

Roma, 19 giugno 2020

**A tutte le Associate
- Loro Sedi -**

Segnalazione

NEWS – Rassegna stampa

RASSEGNA STAMPA_2020_116_S

OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Debiti tributari: la compensazione non è pagamento, no alla non punibilità**

La sopravvenuta posizione creditoria verso l’erario e quindi una possibile compensazione legale non consente di fruire della causa di non punibilità per estinzione del debito tributario, in quanto la normativa penale fa riferimento al pagamento del debito. A fornire questa interpretazione è la Corte di Cassazione con la sentenza 17806/2020. Il rappresentante legale di una srl veniva condannato per omesso versamento dell’Iva risultante dalla dichiarazione annuale per alcuni milioni di euro. In corso di giudizio rilevava l’applicazione della causa di esclusione del reato prevista dall’articolo 13 del Dlgs 74/2000 in conseguenza della compensazione di diritto delle rispettive poste debitorie del contribuente e dell’Erario. Evidenziava che non poteva costituire un ostacolo alla non punibilità il superamento del limite temporale della dichiarazione di apertura del dibattimento previsto dalla legge, in quanto l’udienza era intervenuta prima della introduzione della norma (Dlgs 158/2015). A seguito della conferma della condanna, proponeva ricorso per Cassazione eccependo tra l’altro che il giudice di appello non avesse correttamente applicato il disposto del citato articolo 13 in quanto avrebbe dovuto dichiarare la estinzione del debito erariale in conseguenza dell’applicazione della causa di esclusione della punibilità. In base alla predetta norma ricorre la non punibilità anche per il reato di omesso versamento Iva se il contribuente, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, abbia estinto con integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito di procedure conciliative e di adesione, nonché con ravvedimento operoso, i debiti tributari. Secondo la difesa era irrilevante che la compensazione fosse maturata in corso di giudizio, attesa l’introduzione successiva della norma di favore ad opera del Dlgs 158/2015. La Suprema Corte ha respinto il ricorso. Secondo i giudici di legittimità la doglianza difensiva muove da un presupposto implicito, dato per scontato, secondo cui la “compensazione di diritto” del debito Iva con crediti del contribuente, sarebbe idonea ad integrare la nozione di “integrale pagamento” dei debiti tributari. Tale aspetto, risulterebbe ovviamente prevalente rispetto alla tardività o meno del pagamento. La sentenza invece rileva che l’articolo 13 fa espresso riferimento al “pagamento”, in esso includendo anche ipotesi specifiche derivanti da istituti di natura conciliativa, ma non consente di includervi l’ipotesi della compensazione legale che rientra, per espressa qualificazione del codice civile, tra i «modi di estinzione delle obbligazioni diversi dall’adempimento», ovvero, in altri termini, diversi proprio dal pagamento. Da qui il rigetto del ricorso. Dalla sentenza sembra emergere che l’imputato avesse solo maturato un credito verso l’erario invocando una compensazione legale. Va da sé che

se avesse assolto il debito tributario compensando effettivamente tale credito e quindi osservando le vigenti regole fiscali verosimilmente le conclusioni della Corte sarebbero state differenti.

Fonte: Laura Ambrosi e Antonio Iorio, *Debiti tributari: la compensazione non è pagamento, no alla non punibilità*, in *Il Sole 24Ore*, 12 giugno 2020.

➤ Sulla dichiarazione fraudolenta mediante fatture per operazioni inesistenti

Come noto, con riferimento al fenomeno della frode fiscale, il legislatore ha introdotto due precise fattispecie sanzionatorie contemplate dagli articoli 2 e 3 D.Lgs. 74/2000. Sul punto, in seguito alle modifiche intervenute ad opera del D.L. 124/2019, l'ordinamento penale-tributario prevede: la reclusione da quattro a otto anni nei confronti di chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti indica, in una delle dichiarazioni relative a dette imposte, elementi passivi fittizi (articolo 2 D.Lgs. 74/2000). Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono comunque detenuti a fine di prova nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. Infine, qualora l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni, la reclusione da tre a otto anni nei confronti di chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo 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 finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo ovvero elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente: 1. l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila; 2. l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila. Il fatto delittuoso si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria (articolo 3 D.Lgs. 74/2000). Il legislatore ha altresì previsto che, per integrare tale seconda fattispecie di reato, non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali. Delineato l'assetto normativo di riferimento, molto spesso gli addetti ai lavori si chiedono quale siano le peculiari caratteristiche che contraddistinguono le due diverse ipotesi delittuose e in quale rapporto vada valutata concretamente la condotta del soggetto attivo del reato. Sullo specifico punto la Corte di cassazione, sezione 3^a penale, con la sentenza n. 10916/2020 del 12.11.2019, ha tracciato importanti principi di diritto delineando compiutamente le singole ipotesi. Gli Ermellini hanno precisato che tra le due fattispecie di reato sopra indicate (ossia la dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), sussiste un "rapporto di specialità reciproca". Infatti, "accanto ad un nucleo comune costituito dalla presentazione di una dichiarazione infedele, il primo presuppone l'utilizzazione di fatture o documenti analoghi relativi ad operazioni inesistenti, mentre il secondo, una falsa rappresentazione delle scritture contabili obbligatorie nonché l'impiego di altri mezzi

fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento e il raggiungimento della soglia di punibilità". Di conseguenza la suprema Corte chiarisce che il discrimine tra i due reati non è dato dalla natura dell'operazione, ma dal modo in cui essa è documentata, poiché alla particolare idoneità probatoria delle fatture corrisponde una maggiore capacità decettiva delle falsità commesse utilizzando proprio tali documenti. Proprio la giurisprudenza di legittimità ha confermato la definizione di "operazione soggettivamente inesistente", ossia quella non realmente intercorsa tra i soggetti che figurano quale emittente e percettore della fattura. La diversità può riguardare chi abbia emesso il documento (ma non abbia in realtà effettuato alcuna prestazione), ovvero il caso in cui essa sia stata effettuata non in favore di colui che risulta destinatario del documento fiscale. In tale circostanza la diversità riguarda il destinatario della fattura, che quindi la utilizza pur non essendo committente né il beneficiario di alcuna prestazione, annotando nella contabilità i costi sostenuti ed i crediti ai fini Iva senza che ciò corrisponda ad una operazione realmente intercorsa tra le parti; in buona sostanza il beneficiario reale della prestazione è un altro, mentre nel documento è indicato un soggetto che non ha preso parte all'operazione economica. In definitiva, quando la falsità ha ad oggetto l'indicazione dei soggetti tra i quali è intercorsa l'operazione (i.e. "soggetti diversi da quelli effettivi"), viene integrato il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti.

Fonte: Marco Bargagli, *Sulla dichiarazione fraudolenta mediante fatture per operazioni inesistenti*, in ecnews.it, 12 giugno 2020.

➤ **La prescrizione dei reati-scopo non ferma la condanna per associazione a delinquere**

È possibile la condanna per associazione a delinquere, anche nel caso in cui i reati-scopo siano ormai prescritti. Così la Corte di Cassazione nella sentenza n. 17276 dell'8 giugno 2020 ha confermato la responsabilità ai sensi dell'art. 416 c.p. nei confronti del legale rappresentante di più società, molte delle quali costituite ed utilizzate come "schemi" per la realizzazione di innumerevoli violazioni fiscali. La ricorrenza degli stessi nomi nelle cariche delle società, la scarsa descrittività dei contratti, l'elevato importo delle fatture emesse a breve distanza di tempo e l'assoluta antieconomicità delle operazioni poste in essere sono stati ritenuti "in astratto" idonei a configurare i reati tributari di utilizzo ed emissione di fatture per operazioni inesistenti in ordine ai quali però non si è proceduto in quanto prescritti. Tuttavia, l'integrazione di tali delitti è stata considerata "un passo importante nell'ottica del giudizio sulla sussistenza della fattispecie associativa". Tra gli elementi utili ad integrare l'associazione per delinquere rientrano, in particolare, la non occasionalità delle condotte e l'indeterminatezza del programma criminoso, che segna la distinzione con il mero concorso di persona ex art. 110 c.p..

Fonte: Notizie in breve, *La prescrizione dei reati-scopo non ferma la condanna per associazione a delinquere*, in *Eutekne*, 9 giugno 2020.

I migliori saluti.

La Segreteria



LF/ci