

LA RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI E REATI SOCIETARI



Antonio SANGES
27 Gennaio 2021

AMMINISTRATORI E ORGANI DI CONTROLLO:

- Ø OBBLIGHI
- Ø COMPITI
- Ø RESPONSABILITA'

ART. 2391 => INTERESSI DEGLI AMMINISTRATORI

ART. 2392 => RESPONSABILITA' VERSO LA SOCIETA'

ART. 2393 => AZIONE SOCIALE DI RESPONSABILITA'

ART. 2403 => DOVERI COLLEGIO SINDACALE

ART. 2406 => OMISSIONE DEGLI AMMINISTRATORI

ART. 2408 => DENUNZIA AL COLLEGIO SINDACALE

COMPITI DEL COLLEGIO SINDACALE COME "DEFINITI DALLA CASSAZIONE"

- ∅ L'attività del collegio sindacale, deve essere ancora più diligente, in una situazione di sospetto di irregolarità gestionali ove ricorrono segnali di pericolo, circa situazione critiche, dal punto di vista economico e finanziario.
- ∅ Vigilanza: Statuto – Rispetto dei principi corretta amministrazione – adeguatezza e funzionamento assetto organizzativo
- ∅ Funzionamento del sistema di controllo aziendale
- ∅ Funzionamento sistema contabile amministrativo
- ∅ Vigilanza in ordine al Bilancio d'esercizio e Relazione sulla gestione
- ∅ Vigilanza sugli Indici/Alert Crisi d'Impresa.

CORTE DI CASSAZIONE SENT. N. 126
DEL 07 GENNAIO 2019

AI SINDACI "LA PIENA RESPONSABILITA" PER ILLECITA GESTIONE DEGLI AMMINISTRATORI

Ø L'estensione della "responsabilità dei sindaci di società di capitali" per mala gestio degli amministratori sussiste, "ogni qualvolta", l'adozione da parte del collegio sindacale, in uno dei provvedimenti connessi alla carica, avrebbe potuto evitare, l'attività illecita ed anomala degli amministratori.

N.B.: art. 2407 c.c.

- Corte di Cassazione sent. N. 13081/2013
- Corte di Cassazione sent. N. 18770/2019
- Corte di Cassazione sent. N. 11884/2020

CRISI D'IMPRESA E CONTINUITÀ AZIENDALE

Gli strumenti "di controllo basati sui dati di bilancio" sono costituiti su dati storici ed offrono giudizi su risultati aziendali precedenti;

Tali dati non rispettano la "continuità aziendale" in quanto identificano uno stato di crisi già avviata e conclamata;

Tale sistema dimostra nei fatti la responsabilità degli amministratori;

N.B.: Tribunale Milano – Sezione Imprese – sent. 19 ottobre 2019

CRISI D'IMPRESA E CONTINUITÀ AZIENDALE
SISTEMA DI RILEVAZIONE DELLA "PERFORMANCE AZIENDALE"

Implementare "azioni strategiche" si determinano i presupposti di "continuità aziendale" e la sua evoluzione;

Soddisfare i concetti di "assetto organizzativo amministrativo e contabile art. 2086 c.c."

N.B.: Tribunale di Milano – Sezione Imprese sent. Del 19 ottobre 2019 Ordinanza Corte di Cassazione sent. 20389 del 28 settembre 2020

LA RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI:

Ø Responsabilità civile

Ø Responsabilità penale

Ø Responsabilità amministrativa

RESPONSABILITA' CIVILE

- Ø Verso la società (art. 2392 – 2393 del c.c.)
- Ø Verso i creditori sociali (art. 2394 c.c.)
- Ø Verso i soci e/o terzi (art. 2395 c.c.)
- Ø Crisi d'impresa e continuità aziendale (art. 2476 – 2082 – 2° comma c.c.)

RESPONSABILITA' PENALE E AMMINISTRATIVA

- Ø Reati societari (art. 2621 – 2642 c.c. e D. Lgs. 231)
- Ø > Reati fallimentari (art. 216 RD 267/42)
- Ø Reati Tributarî (D. Lgs. N. 74/2000)
- Ø Reati sicurezza del lavoro (D. Lgs. 81/2008)
- Ø Reati ambientali (D. Lgs 152/2006)
- Ø Reati Bancari (D. Lgs. 385/93)
- Ø Reati Finanziari (D. Lgs. 58/98)
- Ø Reati alimentari (art 440, 442, 444, 516, 517 quater c.c.)

RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI

- Ø Fonte della responsabilità
- Ø Amministratori responsabili
- Ø Esclusione della responsabilità
- Ø Termine esercizio azione sociale
responsabilità

FONTE DELLA RESPONSABILITA'

L'attribuzione della gestione sociale degli amministratori ha come contrappeso la loro responsabilità per il danno conseguente ad un loro eventuale inadempimento ai propri doveri funzionali, legali o statutari.

Si tratta di responsabilità di natura contrattuale, derivante dal rapporto che lega gli amministratori alla società (Cass. 11/11/2010, n. 22911)

FONTE DELLA RESPONSABILITA'

La responsabilità per "danno esiste" anche se l'amministratore agisce:

- ∅ In conformità alle deliberazioni del consiglio di amministrazione;
- ∅ In esecuzione di espresso mandato assembleare.

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

- Ø Amministratore unico
- Ø Consiglio di amministrazione
- Ø Amministratori delegati
- Ø Comitato esecutivo

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

Amministratori responsabili:

L'amministrazione può essere affidata ad un amministratore unico ovvero ad un organo collegiale (consiglio d'amministrazione) che, a sua volta, può delegare un comitato esecutivo o amministratori delegati.

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

Amministratore unico:

Di norma l'amministratore unico assume maggiori rischi di responsabilità a causa della mancanza di collegialità e di deleghe della gestione sociale e, quindi, della sua maggiore discrezionalità nell'esercizio dei poteri di gestione.

Senza dubbio si tratta del più elevato grado di responsabilità previsto per gli amministratori di società per azioni (e di capitali)

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

L'Amministratore unico:

∅ è il solo "direttamente responsabile" verso la società (oltre che dei soci, creditori ed altri terzi) senza possibilità di avvalersi della causa di esenzione della responsabilità, ex art. 2392, comma 3, prevista per la gestione pluripersonale;

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

L'Amministratore unico:

Ø Risponde, tout court, dell'eventuale esercizio di attività concorrente con l'interesse sociale secondo le regole del contratto concluso in conflitto di interessi nella rappresentanza volontaria (art. 1394 c.c.)

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

Consiglio d'amministrazione:

In presenza di un organo collegiale la legge prevede la responsabilità solidale di tutti gli amministratori. Vale a dire che ciascuno risponde nei confronti della società per fatto proprio o per fatto altrui, allorché, venuti a conoscenza di fatti pregiudizievoli non hanno fatto quanto potevano per impedirne il compimento o eliminare o attenuarne le conseguenze dannose.

GLI AMMINISTRATORI RESPONSABILI

Occorre distinguere a seconda che la gestione sia o meno delegata ad un "comitato esecutivo" o ad "amministratori delegati".

Nel caso di "amministrazione collegiale" del consiglio di amministrazione senza deleghe a singoli amministratori o comitati, gli amministratori rispondono solidalmente per tutti gli atti od omissioni commesse, salvo l'esenzione di responsabilità per gli amministratori dissenzienti immuni da colpa.

ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITA' AMMINISTRATORI

Mancanza di colpa ,

Secondo i principi generali (art. 2392, comma 3, c.c.) l'amministratore è escluso da responsabilità se il danno non è a lui imputabile , cioè se prova che il suo comportamento è esente da colpe (Cass. 09/07/1979, n. 3925) con le seguenti precisazioni:

- l'amministratore unico (o l'amministratore delegato con pieni poteri) deve provare che l'inadempimento è stato determinato da impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile (art. 1218 c.c.);
- il membro del consiglio di amministrazione invece deve provare di essere immune da colpe, cioè di aver fatto quanto poteva per prevenire l'atto pregiudizievole ed eliminarne le conseguenze dannose. Se l'atto dannoso è poi il risultato di una **delibera consiliare** è altresì necessario far risultare il proprio **dissenso** nel libro delle adunanze e deliberazioni dandone immediata notizia scritta al presidente del collegio sindacale.

TERMINE ESERCIZIO DELL'AZIONE SOCIALE DI RESPONSABILITA' VS AMMINISTRATORI

L'azione sociale di responsabilità può essere esercitata entro cinque anni dalla cessazione degli amministratori in carica (art. 2393, comma 3, c.c.).

Ne consegue che:

- per i danni verificatisi prima della cessazione dalla carica, il termine per l'esercizio dell'azione di responsabilità non decorre sino a quando gli amministratori restano in carica;
- per i danni verificatisi dopo la cessazione dalla carica, l'azione di responsabilità può essere) esercitata solo entro cinque anni dalla cessazione dalla carica (a differenza del previgente regime che consentiva l'esercizio dell'azione di responsabilità entro cinque anni dal verificarsi del danno).

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

ØArt. 2392 – 2393 (verso la società)

ØArt. 2394 (verso i creditori sociali)

ØArt. 2395 (verso i singoli soci e/o terzi)

ØArt. 2476 e 2082 c.c. – D. Lgs n.
14/2019

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

Ø Art. 2392 – 2393 (verso la società)

- Con riguardo alla responsabilità verso la società gli amministratori rispondono dei danni subiti dalla società quando non adempiono i doveri ad essi imposti dalla legge o dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e delle loro specifiche competenze:
- Vale a dire con la normale diligenza professionale di un amministratore di società (diligenza del mandatario)

N.B.: gli amministratori "non sono invece responsabili" per i risultati negativi della gestione che non siano imputabili a difetto di normale diligenza nella condotta degli affari sociali o nell'impedimento degli specifici obblighi posti a loro carico.

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

Ø Art. 2394 (verso i creditori sociali)

- Gli amministratori sono responsabili verso i creditori sociali solo per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale.
- L'azione può essere proposta dai creditori solo quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti; un danno per i creditori infatti non sussiste fin quando il capitale sociale è capiente.

N.B: può verificarsi che gli amministratori siano responsabili verso la società e non verso i creditori sociali.

L'azione ex art. 2394 può essere proposta dai singoli creditori sociali.

In caso di fallimento della società, l'azione può essere proposta esclusivamente dal curatore, che è legittimato ad esercitare anche l'azione sociale di responsabilità.

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

Ø Art. 2395 (verso i singoli soci e/o terzi)

- Le azioni di responsabilità della società e dei creditori sociali non pregiudicano il diritto al risarcimento del danno spettante al singolo socio o al terzo direttamente danneggiati da atti dolosi o colposi degli amministratori ex art. 2395 c.c..
- il singolo socio o il terzo possono chiedere agli amministratori il risarcimento dei danni, ma debbono ricorrere i seguenti presupposti:
 - Il compimento da parte degli amministratori di un atto illecito nell'esercizio del loro ufficio;
 - La produzione di un danno diretto al patrimonio del singolo socio o del singolo terzo, di un danno cioè che non sia semplice riflesso del danno eventualmente subito dal patrimonio sociale;

N.B.: "danno diretto" è quello degli amministratori che con un falso in bilancio inducono i soci o i terzi a sottoscrivere un aumento di capitale a prezzo eccessivo.

In responsabilità "gli amministratori che, dissimulando dolosamente" lo stato di dissesto della società.

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

Ø Art. 2476 – 2082 c.c. D. Lgs. N. 14/2019

Ø Adeguate assetto organizzativo Amm.vo e contabile => D. Lgs. N. 14/2019

(Art. 2082/2 C.C.) prescrive che "L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto , amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale".

RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATORI

Ø Art. 2476 – 2082 c.c. D. Lgs. N. 14/2019

Ø Adeguate assetto organizzativo Amm.vo e contabile => D. Lgs . N. 14/2019

(art. 2476/6 C.C.) inserisce una nuova formula di responsabilità (personale) degli amministratori, che risponderanno con il proprio patrimonio delle obbligazioni sociali della società amministrata per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale, a meno che non dimostrino di essersi dotati di un adeguato assetto organizzativo, amministrativo e contabile capace di intercettare tempestivamente gli indizi di crisi e, soprattutto, la perdita della continuità aziendale.

RESPONSABILITA' PENALE AMMINISTRATIVA

I reati societari degli amministratori:

Ø Art. 2621 – Falso in bilancio e false comunicazioni sociali

Ø Art. 2625 – Impedito controllo

Ø Art. 2626 – Indebita restituzione dei conferimenti

Ø Art. 2627 – Illegale ripartizione utili e riserve

Ø Art. 2628 – Illecite operazioni su azioni e quote sociali

Ø Art. 2629 – Operazioni in pregiudizio creditori

REATI SOCIETARI AMMINISTRATORI ART. 2625

IMPEDITO CONTROLLO

- Ø Gli amministratori che, occultando documenti o con altri idonei artifici, impediscono o comunque ostacolano lo svolgimento delle attività di controllo legalmente attribuite ai soci o ad altri organi sociali sono puniti con la sanzione amministrativa pecuniaria fino a 10.329 euro.
- Ø Se la condotta ha cagionato un danno ai soci, si applica la reclusione fino ad un anno e poi si procede a querela della persona offesa. La pena è raddoppiata se si tratta di società con titoli quotati in mercati regolamentati italiani o di altri Stati dell'Unione europea.

REATI SOCIETARI AMMINISTRATORI ART. 2625

IMPEDITO CONTROLLO

Quando si parla di **controllo** ci si riferisce genericamente tutto il complesso delle attività di vigilanza, che hanno come obiettivo di verificare il corretto andamento degli affari e delle decisioni che hanno determinato la loro conclusione:

- ∅ **Controllo interno** deve intendersi quel controllo che viene esercitato normalmente dai soci, dai sindaci e dal collegio sindacale, nonché, per le Spa e per le Sapa che non hanno optato per il sistema tradizionale – dal comitato di controllo (nel sistema monistico) o dal consiglio di sorveglianza (nel sistema dualistico)
- ∅ **Controllo esterno** nei casi in cui il controllo è esercitato dai revisori (c.d. controllo contabile) e dalle autorità di settore (Consob, Isvap, ecc.)

REATI SOCIETARI AMMINISTRATORI ART. 2625 IMPEDITO CONTROLLO

Le condotte punite sono:

ØOccultamento di documenti

ØUtilizzo di altri artifici

N.B.: Corte di Cassazione sent.
10321/2019

REATI SOCIETARI DEGLI AMMINISTRATORI – ART. 2626 – INDEBITA RESTITUZIONE DEI CONFERIMENTI

L'indebita restituzione dei conferimenti è una fattispecie generale di salvaguardia dell'integrità del capitale sociale che punisce la restituzione, anche simulata, dei conferimenti o la liberazione dei soci dell'obbligo di eseguirli, al di fuori, naturalmente, delle ipotesi di legittima riduzione del capitale sociale.

Ø In particolare, la norma prevede che gli amministratori i quali, fuori dei casi di legittima riduzione del capitale sociale, restituiscono ai soci, palesemente o sotto forme simulate, i conferimenti o li liberano dall'obbligo di eseguirli (per esempio mediante compensazione di un debito del socio verso la società) sono puniti con la reclusione fino a un anno;

N.B.: si tratta, dunque, di un reato proprio, che vede come soggetti attivi soltanto gli amministratori, in quanto garanti dell'integrità del capitale sociale.

ELEMENTO SOGGETTIVO E CONCORSO DI REATO

L'elemento soggettivo richiesto consiste nel dolo generico: esso presuppone la rappresentazione e la volontà di restituire i conferimenti ai soci o di liberarli dall'obbligo di eseguirli, accompagnata dalla consapevolezza della mancanza della delibera assembleare di riduzione del capitale sociale per esuberanza.

È altresì necessario che il soggetto abbia consapevolezza della qualifica di amministratore, che lo stesso si renda conto di operare al di fuori di uno dei casi nei quali la riduzione del capitale sociale è legittima e che sia consapevole che le condotte che pone in essere incidono sulla copertura del capitale sociale.

ELEMENTO SOGGETTIVO E CONCORSO DI REATO

Poiché la legge fa riferimento solo agli amministratori, si deve ritenere che il socio beneficiario della restituzione o della liberazione non possa essere chiamato a rispondere del reato.

L'esclusione del "concorso necessario" non implica però anche quella del "concorso eventuale", per cui risponderanno, secondo le regole generali dell'art. 110 Cp, , quei soci che hanno svolto un'attività di istigazione o di determinazione nei confronti degli amministratori (è il caso, per esempio, del socio che ha istigato l'amministratore a restituirgli parte del conferimento in compensazione di un credito che il socio stesso vanta nei confronti della società) (cfr. Coret di Cassazione sent. N. 53832/2018)

REATI SOCIETARI ART. 2627 ILLEGALE RIPARTIZIONE UTILI E RISERVE

- Ø Salvo che il fatto non costituisca più grave reato, gli amministratori che ripartiscono utili o acconti su utili non effettivamente conseguiti o destinati per legge a riserva, ovvero che ripartiscono riserve, anche non costituite con utili, che non possono per legge essere distribuite, sono puniti con l'arresto fino a un anno.
- Ø La restituzione degli o la ricostituzione delle riserve prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio estingue il reato.
- Ø La condotta punibile consiste nella ripartizione di utili o acconti su utili non effettivamente conseguiti o destinati a riserva legale, oppure, alternativamente, nella ripartizione di riserve non distribuibili.

REATI SOCIETARI ART. 2627 ILLEGALE RIPARTIZIONE UTILI E RISERVE

- Ø La condotta punibile consiste nella ripartizione di utili o acconti su utili non effettivamente conseguiti o destinati a riserva legale, oppure, alternativamente, nella ripartizione di riserve non distribuibili.
- Ø Comune a entrambe le previsioni è quindi la "condotta di ripartizione", intesa come effettivo, intesa come effettivo pagamento del corrispettivo, cioè alla concreta fuoriuscita dei mezzi di pagamento dal patrimonio del patrimonio sociale, a prescindere dalla forma;
- Ø Per determinare il fatto punibile, occorre procedere alla specificazione del termine "utile" esso può indicare tanto l'utile di esercizio, quanto l'utile di bilancio

REATI SOCIETARI ART. 2627 ILLEGALE RIPARTIZIONE UTILI E RISERVE

- Ø L'utile dell'esercizio deriva dall'ultimo esercizio sociale, costituito dalla differenza tra il patrimonio netto attuale e quello risultante dall'esercizio precedente.
- Ø L'utile di bilancio definisce una grandezza contabile rappresentata da qualsiasi incremento del patrimonio netto compresi gli utili accantonati nei periodi precedenti, anche se non derivante dall'attività economica della società quale per esempio, eredità, donazioni ecc.

REATI SOCIETARI ART. 2627 ILLEGALE RIPARTIZIONE UTILI E RISERVE

A prescindere dalle ben più gravi ipotesi di reati fallimentari (si pensi a un fatto di bancarotta fraudolenta provocato da una illegale ripartizione degli utili), i casi più frequenti potranno essere quelli relativi al reato di appropriazione indebita aggravata ad opera degli amministratori (articolo 646 e 61, numero 11 CP) o a quello di infedeltà patrimoniale, previsto dall'articolo 2634 c.c. (cfr. Corte di Cassazione sent. 33110/2018)

REATI SOCI ART. 2628 – ILLECITE OPERAZIONI SU AZIONI E QUOTE SOCIALI

L'art. 2628 c.c. prevede che gli amministratori che, fuori dei casi consentiti dalla legge, acquistano o sottoscrivono azioni o quote sociali, cagionando una lesione all'integrità del capitale sociale o delle riserve non distribuibili per legge, sono puniti con la reclusione fino a un anno.

N.B.: La stessa pena si applica agli amministratori che, fuori dei casi consentiti dalla legge, acquistano o sottoscrivono azioni o quote emesse dalla società controllante, cagionando una lesione del capitale sociale o delle riserve non distribuibili per legge.

N.B.: La norma in questione è l'unica disposizione incriminatrice nell'ambito del diritto penale societario concernente le operazioni che gli amministratori effettuano sulle azioni o quote proprie o su quelle della società controllante.

REATI SOCI ART. 2628 – ILLECITE OPERAZIONI SU AZIONI E QUOTE SOCIALI

La condotta del delitto di illecito acquisto o sottoscrizione di azioni o quote sociali il primo comma della norma in esame prevede che l'illecito si realizzi attraverso due condotte alternative: quella di acquisto e quella di sottoscrizione.

N.B.: per quanto riguarda la condotta di acquisto la stessa deve essere intesa in senso ampio, fino a ricomprensivi ogni figura contrattuale che abbia come risultato il trasferimento alla società delle azioni o delle quote proprie: è sufficiente che si tratti di qualsiasi forma negoziale, che sia idonea a determinare l'obbligo di trasferimento del bene nella sfera patrimoniale dell'acquirente;

N.B.: la condotta alternativa è quella di sottoscrizione di azioni o quote sociali proprie. La disciplina civilistica di riferimento è quella prevista dall'art. 2357 quater c.c.. Tale norma prevede, in particolare, che salvo quanto previsto dall'art. 2357 ter, secondo comma, la società non può sottoscrivere azioni proprie.

REATI SOCI ART. 2628 – ILLECITE OPERAZIONI SU AZIONI E QUOTE SOCIALI

Causa di estinzione del reato

L'articolo 2628 al terzo comma prevede che se il capitale sociale o le riserve sono ricostituiti prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio in relazione al quale è stata posta in essere la condotta, il reato è estinto.

REATI SOCI ART. 2629 – OPERAZIONI IN PREGIUDIZIO CREDITORI

Gli amministratori che, in violazione delle disposizioni di legge a tutela dei creditori, effettuano riduzioni del capitale sociale o fusioni con altra società o scissioni, cagionando danno ai creditori, sono puniti, a querela della persona offesa, con la reclusione da sei mesi a tre anni.

N.B.: Il risarcimento del danno ai creditori prima del giudizio estingue il reato.

REATI SOCI ART. 2629 – OPERAZIONI IN PREGIUDIZIO CREDITORI

N.B.: Considerato che le situazioni previste dalla norma incriminatrice (riduzione del capitale sociale, fusione e scissione) sono rischiose per i creditori, oggetto della tutela penale è il capitale.

Quest'ultimo è tutelato nella misura in cui espleta direttamente una funzione di garanzia dei creditori:

Quindi a essere tutelato è il capitale sociale nella sua dimensione prettamente patrimoniale riferita ai soci.

REATI SOCI ART. 2629 – OPERAZIONI IN PREGIUDIZIO CREDITORI

N.B.: Il delitto è procedibile a querela di parte.
Trattandosi di un delitto, per la sua configurazione è sicuramente necessario il dolo generico.

N.B.: la norma in esame configura un reato proprio, potendo lo stesso essere realizzato soltanto dagli amministratori in quanto garanti del capitale sociale

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

- Legge 69/2015
- Art. 2621, 2621 bis, 2621 ter, 2622 c.c
- Art. 110 c.p. (concorso esterno per avvocati e commercialisti).

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

La Legge 69/15 ha apportato rilevanti novità al **reato di false comunicazioni sociali** nel cui ambito si colloca in primo luogo il bilancio d'esercizio.

Si distinguono:

- false comunicazioni sociali in “**società non quotate**” (art. 2321 c.c.);
- false comunicazioni sociali in “**società quotate**” (art. 2622 c.c.)

Entrata in vigore 14 giugno 2015

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

La Legge 69/15 ha apportato rilevanti novità al reato di false comunicazioni sociali nel cui ambito si colloca in primo luogo il bilancio d'esercizio.

Per le FALSE COMUNICAZIONI SOCIALI
"società non quotate» si prevedono:

ipotesi attenuante per fatti di
lieve entità (art. 2621 bis)

specificca causa di non punibilità
per particolare tenuità

Entrata in vigore 14 giugno 2015

NUOVO FALSO IN BILANCIO

Società non quotate

Art. 2621
soggetti attivi

Amministratori, direttori generali, dirigenti preposti alla redazione di documenti contabili e societari, sindaci e liquidatori, concorso di attori soggetti.

Condotta
illecita

-Esporre consapevolmente fatti materiali rilevanti non corrispondenti al vero;

- Omissioni di fatti rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale, finanziaria della società o del gruppo alla quale appartiene.

- Concreta idoneità ad indurre altri in errore.

LE PRINCIPALI VALUTAZIONI DI BILANCIO

| | |
|---------------------------------------|---|
| Stato patrimoniale art. 2426, c. 2 | immobilizzazioni materiali (ammortamento sottoposto alla loro "residua possibilità di utilizzazione") |
| art. 2426, c. 2 | capitalizzazione di costi e relativo ammortamento |
| art. 2426, c. 4 | partecipazioni (costo di acquisto o frazione di patrimonio netto) |
| art. 2426, c. 6 | avviamento: iscrizione nell'attivo nei limiti del costo sostenuto per l'acquisto |

LE PRINCIPALI VALUTAZIONI DI BILANCIO

| | |
|-----------------------------------|--|
| art. 2426, c. 8 | crediti da valutarsi sulla base del presumibile valore di realizzo |
| art. 2426, c. 9 | rimanenze: costo di acquisto o di produzione ovvero valore di realizzazione se minore |
| art. 2424, bis n. 3 | fondo rischi ed oneri futuri |
| Conto economico art. 2425 c.c. | ammortamenti, accantonamenti a fondo rischi ed oneri, svalutazioni e rivalutazioni. ecc. |

I FATTI CHE RILEVANO PENALMENTE

| | |
|--------------------------------------|---|
| FATTURE DA EMETTERE | Se si tratta di ricavi per fatture da emettere riferite a operazioni inesistenti |
| PRINCIPIO DI COMPETENZA | Se dai documenti giustificativi dell'iscrizione di un credito emerge chiaramente un'annualità diversa. |
| ISCRIZIONI DI PARTECIPAZIONI SOCIALI | Se non è svalutata una partecipazione nonostante l'intervenuto fallimento della società controllata. |
| ISCRIZIONI DI CREDITI | Quando l'iscrizione in bilancio è priva di un valido giustificativo (un contratto, una prestazione, ecc.) |
| CREDITI INESIGIBILI | Quando siano definitivamente inesigibili per il fallimento senza attivo del debitore. |
| OMESSA INDICAZIONE DI UN DEBITO | Se il debito deriva da un contenzioso nel quale la società è rimasta definitivamente soccombente. |

I FATTI CHE RILEVANO PENALMENTE

| | |
|--------------------|---|
| RICAVI GONFIATI | Sempre perché si tratta di un fatto materiale non rispondente al vero che non è in alcun modo suscettibile di valutazione omessa in bilancio. |
| COSTI NON INDICATI | Se si è in presenza di costi effettivamente sostenuti ma non riportati in bilancio si configura un fatto non rispondente al vero |
| CONTI BANCARI | L'omessa indicazione dell'esistenza di conti bancari ovvero l'indicazione di conti non esistenti costituisce un fatto materiale non vero. |
| FATTURE FALSE | I rapporti regolati da falsa fatturazione costituiscono un fatto materiale non corrispondente al vero. |
| VENDITA DI BENI | L'omessa indicazione della vendita o dell'acquisto di un bene rappresenta un fatto materiale non rispondente al vero. |

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

- ➔ **Scomparsa** della soglia di punibilità;
- ➔ **Eliminazione** dell'inciso che collocava in ambito penale i fatti materiali "ancorché oggetto di valutazioni";
- ➔ Ipotesi di **danno non previsto**.

PERSEGUIBILITÀ:

- 1) querela della società, dei soci, creditori, o altri destinatari nel caso di società "non fallibili";
- 2) d'ufficio negli altri casi.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

PENA:

- Reclusione da 1 a 5 anni;
- Reclusione da 6 mesi a 3 anni per fatti di lieve entità per le società "non fallibili".

Tenuità del fatto

il giudice deve valutare prevalentemente ai fini della **non punibilità** per **particolare tenuità** del fatto l'entità del danno cagionato alla società, soci e creditori.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

DOCUMENTI OGGETTO DELLA CONDOTTA (1/2)

- Bilancio annuale (stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa);
- Bilancio straordinario in relazione a specifiche operazioni e determinati periodi di tempo;
- Bilancio consolidato

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

DOCUMENTI OGGETTO DELLA CONDOTTA (2/2)



- Relazione sulla gestione e relazione collegio sindacale da allegare al bilancio;
- Relazione sulla situazione patrimoniale della società in caso di perdite;
- Relazione sui progetti di fusione e/o scissione;
- Altre comunicazioni sociali.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

- **Bene giuridico protetto:** dovrebbe essere rappresentato dalla **trasparenza, completezza e correttezza informazione societaria;**
- **Evento soggettivo:**
 1. **consapevolezza delle falsità** esposte (dolo specifico);
 2. conseguire **ingiusto profitto** (dolo specifico).
- **Consumazione del reato:** il reato di falso in bilancio ha natura di "**pericolo concreto**" in relazione al momento consumativo del reato e relativo termine di prescrizione.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621

TERMINI DI PRESCRIZIONE:

- 6 anni dalla consumazione in assenza di interruzione;
- 7 anni e 6 mesi dalla consumazione in presenza di interruzione.

MOMENTO CONSUMATIVO DEL REATO:

- deposito del progetto di bilancio presso sede sociale;
- riunione assembleare con approvazione
(Cassazione, Sent. 2160/00 e 14759/12);
- deposito bilancio presso Registro Imprese e/o entro 30 giorni approvazione (Cassazione, Sent. 12018/99)

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621bis

Fatto di **lieve entità**

- **Lieve entità** tenuto conto della natura e dimensione delle società ed effetti della condotta;
- **Società non fallibili** (delitto perseguibile a querela della società, soci e creditori)

Ø **Pena detentiva**: da 6 mesi a 3 anni di reclusione

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2621ter

Non punibilità per particolare tenuità

- La nuova previsione normativa introduce **elemento di differenziazione** rispetto ai criteri generali sulla non punibilità e tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis c.p.;
- Il giudice deve considerare in **modo prevalente** (non esclusivo) l'entità dell'eventuale danno cagionato alla società, soci e creditori in conseguenza dei fatti art. 2621 – 2621-bis c.c.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Art. 2622

false comunicazioni sociali "società quotate"

- ➔ **SOGGETTI ATTIVI:** amministratori, direttori generali, dirigenti preposti alla redazione di documenti contabili societari, sindaci, liquidatori di società emittenti strumenti finanziari in un mercato italiano ed europeo.
- ➔ **CONDOTTA ILLECITA** esposizione fatti materiali non corrispondenti al vero riguardo la situazione economico patrimoniale o finanziaria della società.
- ➔ **PENA:** da 3 anni ad 8 anni di reclusione
- ➔ **PRESCRIZIONE:** **8 anni** dalla consumazione reato (assenza interruzione); **10 anni** dalla consumazione reato (presenza interruzione);

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Stime fuori dal falso in bilancio
Corte di Cassazione, 5[^] sez. Penale,
Sent. n.33774 del 30 luglio 2015

NB!!

Nessuna rilevanza penale per procedimenti valutativi che si discostano da quelli corretti.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

Corte di Cassazione,
Sent. n. 37570 del 16 settembre 2015

Test di rilevanza e verifica dei fatti materiali, continuità normativa tra vecchia e nuova fattispecie

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

→ LA RILEVANZA DIVENTA DECISIVA ←

Corte di Cassazione, 5^a sezione Penale,
Sent. n. 890 del 12 gennaio 2016

- La maggior parte delle voci di bilancio risultano essere frutto di valutazioni ed è, pertanto, irrilevante ai fini penali la soppressione del riferimento alle stesse dell'art. 2621 c.c. come riformulato dalla Legge 69/2015;
- Le valutazioni espresse in bilancio devono uniformarsi a criteri valutativi di cui al c.c., direttive comunitarie, principi contabili nazionali e/o internazionali.

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

FALSO IN BILANCIO SENZA VALUTAZIONI

Il dato normativo non può essere aggirato, in tale caso, ai fini del reato di falso in bilancio, **rilevano solo ed esclusivamente i “fatti materiali”**.

**Corte di Cassazione
Sent. n.6916 del 22 febbraio 2016**

IL NUOVO FALSO IN BILANCIO

FAVOR REI

Corte di Cassazione, Sent. n. 42116/13; n. 25887/03

- ➔ Abrogazione della precedente fattispecie e quindi non perseguibilità di coloro che in passato hanno commesso tale illecito

Corte di Cassazione, Sent. n. 33774/15

- ➔ Continuità normativa rispetto alla condotta precedente

LA "REVISIONE" DELLE SANZIONI PENALI-TRIBUTARIE

1. D.Lgs. n.74/2000

2. Art. 1-14 D.Lgs n.158/2015

In vigore dal **22 ottobre 2015** al **26 ottobre 2019**

3. Art. 39 D. L. n. 124/90

In vigore dal **27 ottobre 2019**

II SISTEMA «SANZIONATORIO PENALE TRIBUTARIO»



Ai fini delle II.DD. e dell' IVA di cui alla normativa D.Lgs. n. 74/00; D.Lgs. n. 158/15 e D.Lgs. n. 124/19 (G.U. n. 252 del 26/10/2019)

OBIETTIVO STRATEGICO

- **Limitare la repressione penale** ai soli fatti direttamente correlati in via **oggettiva** e **soggettiva** alla lesione degli intenti fiscali
- **Rinuncia alla criminalizzazione** delle **violazioni formali** e **preparatorie** dei «reati penali tributari»

■ REATI DICHIARATIVI

Art. 4 dichiarazioni infedeli e mendaci

Art. 5 omessa dichiarazione

■ REATI DI FRODE

Art. 2 dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture e/o documenti operazioni inesistenti

Art. 3 dichiarazione fraudolenta mediante artifici

Art. 8 emissione fatture e/o documenti inesistenti

■ REATI OMISSIVI DA RISCOSSIONE E/O CONTABILITÀ:

| | |
|--------------------|--|
| <i>Art. 10</i> | occultamento e distruzione documenti contabili |
| <i>Art. 10 bis</i> | omesso versamento di ritenute certificate |
| <i>Art. 10 ter</i> | omesso versamento IVA |

■ REATI RISCOSSIVI:

| | |
|-----------------------|--|
| <i>Art. 10 quater</i> | indebita compensazione |
| <i>Art. 11</i> | sottrazione fraudolenta al pagamento imposte |

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

- Elementi attivi e/o passivi
- Dichiarazioni fiscali
- Imposta evasa
- Operazione simulata
- Mezzi fraudolenti

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

ELEMENTI ATTIVI
e/o PASSIVI

- ➔ Componenti espressi in cifre che concorrono in senso positivo e negativo a determinare reddito o valore aggiunto;
- ➔ Componenti che incidono sulla determinazione imposta dovuta

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

DICHIARAZIONI

Riguardano anche le **dichiarazioni presentate** in qualità di amministratore, liquidatore, rappresentanti di società, persone fisiche, sostituti d'imposta.

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

IMPOSTA EVASA

Differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata in dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione.

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

OPERAZIONE
SIMULATA

Operazioni apparenti poste in essere con la volontà di non realizzare in tutto e/o in parte ovvero le operazioni riferite a **soggetti fittiziamente interposti**.

Art. 1: LE NORME DEFINITORIE

MEZZI
FRAUDOLENTI

Condotte artificiose attive e/o omissioni realizzate in violazione di specifico obbligo giuridico, che determinano falsa rappresentazione della realtà.

REATI DICHIARATIVI

Art. 4: Dichiarazioni infedeli e mendaci

Art. 5: Omessa dichiarazione

ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE

Indicazione nella dichiarazione annuale dei redditi-IVA di elementi attivi inferiori a quelli effettivi e/o elementi passivi inesistenti.

ANTE D. LEGGE n. 124/19

CONGIUNTAMENTE SI DEVE VERIFICARE QUANTO SEGUE:

- ü Ciascuna imposta evasa superiore ad euro 150.000,00
- ü Elementi attivi sottratti ad imposizione mediante indicazione di elementi passivi inesistenti complessivamente superiori al 10% degli elementi attivi dichiarati superiori ad euro 3.000.000,00.



PENA => reclusione da 1 anno a 3 anni

ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE

Indicazione nella dichiarazione annuale dei redditi-IVA di elementi attivi inferiori a quelli effettivi e/o elementi passivi inesistenti.

POST D. LEGGE n. 124/19

CONGIUNTAMENTE SI DEVE VERIFICARE QUANTO SEGUE:

- ü Ciascuna imposta evasa superiore ad euro 100.000,00
- ü Elementi attivi sottratti ad imposizione mediante indicazione di elementi passivi inesistenti complessivamente superiori al 10% degli elementi attivi dichiarati superiori ad euro 2.000.000,00.



PENA => reclusione da 2 anni a 5 anni

ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE

NB!!

Viene eliminata ed abrogata la «**causa di non punibilità**» che non determina fatti punibili per valutazioni che, singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al 10% di quelle corrette.

ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE

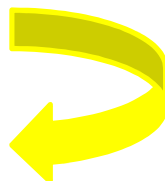
La **DICHIARAZIONE INFEDELE** si configura, dunque:



allorquando si rilevi una condotta del contribuente che indichi ricavi per ammontare inferiore a quello effettivo o costi inesistenti, senza che il contribuente si sia avvalso degli artifici tipizzati negli articoli 2 (fatture o altri documenti) e **3** (operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente, documenti falsi o altri mezzi fraudolenti), D.Lgs. n. 74/2000.

NB!!

In ogni caso, la condotta diventa penalmente rilevante al ricorrere della duplice, congiunta, condizione.



ART. 4: DICHIARAZIONE INFEDELE

Il reato non si configura nei casi di:

- **Non corretta** classificazione, valutazione elementi attivi e/o passivi oggettivamente esistenti rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati indicati in bilancio e/o altra documentazione rilevante ai fini fiscali.
- **Violazione** dei criteri di determinazione esercizio di competenza, non inerenza, non deducibilità elementi passivi reali.

REATO DA DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA

Il **comportamento elusivo** finalizzato al conseguimento di un risparmio d'imposta, realizzato con operazioni effettive, **non configura delitto**, ma **dichiarazione fraudolenta**.

Corte di Cassazione, Sent. n. 48293 del 16/11/16

ART. 5 COMMA 1: OMESSA DICHIARAZIONE

Omessa presentazione dichiarazione annuale redditi-IVA sostituto imposta se ciascuna imposta evasa e/o ritenute non versate è superiore ad **euro 50.000,00**.



PENA:

=> reclusione da **1 anno e 6 mesi a 4 anni** - **Ante D. L. 124/19**

=> reclusione da **2 a 6 anni** - **Post D.L. 124/19**

ART. 5 COMMA 1BIS: OMESSA DICHIARAZIONE SOSTITUTO D'IMPOSTA

AMMONTARE RITENUTE NON VERSATE => **SUPERIORE** ad €
50.000,00



PENA:

=> reclusione da **1 anno e 6 mesi** a **4 anni** -

Ante D. L. 124/19


=> reclusione da **2 a 6 anni** - **Post D.L. 124/19**

REATO: OMESSA DICHIARAZIONE

- Legittimo utilizzo dello spesometro per la determinazione IVA evasa
 - Corte di Cassazione, Sent. n. 39960 del 30/09/19

- Per la determinazione dell'IVA evasa legittime le determinazioni da «movimentazioni bancarie»
 - Corte di Cassazione Sent. n. 13334 del 27/03/19

REATO di FRODE

- 
- **Art. 2:** dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture e/o documenti operazioni inesistenti
 - **Art. 3:** dichiarazioni fraudolenti mediante artifici
 - **Art. 8:** emissione fatture e/o documenti inesistenti

Art. 2: dichiarazione fraudolenta mediante fatture e altri documenti

Indicazione in una delle dichiarazioni relative ad imposte sui redditi-IVA di elementi passivi fittizi, mediante uso di fatture e/o documenti inesistenti.



PENA:

=> reclusione da **1 anno e 6 mesi a 6 anni** - **Ante D. L. 124/19**

=> reclusione da **4 a 8 anni** - **Post D.L. 124/19**

NB!! Consumazione del reato con la presentazione del Modello Unico:

ATTENUANTE: elementi passivi < 100.000,00

PENA=> reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni

Art. 3: dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

«Risponde del reato chi commette operazioni simulate oggettivamente e/o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi e/o altri mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento»

CONGIUNTAMENTE SI DEVE VERIFICARE QUANTO SEGUE:

- Singola imposta evasa superiore ad **euro 30.000,00**,
- Ammontare complessivo **elementi attivi** sottratti ad imposizione superiore al 5% degli elementi attivi dichiarati o comunque **superiore ad euro 1.500.000,00**;
- Ammontare dei **crediti e ritenute fittizie** in diminuzione dell'imposta è superiore al 5% imposta e/o comunque **superiore ad euro 30.000,00**.

PENA

- reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni - **Ante D. L. 124/19**
- reclusione da 3 a 8 anni - **Post D.L. 124/19**

Art. 3: dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

CONSUMAZIONE
DEL REATO:

- Violazione obblighi contabili (reale impedimento accertamento realtà contabile)
- Presentazione dichiarazione fiscale annuale redatta in contabilità artefatta

Art. 8: Emissione fatture e/o altri documenti per operazioni inesistenti

§ **Condotta dolosa** risulta essere **immediatamente reato** a prescindere dall'importo e/o utilizzazione e ricezione documenti falsi

PENA

- ➡ reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni - **Ante D.L. 124/19**
- ➡ reclusione da 4 a 8 anni - **Post D.L. 124/19**

§ **NB!!** ATTENUANTE fatture < 100.000 euro
==> reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni
(D. L. 124/19)

FATTURE INESISTENTI 1/4

Corte di Cassazione Sentenza n. 4335 del 4/3/2016

In tema di fatture inesistenti, l'onere della prova può ritenersi assolto qualora l'Amministrazione finanziaria fornisca **attendibili indizi**, connotati dagli elementi della **gravità, precisione e concordanza**, idonei giuridicamente a integrare una **presunzione semplice** ex art. 2727 C.C..



In tal caso grava sul contribuente l'**onere** di **dimostrare** l'effettiva esistenza delle operazioni conteste.

FATTURE INESISTENTI 2/4

Corte di Cassazione,
Ordinanza n. 17161/18 depositata in data 28/06/18

L'esercizio fraudolento del diritto di detrazione è riscontrabile qualora, pur sussistendo tutti i presupposti sostanziali del suddetto diritto e al cospetto delle condizioni formali per il suo esercizio, si configuri l'evasione fiscale di colui che invochi il diritto di detrazione, oppure del suo fornitore diretto (i.e. la società cartiera), oppure, ancora, di uno dei fornitori nella catena delle cessioni e delle prestazioni.



Quindi, l'acquirente ha l'onere di verificare che l'emittente della fattura correlata ai beni e ai servizi «ne disponesse e fosse in grado di fornirli e che abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'IVA, o che disponga dei relativi documenti».

FATTURE INESISTENTI 3/4

Corte di Cassazione,
Sentenza n. 53637/18
depositata in data 29/11/18

La consapevolezza dell'acquirente di prendere parte a **una frode**, anche in tema di fatture soggettivamente inesistenti, può comportare l'**indeducibilità dei costi sostenuti**.

FATTURE INESISTENTI 4/4

Corte di Cassazione, Ordinanze n. 3473/18 e 3474/18 depositate in data 13/2/18

L'Amministrazione finanziaria può ragionevolmente assolvere al suo **onere probatorio** anche mediante **presunzioni** e **altri elementi indiziari** e, quindi, «non necessariamente con prova certa ed incontrovertibile, bensì con presunzioni semplici, purché dotate del requisito di **gravità**, **precisione** e **concordanza**, consistenti nell'esposizione di elementi obiettivi tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sull'**inesistenza sostanziale del contraente**».

REATI OMISSIVI da RISCOSSIONE e CONTABILITÀ

Art.10: occultamento e distruzione documenti contabili

Art. 10 bis: omesso versamento ritenute certificate

Art. 10 ter: omesso versamento IVA

ART. 10: occultamento e/o distruzione dei documenti contabili

Occultamento-distruzione scritture contabili obbligatorie in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi e/o volume d'affari al fine di evadere le imposte per consentire l'evasione a terzi.



PENA

- ➔ reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni - **Ante D.L. 124/19**
- ➔ reclusione da 3 a 7 anni - **Post D.L. 124/19**

ART. 10: occultamento e/o distruzione scritture contabili

Affinché si configuri la fattispecie delittuosa di cui all'art. **10 D.Lgs. 74/00** la documentazione contabile di cui si assume occultamento e/o distruzione **deve essere stata preventivamente istituita.**

- Corte di Cassazione, Sent. n. 26247 del 8/06/18
- Corte di Cassazione, Sent. n. 7646 del 21/02/19

Art. 10-bis omesso versamento «ritenute dovute»

OMESSO VERSAMENTO RITENUTE CERTIFICATE
DOVUTE SU BASE DICHIARATIVA

ANTE D. LEGGE N. 124/19

ammontare superiore ad
euro 150.000,00

POST D. LEGGE N. 124/19

ammontare superiore ad
euro 100.000,00



PENA => reclusione da 6 mesi a 2 anni

Art. ter omesso versamento IVA

OMESSO VERSAMENTO IVA
DOVUTA IN BASE A DICHIARAZIONE ANNUALE

ANTE D. LEGGE N. 124/19

ammontare superiore ad
euro 250.000,00

POST D. LEGGE N. 124/19

ammontare superiore ad
euro 150.000,00



PENA => reclusione da 6 mesi a 2 anni

OMESSO VERSAMENTO IVA

10
0

Omesso versamento IVA



IVA NON VERSATA

Non colpevole imprenditore che paga dipendenti e fornitori

Pronunce a favore:

- § Cassazione Penale, Sent. n. 12248/14
- § Cassazione Penale, Sent. n. 8352/14
- § Cassazione Penale, Sent. n. 42522/19

Pronunce difformi:

- § Cassazione Penale, Sent. n. 52971/18
- § Cassazione Penale, Sent. n. 36709/19

REATI RISCOSSIVI

ü Art. 10 quater
indebita compensazione

ü Art. 11
sottrazione fraudolenta pagamento
imposte

Art. 10-quater indebita compensazione

Omesso versamento somme dovute utilizzando compensazione
in «crediti» per **importo superiore ad euro 50.000,00**

In caso di:
«Crediti non spettanti»

Pena=> reclusione da:
6 mesi a 2 anni

In caso di
«Crediti inesistenti»

Pena=> reclusione da:
18 mesi a 6 anni

Sottrazione fraudolenta al pagamento imposte

Art. 11 comma 1



Pena=> reclusione da:
6 mesi a 4 anni

Art. 11 comma 1 -
ultimo periodo
«ipotesi aggravata»



Pena=> reclusione da:
1 a 6 anni

Sottrazione fraudolenta al pagamento imposte

TRANSAZIONE FISCALE
Art. 11 comma 2



Pena=> reclusione da:
6 a 4 anni

TRANSAZIONE FISCALE
Art. 11 comma 2 - ultimo
periodo
«ipotesi aggravata»



Pena=> reclusione da:
1 a 6 anni

Sottrazione fraudolenta al pagamento imposte

Nell'ipotesi delittuosa di sottrazione fraudolenta al pagamento imposte, il «**profitto del reato**» è identificabile nei beni che il soggetto attivo del reato intende alienare e/o sottrarre fraudolentemente, con lo scopo di non far fronte alla pretesa erariale derivante da attività di accertamento tributario (imposte, interessi, sanzioni)

Corte di Cassazione, Sent. n. 10416 del 7/03/18

LA CONFISCA

Art. 12-bis: confisca

Risultano essere interessati alla "confisca" i beni che ne costituiscono il "profitto e/o il prezzo" **salvo** che detti beni non appartengano a persona terza al reato, **ovvero** quando la stessa "confisca" non sia possibile sui beni in cui il "reo" ha disponibilità con forma per equivalente.

La **confisca non opera** per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario in presenza di sequestro.

Le condizioni per la confisca

| REATO | CONDIZIONI PER LA CONFISCA "DI SPROPORZIONE" |
|--|--|
| Dichiarazione fraudolenta con fatture false (art. 2) | Ammontare degli elementi passivi fittizi > € 100.000 |
| Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici(art. 3) | Imposta evasa > € 100.000 |
| Dichiarazione infedele (art. 4) | Nessun limite |
| Omessa dichiarazione (art. 5) | Imposta evasa > € 100.000 |
| Emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8) | Importo fittizio > € 100.000 |
| Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10) | Nessun limite |
| Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11) | Imposta+sanzione+interessi > € 100.000 |

CAUSE DI «NON PUNIBILITÀ»

Art. 13

Cause di "non punibilità"

Ø Omesso versamento ritenute

Ø Omesso versamento Iva

Ø Compensazione e crediti non spettanti

Ø **Integrale pagamento debito tributario** prima dichiarazione apertura dibattimento di primo grado.

Ø **Pagamento attraverso**

- Procedura conciliazione e/o adesione;
- Ravvedimento operoso.

Art. 13
Cause di "non punibilità"
Dichiarazione infedele-omessa dichiarazione

Integrale pagamento degli importi dovuti entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo;

Autore della violazione non abbia avuto conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o attività di accertamento amministrativo e/o penale

Art. 13-bis

“circostanze di reato”

Circostanze attenuate

- § La pena per i delitti è diminuita fino alla metà
- § Non si applicano pene accessorie di cui all'art. 12 D.Legs. 74/00 se i debiti tributari risultano estinti

Circostanze aggravate

Le pene stabilite dal D.Legs. 74/00 sono aumentate della metà se il reato è commesso:

- § dal concorrente nell'esercizio di consulenza fiscale svolta da professionista;
- § attraverso elaborazione di “modelli fiscali” di evasione

PRESCRIZIONE DEI REATI TRIBUTARI

Art. 157 c.p.p.



disciplina i **termini di prescrizione** nell'ipotesi di reato che si configura come «**delitto**»
(Reati tributari D. Lgs. n. 74/00)

PRESCRIZIONE REATI ANTE D.L. 124/19

| REATO COMMESSO <i>ANTE</i> ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI CONVERSIONE | PENA MASSIMA EDITTALE | PENA BASE | INTERRUZ. X ACCERT. +1/4 | RECIDIVI (2 CONDANNE) +2/3 |
|---|-----------------------|-----------|--------------------------|----------------------------|
| Dichiarazione fraudolenta (art. 2) | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3) | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Dichiarazione infedele (art. 4) | 3 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Omessa dichiarazione (art. 5) | 3 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8) | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10) | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Omesso versamento di ritenute certificate (art. 10-bis) | 2 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Omesso versamento di IVA (art. 10-ter) | 2 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11) | 4 | 6 | 7,5 | 10,0 |

PRESCRIZIONE REATI POST D.L. 124/19

| REATO COMMESSO <u>POST</u> ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI CONVERSIONE | NUOVA PENA MASSIMA | NUOVA PENA BASE (min. 6) | INTERRUZ. X ACCERT. +1/4 | RECIDIVI (2 CONDANNE) +2/3 |
|---|--------------------|--------------------------|--------------------------|----------------------------|
| Dichiarazione fraudolenta (art. 2) | 8 | 8 | 10 | 13,3 |
| NEW !! Attenuante speciale di cui all'art. 2,c.2-bis | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3) | 8 | 8 | 10 | 13,3 |
| Dichiarazione infedele (art. 4) | 5 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Omessa dichiarazione (art. 5) | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8) | 8 | 8 | 10 | 13,3 |
| NEW !! Attenuante speciale di cui all'art. 8,c.2-bis | 6 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10) | 7 | 7 | 8,75 | 11,7 |
| Omesso versamento di ritenute certificate (art. 10-bis) | 2 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Omesso versamento di IVA (art. 10-ter) | 2 | 6 | 7,5 | 10,0 |
| Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11) | 4 | 6 | 7,5 | 10,0 |