

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***False fatture: l'utilizzatore può ravvedersi***

di Arianna Semeraro



L'**utilizzatore** delle false fatture beneficia della causa di non punibilità di cui [articolo 13, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#) anche quando si sia ravveduto **dopo essere venuto a conoscenza** dell'avvio di un'attività accertativa nei confronti dell'**emittente**.

Queste le conclusioni evidenziate dai giudici della Suprema corte nella **sentenza n. 26274** depositata lo scorso 19 giugno.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato dalla Procura contro una sentenza di assoluzione che aveva assolto un soggetto imputato per il **reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti**, avendo riconosciuto l'applicazione della causa di non punibilità di cui all'[articolo 13, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#).

Il ricorrente, giunto dinanzi alla Suprema Corte, lamentava **l'erronea** applicazione di tale disposizione da parte dei giudici di merito in quanto l'imputato aveva provveduto al ravvedimento operoso solo dopo essere stato chiamato dall'Agenzia delle entrate a **rendere chiarimenti** su alcune operazioni intrattenute con una società **nei cui confronti era stato avviato un accertamento fiscale** perché ritenuta emittente di fatture per operazioni inesistenti.

La Procura ricorrente sosteneva che, ancorché l'attività accertativa **non fosse diretta allo stesso soggetto imputato**, la **conoscenza** da parte di quest'ultimo di un'attività ispettiva nei confronti del **soggetto terzo** che aveva verosimilmente preso parte alla frode rendesse **comunque inapplicabile** la causa di non punibilità perché privata della sua stessa *ratio*.

In particolare, l'[articolo 13, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#) stabilisce – in termini generali – che i predetti reati **non sono punibili se i debiti tributati**, unitamente alle rispettive sanzioni e interessi, sono **estinti** mediante il pagamento integrale degli importi dovuti a seguito di:

- **ravvedimento operoso**, ovvero

- **presentazione della dichiarazione omessa** entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo purché, però, il ravvedimento o la presentazione della dichiarazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

In sostanza, la norma intende **premiare** i comportamenti proattivi del contribuente che, **consapevole** dell'illecita condotta perpetuata, **regolarizza** di sua sponte quanto commesso.

**Diversamente**, non viene altrettanto valorizzato e premiato il comportamento **"riparatore"** di colui che corre a porre rimedio solo dopo aver preso coscienza di essere destinatario di una verifica che, con molta probabilità, **lo esporrà a gravose conseguenze**.

Il legislatore individua tale **spartiacque** nella circostanza che l'autore del reato abbia preso **"formale conoscenza"** di accessi, ispezioni, verifiche, ecc.

In altre parole, la rinuncia da parte dello Stato all'applicazione della pena per i reati in esame è sì subordinata al **pagamento** integrale del debito erariale che deve però intervenire **prima** che la stessa amministrazione fiscale o l'Autorità Giudiziaria abbiano avviato accertamenti **nei confronti del presunto autore del reato**.

Solo in tal modo il legislatore ritiene di poter realizzare un **bilanciamento** tra i due interessi in conflitto – entrambi meritevoli di adeguata tutela: quello **dell'Erario**, teso a favorire il più possibile condotte virtuose del contribuente che hanno come risultato finale il **pagamento integrale del debito tributario**, e quello **statale** volto a garantire la **repressione dei reati**, indipendentemente dal comportamento tenuto successivamente alla commissione del fatto delittuoso.

Tuttavia, nell'annotata pronuncia gli Ermellini ritengono che **non sia contrario** a tali obiettivi limitare l'operatività della causa di non punibilità **soltanto nell'ipotesi in cui gli atti ispettivi** e di accertamento vedano come destinatario lo **stesso soggetto interessato e non altri soggetti** (come nel caso di specie l'utilizzatore delle fatture per operazioni inesistenti emesse dal soggetto nei cui confronti era noto l'avvio di una verifica fiscale).

Del resto, la **diversa interpretazione** prospettata dalla procura - che, invece, ritiene sussista una condizione ostativa in relazione alla conoscenza di qualunque procedimento amministrativo o penale, nei confronti di chiunque, anche totalmente estraneo - comporterebbe **un'eccessiva ed indeterminata dilatazione del limite** suddetto.

Peraltro, **chiosano i giudici** «*si osserva che l'interpretazione che afferma sussistente tale condizione ostativa in relazione alla conoscenza di qualunque procedimento amministrativo o penale, nei confronti di chiunque, anche totalmente estraneo, comporterebbe una eccessiva ed indeterminata dilatazione del limite suddetto che, se interpretato in modo estensivo e senza riferimenti specifici, finirebbe, comunque, per comprimerne l'applicazione in ambiti eccessivamente*

*ristretti, con effetto frustrante della ratio, che è, viceversa quella di incentivare comportamenti virtuosi».*