

*Gli Ermellini: manette ai singoli consiglieri che violano l'obbligo di vigilanza e di controllo*

# Per reati fiscali paga tutto il cda

## In mancanza di deleghe risponde ciascun amministratore

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE E  
GIULIA MARIA MENTASTI

In assenza di deleghe, in manette tutto il cda: è quanto emerge dalla sentenza della Cassazione n. 35314 del 22 agosto scorso, con cui la terza sezione penale ha deciso che, in tema di reati tributari, nel caso di delitto deliberato e direttamente realizzato da singoli componenti del consiglio di amministrazione, nel cui ambito non sia stata conferita alcuna specifica delega, ciascuno degli amministratori risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento, ove sia ravvisabile una violazione dolosa dello specifico obbligo di vigilanza e di controllo sull'andamento della gestione societaria derivante dalla posizione di garanzia di cui all'art. 2392 c.c.

**Il caso.** Con ordinanza del 24 gennaio 2023, il Tribunale di Latina, in sede di riesame, aveva confermato il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente disposto nei confronti del componente del consiglio di amministrazione di una società cooperativa integrata sociale, esercente l'attività di accoglienza di cittadini provenienti da Paesi terzi richiedenti asilo e rifugiati politici, per i reati di frode fiscale di cui agli artt. 2 e 8 dlgs 74/2000. Contro l'ordinanza l'indagato aveva proposto, tramite il difensore, ricorso per cassazione, asserendo l'omissione, da parte del Tribunale del riesame, delle dovute motivazioni in ordine alla ricognizione dei presupposti di fatto relativi al collegamento tra la

### Reati tributari e consiglieri senza deleghe

<p><b>La norma</b></p>	<p>Ai sensi dell'art. 2392 c.c., gli amministratori sono solidalmente responsabili verso la società dei danni derivanti dall'inosservanza dei doveri imposti loro dalla legge e dallo statuto, tranne il caso i cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si tratti di attribuzioni proprie del comitato esecutivo o di funzioni in concreto attribuite ad uno o più amministratori;</li> <li>• immuni da colpa, abbiano fatto annotare senza ritardo il loro dissenso nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio, dandone immediata notizia per iscritto al presidente del collegio sindacale</li> </ul>
<p><b>La decisione della Suprema corte</b></p>	<p>Come affermato da Cass. pen. n. 35314 /2023, in tema di reati tributari:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nel caso di delitto deliberato e direttamente realizzato da singoli componenti del consiglio di amministrazione nel cui ambito non sia stata conferita alcuna specifica delega, ciascuno degli amministratori risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento, ove sia ravvisabile una violazione dolosa dello specifico obbligo di vigilanza e di controllo sull'andamento della gestione societaria derivante dalla posizione di garanzia di cui all'art. 2392 c.c.</li> </ul>

propria posizione di consigliere di amministrazione non delegato e la condotta omissiva allo stesso attribuita ai sensi dell'art. 2392 c.c., il quale si apre prescrivendo agli amministratori di adempiere ai doveri a essi imposti dalla legge e dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze.

**L'art. 2392 c.c..** Dunque, nel pronunciarsi sul ricorso, la Suprema corte ha innanzitutto fornito un inquadramento giuridico della questione. Ha infatti premesso che, secondo il dettato normativo, così come applicato dal consolidato orientamento della giurisprudenza

di legittimità, il suddetto art. 2392 c.c., norma che regola la posizione di garanzia degli amministratori all'interno delle spa, dispone al comma 2 che questi sono solidalmente responsabili verso la società dei danni derivanti dall'inosservanza dei doveri loro imposti dalla legge o dallo statuto, a meno che non si tratti di attribuzioni proprie del comitato esecutivo o attribuite in concreto a uno o più di essi, così come ribadisce specificamente per il consiglio di amministrazione l'art. 2381, secondo comma, cod. civ. Dovendosi perciò distinguere l'ipotesi in cui il consiglio di amministrazione operi con o senza deleghe, dal sud-

detto assetto normativo deriva che, a meno che l'atto non rientri nelle attribuzioni delegate al comitato esecutivo o a taluno dei consiglieri che ne sono parte, tutti i componenti del consiglio di amministrazione ne rispondano, fatto solo salvo il meccanismo di esonero, contemplato dal terzo comma dell'art. 2392 c.c. e sottolineato dalla Cassazione, che prevede testualmente che la responsabilità per gli atti o le omissioni degli amministratori non si estende a quello tra essi che, essendo immune da colpa, abbia fatto annotare senza ritardo il suo dissenso nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio, dandone immediata

notizia per iscritto al presidente del collegio sindacale.

**La giurisprudenza.** La Cassazione in motivazione ha peraltro richiamato il precedente giurisprudenziale n. 30689 del 2021, con il quale, proprio in tema di delitto di dichiarazione fraudolenta mediante l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, la terza sezione penale aveva ritenuto gravante su tutti i consiglieri la responsabilità solidale per gli illeciti posti in essere dal consiglio di amministrazione, spiegando che non vi erano deleghe riferibili ad alcuno dei componenti. In particolare, la Cassazione aveva ritenuto inconferenti le dissertazioni spese dalla difesa in ordine alla mancanza di un obbligo di vigilanza gravante sui consiglieri privi di deleghe, trattandosi di principi applicabili alla diversa ipotesi in cui vi sia stata attribuzione specifica di materie o compiti a taluni componenti del cda.

**La decisione della Suprema corte.** Nel caso di delitto deliberato e direttamente realizzato da singoli componenti del consiglio di amministrazione, nel cui ambito non sia stata conferita alcuna specifica delega, ciascuno degli amministratori risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento, ove sia ravvisabile una violazione dolosa dello specifico obbligo di vigilanza e di controllo sull'andamento della gestione societaria derivante dalla posizione di garanzia di cui all'art. 2392 c.c.. Ha di conseguenza dichiarato inammissibile il ricorso e condannato il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

© Riproduzione riservata

## Ampio il perimetro entro cui si incorre nel reato di falsa fatturazione

**Frode fiscale ad ampio raggio:** è quanto emerge sempre dalla sentenza della Cassazione n. 35314 del 22 agosto scorso, con cui la terza sezione penale ha chiarito che l'operazione è inesistente ed è integrato il reato di frode fiscale anche quando le fatture usate in dichiarazione attestino un negozio giuridico diverso da quello realmente realizzato tra le parti, così come pure nel caso di sovrapproduzione. In particolare, l'art. 1 dlgs 74/2000 alla lett. a) definisce "fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" "le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da

quelli effettivi". La norma contempla dunque tre modelli di falsificazione e riconduce nell'alveo delle operazioni inesistenti operazioni oggettivamente inesistenti (in quanto mai effettuate, totalmente o parzialmente), sovrapproduzioni (consistenti nell'aumento fittizio di passività in parte esistenti), e operazioni soggettivamente inesistenti (in quanto concluse fra soggetti in tutto o in parte diversi da quelli che le hanno poste in essere). Se pacifica è risultata tra gli interpreti la possibilità di ricomprendere nel concetto di inesistenza oggettiva i casi in cui l'operazione non sia esistita materialmente o sia stata effettuata con modalità quantitative difformi, dubbi sono sorti in relazione all'ipotesi di inesistenza cosiddetta giuridica dell'operazione, cioè al caso in cui le parti si siano limitate a qualificare difformemente da come avreb-

bero dovuto un'operazione realmente effettuata. La risposta affermativa circa la rilevanza penale è stata confermata dalla Suprema corte, che ha osservato come fatture per operazioni inesistenti sono anche quelle che si connettono al compimento di un negozio giuridico, cosiddetto apparente, diverso da quello realmente intercorso tra le parti. Si è così affermato da tempo il principio secondo il quale l'oggetto della sanzione di cui all'art. 2 del dlgs 74/2000 è ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, tenuto conto dello speciale coefficiente di insidiosità che si connette all'utilizzazione della falsa fattura. In altri termini, la fattura, al pari di tutti gli elementi equipollenti, deve contenere una rappresentazione veritiera di tutti i dati significativi, sicché assume rilevanza anche l'inesistenza giuridica, la

quale si verifica ogniqualvolta la divergenza tra la realtà e la rappresentazione riguarda la natura della prestazione documentata in fattura, con ciò determinandosi una alterazione del contenuto del documento contabile (cfr. Cass. pen. n. 45114/2022 e n. 11633/2022). Ciò illustrato, la Corte ha altresì ricordato la consolidata giurisprudenza di legittimità secondo cui il reato di cui all'art. 2 del dlgs n. 74/2000 sussiste anche nelle ipotesi di inesistenza relativa (ovvero quando l'operazione vi è stata, ma per quantitativi inferiori a quelli indicati in fattura) e di sovrapproduzione "qualitativa" (ovvero quando la fattura attesti la concessione di beni e/o servizi aventi prezzo maggiore di quelli forniti) (cfr. Cass. pen., n. 28352/2013). Anche sotto questo profilo, il ricorso è stato pertanto rigettato.

© Riproduzione riservata