

REATI SOCIETARI E FISCALI: AREE DI SOVRAPPOSIZIONE

INTERAZIONE TRA I DATI DI BILANCIO E QUELLI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Possibilità di concorso di reati tra i reati fiscali «dichiarativi» e quelli di falso in bilancio?

Le informazioni sono le medesime (salvo che sia diversamente stabilito dalla legge) e quindi c'è influenza reciproca tra i diversi atti. PRINCIPIO DI DERIVAZIONE.

REATI SOCIETARI E FISCALI: AREE DI SOVRAPPOSIZIONE

INTERAZIONE TRA I DATI DI BILANCIO E QUELLI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Espressamente prevista anche dalla legge.

Art. 4 comma 1-bis D.lgs 74/2000

Non si tiene conto della non corretta valutazione degli elementi attivi e passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati **comunque indicati nel bilancio** ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali.

CONCORSO TRA I REATI DICHIARATIVI E FALSO IN BILANCIO

- Diversi interessi giuridici protetti dalle norme incriminatrici,
- Importanza della finalità perseguita dall'agente.

- Falso in bilancio hanno come finalità: *«conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto»*.
- Reati dichiarativi tributari hanno come finalità *«evadere le imposte sui redditi o sull'IVA»*

CONCORSO TRA I REATI DICHIARATIVI E FALSO IN BILANCIO

- Discrezionalità del redattore del bilancio e obbligo di verità nelle dichiarazioni fiscali.
- Discrezionalità mitigata da norme di natura fiscale
- Soglie di punibilità per (quasi) tutti i reati fiscali previsti dal D.lgs 74/2000.

CONCORSO TRA I REATI DICHIARATIVI E FALSO IN BILANCIO

“Nel delitto di false comunicazioni sociali ex art. 2621 cod. civ. il dolo specifico consiste nella volontà di trarre in inganno ossia di determinare un errore nei soci o nei terzi in ordine alla effettiva situazione patrimoniale della società, accompagnata dal proposito di conseguire attraverso l'inganno un ingiusto profitto per sé o per altri, con correlativa messa in pericolo del bene giuridico tutelato. Ne consegue che detto reato non ricorre quando l'intenzione degli amministratori sia solo quella di ingannare il fisco, perché in questo caso il fatto integra la diversa ipotesi delittuosa di frode fiscale” (Cass. pen., Sez. III, 7/10/2022, n. 907).

Il dolo e la pluralità d'intenti

"(...) in tema di reati tributari, il dolo specifico costituito dal fine di evadere le imposte, che concorre ad integrare il reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, sussiste anche quando ad esso si affianchi una distinta ed autonoma finalità extraevasiva non perseguita dall'agente in via esclusiva (Cass. Pen., Sez. 3, n. 27112 del 19/02/2015, Rv. 264390 - 01).

Se si perseguono più intenti, allora possibili più reati.

Il dolo e la pluralità d'intenti

"(...) in tema di reati tributari, il dolo specifico costituito dal fine di evadere le imposte, che concorre ad integrare il reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, sussiste anche quando ad esso si affianchi una distinta ed autonoma finalità extraevasiva non perseguita dall'agente in via esclusiva (Cass. Pen., Sez. 3, n. 27112 del 19/02/2015, Rv. 264390 - 01).

Se si perseguono più intenti, allora sono possibili più reati.

Il dolo e la pluralità d'intenti

Es.

Bilancio falso per evadere il fisco (dati trasfusi nella dichiarazione dei redditi),

Ma anche per nascondere ai soci profitti (quelli non dichiarati al fisco) dei quali gli amministratori si appropriano.

- Falso in bilancio,
- Reato tributario dichiarativo (o di frode)
- Appropriazione indebita

Il dolo e la pluralità d'intenti

Bilancio falsificato in positivo. Ha rilevanza fiscale?

Finalità perseguita di solito è:

- ottenere finanziamenti dalle banche,
- ottenere altri vantaggi.

Non c'è finalità evasiva ergo non è configurabile il reato tributario.
Ma c'è possibilità di concorso con altri reati tributari, non di natura dichiarativa.

Falso in bilancio ed emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 D.lgs 74/2000)

Caso CHIEVO VERONA SPA

Emesse fatture false per fittizie operazioni di cessione di calciatori. Appostate in bilancio le relative plusvalenze derivanti da quelle fatture.

Bilancio presentato in FIGC per ottenere l'iscrizione al campionato.

Falso in bilancio ed emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 D.lgs 74/2000)

La Corte di Cassazione ha ritenuto:

- Integrato il delitto di emissione di false fatture perché hanno consentito a terzi di evadere le imposte;
- Integrato il delitto di falso in bilancio perché finalizzato a consentire alla società di ottenere un vantaggio ingiusto (iscrizione al campionato di serie A) avendo tratto in inganno la FIGC,
- Ammesso la possibilità di concorso anche di reati tributari dichiarativi.

La trasfusione dei dati di bilancio nelle dichiarazioni fiscali

Corte di Cassazione del 12 settembre 2018 numero 40448

Alla dichiarazione fiscale non sono allegati documenti.
Ma dati sono trasfusi dal bilancio alla dichiarazione fiscale.

Il travaso delle informazioni non veritiere, pertanto, non avviene sulla scorta di una trasmissione formale del bilancio o delle altre comunicazioni sociali all'Agenzia delle Entrate, bensì dalla trasposizione dei dati contabili alla dichiarazione tributaria.

La trasfusione dei dati di bilancio nelle dichiarazioni fiscali

Quindi possibilità di concorso di reati purché le dichiarazioni abbiano impatto rilevante.

Es. fatture soggettivamente false (ma oggettivamente vere).

Non hanno impatto sul bilancio ma rilevano dal punto di vista penale-tributario.

REATI FISCALI E FALLIMENTARI

Possibilità di concorso con la bancarotta impropria (art. 223 comma 2 lett. a) L.F. perché è una forma di falso in bilancio.

Problema del nesso causale tra il falso e il dissesto.

Le «operazioni dolose» (art. 223 comma 2 lett. b) L.F. possono essere senz'altro i reati tributari. Possibilità di concorso di reati.

REATI FISCALI E FALLIMENTARI

È configurabile il concorso tra il delitto di omesso versamento dell'IVA di cui all'art. 10-ter d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, e quello di bancarotta impropria mediante operazioni dolose previsto dall'art. 223, comma 2, n. 2, legge fall.

E' configurabile il concorso tra il delitto di bancarotta impropria da operazioni dolose di cui all'art. 223, comma secondo, n. 2, legge fall. e quello di indebita compensazione di credito d'imposta, previsto dall'art.10-quater, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74

È configurabile il concorso tra il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000) e quello di bancarotta impropria mediante operazioni dolose previsto dall'art. 223, comma 2, n. 2 l. fall.

REATI FISCALI E FALLIMENTARI

Altrettanto ipotizzabile, infine, è la possibilità di concorso tra le fattispecie fallimentari di natura distrattiva ed alcuni reati tributari. La sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11 D. Lgs 74/2000), ad esempio, ben potrebbe integrare anche la fattispecie fiscale.

la Corte di Cassazione ha osservato che il reato tributario non può ritenersi assorbito in quello fallimentare. La clausola di riserva ex art. 10, D.Lgs. n. 74/2000 opera qualora vi sia identità od omogeneità tra i beni giuridici tutelati dalle norme: interesse fiscale dello Stato ed interesse privato dei creditori del fallito; evasione d'imposta e pregiudizio ai creditori; conservazione obbligatoria delle scritture e tenuta non obbligatoria. L'insieme delle componenti oggettive e soggettive segna la diversità delle fattispecie. (Cass. pen., Sez. III, 26/09/2012, n. 38725).