*PROFILI DI DIRITTO PENALE-TRIBUTARIO
DERIVANTI DALL'INTERNAZIONALIZZAZIONE
DI SOCIETÀ DI CAPITALI E GRUPPI DI IMPRESE*

PRESENTAZIONE

AVV. ANDREA ORABONA – STUDIO LEGALE ORABONA

Principali Reati Tributari dal rilievo transnazionale

- Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (**art. 2 D. Lvo 2000/74**)
- Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (**art. 3 D. Lvo 2000/74**)
- Dichiarazione infedele (**art. 4 D. Lvo 2000/74**)
- Omessa dichiarazione (**art. 5 D. Lvo 2000/74**)
- Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (**art. 8 D. Lvo 2000/74**)

Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti art. 2 D. Lvo 2000/74

Soggetto attivo del reato:

- reato proprio del contribuente: chiunque presenta all'erario dichiarativi fiscali ai fini delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto
- l'art. 1, lett. e), D. Lvo 2000/74 annovera tra i soggetti attivi del reato gli amministratori, liquidatori e rappresentanti, di società, enti o persone fisiche, ovvero, i titolari del potere di rappresentanza della persona giuridica nell'adempimento dell'obbligo dichiarativo

Elemento Oggettivo/Condotta Bifasica

- registrazione nelle scritture contabili, ovvero, detenzione a fini di prova, di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti
- presentazione agli Uffici Finanziari della dichiarazione d'imposta avente ad oggetto elementi passivi fittizi
- D.L. 26 ottobre 2019 n. 124: Previsione di una circostanza attenuante del reato in caso di allocazione di elementi passivi fittizi per un importo inferiore ad Euro 100.000,00

Fatture o altri documenti per operazioni inesistenti art. 1., lett. a), D. Lvo 2000/74

- fatture o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio in base alla disciplina tributaria
- fattura quale dichiarazione di scienza finalizzata ad attestare la cessione di un bene o la prestazione di un servizio (art. 21 D.P.R. 1972/633)
- altri documenti: *i)* ricevute e scontrini fiscali, *ii)* schede carburante, *iii)* documenti di trasporto e *iv)* bolle d'accompagnamento di merci in viaggio

Inesistenza oggettiva dell'operazione:

- documentazione di operazioni mai realizzate dal contribuente, ovvero, inesistenti in *rerum natura*
- Sovrafatturazione quantitativa: documentazione di operazioni realmente avvenute per quantitativi inferiori rispetto a quelli indicati in fattura
- esposizione di corrispettivi o dell'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale
- attestazione di un titolo giuridico diverso da quello effettivamente realizzato *inter partes*

Cass. pen., Sez. III, 21 maggio 2015, n. 28352

*«Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti sussiste sia nell'ipotesi di **inesistenza oggettiva dell'operazione** (ovvero quando la stessa non sia mai stata posta in essere nella realtà), sia in quella di **inesistenza relativa** (ovvero quando l'operazione vi è stata, ma per quantitativi inferiori a quelli indicati in fattura) sia, infine, **nel caso di sovrapproduzione "qualitativa"** (ovvero quando la fattura attesti la cessione di beni e/o servizi aventi un prezzo maggiore di quelli forniti)»*

Inesistenza soggettiva dell'operazione:

- Indicazione in fattura, o in documento ad essa equipollente, di persone fisiche o giuridiche diverse rispetto a quelle effettivamente partecipi all'operazione economica
- falsità nell'indicazione del reale committente (prestatore di beni o servizi) o effettivo beneficiario (cessionario di beni o servizi) dell'operazione commerciale

Interposizione fittizia e Frodi carousel

Meccanismo fraudolento attuato mediante distinti passaggi di beni provenienti da Paesi UE o *extra* UE (**reali fornitori**) al termine dei quali le società italiane detraggono l’IVA (**reali acquirenti**) nonostante gli apparenti venditori (**soggetti/interposti**) non provvedano al versamento dell’imposta

- interposizione di un soggetto italiano (**c.d. società cartiera**) nell'acquisto di beni tra un soggetto comunitario (**reale venditore**) ed un altro soggetto sempre italiano (**reale acquirente**)
- il **reale acquirente** risulta aver fittiziamente acquistato dalla **società cartiera** che emette una fattura con I.V.A. portata illegittimamente in detrazione d'imposta dallo stesso **reale acquirente**

- cessione sottocosto all'**acquirente italiano** della merce importata in regime di esenzione I.V.A. dalla **società cartiera**
- mancata rifusione all'Erario dell'I.V.A. applicata dalla **società cartiera** nella fatturazione della merce all'**acquirente italiano**
- acquisto ad un prezzo inferiore a quello di mercato da parte dell'**acquirente italiano** e fittizia esposizione all'erario di un indebito credito I.V.A.

Cass. pen., Sez. III Sent., 20/01/2017, n. 18924

«In tema di evasione dell'IVA mediante il meccanismo delle cd. frodi carosello, che, nelle operazioni di importazione di beni, sfrutta la neutralizzazione dell'IVA all'acquisto mediante l'interposizione di società cartiere, aventi il solo scopo di emettere fatture - con l'esposizione di un'imposta in realtà non versata - destinate ad essere utilizzate nella catena delle cessioni per creare crediti d'imposta inesistenti, una volta appurata l'oggettiva sussistenza della frode attraverso la ricostruzione dei passaggi in cui, in concreto, detto meccanismo si estrinseca, è insita nella stessa gestione di fatto delle società coinvolte, e conseguentemente nella regia e supervisione delle operazioni commerciali dalle stesse poste in essere, la piena consapevolezza, in capo ai soggetti agenti, del sistema fraudolento complessivo, la cui prova principe è costituita dall'esiguità del prezzo di acquisto della merce rispetto a quello corrente»

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

art. 3 D. Lvo 2000/74

- **reato proprio** del contribuente vincolato alla tenuta delle scritture contabili obbligatorie *ex lege*
- persone fisiche esercenti imprese commerciali, arti e professioni
- società in nome collettivo, in accomandita semplice ed enti ad essi equiparati
- società soggette all'I.R.E.S., ovvero, società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata e cooperative
- società ed associazioni tra artisti e professionisti

Elemento oggettivo del reato:

- compimento di operazioni oggettivamente o soggettivamente simulate ai sensi dell'art. 1 lett. *g*bis), D. Lvo 2000/74
- utilizzo di documentazione mendace, diversa dalle fatture o altri documenti ad esse equipollenti, o di altri mezzi fraudolenti, idonei ad ostacolare l'accertamento fiscale ed indurre in errore l'erario sulla veridicità della rappresentazione contabile

- presentazione di una dichiarazione d'imposta, sui redditi o sul valore aggiunto, contenente elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, ovvero, crediti d'imposta o ritenute d'acconto fittizie
- esclusione del reato in caso di violazione degli obblighi di fatturazione o di annotazione di elementi di attivi nelle scritture contabili o di indicazione di elementi attivi inferiori a quelli reali (**omessa fatturazione o sotto/fatturazione**)

Superamento contestuale della soglia di punibilità del fatto/tipico

- evasione d'imposta superiore ad Euro 30.000,00
- sottrazione all'imposizione di elementi attivi effettivi, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, superiore al 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, superiore ad Euro 1.500.000,00
- indicazione di un ammontare di crediti o ritenute d'acconto fittizie superiore al 5% dell'imposta dovuta o comunque ad Euro 30.000,00

Cass. pen. Sez. III Sent., 13/03/2019, n. 19672

«Il rilascio, da parte di professionista abilitato, di un mendace visto di conformità o di un'infedele certificazione tributaria, di cui rispettivamente agli artt. 35 e 36 del d.lgs. 9 luglio 1997 n. 241, ai fini degli studi di settore, costituisce un mezzo fraudolento, idoneo ad ostacolare l'accertamento e ad indurre l'amministrazione finanziaria in errore, tale da integrare il concorso del professionista nel reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici»

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, abuso del diritto ed elusione fiscale

art. 10 bis, commi I e XIII, L. 2000/212

«Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti(...). Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle legge penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie»

Rapporto di *genus ad speciem* tra abuso del diritto ed elusione fiscale

irrilevanza in sede penale di fatti di elusione fiscale, ovvero, del ricorso a procedimenti leciti da parte del contribuente che consentono di non realizzare, ovvero, di realizzare in termini meno onerosi, l'imponibile soggetto a tassazione, attraverso l'osservanza di disposizioni fiscali utilizzate per il conseguimento di obiettivi contrari ai principi dell'ordinamento tributario

distinzione tra i fatti/reato di **evasione fiscale** rispetto agli illeciti
fiscali di **elusione fiscale**

- insussistenza di attitudini fraudolente o dissimulatorie nei confronti dell'Erario
- liceità degli atti, fatti e negozi, realmente documentati e dichiarati dal contribuente
- assenza di omissioni dichiarative o rappresentazioni di elementi attivi in misura inferiore a quella reale, ovvero, di elementi passivi inesistenti

Cass. pen. Sez. III, 26/10/2017, n. 9378

«il legislatore ha inteso escludere la rilevanza penale dell'abuso del diritto con conseguente fuoriuscita delle operazioni meramente elusive ai fini fiscali dalla portata operativa del reato di dichiarazione infedele. In altri termini, non integrano gli estremi di una fattispecie criminosa quelle condotte effettivamente realizzate, seppur prive di sostanza economica, in quanto volte ad ottenere soltanto indebiti risparmi di imposta»

Tassazione di gruppo e consolidato fiscale nazionale

Artt. 122 e 127 D.P.R. 1986/917 - T.U.I.R.

Il consolidato fiscale nazionale è un regime di tassazione opzionale che permette alle società consolidanti, indipendentemente dall'obbligo civilistico di redigere il bilancio consolidato, di calcolare l'I.R.E.S. in modo unitario con riferimento alle società aderenti al consolidato. Il consolidato si realizza determinando in capo alla società o ente controllante un'unica base imponibile per l'intero gruppo di imprese, in misura corrispondente alla somma algebrica degli imponibili di ciascuna società che vi partecipa

- le imposte gravano sulla consolidante quale titolare dell'obbligo dichiarativo e di pagamento della tassazione sul reddito globale del gruppo
- calcolo del reddito complessivo globale del gruppo con eventuali variazioni alla sommatoria algebrica dei redditi complessivi netti dei soggetti partecipanti al consolidato
- presentazione della dichiarazione dei redditi del gruppo
- versamento delle imposte dovute dal gruppo sulla base dell'imponibile consolidato

In materia di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici *ex art. 3 D. Lvo 2000/74* l'evasione d'imposta può consumarsi con riferimento alla dichiarazione d'imposta della consolidante - unica tenuta al pagamento dei tributi dovuti sul reddito complessivo globale del gruppo -

- falsità nella dichiarazione della capo/gruppo dovuta a fraudolente rettifiche nell'ambito del consolidamento fiscale *ex art. 127 T.U.I.R.*
- falsità nella dichiarazione della consolidante dovuta al fraudolento dichiarativo fiscale della consolidata: **responsabilità concorsuale** dell'amministratore della controllata con il firmatario consapevole del consolidato fiscale di gruppo
- **responsabilità esclusiva** del firmatario della falsa dichiarazione della controllata, quale autore mediato del delitto di dichiarazione fraudolenta *ex art. 48 C.p.*

Cass. pen. Sez. II Sent., 18/10/2016, n. 1673

«È configurabile il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, previsto dall'art. 3 D.Lgs n. 74 del 2000, anche nell'ambito del regime fiscale del consolidato nazionale, introdotto con il D.Lgs. n. 344 del 2003, sia pur solo con riferimento alla dichiarazione consolidata, in quanto unica rispetto alla quale può essere verificato il superamento della duplice soglia di punibilità richiesto dal primo comma dell'indicato articolo»

Dichiarazione infedele art. 4 D. Lvo 2000/74

- sussidiarietà del reato di dichiarazione infedele rispetto alle ipotesi delittuose *ex artt. 2 e 3 D. Lvo 2000/74*
- punibilità del mero mendacio del contribuente nelle dichiarazioni annuali d'imposta, in quanto scevro da connotazioni o comportamenti di natura fraudolenta

Elemento oggettivo del reato e condotta punibile

- indicazione nelle dichiarazioni annuali d'imposta di un reddito (a fini I.R.P.E.F. o I.R.E.S.) o di una base imponibile (a fini I.V.A.) in misura inferiore a quella reale
- esposizione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo, ovvero, di elementi passivi inesistenti in *rerum natura*

Superamento contestuale delle soglie di punibilità del fatto tipico

- evasione d'imposta superiore ad Euro 150.000,00 (Euro 100.000,00 ai sensi del D.L. 26/10/2019 n. 124)
- sottrazione all'imposizione di elementi attivi effettivi, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, superiore ad Euro 3.000.000,00 (Euro 2.000.000,00 ai sensi del D.L. 26/10/2019 n. 124)

Esclusione della punibilità

Esclusione della punibilità: per gli illeciti fiscali di non corretta classificazione, erronea valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti - rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono indicati in bilancio o in altra documentazione rilevante ai fini fiscali - violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, non inerenza ed indeducibilità di elementi passivi reali, ivi comprese le valutazioni di appostazioni che, singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al 10 per cento da quelle corrette (ultima proposizione abrogata dal D.L. 26/10/2019 n. 124)

Cass. pen. Sez. III, 16/10/2018, n. 55485

«In tema di reati tributari, il reato di dichiarazione infedele è integrato, dopo le modifiche al D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74, introdotte dal D.Lgs. 24 settembre 2015 n. 158, oltre che dalla condotta di annotazione di componenti positivi del reddito in misura inferiore a quella reale, con superamento della soglia di evasione di imposta, anche dalle condotte di indebita riduzione dell'imponibile con l'indicazione di costi inesistenti, e non più fittizi, e di sotto-fatturazione, non assumendo rilievo, nella valutazione sulla divergenza dei valori indicati, la sola mera violazione dei criteri di competenza e di inerenza di ricavi e di costi oggettivamente esistenti»

Transfer Pricing

art. 110, comma settimo, D.P.R. 1986/917

- transazioni commerciali tra imprese appartenenti ad uno stesso gruppo ma residenti in Paesi differenti, ovvero, la cessione di beni o la prestazioni di servizi ad un prezzo diverso da quello mediamente praticato dal mercato
- trasferimento di materia imponibile dall'Italia verso altro ordinamento estero mediante l'applicazione di prezzi di acquisto, ovvero, di vendita, differenti dal valore di mercato

Nell'ipotesi di operazioni infragruppo con imprese non residenti, l'amministrazione finanziaria può disattendere il corrispettivo indicato nelle singole transazioni e rettificare gli elementi reddituali della società in base al valore normale dei beni ceduti, servizi prestati e beni o servizi ricevuti, se ne deriva un aumento del reddito imponibile

- **rapporti O.C.S.E.** per la determinazione del valore normale o di mercato dei prezzi di trasferimento di beni e servizi tra imprese appartenenti allo stesso gruppo multinazionale
- prezzo di mercato determinato in forza del principio di libera concorrenza
- costo complessivo di produzione del bene con addizione di un margine di utile
- confronto in concreto del corrispettivo praticato dall'impresa per la cessione del bene o prestazione del servizio effettivamente reso

Prezzo di trasferimento pattuito tra una consociata italiana e una consorella non residente inferiore al valore normale di mercato →
irrilevanza del transfer pricing in ambito penal/tributario

- effettiva corresponsione del corrispettivo pattuito e regolare indicazione in fattura del bene o servizio ricevuto, esclusione dell'ipotesi delittuosa *ex art. 2 D. Lvo 2000/74*
- iscrizione in bilancio del corrispettivo effettivamente erogato dalla consociata estera, esclusione dell'ipotesi delittuosa *ex art. 3 D. Lvo 2000/74*
- effettività dei costi sopportati, esclusione dell'ipotesi delittuosa *ex art. 4 D. Lvo 2000/74*

**Incongruità del prezzo di trasferimento infragruppo quale
giudizio di valore riconducibile alla sfera dell'autonomia
privata → rilievo prettamente fiscale**

- esclusione dell'ipotesi delittuosa *ex art. 4 D. Lvo 2000/74* in caso di erronea valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti i cui criteri concretamente applicati sono indicati nel bilancio o nei c.d. *Master File* predisposti dalla società (art. 4, comma 1 *bis*, D. Lvo 2000/74, art. 26 D.L 31 maggio 2010 n. 78)

Comm. Trib. Regionale Lombardia Milano

Sez. XVIII - 04/09/2018

«Sono penalmente irrilevanti i fatti basati su valutazioni giuridico-tributarie. L'analisi del transfer pricing sulla base del quale il Fisco accerti lo scostamento della materia imponibile oltre le soglie di punibilità è fondata per definizione su valutazione discrezionale e, pertanto, non può costituire presupposto per l'integrazione del reato di infedele dichiarazione»

Omessa dichiarazione art. 5 D. Lvo 2000/74

- **Soggetto attivo:** chiunque risulta obbligato *ex lege* alla presentazione delle dichiarazioni annuali in materia di imposta sui redditi o sul valore aggiunto
- Art. 1 D.P.R. 600/1973, chiunque genera o possiede redditi o risulta obbligato alla tenuta delle scritture contabili
- Art. 1 D.P.R. 633/1972, chiunque effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi nel territorio dello Stato, nell'esercizio di imprese, arti o professioni

Reato omissivo improprio

- mancata presentazione della dichiarazione annuale in materia d'imposta sui redditi o sul valore aggiunto o di sostituto d'imposta
- evasione d'imposta superiore ad Euro 50.000,00
- consumazione del reato d'omessa dichiarazione allo spirare di 90 giorni dalla scadenza del termine previsto *ex lege* per la presentazione delle dichiarazioni d'imposta

Stabile organizzazione

Art. 162 D.P.R. 1986/917 - T.U.I.R. -

- con l'espressione «*stabile organizzazione*» il legislatore designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente (estera) esercita in tutto o in parte la sua attività commerciale nel territorio dello Stato
- dalla localizzazione della stabile organizzazione consegue l'individuazione dello Stato che ha diritto ad esercitare la «*potestà impositiva*» a carico del soggetto «*non residente*» che ha posto in essere operazioni commerciali mediante una struttura ad essa dipendente e localizzata in altro Stato in via permanente

- **contestazione del reato di omessa dichiarazione *ex art. 5 D. Lvo 2000/74* nei confronti degli amministratori della società estera, con riferimento alla mancata dichiarazione dei redditi conseguiti in Italia attraverso la stabile organizzazione occulta**
- **eventuale concorso di persone nel reato *ex art. 110 C.p.* degli amministratori di diritto, ovvero, di fatto, dell'entità operativa italiana**

Stabile organizzazione occulta

Cass. pen., sez. III, 15 aprile 2014, n. 40327

«L'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi da parte di società avente residenza fiscale all'estero, la cui omissione integra il reato previsto dall'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000, sussiste se l'impresa abbia una stabile organizzazione in Italia, il che si verifica quando si svolgano nel territorio nazionale la gestione amministrativa, le decisioni strategiche, industriali e finanziarie, nonché di programmazione di tutti gli atti necessari affinché sia raggiunto il fine sociale, non rilevando il luogo di adempimento degli obblighi contrattuali e dell'espletamento dei servizi. Solo quella ampia e tendenzialmente generalizzata autonomia gestionale, decisoria e di programmazione può consentire di far ravvisare l'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato ad una impresa avente, per il resto, sede oltre confine»

Cass. pen., Sez. III Sent., 13/07/2018, n. 50151

«In tema di reato di omessa presentazione della dichiarazione annuale dei redditi di cui all'art. 5 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, si configura la "stabile organizzazione", da cui deriva l'obbligo fiscale di un soggetto non formalmente residente, nel caso in cui una società estera, con una sede fissa di affari nel territorio italiano, effettua in Italia la sua attività mediante un'organizzazione di persone e di mezzi (cd. estero-vestizione della residenza fiscale); si ha, invece, una "società-schermo", nell'ipotesi in cui l'ente, anche se allocato formalmente all'estero, è privo di concreta autonomia e costituisce solo una copertura attraverso la quale agisce la persona fisica, che è la titolare effettiva dell'attività economica e che, di conseguenza, è tenuta agli adempimenti fiscali»

Esterovestizione di enti e società di capitali

- attribuzione della residenza italiana nei confronti di società ed associazioni *sub* art. 5, comma terzo, lett. d), D.P.R. n. 917/1986
- società o associazioni aventi la sede legale o dell'amministrazione, ovvero, l'oggetto principale, nel territorio dello Stato, in base all'atto costitutivo, ovvero, all'attività d'impresa effettivamente esercitata

Art. 73, commi quinto *bis* e quinto *ter*, D.P.R. 1986/917

- contrasto alla localizzazione estera di società o enti collocati all'infuori del nostro Stato per ragioni di convenienza fiscale
- **presunzione tributaria** di residenza in Italia (inapplicabile *sic et simpliciter* in sede penale) con riferimento a società o enti esteri controllati, anche indirettamente, da soggetti residenti, ovvero, amministrati da persone fisiche in prevalenza residenti nel territorio del nostro Stato

Elementi probatori rilevanti in sede penale:

- potere di gestione della società in capo a persone fisiche residenti in Italia
- obbligo per gli amministratori stranieri di firma congiunta con quella dell'amministratore italiano
- possesso di partecipazioni in società italiane
- corrispondenza *e/mail* rappresentativa della ratifica all'estero di decisioni commerciali deliberate da soggetti operanti in Italia

Cass. pen., sez. III, n. 19007/2015

«Deve ritenersi esterovestita, cioè con sede all'estero fittizia, la società spagnola interamente controllata da società italiana, priva di una propria struttura organizzativa, che non ha mai sostenuto costi per il personale, né per la quotidiana attività aziendale. (...) Il legale rappresentante della società italiana controllante, quale amministratore di fatto della società spagnola esterovestita, può rispondere pertanto del delitto di cui all'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000»

Cass. pen. Sez. III, 27/02/2018, n. 16296

«E' tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi in Italia l'imprenditore esercente attività di compravendita on line attraverso società estere, ma che opera su conti correnti accesi nel territorio dello Stato in quanto allorquando i conti su cui transita il denaro dell'impresa si trovano presso istituti di credito italiani, il reddito si considera prodotto in Italia»

Sequestro preventivo e confisca diretta del profitto derivante da reato tributario

Cass. pen., Sez. Un., n. 10561/2014

«In tema di reati tributari commessi dal legale rappresentante di una persona giuridica, il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente non può essere disposto sui beni dell'ente, ad eccezione del caso in cui questo sia privo di autonomia e rappresenti solo uno schermo attraverso il quale il reo agisca come effettivo titolare dei beni»

- è ammissibile la confisca diretta del profitto derivante da reato tributario nei confronti della società, ovvero, di qualsivoglia utilità economica direttamente o indirettamente conseguita dall'ente a seguito della commissione del reato tributario
- beni acquistati con il denaro ricavato dalla commissione del reato tributario o l'utile derivante dall'investimento del denaro di provenienza criminosa

Si deve, invece, escludere la possibilità di procedere alla confisca per equivalente di beni appartenenti alla società, salva l'ipotesi in cui la persona giuridica sia in concreto priva di autonomia funzionale e rappresenti solo uno schermo fittizio attraverso il quale l'amministratore agisce come effettivo titolare

Cass. pen. Sez. III, 29/01/2019, n. 13070

«In caso di reati tributari commessi dall'amministratore di una società, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può essere disposto, nei confronti dello stesso, solo quando, all'esito di una valutazione allo stato degli atti sullo stato patrimoniale della persona giuridica, risulti impossibile il sequestro diretto del profitto del reato nei confronti dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato. In particolare, qualora il prezzo o il profitto derivante dal reato sia costituito da denaro, la confisca delle somme di cui il soggetto abbia comunque la disponibilità deve essere qualificata come confisca diretta; in tal caso, tenuto conto della particolare natura del bene, non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato. Ne deriva che, nel caso di confisca del profitto di un reato tributario, costituito da un valore economico espresso in termini monetari, il problema della individuazione dei beni da sottoporre ad ablazione a titolo di confisca per equivalente, ammissibile solo nei confronti dell'imputato e non anche a carico della società o dell'ente, sorge solo quando non è rinvenuto denaro nella disponibilità di questi ultimi»

Reati Tributari e responsabilità amministrativa degli enti derivante da reato ex D. Lvo 20001 n. 231

- Esclusione dei reati tributari dalla categoria dei reati presupposto della responsabilità amministrativo/penale delle persone giuridiche ai sensi del D. Lvo 231/2001
- Applicazione della normativa ex D. Lvo 231/2001 agli illeciti tributari quali reati presupposto di differenti ipotesi delittuose (associazione per delinquere, reati transnazionali ed auto/riciclaggio)
- D.L. 16/10/2019 n. 124: introduzione dell'art. 25 *quinqüiesdecies* D.Lvo 231/2001, ovvero, dell'ipotesi delittuosa di cui all'art. 2 D.Lvo 2000/74, quale reato presupposto della responsabilità amministrativa degli enti da reato

PER ULTERIORI INFORMAZIONI:

Avv. Andrea Orabona
andrea.orabona@studiorabona.it

Via Francesco Sforza, 15
20122 Milano

Tel. + 39 02 76388700

Fax + 39 02 76388778

info@studiorabona.it

www.studiorabona.it