

Dal 2/11 in vigore la legge di delegazione Ue che impone il recepimento della direttiva Pif

Frodi Iva, per le imprese scatta la responsabilità ex dlgs 231

Pagine a cura
DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Con le frodi Iva scatta la responsabilità da reato degli enti ex dlgs n. 231/2001: è quanto previsto dalla direttiva (Ue) 1371/2017, c.d. «Pif», il cui recepimento da parte dell'Italia è ora legge.

Lo scorso 18 ottobre è stata infatti pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* la legge 117/2019, più nota come legge di delegazione europea 2018, che ha conferito delega al governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea.

Tra le direttive prossime all'attuazione, spicca la 2017/1371, c.d. «Pif» (Protezione degli interessi finanziari), che nell'ambito del «la lotta contro la frode e le altre attività illegali che ledono gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale» prevede norme minime per la definizione di reati e sanzioni, non solo con riferimento alle persone fisiche, ma anche alle persone giuridiche qualora gli illeciti siano stati commessi da parte dei soggetti apicali, ovvero a seguito dell'omissione di controlli da parte dei vertici sui subordinati.

In questo contesto, primaria attenzione è dedicata alle frodi «in materia di entrate derivanti dalle risorse proprie provenienti dall'Iva», ovvero alle ipotesi di sottrazione di risorse finanziarie che l'Ue dovrebbe percepire attraverso la corresponsione dell'Iva.

Ma cosa si intende per frodi Iva, e soprattutto, quali condotte sono oggetto di criminalizzazione da parte della direttiva Pif?

Alla locuzione «frodi Iva», in generale, possono essere ricondotti quei comportamenti che si avvalgono dell'utilizzo di fatture o altri documenti, materialmente o ideologicamente falsi, e che sono volti ad alterare il meccanismo applicativo del tributo facendo emergere ragioni di credito del contribuente che in realtà sono inesistenti.

Pare pertanto evidente come il concetto di frode in campo tributario finisca spesso per essere assimilato a quello di inesistenza totale o parziale dell'operazione o del soggetto che la pone in essere; sovrapposibilità concettuale che trova un significativo esempio nel modello c.d. carousel, cioè in quel meccanismo che viene attuato mediante vari passaggi di beni o servizi, di solito all'interno del mercato Ue, grazie a cui l'acquirente detrae l'Iva sebbene il vendi-

Repressione frodi Iva: confronto Ue e Italia

QUADRO EUROPEO	La Direttiva (Ue) 1371/2017, c.d. Pif, impone che per le frodi Iva, quantomeno per quelle gravi (ovvero che «siano connesse al territorio di due o più Stati membri dell'Unione e comportino un danno complessivo pari ad almeno 10.000.000 euro»), sia prevista una pena massima di almeno quattro anni di reclusione per le persone fisiche, nonché la responsabilità delle persone giuridiche
QUADRO INTERNO PRE PIF	Mentre per le persone fisiche le condotte illecite menzionate dalla Pif erano già punite da specifiche fattispecie delittuose, non era previsto che i reati tributari rientrassero nel catalogo di quelli presupposto idonei a far sorgere la responsabilità degli enti ex dlgs 231/2001
QUADRO INTERNO POST PIF	Con la legge di delegazione europea si delega il Governo al recepimento della Pif, e le frodi Iva verranno inserite nel novero dei reati di cui al dlgs 231/2001, con la conseguenza di far scattare la responsabilità da reato anche delle società

tor non l'abbia versata.

In genere viene interposto un soggetto italiano mero prestanome nell'acquisto di beni tra il reale venditore comunitario e il reale acquirente italiano; quest'ultimo risulta dunque aver acquistato dal prestanome, che emette una fattura con Iva, ma non la versa; mentre l'acquirente la detrae. Definizione di frode Iva, la suddetta, i cui tratti distintivi si ritrovano nelle

chiarazioni esatte relative all'Iva per dissimulare in maniera fraudolenta il mancato pagamento o la costituzione illecita di diritti a rimborsi dell'Iva.

Inoltre, la direttiva circo-scrive la propria sfera operativa, obbligando a irrogare una sanzione penale (che deve ammontare nel massimo a non meno di quattro anni di reclusione) esclusivamente alle frodi Iva «gravi», requisito

fermento alle persone fisiche, sono già punite nel nostro ordinamento. Infatti, si obbligano gli Stati membri a sanzionare quei comportamenti che, al fine di ottenere un risparmio fiscale o indebiti rimborsi, si traducono: nella presentazione di dichiarazioni fiscali non veritiere (magari attraverso il ricorso a un impianto contabile e documentale mendace); nella mancata informazione alla pubblica amministrazione circa dati che si ha l'obbligo di condividere con essa; nell'omesso versamento dell'Iva dovuta in base alla corretta dichiarazione precedentemente presentata.

Ma si tratta proprio delle condotte sussumibili nella «Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti» ex art. 2, dlgs 74/2000; nella «Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici» ex art. 3, dlgs 74/2000; «Dichiarazione infedele» ex art. 4 dlgs 74/2000; nell'«Omessa dichiarazione» ex art. 5, dlgs 74/2000; nell'«Omesso versamento di Iva» ex art. 10-ter, dlgs 74/2000; fino a ricomprendere le fattispecie codicistiche di «Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato» di cui all'art. 316-ter c.p.; «Truffa ai danni dello Stato» ex art. 640, comma 2 n. 1 c.p.; «Truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche» di cui all'art. 640-bis c.p.; o ancora «Falsità commessa da privato in atto pubblico» ex art. 483 c.p.

Tuttavia attenzione, perché, fermo tutto questo, nella direttiva c'è di più: per i suddetti reati, essa stabilisce l'obbligo

di introdurre la responsabilità delle persone giuridiche.

Si impone infatti agli Stati membri l'adozione delle misure necessarie ad assicurare che gli enti nel cui interesse siano commessi i delitti contemplati dalla Pif siano chiamati a risponderne, attraverso l'irrogazione di sanzioni che includano, oltre a quelle pecuniarie, un ampio novero di interdizioni, le quali a loro volta spaziano dall'esclusione dal godimento di un beneficio o di un aiuto pubblico a provvedimenti ben più incisivi come il commissariamento giudiziale o lo scioglimento dell'Ente, nonché la chiusura temporanea o permanente degli stabilimenti che sono stati usati per commettere il reato.

Ne deriva il dovere, per il Legislatore italiano, di introdurre nel catalogo dei reati presupposto della responsabilità amministrativa da reato delle società, ex dlgs 231/2001, i delitti tributari pocanzi menzionati, almeno con riferimento alle ipotesi che presentino i connotati di gravità individuati dalla direttiva.

Tale intervento permetterà di superare quella tendenza giurisprudenziale che dilata in via interpretativa il catalogo dei reati presupposto e sortisce l'effetto che l'ente finisca comunque per rispondere dei reati fiscali commessi nel suo interesse o a suo vantaggio, divenendo spesso anche destinatario di misure cautelari reali: specificamente, tra le fattispecie idonee a determinare, seppur in via indiretta, la responsabilità dell'ente come conseguenza della commissione di reati fiscali da parte di soggetti apicali o sottoposti, la Cassazione dà spesso risalto al delitto di associazione per delinquere di cui all'art. 416 c.p., nonché a quello di autoriciclaggio ex art. 648-ter.1 c.p.

Risolta tale diatriba, tuttavia potrebbe trovare spazio l'annosa querelle su ne bis in idem e doppio binario sanzionatorio: considerato che l'art. 7 dlgs 269/2003 stabilisce l'irrogazione in capo all'ente di sanzioni amministrative a fronte dell'illecito fiscale di un proprio dipendente, rappresentante o amministratore, la conseguenza della riforma sarà il cumularsi di queste sanzioni con quelle irrogate ai sensi del dlgs 231/2001.

Ciò detto, un effetto è certo: le aziende sono chiamate a un aggiornamento puntuale dei propri modelli di organizzazione e gestione, che analizzino il rischio di commissione dei suddetti illeciti fiscali e predispongano misure idonee a prevenirli.

© Riproduzione riservata



condotte selezionate dalla Pif come meritevoli di severa punizione, ovvero:

1) l'utilizzo o presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti, cui consegue la diminuzione illegittima delle risorse del bilancio dell'Unione o dei bilanci gestiti da quest'ultima o per suo conto;

2) la mancata comunicazione di un'informazione in violazione di un obbligo specifico, cui consegue lo stesso effetto;

3) la presentazione di di-

che il legislatore europeo ritiene integrato quando le suddette azioni o omissioni, oltre a essere intenzionali, abbiano carattere transfrontaliero (e dunque siano connesse al territorio di due o più Stati Ue), nonché comportino un danno complessivo pari ad almeno 10 milioni di euro.

Provando a calare le coordinate della Pif all'interno del diritto penale italiano, si può notare che essa impone la criminalizzazione di condotte che, quantomeno con ri-