORNITI DAL CONTRIBUENTE (sulla base di procedure informatiche)
2. BANCHE DATI DISPONIBILI ALL'AdE – APERTE E CHIUSE

ACCETTAZIONE DELLA PROPOSTA

- **VERSAMENTO DELLE IMPOSTE SECONDO LA PROPOSTA – ANCHE PER QUANTO RIGUARDA GLI ACCONTI**
- **RISPETTO ORDINARIO DEGLI OBBLIGHI CONTABILI E DICHIARATIVI**

EFFETTI

LE NORME DI RIFERIMENTO

INIBIZIONE ACCERTAMENTI

INIBISCE GLI ACCERTAMENTI → ART. 39 DEL DPR 600/73

- FORMA ANALITICA
- FORMA ANAILITCO – PRESUNTIVA

NON INIBISCE L'ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO IN MATERIA IVA

EFFETTI SUI CONTROLLI

NON LIMITA L'ATTIVITA' DI CONTROLLO DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

DECADENZA ACCERTAMENTI

ART. 9 COMMA 11 DL 50/2017 – SOGGETTI ISA

- RIDUZIONE DI UN ANNO DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO
- ESCLUSIONE ACCERTAMENTI PRESUNTIVI

DECADENZA

PER IL CONTRIBUENTE

- IMPORTI EVASI > 30% DEI DICHIARATI
 - PROVENTI
 - INSESTENZA O INDEDUCIBILITA' PASSIVITA'
 - IRREGOLARITA' DI NON LIEVE ENTITA'

NB – DECADENZA AUTOMATICA A PRESCINDERE DALL'ESITO DEL CONTENZIOSO

- CAMBIO ATTIVITA' O CESSAZIONE ATTIVITA'
- PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE INTEGRATIVA
- DATI DICHIARATIVI DIVERSI DA QUELLI INDICATI

PER IL CONTRIBUENTE

CIRCOSTANZE ECCEZIONALI

- RIDUZIONE DEI REDDITI > 50% CONCORDATI

I SOGGETTI

CONTRIBUENTI – TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO – FORFETTARI

Condizioni per l'accesso al CPB:

- **ESCLUSI I CONTRIBUENTI CHE HANNO INIZIATO L'ATTIVITA' L'ANNO PRECEDENTE A QUELLO DEL CONCORDATO**
- **Non avere debiti tributari ovvero aver estinto debiti d'importo complessivamente pari o superiore 5.000€ - comprensivi di sanzioni e interessi - (limitatamente a quelli di competenza dell'Agenzia delle entrate – ovvero contributi previdenziali definitivamente accertati)**
- **Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi → in uno dei tre periodi d'imposta precedenti**
- **Condanna per reati del Dlgs 74/2000 – ovvero false comunicazioni sociali – riciclaggio e autoriciclaggio**

TEMPISTICA - CALENDARIO

PROGRAMMI INFORMATIVI

2024 → 15 GIUGNO 2024

2025 – 15 APRILE 2025

ANNI SUCCESSIVI → 1 APRILE

ACCETTAZIONE CPB

2024 → TERMINE DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE
ANNI SUCCESSIVI → TERMINE VERSAMENTO IMPOSTE

LA COOPERATIVE COMPLIANCE

PREMESSA

- Il regime della ***cooperative compliance*** (o **adempimento collaborativo**) consente di instaurare con l'Agenzia delle Entrate un confronto costante per la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materie fiscali, in un momento antecedente alla presentazione della dichiarazione
- La *ratio* è quella di promuovere l'adozione di forme di comunicazione e cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra AF e contribuente, al fine di ottenere un sollecito e preventivo esame dei casi dubbi, la riduzione dei controlli successivi e dell'eventuale contenzioso
- La disciplina normativa è contenuta negli artt. **3-7 D.lgs. 128/2015**, che sono stati modificati dalla Delega Fiscale: art. 17 L. 111 del 09.08.2023 e **D.lgs. 221 del 30.12.2023**, entrato in vigore il **18.01.2024**
- I **relativi provvedimenti di attuazione** dovranno essere emanati **entro 90 giorni dall'entrata in vigore** del D.lgs. 221/2023

PREMESSA — LE MODIFICHE DELLA DELEGA FISCALE

- In estrema sintesi, la Delega Fiscale è intervenuta principalmente:
 - **Ampliando l'ambito soggettivo**, riducendo la soglia di ricavi per essere ammessi al regime, e prevedendo anche un accesso facoltativo per chi non soddisfa i requisiti
 - **Prevedendo l'obbligo di certificazione** del *Tax Control Framework* da parte di un professionista indipendente
 - Modificando e **ampliando gli effetti positivi** che derivano dall'adesione al regime (es. non applicabilità sanzioni e riduzione termini di accertamento)

REQUISITI SOGGETTIVI

- La Delega Fiscale (art. 1, co. 1, lett. d), D.lgs. 221/2023) ha introdotto il comma 1-bis nell'art. 7 D.lgs. 128/2015 **riservando il regime di adempimento collaborativo ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore** a: (i) 750 milioni di euro a decorrere dal 2024; (ii) 500 milioni di euro a decorrere dal 2026; (iii) 100 milioni di euro a decorrere dal 2028. Tali requisiti dimensionali, ai sensi del nuovo co. 1-ter, sono valutati assumendo come parametro di riferimento il valore più elevato tra i ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori e il volume di affari indicato nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori

NB: in accordo con quanto previsto dall'art. 17, co. 1, lett. g), L. 111/2023, il legislatore delegato ha accelerato notevolmente il processo di progressiva riduzione della soglia di accesso all'applicazione dell'istituto. La soglia originariamente fissata dall'art. 7, co. 4, D.lgs. 128/2015 e dal Provvedimento del 14 aprile 2016 era infatti pari a 10 miliardi di

- Il regime è riservato anche ai contribuenti che **appartengono al medesimo consolidato fiscale nazionale (co. 1-quater introdotto sempre dalla Delega Fiscale nell'art. 7 D.lgs. 128/2015) a condizione che:** (i) almeno un soggetto aderente possieda i requisiti dimensionali sopra richiamati; (ii) il gruppo adotti un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato da un professionista indipendente
- **Indipendentemente dal volume di affari o di ricavi**, (art. 7, co. 1-quinquies, D.lgs. 128/2015) è consentito **l'accesso al regime ai contribuenti che danno esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate a un'istanza di interpello sui nuovi investimenti**, nel rispetto degli altri requisiti richiesti

REQUISITI SOGGETTIVI – ACCESSO FACOLTATIVO

- La Delega Fiscale ha introdotto anche l'art. 7-bis D.lgs. 128/2015 che prevede un **accesso facoltativo al regime per i contribuenti che non hanno i requisiti** sopra indicati. Questi possono optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale
- L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta in cui è esercitata, è irrevocabile ed ha durata di due anni. Al termine del periodo, si intende tacitamente rinnovata
- **Le sanzioni amministrative sono ridotte a 1/3** e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale per le violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente con interpello, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali
- La rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle Entrate del caso concreto in relazione al quale l'interpellante ravvisa rischi fiscali (mediante presentazione di interpello) configura una **causa di non punibilità per il reato di dichiarazione infedele** (art. 4 D.lgs. 74/2000)

TAX CONTROL FRAMEWORK

- Ai sensi dell'art. 4 D.lgs. 128/2015, i contribuenti che aderiscono al regime devono essere dotati di un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali (*Tax Control Framework*, "TCF"), **anche, come aggiunto dalla Delega Fiscale, in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente**. Il TCF deve essere inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno
- **Il TCF deve essere predisposto ed aggiornato in modo coerente con le linee guida** che verranno indicate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, anche con riferimento al periodico adeguamento della certificazione (co. 1-quater dell'art. 4 D.lgs. 128/2015, come introdotto dall'art. 1, co. 1, lett. a), D.lgs. 221/2023)
- Ai sensi dell'art. 3 D.lgs. 128/2015 per rischio fiscale deve intendersi il rischio di operare **in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario**

TAX CONTROL FRAMEWORK

- Il TCF deve essere in grado di assicurare (art. 4, co. 1, D.lgs. 128/2015):
 - a) una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;
 - b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali, il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;
 - c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive;
- c-bis) una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali** (aggiunta dall'art. 1, co. 1, lett. a), n. 1, D.lgs. 221/2023)

CERTIFICAZIONE DEL TCF

- Il TCF deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili, da parte di professionisti **indipendenti** già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili (art. 4, co. 1-bis, D.lgs. 128/2015, **introdotto dall'art. 1, co. 1, lett. a), D.lgs. 221/2023**)
- Un **apposito regolamento**, ex art. 17, co. 3, L. 400/1988, emanato su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro della Giustizia, sentiti i rispettivi ordini professionali, disciplinerà (quali disposizioni attuative) **i requisiti dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione, i loro compiti e adempimenti**. Per il rilascio della certificazione, i suddetti professionisti potranno avvalersi dei consulenti del lavoro, per le materie di loro competenza (art. 4, co. 1-ter, D.lgs. 128/2015, introdotto dall'art. 1, co. 1, lett. a), D.lgs. 221/2023)
- I soggetti **ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime precedentemente al 18.01.2024** (data di entrata in vigore del D.lgs. 221/2023) **non sono tenuti alla certificazione** del TCF e possono beneficiare della riduzione dei termini di accertamento (nuovi co. 6-bis e 6-ter dell'art. 6 D.lgs. 128/2015) a partire dall'esercizio in corso al 01.01.2024

PROCEDURA

- L'art. 1, co. 1, lett. d), n. 3-4, D.lgs. 221/2023 è intervenuto modificando la procedura di cui all'art. 7 D.lgs. 128/2015
 - I contribuenti devono inoltrare **domanda in via telematica**, tramite il modello reso disponibile sul sito dell'AdE. L'Agenzia comunica l'ammissione entro i successivi 120 giorni. Il regime si applica al periodo d'imposta della richiesta e si intende tacitamente rinnovato
 - L'Agenzia, a seguito di invito al contraddittorio, può dichiarare **l'esclusione dal regime per la perdita dei requisiti o per l'inosservanza degli impegni**. In tale ultimo caso e fuori dai casi di condotte simulatorie e fraudolente, l'esclusione è preceduta da un periodo di osservazione (120 giorni, prorogabili una sola volta per oggettive motivazioni), per verificare l'adozione degli interventi necessari per le finalità del regime e per la regolarizzazione delle violazioni. **La novità della Delega Fiscale si sostanzia principalmente in tale periodo di osservazione**
- La Delega Fiscale (art. 1, co. 1, lett. d), n. 1), D.lgs. 221/2023) ha aggiunto un ultimo periodo all'art. 7, co. 1, D.lgs. 128/2015 prevedendo che **la GdF, sulla base di specifici protocolli di intesa, coopera e si coordina preliminarmente** con l'AdE nell'esercizio dei poteri istruttori nei confronti dei contribuenti ammessi al regime
- Il contribuente che aderisce al regime è inserito nel relativo elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'AdE

IMPEGNI RECIPROCI

- Ai sensi dell'art. 5, co. 1, D.lgs. 128/2015, l'Agenzia ha i seguenti impegni:
 - a) valutazione trasparente, oggettiva e rispettosa dei principi di ragionevolezza e di proporzionalità del sistema di controllo adottato, con eventuali proposte di modifiche;
 - b) pubblicazione periodica sul sito dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva;
 - c) promozione di relazioni con i contribuenti improntate ai principi di trasparenza, collaborazione e correttezza;
 - d) realizzazione di specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari, in conseguenza delle informazioni fornite dal contribuente;
 - e) esame preventivo delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e risposta nel più breve tempo possibile alle richieste dei contribuenti;
 - f) debita considerazione delle valutazioni effettuate dagli organi di gestione, sulla base della relazione annuale di cui all'art. 4, co. 2, D.lgs. 128/2015, delle risultanze delle attività dei soggetti incaricati della revisione contabile, del collegio sindacale e dei pareri degli organismi di vigilanza

- Ai sensi dell'art. 5, co. 2, D.lgs. 128/2015, il contribuente ha i seguenti impegni:
 - a) istituzione e mantenimento del TCF, con le modifiche eventualmente ritenute necessarie dall'AdE;
 - b) comportamento collaborativo e trasparente, con comunicazione tempestiva ed esauriente dei rischi fiscali e delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva;
 - c) risposta alle richieste dell'AdE nel più breve tempo possibile;
 - d) promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria

- Con decreto del MEF sarà emanato il **codice di condotta finalizzato a indicare e definire gli impegni** reciprocamente assunti (co. 2-bis introdotto dall'art. 1, co. 1, lett. b), n. 2), D.lgs. 221/2023)

SINTESI DEGLI EFFETTI POSITIVI E IMPATTO DELLA DELEGA FISCALE

Effetti Art. 6 D.lgs. 128/2015	Prima della Delega Fiscale	Dopo la Delega Fiscale
Interlocuzione costante con Agenzia e procedura semplificata di interpello	Sì	Futuro decreto MEF per adesioni a posizioni AdE che richiedono ravvedimenti: nuovo ultimo periodo del co. 2 dell'art. 6 D.lgs. 128/2015
Contraddittorio preventivo prima di formalizzare posizione AdE contraria a contribuente	No	Nuovo co. 2-bis dell'art. 6 D.lgs. 128/2015
Non applicazione/riduzione alla metà di sanzioni amministrative e non punibilità penale per dichiarazione infedele (art. 4 D.lgs. 74/2000)	Prevista dal co. 3 dell'art. 6 D.lgs. 128/2015 la sola riduzione alla metà e la comunicazione alla procura, nel caso di reati, dell'adesione del contribuente al regime	Nuovo co. 3 per non applicazione sanzioni. Nuovi co. 3-bis e 3-ter per rischi fiscali non significativi e comunicazioni relative a periodi di imposta precedenti e riduzione sanzioni. Nuovo co. 4 per non punibilità penale
Riscossione sospesa fino alla definitività dell'accertamento	Sì	No modifiche sostanziali
Assenza di obbligo di prestare garanzia per rimborso di imposte	No	Per quello chiesto dal rappresentante, nel caso di gruppo IVA: nuovo ultimo periodo co. 6 dell'art. 6 D.lgs. 128/2015
Termini di decadenza dall'accertamento ridotti a due anni/di un ulteriore anno nel caso di certificazione tributaria (art. 36 D.lgs. 241/1997)	No	Nuovi co. 6-bis e 6-ter dell'art. 6 D.lgs. 128/2015

EFFETTI POSITIVI

- L'adesione al regime comporta la possibilità di forme di **interlocuzione costante tra contribuente e Agenzia**, su elementi di fatto, al fine di pervenire a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazioni delle dichiarazioni fiscali, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo (art. 6, co. 1, D.lgs. 128/2015). L'adesione consente inoltre una **procedura semplificata di interpello preventivo (45 giorni per la risposta)**. I contribuenti comunicano il comportamento effettivamente tenuto. La Delega Fiscale (art. 1, co. 1, lett. c) n. 1, D.lgs. 221/2023) ha aggiunto che con regolamento del MEF sono disciplinate **le procedure per la regolarizzazione della posizione del contribuente in caso di adesione a posizioni dell'Agenzia che comportino la necessità di ravvedimenti operosi**. Viene quindi previsto un contraddittorio preventivo e modalità e termini ridotti per la definizione del procedimento
- La Delega Fiscale (art. 1, co. 1, lett. c), n. 2), D.lgs. 221/2023) ha previsto che prima di notificare una risposta sfavorevole a un'istanza di interpello, ovvero prima di formalizzare qualsiasi altra posizione contraria a una comunicazione di rischio effettuata ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), l'Agenzia **invita il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione** (art. 6, co. 2-bis, D.lgs. 218/2015). Le modalità attuative saranno disciplinate con decreto del MEF
- **Non si applicano sanzioni amministrative** ai contribuenti che comunicano i rischi fiscali in modo tempestivo ed esauriente, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o del decorso delle relative scadenze fiscali (tramite la procedura abbreviata di interpello o la specifica comunicazione di rischio ex art. 5, co. 2, lett. b) D.lgs. 128/2015). In tali casi, è altresì prevista la **non punibilità per il reato di dichiarazione infedele**. Ciò ovviamente a condizione che **non vi siano casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente e tali da pregiudicare il reciproco affidamento**
- **Le sanzioni amministrative sono ridotte alla metà** e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale qualora il contribuente adotti una condotta riconducibile a un rischio fiscale non significativo (art. 6, co. 3-bis, D.lgs. 128/2023). La stessa misura si applica nel caso in cui il contribuente comunichi rischi fiscali connessi a condotte poste in essere prima dell'adesione (entro 120 giorni dal provvedimento di ammissione al regime) e prima che abbia formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche (art. 6, co. 3-ter, D.lgs. 128/2015)
- **La riscossione è sospesa fino alla definitività** dell'accertamento (art. 6, co. 3-bis, D.lgs. 128/2015)
- I soggetti che aderiscono al regime **non sono tenuti a prestare garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte**. La Delega Fiscale (art. 1, co. 1, n. 5), D.lgs. 221/2023) ha previsto che **nel caso di opzione per gruppo IVA**, l'esonero dalla prestazione di garanzia si applica ai rimborsi eseguiti a richiesta del rappresentante del gruppo
- I termini di decadenza dall'accertamento (art. 43 DPR 600/1973 e art. 57 DPR 633/1972) **sono ridotti a due anni**. I termini sono ridotti **di un ulteriore anno** se al contribuente è rilasciata la certificazione tributaria di cui all'art. 36 D.lgs. 241/1997 (art. 6, co. 6-ter, D.lgs. 128/2015). Il co. 6-quater dell'art. 6 D.lgs. 128/2015 specifica che **i termini non possono comunque mai essere ridotti in presenza documentazione falsa o per operazioni inesistenti, artifici o raggiri, condotte simulate o fraudolente**



SANTACROCE & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

ROMA
Via Giambattista Vico, 22

segreteria@studiosantacroce.eu
www.studiosantacroce.eu

MILANO
Via di San Vittore al Teatro, 3