



Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini

Edizione di mercoledì 23 Marzo 2022

CASI OPERATIVI

Fusione di società estranea al consolidato: quali effetti?

di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

I crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas

di **Debora Reverberi**

DICHIARAZIONI

La sospensione degli ammortamenti nel modello Redditi SC 2022

di **Federica Furlani**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Lettere di compliance delle Entrate sul monitoraggio fiscale: che fare?

di **Ennio Vial**

PENALE TRIBUTARIO

L'ex amministratore non risponde della fattura falsa

di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Fusione di società estranea al consolidato: quali effetti?

di **EVOLUTION**

Master di specializzazione

LABORATORIO SULLA SCISSIONE SOCIETARIA

[Scopri di più >](#)

Una società consolidata incorpora una società estranea al consolidato nazionale. Si chiede di conoscere se l'operazione interrompe il consolidato e se vi siano delle limitazioni al riporto delle perdite fiscali della consolidante.

La prima questione proposta attiene alla prosecuzione del consolidato fiscale nazionale nell'ipotesi in cui la consolidante incorpori una società estranea al consolidato stesso.

La nostra casistica rientra nella ipotesi delle operazioni straordinarie che determinano incondizionatamente e automaticamente la continuazione del consolidato qualora ricorrono i requisiti dell'articolo 117 Tuir.

Si tratta, in particolare, delle fusioni e delle scissioni elencate all'articolo 11, comma 3, D.M. 09.06.2004 trasfuso nel D.M. 01.03.2018.

Il caso è stato affrontato anche dalla risoluzione 103/E/2008.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

AGEVOLAZIONI

I crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas

di Debora Reverberi



Seminario di specializzazione

LA BALANCED SCORECARD

[Scopri di più >](#)

Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del **D.L. 21/2022 destinato a contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina, è stato ampliato e potenziato il novero dei crediti d'imposta** a beneficio delle imprese a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale nei primi due trimestri del 2022.

Per quanto riguarda l'**energia elettrica** la panoramica di bonus fruibili comprende attualmente:

- **il credito d'imposta per “imprese energivore” relativo al primo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 15 D.L. 4/2022](#);**
- **il credito d'imposta per “imprese energivore” relativo al secondo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#);**
- **il nuovo credito d'imposta per imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle “imprese energivore”, ai sensi dell'[articolo 3 D.L. 21/2022](#).**

I due crediti d'imposta per “**imprese energivore**” sono destinati ai soggetti come definiti dall'articolo 3 D.M. 21.12.2017 che abbiano subito un **incremento significativo, superiore al 30%, del costo medio dell'energia elettrica per KWh, al netto delle imposte ed eventuali sussidi, rispettivamente:**

- **fra il quarto trimestre 2021 e il quarto trimestre 2019, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (**credito spettante in relazione al primo trimestre 2022 ai sensi dell'[articolo 15 D.L. 4/2022](#)**);**
- **fra il primo trimestre 2022 e il primo trimestre 2019, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (**credito spettante in relazione al secondo trimestre 2022 ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#)**).**

Nel caso di energia elettrica prodotta e autoconsumata nel secondo trimestre 2022, il requisito di incremento significativo va valutato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei

combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione di energia elettrica.

Il credito d'imposta per “imprese energivore” spetta nelle seguenti misure:

- pari al 20% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel primo trimestre 2022, ai sensi [dell'articolo 15 D.L. 4/2022](#);
- pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel secondo trimestre 2022, ai sensi [dell'articolo 4 D.L. 17/2022](#) come modificato dall'[articolo 5 D.L. 21/2022](#) che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%;
- pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, prodotta e autoconsumata, nel secondo trimestre 2022 (in tal caso il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica), ai sensi [dell'articolo 4 D.L. 17/2022](#) come modificato dall'articolo 5 D.L. 21/2022 che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%.

A favore delle imprese **diverse dalle “imprese energivore”, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW**, è riconosciuto dall'[articolo 3 D.L. 21/2022](#) un **credito d'imposta in misura pari al 12%** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel **secondo trimestre 2022**, in caso di **incremento significativo del costo per kWh** calcolato sulla media del primo trimestre 2022, al netto di imposte ed eventuali sussidi, **superiore al 30%** del corrispondente prezzo medio nel primo trimestre 2019.

Per quanto riguarda **il gas naturale** la panoramica di bonus fruibili comprende a oggi:

- **il credito d'imposta per “imprese gasivore” relativo al secondo trimestre 2022**, ai sensi [dell'articolo 5 D.L. 17/2022](#);
- **il nuovo credito d'imposta per imprese diverse dalle “imprese gasivore”**, ai sensi [dell'articolo 4 D.L. 21/2022](#).

Il credito d'imposta per imprese a forte consumo di gas è destinato ai soggetti operanti in uno dei settori di cui all'allegato 1 al D.M. 541/2021, che abbiano consumato, **nel primo trimestre 2022**, **un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di gas naturale** indicato all'articolo 3, comma 1, D.M. 541/2021, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici e che abbiano subìto un **incremento significativo, superiore al 30%, del prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragionaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore del Mercati Energetici (GME), rispetto al primo trimestre dell'anno 2019**.

Il credito d'imposta spetta nella misura del **20% delle spese sostenute per la componente gas naturale nel secondo trimestre 2022**, ai sensi [dell'articolo 5 D.L. 17/2022](#) come modificato

dall'[articolo 5 D.L. 21/2022](#) che ha **innalzato l'aliquota dal 15% al 20%**.

A favore delle **imprese diverse dalle “gasivore”**, è riconosciuto un **nuovo credito d'imposta** in misura pari al **20%** della spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel **secondo trimestre 2022**, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, **in caso di incremento significativo del prezzo di riferimento del gas naturale**, calcolato come media riferita al primo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), **superiore al 30%** del corrispondente prezzo medio riferito al primo trimestre 2019.

Le principali **caratteristiche dei crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale** sono simili:

- utilizzo esclusivo **in compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) (i crediti per “imprese energivore” e “imprese gasivore” sono utilizzabili entro il 31.12.2022) con **facoltà di cessione solo per intero** secondo le regole dei bonus edilizi, ai sensi degli [articoli 3, 4 e 9, D.L. 21/2022](#);
- **disapplicazione dei limiti generali di compensazione**;
- **irrilevanza fiscale** dei relativi contributi;
- **cumulabilità** con agevolazioni aventi a oggetto i medesimi costi, **a condizione di non superare, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, il costo sostenuto**.

Il codice tributo del credito per “imprese energivore” previsto dall'[articolo 15 D.L. 4/2022](#) per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2022, è “6960” – anno di riferimento 2022, istituito con la recente [risoluzione AdE 13/E/2022](#).

DICHIARAZIONI

La sospensione degli ammortamenti nel modello Redditi SC 2022

di Federica Furlani

Master di specializzazione

LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Scopri di più >

L'[articolo 60, commi da 7-bis a 7-quinquies, D.L. 104/2020](#) (cd. Decreto Agosto), convertito dalla L. 126/2020, ha consentito eccezionalmente ai **soggetti che non adottano i Principi contabili internazionali**, in deroga all'[articolo 2426, comma 1, n. 2 cod. civ.](#), di **non imputare a conto economico nel bilancio 2020 l'intera quota, o una parte soltanto, di ammortamento** delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

Queste ultime hanno potuto pertanto **mantenere il valore di iscrizione del precedente esercizio**.

La norma **non vincolava la facoltà al fatto che la mancata imputazione riguardasse una o più categorie omogenee**, ma l'impresa era libera di **decidere per quali immobilizzazioni, materiali e/o immateriali, avvalersene**, così come ha potuto **non effettuare fino al 100% dell'ammortamento** annuo e quindi ha potuto anche solo **ridurre** la quota contabilizzata.

Di fatto si è verificato quindi un **allungamento del piano originario** di ammortamento: la quota di ammortamento non effettuata dovrà essere infatti imputata al conto economico dell'esercizio successivo e, con lo stesso criterio, andranno differite le quote successive.

La sospensione civilistica degli ammortamenti ha potuto non riflettersi sulla determinazione del reddito ai fini Ires e del valore della produzione ai fini Irap: la mancata imputazione dell'ammortamento non ne ha precluso infatti la relativa deduzione fiscale Ires ed Irap.

In **deroga al principio di preventiva imputazione** (ai fini Ires) del componente negativo, ed al **principio della presa diretta dal bilancio** (ai fini Irap), è stato pertanto consentito che la **quota fiscalmente deducibile – nei limiti ed alle condizioni di cui agli articoli 102, 102-bis e 103 Tuir – potesse essere sottratta dall'imponibile**.

Con riferimento all'esercizio **2021**, dapprima l'[articolo 1, comma 711, L. 234/2021](#) (Finanziaria 2022) ha **esteso anche ai bilanci relativi all'esercizio 2021 il regime derogatorio** di cui

all'articolo 60, comma 7-bis ss., DL 104/2020 ma solo per i soggetti che, nell'esercizio 2020, *“non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali”*.

Successivamente il **D.L. 228/2021, in sede di conversione, ha modificato il comma 7-bis dell'articolo 60 del D.L. 104/2020**, estendendo le previsioni normative all'esercizio successivo senza alcuna limitazione.

La riscrittura della norma, che estende l'efficacia al **2021** ai medesimi soggetti che potevano esercitare il blocco degli ammortamenti nel 2020, nei fatti si configura come una **proroga generalizzata che prescinde dal fatto che nell'esercizio 2020 il contribuente abbia rilevato o meno, parzialmente o totalmente, gli ammortamenti civilistici**.

L'applicazione della norma che consente di **sospendere civilisticamente gli ammortamenti** in bilancio, ma ne consente (facoltà) la deduzione fiscale, ha dei riflessi sulla compilazione del **modello Redditi SC 2022**, oltre a richiedere lo stanziamento delle **imposte differite passive**.

In tale modello andrà infatti operata una **variazione in diminuzione (rigo RF55 codice 81)** per l'intera quota non contabilizzata o per la differenza tra quota ordinaria e quota effettivamente contabilizzata e il disallineamento tra valore civilistico e quello fiscale che così si genera andrà gestito nel **quadro RV del modello Redditi**.

Ipotizzando un **impianto acquistato il 1° luglio 2019 al costo di 500.000 euro** con aliquota di ammortamento civilistica e fiscale pari al 20%, per il quale il contribuente ha deciso di **sospendere il 100% dell'ammortamento nel 2020 e nel 2021**, con **deduzione fiscale degli ammortamenti**, il relativo piano è sotto rappresentato:

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
ammortamento civilistico	50.000	sospeso	sospeso	100.000	100.000	100.000	100.000	50.000
ammortamento fisicamente deducibile	50.000	100.000	100.000	100.000	100.000	50.000		
variazione in aumento						50.000	100.000	50.000
variazione in diminuzione		100.000	100.000					
imposte differite	27.900	27.900				(13.950)	(27.900)	(13.950)

A livello **dichiarativo** la **variazione in diminuzione** per l'ammortamento solo civilisticamente sospeso andrà indicata nel rigo RF55 con il codice 81.

RF55 Altre variazioni in diminuzione	81	2	100.000,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00
							55		,00

Andrà inoltre compilato il **quadro RV – Sezione I – Riconciliazione dati di bilancio e fiscali**, per evidenziare l'impianto che risulta **iscritto in bilancio a valori superiori a quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi**:

	Tipo di beni/Voce di bilancio	IAS/D.lgs. 139/2013	Causa	3	4	Valore precedente
				1	IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI-IMPIANTI	5
RV1	Valore contabile	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
		5 450.000,00	6 ,00	7 ,00	8 450.000,00	9 ,00
	Valore fiscale	Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	
		10 350.000,00	11 ,00	12 100.000,00	13 250.000,00	

Si evidenzia che la sezione I del **quadro RV** va compilata nella dichiarazione dei redditi:

- relativa all'esercizio in cui è avvenuta l'operazione;
- **nonché in quelle relative agli esercizi successivi**,

al fine di evidenziare le variazioni intervenute in ciascun esercizio.

Le **voci** della presente sezione **non dovranno più essere indicate** a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde a quello indicato in bilancio, ovvero nel caso di specie a decorrere dall'esercizio **2027**.

Nella **dichiarazione redditi SC 2025**, andrà invece indicata la **variazione in aumento legata all'ammortamento civilistico imputato in bilancio non più deducibile dal punto di vista fiscale**.

RF31 Altre variazioni in aumento	1	67	2	50.000	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8		,00		9	10	,00	11	12	,00
	13	14		,00		15	16	,00	17	18	,00
	19	20		,00		21	22	,00	23	24	,00
	25	26		,00		27	28	,00	29	30	,00
	31	32		,00		33	34	,00	35	36	,00
	37	38		,00		39	40	,00	41	42	,00
	43	44		,00		45	46	,00	47	48	,00
	49	50		,00		51	52	,00	53	54	,00
									55		,00

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Lettere di compliance delle Entrate sul monitoraggio fiscale: che fare?

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, diverse **lettere di compliance** in tema di investimenti esteri stanno pervenendo ai contribuenti e quindi, di riflesso, giungono sulle scrivanie dei professionisti che li seguono.

Quale **approccio** è opportuno seguire in questi casi?

La prima via, assolutamente **sconsigliata**, è quella di **ignorare** l'avviso.

È evidente che in questi casi l'Ufficio provvederà successivamente ad inviare un **invito a comparire o un questionario con l'assegnazione di un funzionario responsabile della posizione**.

La seconda via, assolutamente da **raccomandare**, è quella di esaminare la propria posizione e rispondere di conseguenza all'Agenzia.

La notifica di una lettera di *compliance* non deve necessariamente preoccupare, in quanto le informazioni che l'Agenzia riceve attraverso il **meccanismo dello scambio di informazioni internazionale**, detto *common reporting standard*, sono in molti casi imprecise o **non immediatamente interpretabili**. **Non esiste**, infatti, sempre una perfetta coincidenza tra le **informazioni trasmesse a livello internazionale e le segnalazioni da fare nel quadro RW**.

I casi di **incongruenza** più frequenti sono collegati, ad esempio, al fatto che il contribuente ha detenuto l'investimento estero attraverso un **intermediario fiscalmente** residente in Italia. Tale circostanza, infatti, ai sensi dell'[articolo 4, comma 3, D.L. 167/1990](#), prevede l'esonero dal monitoraggio fiscale.

Altra ipotesi è quella della **vendita del titolo**. Alcuni intermediari esteri non hanno comunicato la plusvalenza derivante dalla cessione ma l'intero **corrispettivo**. Tale circostanza determina **una incongruenza tra le informazioni pervenute all'Agenzia e la compilazione del quadro RT**.

Spesso queste lettere intercettano “*piccole dimenticanze*” relative ad investimenti localizzati in Paesi **non paradisiaci**. Non mancano, tuttavia, anche casi di intercettazione di soggetti che, in modo irriducibile, **non hanno aderito alla voluntary disclosure** o ad altre forme di regolarizzazione che, nel corso degli anni addietro, sono state proposte dal legislatore.

Le lettere di *compliance* **non precludono, ovviamente, il ravvedimento operoso**, anzi lo stimolano.

È appena il caso di ricordare che il ravvedimento è una procedura che avviene **su iniziativa del contribuente** e che, per certi versi, porta ad effetti diametralmente opposti rispetto ad una procedura di *voluntary disclosure*. Innanzitutto, il **ravvedimento non è un modo per chiudere la posizione in modo tombale** in quanto lo stesso ha legalmente l'effetto di **riaprire i periodi di accertamento**, ancorché limitatamente alle questioni oggetto di ravvedimento.

Inoltre, a differenza della procedura di *voluntary disclosure*, lo stesso **non offre le coperture penali**, anche in tema di **riciclaggio** se non l'attenuante connessa al pagamento dei tributi.

È inoltre appena il caso di ricordare che il **ravvedimento operoso risulta precluso in ipotesi di omessa presentazione originale della dichiarazione dei redditi**. La dichiarazione si considera omessa in caso di **mancata presentazione entro i 90 giorni dalla scadenza originaria**, generalmente fissata al **30 novembre**.

PENALE TRIBUTARIO

L'ex amministratore non risponde della fattura falsa

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 9753**, depositata ieri 22 marzo, è tornata a pronunciarsi in tema di reati tributari e **responsabilità dell'ex amministratore**, conformandosi all'orientamento sinora espresso (cfr., **Cass. Sent. n. 23229/2012**).

La fattispecie in esame trae origine dall'adozione della **misura cautelare dell'interdizione**, per la durata di un anno, **dall'esercizio della qualità di imprenditore commerciale e di amministratore di società commerciali**, emessa nei confronti dell'**ex amministratore** di una società, poiché indagato per il reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti [ex articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

Avverso tale provvedimento cautelare veniva proposta **istanza di revoca** dinanzi al giudice per le indagini preliminari del competente Tribunale, che però la rigettava con ordinanza. Seguiva **atto di appello** dinanzi al **Tribunale del riesame** di Brescia, ma, ancora una volta, la richiesta dell'indagato veniva respinta.

Pertanto, avverso quest'ultima ordinanza l'**ex amministratore** proponeva **ricorso per cassazione**, deducendo i **vizi di violazione di legge e motivazione** in ordine alla ritenuta sussistenza del **concorso di persone** nel reato di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

In particolare, il ricorrente evidenziava che i giudici di appello avessero erroneamente fondato la statuizione di rigetto su una **pronuncia inconferente** (si trattava della **sentenza n. 1485/2016** della Corte di Cassazione), dal momento che le condotte poste in essere differivano da quelle valutate nella pronuncia indicata; inoltre, questi evidenziava di aver **provveduto soltanto ad annotare le fatture oggettivamente inesistenti nel periodo in cui era amministratore**, ma che non si era successivamente ingerito nella gestione societaria, né tantomeno aveva avuto rapporti con il **successivo amministratore**, il quale **aveva presentato la contestata dichiarazione fiscale**.

Da ultimo, l'indagato richiamava la **sentenza n. 23229/2012** con cui la **Corte di Cassazione**

aveva sancito **l'irrilevanza della mera condotta di registrazione delle fatture nei registri Iva**, ed evidenziava che **non** vi fossero elementi per ritenere la **gravità indiziaria** del concorso di persone nel reato.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **fondato tale motivo di ricorso**, evidenziando come il Tribunale del riesame, chiamato a valutare la sussistenza della gravità indiziaria in relazione all'imputazione elevata dal P.M., abbia rigettato l'appello con **argomenti errati in diritto**.

Al riguardo, i giudici di vertice hanno valorizzato gli elementi addotti dall'indagato, ossia **l'intervenuta cessione delle quote sociali** e la **consegna** nello stesso giorno di tutta la **documentazione** della società al nuovo legale rappresentante; inoltre, questi hanno evidenziato **la presentazione della dichiarazione Iva da parte del nuovo legale rappresentante**, la circostanza che **il reato di cui all'articolo 2 D.lgs. 74/2000 può essere commesso soltanto dal legale rappresentante** e, infine, **l'irrilevanza della sola annotazione nelle scritture contabili delle fatture per operazioni inesistenti**.

Quindi, contrariamente a quanto indicato nell'ordinanza impugnata, così come affermato dalla Suprema Corte, **non è irrilevante la circostanza della presentazione della dichiarazione Iva da parte dell'indagato o di altro soggetto**, in quanto compito del Tribunale del riesame è proprio quello di verificare se effettivamente il ricorrente sia l'autore della condotta tipica.

Sotto tale profilo, i giudici di legittimità hanno rilevato che il Tribunale del riesame non ha fatto buon governo dei principi in materia, secondo cui: *«In tema di reati tributari, non risponde del reato di cui all'art. 2 D.lgs. n. 74 del 2000, nemmeno a titolo di tentativo, l'amministratore di una società il quale, dopo aver acquisito e registrato una fattura per operazioni inesistenti, sia cessato dalla carica prima della presentazione della dichiarazione fiscale per la cui redazione la medesima fattura venga poi utilizzata dal suo successore»*.

Inoltre, si è altresì rammentato che: *«In tema di reati tributari, i delitti di dichiarazione fraudolenta previsti dagli artt. 2 e 3, D.lgs. n. 74 del 2000, si consumano nel momento della presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono effettivamente inseriti o esposti elementi contabili fintizi, essendo penalmente irrilevanti tutti i comportamenti prodromici tenuti dall'agente, ivi comprese le condotte di acquisizione e registrazione nelle scritture contabili di fatture o documenti contabili falsi o artificiosi ovvero di false rappresentazioni con l'uso di mezzi fraudolenti idonei ad ostacolarne l'accertamento»*.

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, la Corte di Cassazione ha disposto l'**annullamento con rinvio** dell'ordinanza impugnata per un nuovo giudizio.