

Profili di responsabilità penale dei titolari delle imprese coinvolte e profili di responsabilità amministrativa dipendente da reato degli enti ex D.Lgs. 231/2001. Orientamenti della giurisprudenza.

Intervento nell'ambito del convegno "Superbonus, criticità 110%"

Avv. Guglielmo Guglielmi

Principali fattispecie penali astrattamente configurabili

01 Art. 316-ter c.p.

Indebita percezione di erogazioni pubbliche

02 Art. 640 c.p.

Truffa

03 Art. 640-bis c.p.

Truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche

04 Art. 2 D.Lgs. 74/2000

Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

05 Art. 3 D.Lgs. 74/2000

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

06 Art. 8 D.Lgs. 74/2000

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

07 Art. 10-quater D.Lgs. 74/2000

Indebita compensazione

08 Art. 648-bis c.p.

Riciclaggio

09 Art. 648 ter c.p.

Impiego di denaro, beni o altre utilità di provenienza illecita

10 Art. 648-ter.1 c.p.

Autoriciclaggio

11 Art. 119 co. 13-bis.1 D.L. 34/20

False asseverazioni o omesse informazioni

Art. 316-ter c.p.

Indebita percezione di erogazioni pubbliche

Testo vigente

Salvo che il fatto costituisca il reato previsto dall'articolo 640-bis, chiunque mediante l'utilizzo o la presentazione di dichiarazioni o di documenti falsi o attestanti cose non vere, ovvero mediante l'omissione di informazioni dovute, consegue indebitamente, per sé o per altri, contributi, sovvenzioni, finanziamenti, mutui agevolati o altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati dallo Stato, da altri enti pubblici o dalle Comunità europee è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni. La pena è della reclusione da uno a quattro anni se il fatto è commesso da un pubblico ufficiale o da un incaricato di un pubblico servizio con abuso della sua qualità o dei suoi poteri. La pena è della reclusione da sei mesi a quattro anni se il fatto offende gli interessi finanziari dell'Unione europea e il danno o il profitto sono superiori a euro 100.000.

Quando la somma indebitamente percepita è pari o inferiore a euro 3.999,96 si applica soltanto la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro da euro 5.164 a euro 25.822. Tale sanzione non può comunque superare il triplo del beneficio conseguito



Confisca diretta

Obbligatoria sul profitto o prezzo, salvo appartenenza a terzo estraneo.



Confisca per equivalente

Ammessa quando la confisca diretta non è possibile, ex art. 322-ter c.p.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e possibile revoca; divieto di pubblicizzare beni o servizi.
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 640 c.p.

Truffa

Testo vigente

Chiunque, con artifici o raggiri, inducendo taluno in errore, procura a sé o ad altri un ingiusto profitto con altrui danno, è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa da euro 51 a euro 1.032.

La pena è della reclusione da uno a cinque anni e della multa da euro 309 a euro 1.549:

1) se il fatto è commesso a danno dello Stato o di un altro ente pubblico o dell'Unione europea o col pretesto di far esonerare taluno dal servizio militare;

omissis

2-ter) se il fatto è commesso a distanza attraverso strumenti informatici o telematici idonei a ostacolare la propria o altrui identificazione.

Quando ricorre la circostanza di cui all'articolo 61, numero 5), la pena è della reclusione da due a sei anni e della multa da euro 700 a euro 3.000.

Il delitto è punibile a querela della persona offesa, salvo che ricorra taluna delle circostanze previste dal secondo comma, a eccezione di quella di cui al numero 2-ter), e dal terzo comma.



Confisca diretta

Per l'ipotesi aggravate è obbligatoria su profitto o prezzo, salvo appartenenza a terzo estraneo.



Confisca per equivalente

Ammessa, per l'ipotesi aggravate, quando la confisca diretta non è possibile, ex art. 322-ter c.p.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi.
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 640-bis c.p.

Truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche

Testo vigente

La pena è della reclusione da due a sette anni e si procede d'ufficio se il fatto di cui all'articolo 640 riguarda contributi, sovvenzioni, finanziamenti, mutui agevolati ovvero altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati da parte dello Stato, di altri enti pubblici o delle Comunità europee.



Confisca diretta

Per l'ipotesi aggravate è obbligatoria su profitto o prezzo, salvo appartenenza a terzo estraneo.



Confisca per equivalente

Ammessa, per l'ipotesi aggravate, quando la confisca diretta non è possibile, ex art. 322-ter c.p.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 2 D.Lgs. 74/2000

Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Testo vigente

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni 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.
2. 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 detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.
- 2-bis. Se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.



Confisca diretta

Obbligatoria ex art. 12-bis sul profitto/prezzo.



Confisca per equivalente

Ammissa se non è possibile apprendere il profitto diretto.

IN TALUNE IPOTESI OPERA ANCHE CONFISCA cd.
"ALLARGATA" DI CUI ALL'ART.240-BIS C.P.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 3 D.Lgs. 74/2000

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

Testo vigente

1. Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, è punito con la reclusione da tre a otto anni 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 od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

- a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro 30.000;
- b) 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 30.000.

2. Il fatto 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.

3. Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, 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.



Confisca diretta

Obbligatoria ex art. 12-bis sul profitto/prezzo.



Confisca per equivalente

Ammissa se non è possibile apprendere il profitto diretto.

IN TALUNE IPOTESI OPERA ANCHE CONFISCA "ALLARGATA"
DI CUI ALL'ART.240-BIS C.P.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi ;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 8 D.Lgs. 74/2000

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Testo vigente

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.
2. Ai fini dell'applicazione della disposizione prevista dal comma 1, l'emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si considera come un solo reato.
- 2-bis. Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a euro centomila, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.



Confisca diretta

Obbligatoria ex art. 12-bis sul profitto/prezzo.



Confisca per equivalente

Ammissa se non è possibile apprendere il profitto diretto.

IN TALUNE IPOTESI OPERA ANCHE CONFISCA "ALLARGATA"
DI CUI ALL'ART.240-BIS C.P.

231

- Sanzione pecuniaria: fino a 500 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi ;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 9 D.Lgs. 74/2000

Concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Testo vigente

In deroga all'articolo 110 del codice penale:

- a) l'emittente di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 2;
- b) chi si avvale di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 8.

Art. 10-quater D.Lgs. 74/2000

Indebita compensazione

Testo vigente

1. È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a 50.000 euro.

2. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai 50.000 euro.

2-bis. La punibilità dell'agente per il reato di cui al comma 1 è esclusa quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, sussistono condizioni di obiettiva incertezza in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito.



Confisca diretta

Obbligatoria ex art. 12-bis sul profitto/prezzo.



Confisca per equivalente

Ammissa se non è possibile apprendere il profitto diretto.

231

Solo se finalizzata all'evasione IVA, in sistema fraudolento transfrontaliero con almeno un altro Stato UE, con danno complessivo reale o potenziale $\geq$ €10 milioni.

- Sanzione pecuniaria: fino a 400 quote
- Sanzioni interdittive: divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi ;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 119 co. 13-bis.1 D.L. 34/20

False asseverazioni o omesse informazioni

Testo vigente

Il tecnico abilitato che, nelle asseverazioni di cui al comma 13 e all'articolo 121, comma 1-ter, lettera b), espone informazioni false o omette di riferire informazioni rilevanti sui requisiti tecnici del progetto di intervento o sulla effettiva realizzazione dello stesso ovvero attesta falsamente la congruità delle spese è punito con la reclusione da due a cinque anni e con la multa da 50.000 euro a 100.000 euro. Se il fatto è commesso al fine di conseguire un ingiusto profitto per sé o per altri la pena è aumentata.



Confisca diretta

Opera il regime generale dell'art. 240 c.p.: confisca diretta facoltativa per strumenti, prodotto e profitto; confisca obbligatoria per il prezzo.

Art. 648-bis c.p.

Riciclaggio

Testo vigente

Fuori dei casi di concorso nel reato, chiunque sostituisce o trasferisce denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto, ovvero compie in relazione ad essi altre operazioni, in modo da ostacolare l'identificazione della loro provenienza delittuosa, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da 5.000 a euro 25.000.

La pena è della reclusione da due a sei anni e della multa da euro 2.500 a euro 12.500 quando il fatto riguarda denaro o cose provenienti da contravvenzione punita con l'arresto superiore nel massimo a un anno o nel minimo a sei mesi.

La pena è aumentata quando il fatto è commesso nell'esercizio di un'attività professionale.

La pena è diminuita se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da delitto per il quale è stabilita la pena della reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.



Confisca diretta

Ai sensi dell'art. 648 quater c.p. è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il prodotto o il profitto



Confisca per equivalente

Se non è possibile la confisca diretta, ordina la confisca delle somme di denaro, dei beni o delle altre utilità delle quali il reo ha la disponibilità, anche per interposta persona, per un valore equivalente al prodotto, profitto o prezzo del reato.

231

- Sanzione pecuniaria: da 200 a 800 quote
- Sanzioni interdittive: l'interdizione dall'esercizio dell'attività; sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 648-ter c.p.

Impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita

Testo vigente

Chiunque, fuori dei casi di concorso nel reato e dei casi previsti dagli articoli 648 e 648 bis, impiega in attività economiche o finanziarie denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 5.000 a euro 25.000.

La pena è della reclusione da due a sei anni e della multa da euro 2.500 a euro 12.500 quando il fatto riguarda denaro o cose provenienti da contravvenzione punita con l'arresto superiore nel massimo a un anno o nel minimo a sei mesi.

La pena è aumentata quando il fatto è commesso nell'esercizio di un'attività professionale.

La pena è diminuita nell'ipotesi di cui al quarto comma dell'articolo 648.

Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.



Confisca diretta

Ai sensi dell'art. 648 quater c.p. è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il prodotto o il profitto



Confisca per equivalente

Se non è possibile la confisca diretta, ordina la confisca delle somme di denaro, dei beni o delle altre utilità delle quali il reo ha la disponibilità, anche per interposta persona, per un valore equivalente al prodotto, profitto o prezzo del reato.

231

- Sanzione pecuniaria: da 200 a 800 quote
- Sanzioni interdittive: l'interdizione dall'esercizio dell'attività; sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 648-ter.1 c.p.

Autoriciclaggio

Testo vigente

Si applica la pena della reclusione da due a otto anni e della multa da euro 5.000 a euro 25.000 a chiunque, avendo commesso o concorso a commettere un delitto, impiega, sostituisce, trasferisce, in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative, il denaro, i beni o le altre utilità provenienti dalla commissione di tale delitto, in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa.

La pena è della reclusione da uno a quattro anni e della multa da euro 2.500 a euro 12.500 quando il fatto riguarda denaro o cose provenienti da contravvenzione punita con l'arresto superiore nel massimo a un anno o nel minimo a sei mesi.

La pena è diminuita se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da delitto per il quale è stabilita la pena della reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

Si applicano comunque le pene previste dal primo comma se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da un delitto commesso con le condizioni o le finalità di cui all'articolo 416-bis.1.

Fuori dei casi di cui ai commi precedenti, non sono punibili le condotte per cui il denaro, i beni o le altre utilità vengono destinate alla mera utilizzazione o al godimento personale.

La pena è aumentata quando i fatti sono commessi nell'esercizio di un'attività bancaria o finanziaria o di altra attività professionale.

La pena è diminuita fino alla metà per chi si sia efficacemente adoperato per evitare che le condotte siano portate a conseguenze ulteriori o per assicurare le prove del reato e l'individuazione dei beni, del denaro e delle altre utilità provenienti dal delitto.

Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.



Confisca diretta

Ai sensi dell'art. 648 quater c.p. è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il prodotto o il profitto



Confisca per equivalente

Se non è possibile la confisca diretta, ordina la confisca delle somme di denaro, dei beni o delle altre utilità delle quali il reo ha la disponibilità, anche per interposta persona, per un valore equivalente al prodotto, profitto o prezzo del reato.

231

- Sanzione pecuniaria: da 200 a 800 quote
- Sanzioni interdittive: l'interdizione dall'esercizio dell'attività; sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; divieto di contrattare con la P.A.; esclusione o revoca di agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi; divieto di pubblicizzare beni o servizi;
- Confisca: Obbligatoria ex art. 19 sul prezzo o profitto dell'illecito dell'ente; per equivalente se la confisca diretta non è possibile. Restano salvi i diritti del danneggiato.

Art. 8 D.Lgs. 231/01

Autonomia della responsabilità dell'ente

Testo vigente

1. La responsabilità dell'ente sussiste anche quando:
 - a) l'autore del reato non è stato identificato o non è imputabile;
 - b) il reato si estingue per una causa diversa dall'amnistia.
2. Salvo che la legge disponga diversamente, non si procede nei confronti dell'ente quando è concessa amnistia per un reato in relazione al quale è prevista la sua responsabilità e l'imputato ha rinunciato alla sua applicazione.
3. L'ente può rinunciare all'amnistia.

Art. 19 D.Lgs. 231/01

Confisca

Testo vigente

1. Nei confronti dell'ente è sempre disposta, con la sentenza di condanna, la confisca del prezzo o del profitto del reato, salvo che per la parte che può essere restituita al danneggiato. Sono fatti salvi i diritti acquisiti dai terzi in buona fede.
 2. Quando non è possibile eseguire la confisca a norma del comma 1, la stessa può avere ad oggetto somme di denaro, beni o altre utilità di valore equivalente al prezzo o al profitto del reato.
- 2-bis. *Omissis*

Cass. Pen., Sez. Un., Inf. Pr. n. 4 del 26 febbraio 2026

Estratto dell'informazione provvisoria

Questioni controverse:

(1) Se, nella materia dei cd. Superbonus 110%, di cui al d.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, la costituzione di un credito di imposta fittizio, mediante la presentazione di fatture per operazioni in tutto o in parte inesistenti e con opzione, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto anticipato dai fornitori ovvero per la cessione di un credito d'imposta di importo pari alla detrazione, sia condotta suscumbibile nella fattispecie di reato di cui all'art. 316-ter cod. pen. o in quella di cui agli artt. 640 e 640-bis cod. pen.;

(2) Se, nell'ipotesi in cui la condotta sopra descritta sia da definire giuridicamente ai sensi degli artt. 640 e 640-bis cod. pen., essa integri il reato in forma consumata ovvero in forma tentata.

Soluzione adottata:

(1) La condotta è suscumbibile nella fattispecie di reato di cui agli artt. 640 e 640-bis cod. pen.;

(2) essa integra il reato in forma consumata.

Cass. Pen., Sez. Un., n. 1235 del 19 gennaio 2011

Massime, CED Cassazione

- (I) In caso di concorso di norme penali che regolano la stessa materia, il criterio di specialità (art. 15 cod. pen.) richiede che, ai fini della individuazione della disposizione prevalente, il presupposto della convergenza di norme può ritenersi integrato solo in presenza di un rapporto di continenza tra le norme stesse, alla cui verifica deve procedersi mediante il confronto strutturale tra le fattispecie astratte configurate e la comparazione degli elementi costitutivi che concorrono a definirle.
- (II) È configurabile un rapporto di specialità tra le fattispecie penali tributarie in materia di frode fiscale (artt. 2 ed 8, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74) ed il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato (art. 640, comma secondo, n. 1, cod. pen.), in quanto qualsiasi condotta fraudolenta diretta alla evasione fiscale esaurisce il proprio disvalore penale all'interno del quadro delineato dalla normativa speciale, salvo che dalla condotta derivi un profitto ulteriore e diverso rispetto all'evasione fiscale, quale l'ottenimento di pubbliche erogazioni.

Cass. Pen., Sez. Un., n. 13783 del 8 aprile 2025

Massima, CED Cassazione

In caso di concorso di persone nel reato, esclusa ogni forma di solidarietà passiva, la confisca deve essere disposta nei confronti di ciascun concorrente limitatamente a quanto dal medesimo conseguito, il cui accertamento costituisce oggetto di prova nel contraddittorio fra le parti e, solo in caso di mancata individuazione della quota di arricchimento del singolo concorrente, è legittima la ripartizione in parti uguali. (In motivazione, la Corte ha affermato che il medesimo principio opera in caso di sequestro finalizzato alla confisca, per il quale l'obbligo motivazionale del giudice va modulato in relazione allo sviluppo della fase procedimentale e agli elementi acquisiti).

Cass. Pen., Sez. II, n. 11608 del 26 marzo 2026

Massima, CED Cassazione

In tema di sequestro preventivo finalizzato alla confisca, anche per equivalente, il profitto confiscabile del delitto di cui all'art. 640-bis cod. pen., commesso mediante la costituzione di crediti di imposta fittizi generati da false asseverazioni di fine lavori, con opzione, in luogo delle detrazioni fiscali del cd. "superbonus 110%", per un contributo sotto forma di "sconto in fattura" praticato dall'impresa esecutrice dei lavori, dev'essere individuato con riferimento alla totalità del contributo statale, senza che possa tenersi conto dell'esecuzione o del completamento dei lavori in data successiva a quella di rilascio dell'asseverazione, né dei costi sostenuti dall'impresa per la loro realizzazione, in quanto, per effetto della non veridicità delle asseverazioni, si determina la decadenza dall'intero beneficio fiscale ai sensi dell'art. 121, comma 5, d.l. 19 maggio 2020 n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

Cass. Pen., Sez. III, n. 33224 del 10 settembre 2026

Estratto, con enfasi aggiunte

(...) i tratti salienti delle modalità attraverso cui venivano svolte le truffe richiamando i passaggi fondamentali del provvedimento genetico specie nella parte in cui, contrariamente a quanto si assume (...), **inconsistenza e incompiutezza dei lavori hanno costituito oggetto di verifica non solo dall'esterno dell'immobile, ma anche all'interno dello stesso**, oltre che **a mezzo di immagini satellitari tratte da applicazioni digitali aperte**.

Legittimamente operato il rinvio al decreto impugnato per la esposizione del patrimonio investigativo indiziante in forza del rapporto di pacifica integrazione tra provvedimento genetico e ordinanza del riesame, il collegio di merito ha infatti censito gli esiti investigativi -schede riepilogative redatte dalla Guardia di Finanza, **schede di trasmissione dello stato di avanzamento dei lavori (SAL) falsamente asseverati, esiti dei sopralluoghi effettuati dai militari all'esterno degli immobili, rilievi fotografici effettuati dai contribuenti all'interno ed all'esterno degli immobili, immagini** acquisite **da Google Maps** - relativi alle modalità di svolgimento dell'attività di ristrutturazione e riqualificazione energetica degli immobili gestita nell'ambito del ed. Superbonus 110% dalla *omissis* ricostruendo lo "schema fraudolento che prevedeva, una volta stipulato il contratto di appalto quale 'general contractor' e conferito dal committente l'incarico per l'esecuzione dei lavori (eseguiti dalla d.i.) rientranti nelle agevolazioni fiscali "Superbonus 110%", il sistematico ricorso a false fatturazioni", con conseguente riconoscimento di falsi crediti di imposta in misura corrispondente all'importo dell'agevolazione fiscale conseguito dalla *omissis* per complessivi *omissis* euro, negli anni ...

Cass. Pen., Sez. III, n. 33224 del 10 settembre 2026

Estratto, con enfasi aggiunte

(segue ...) Del pari, quanto al delitto di truffa, correttamente il Tribunale ne ha ritenuto il fumus essendosi la stessa perfezionata con la deminutio patrimonii del soggetto passivo (anche mercè la fruizione non contestata del credito da parte dei cessionari).

L'ordinanza impugnata ha correttamente ritenuto configurabile il reato di cui all'art. **640-bis cod. pen.** (in tal senso l'informazione provvisoria n. 4/2026 *sopra citata*) attesa la presenza dei crediti di imposta presenti nei cassetti fiscali della omissis e di terzi cessionari sulla scorta degli accertamenti bancari, da cui si deduce che la PA. Sas ha ceduto, così monetizzandoli in complessivi € *omissis*, i crediti di imposta ottenuti fraudolentemente per un valore nominale di € *omissis*

Cass. Pen., Sez. II, n. 45868 del 13 dicembre 2024

Massima, CED Cassazione

Il delitto di truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche, ove queste siano costituite dal cd. "Superbonus 110%" previsto dalla legislazione emergenziale pandemica e dai relativi crediti fiscali per lavori non realizzati, si consuma mediante l'esercizio dell'opzione prevista dall'art. 121, comma 1, lett. b), D.L. 19 maggio 2020, n. 34, con la semplice creazione del credito d'imposta sostitutivo della detrazione fiscale prevista e non fruita, non essendo necessario che il credito fittizio così generato e conseguentemente comparso nel cassetto fiscale dell'originario beneficiario sia ceduto a terzi o portato in compensazione.

Cass. Pen., Sez. VI, n. 46354 del 17 dicembre 2024

Estratto

(...) La comunicazione all'Agenzia dell'Entrate della opzione per la cessione del credito richiede però in ogni caso che le spese ammesse al beneficio siano comunque riferite a prestazioni effettivamente eseguite, essendo prevista dalla medesima disposizione di legge (art. 121, comma 1 -ter, lett. b), l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato della congruità delle spese documentate rispetto ai lavori eseguiti ai fini dell'esercizio della cessione del credito e la conseguente monetizzazione attraverso la riscossione del relativo importo versato da un intermediario finanziario che subentra nella titolarità del credito ceduto, dopo la rituale comunicazione all'Agenzia dell'Entrate.

La condizione della avvenuta esecuzione delle opere ammesse al beneficio fiscale non è richiesta nel solo caso in cui la detrazione fiscale sia operata dallo stesso contribuente che ha affrontato la spesa per l'intervento edilizio, quando non venga cioè esercitata l'opzione dello "sconto in fattura" o della cessione del credito di imposta.

Solo in tale caso, non trovando applicazione la disciplina dell'art. 121 cit., è ammessa la possibilità di estendere l'agevolazione fiscale anche ai pagamenti anticipati rispetto all'esecuzione delle opere in forza del "criterio di cassa", secondo cui le spese fatturate, per potere essere detratte fiscalmente in base alle percentuali previste dai vari bonus, devono essere pagate durante il periodo di vigenza delle agevolazioni fiscali, salva evidentemente la revoca del beneficio ove le opere ammesse al beneficio fiscale non sia state poi effettivamente eseguite alle scadenze stabilite (come chiarito anche dalle circolari ministeriali, tra cui vedi Circolare 25/07/2021 n. 7/E, in tema di bonus ristrutturazioni, ecobonus e eco-sismabonus). (...)

Cass. Pen., Sez. III, n. 42012 del 8 novembre 2022

Massima, CED Cassazione

In tema di giudizio cautelare avente ad oggetto reati tributari, integra il "fumus" del delitto di emissione di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti la condotta di chi, avendo monetizzato il credito derivante dalla realizzazione di opere suscettibili di fruire dell'agevolazione fiscale del cd. "superbonus 110%" mediante la sua cessione o lo "sconto in fattura" ex art. 121 d.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, nella legge 17 luglio 2020, n. 77, effettui la fatturazione "in acconto" di spese relative a opere non ultimate o per le quali non sia stato emesso, da un tecnico abilitato, uno "stato di avanzamento lavori" attestante l'esecuzione di una porzione dell'intervento "agevolabile" e la congruità delle spese per esso sostenute, posto che l'emissione di tali fatture mira a simulare l'esistenza di spese in concreto non ancora sopportate e a creare fittiziamente il presupposto costitutivo del diritto alla detrazione.

Risoluzione n. 17/2026, Agenzia delle Entrate

Estratto, enfasi aggiunte

General Contractor cd. Puro (solo coordinamento → costi non detraibili)

Svolge soltanto attività di coordinamento e funge da intermediario nella ri-fatturazione delle spese dei professionisti e/o delle imprese esecutrici dei lavori allo scopo di consentire l'applicazione dello sconto in fattura. In questo caso:

- il suo corrispettivo riguarda esclusivamente l'attività di coordinamento;
- le spese dei professionisti e/o delle imprese esecutrici dei lavori transitano attraverso il general contractor, ma non costituiscono lavori da lui affidati o eseguiti;
- in tal caso **il corrispettivo del general contractor non rappresenta una spesa direttamente imputabile all'intervento agevolato e pertanto non dà diritto alla detrazione** (e, di conseguenza, allo sconto in fattura).

General Contractor cd. Appaltatore (esecuzione dei lavori → costi detraibili)

Quando il soggetto assume l'obbligo di eseguire i lavori e non solo di coordinarli, esso

opera a tutti gli effetti come appaltatore. In questa ipotesi:

- i corrispettivi relativi ai lavori costituiscono spese sostenute dal committente per l'intervento agevolato;
- tali spese danno diritto alla detrazione (ed allo sconto in fattura), nel rispetto dei limiti di congruità, dei tetti massimi e delle ulteriori condizioni normative;
- non rileva, ai fini fiscali, come il general contractor organizzi l'esecuzione delle opere (con personale e mezzi propri oppure in subappalto). **La spesa sostenuta, quindi, rimane agevolabile indipendentemente dall'eventuale ricorso al subappalto.**

In caso di attività cd. mista:

- il corrispettivo per il **mero coordinamento amministrativo** nell'applicazione dello sconto in fattura **non rientra tra le spese ammissibili** al Superbonus, in quanto non direttamente riferibile alla realizzazione dell'intervento;
 - rimangono invece **detraibili** tutti i **corrispettivi per l'esecuzione dei lavori**, che costituiscono integralmente spese di appalto.