

## PENALE TRIBUTARIO

### **Dichiarazione fraudolenta: non necessario l'utilizzo del falso credito IVA**

di Angelo Ginex



Ai fini dell'**integrazione** del reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), non è necessario che alla presentazione della dichiarazione recante l'indicazione di un **falso credito Iva** (mediante rimborso o compensazione), faccia immediatamente seguito lo **sfruttamento economico** dello stesso.

Sono queste le conclusioni desumibili dalla **sentenza n. 3761 depositata ieri 3 febbraio**, con la quale la Corte di Cassazione ha **annullato** la sentenza impugnata **con rinvio** per un nuovo giudizio ad altra sezione della competente Corte di appello.

La vicenda in esame trae origine dalla **condanna inflitta a carico di due soggetti (uno amministratore di diritto e l'altro socio e amministratore di fatto di una S.r.l.)**, all'esito del giudizio abbreviato, da parte del G.U.P. del competente Tribunale, per i reati fiscali di cui agli [articoli 2 e 8 D.Lgs. 74/2000](#), avendo indicato nella **dichiarazione annuale Iva 2012** un **falso credito Iva**, relativo ad operazioni oggettivamente inesistenti.

Tale condanna veniva confermata anche all'esito del giudizio di appello e, pertanto, i due imputati proponevano **ricorso per cassazione** articolato su quattro motivi di dogliananza. Ai fini che qui interessano, tra gli altri, essi denunciavano il vizio di **violazione di legge** in relazione ai reati di cui agli [articoli 2 e 8 D.Lgs. 74/2000](#), nonché mancanza e contraddittorietà della motivazione.

In particolare, essi lamentavano che la **motivazione** della pronuncia gravata fosse **contraddittoria** laddove aveva ritenuto sussistente il **dolo specifico di evasione**, pur avendo preso atto che il contestato **credito Iva, asseritamente fittizio** nella **dichiarazione Iva del 2013**, non era stato utilizzato in **compensazione**, e a nulla valendo che gli stessi avrebbero potuto

pacificamente farlo.

Inoltre, i ricorrenti eccepivano che la sentenza impugnata fosse viziata altresì nella parte in cui si faceva riferimento alla sussistenza del **fine di evasione dell'Iva per il 2012**, mentre era evidente che, se tale emissione aveva il fine di operare un'indebita compensazione, il **periodo di imposta interessato** non poteva che essere **quello successivo (quindi, il 2013 e non il 2012)**.

Come anticipato, la Corte di Cassazione ha **accolto il ricorso** proposto dai due soggetti condannati, ritenendo **fondato** la dogliananza relativa alla **insufficienza e contraddittorietà** della **motivazione** circa la sussistenza del **dolo specifico di evasione**.

Più precisamente, i giudici di legittimità hanno rammentato che il reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), risulta **integrato** dalla **mera indicazione**, in una delle dichiarazioni annuali relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, di **elementi passivi fittizi**, effettuata avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e finalizzata ad evadere le suddette imposte.

Conseguentemente, «**non è affatto necessario per l'integrazione della fattispecie** - così come precisato dalla Suprema Corte - *che alla presentazione della dichiarazione recante tale fraudolenta indicazione faccia immediatamente seguito lo sfruttamento "economico" del falso credito Iva (mediante rimborso o mediante compensazione)*».

Piuttosto, così come sottolineato dai giudici di vertice, occorre la **consapevole indicazione** degli **elementi passivi** documentati dalle fatture emesse per operazioni inesistenti nel **precedente anno di imposta**, in relazione alle quali non sussiste il **diritto alla detrazione** ai sensi dell'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#), che conduce alla logica conclusione della sussistenza del dolo.

Ricostruito il quadro normativo di riferimento, la Corte di Cassazione ha affermato che, effettivamente, nella **motivazione** della sentenza impugnata «**non è rinvenibile una convincente spiegazione circa la sussistenza della prova del dolo di evasione**».

Infatti, anche se il **mancato utilizzo** finale del falso credito Iva potrebbe essere dipeso dall'intervenuto **accertamento della Guardia di Finanza**, è stato evidenziato che i giudici di appello hanno sostenuto che lo stesso **non** era stato **utilizzato nel 2013**, e ciò **contraddice** l'affermazione contenuta nella pronuncia di primo grado, nella quale si era affermato che nelle dichiarazioni Iva risultava indicata la detrazione del credito Iva relativo all'**esercizio 2012**.

Da ultimo, i giudici di legittimità hanno concluso che la lettura delle **due decisioni di merito**, anziché rafforzare l'affermazione della responsabilità penale dei due condannati, non fa altro che rendere ancora più **confusa** la **comprensione** della **ratio decidendi** della sentenza impugnata, risultando **per nulla trascurabile l'incongruenza sull'annualità oggetto di contestazione**.

Per le suesposte ragioni, quindi, la pronuncia impugnata è stata annullata con rinvio attesa la evidente **necessità di riesaminare la valutazione relativo al dolo specifico di evasione.**