



**Circolare del 10 giugno 2010**

**Evasione fiscale per l'imprenditore che emette fatture false a titolo di acconto per prestazioni future. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n. 19907 del 14 aprile 2010 (dep. Il 26 maggio 2010)**

In tema di reati tributari e finanziari l'emissione di fatture per operazioni inesistenti è un delitto di pericolo astratto per la configurazione del quale è sufficiente il mero compimento dell'atto, ai fini dell'individuazione del momento di consumazione del reato rileva il momento dell'emissione della fattura, trattandosi di reato istantaneo. La presenza di un'ulteriore finalità nell'azione delittuosa non incide sull'integrazione della suddetta fattispecie "attesa la natura di reato di pericolo astratto per la cui configurabilità è sufficiente il mero compimento dell'atto"; nel delitto *de quo*, il dolo è comunque ravvisabile allorché l'autore abbia la coscienza e volontà di emettere o di utilizzare fatture per operazioni in tutto o in parte inesistenti idonei a frodare il Fisco, essendo irrilevante il concorrente fine diverso di ottenere indebiti contributi.

**Emissione di fatture per operazioni inesistenti**

Veniva contestato al titolare di un'impresa di costruzioni il reato di cui all'articolo 8 del Dlgs 74/2000, per avere, emesso 19 fatture a titolo di acconto per complessivi euro 215.091,28 relative a operazioni oggettivamente inesistenti nei confronti di un'altra ditta, esercente attività di bar, (*sulla fattura veniva utilizzata la dicitura Vs dare per acconto*).

In primo grado l'imputato veniva ritenuto colpevole e condannato alla pena della reclusione.

In seguito al giudizio di gravame, la Corte d'appello confermava la condanna.

Contro tale decisione, l'imputato proponeva ricorso per Cassazione, denunciando,

- **pagina n.1**

**info@morellistudiofiscale.com - www.morellistudiofiscale.com**

in via principale, la violazione di legge e la carenza di motivazione

con riferimento alla insussistenza del dolo specifico di evasione previsto dalla norma.

Il ricorrente evidenziava come le fatture non fossero state emesse al fine di consentire l'evasione fiscale, bensì al solo scopo di ottenere la prima *tranche* dei finanziamenti per la realizzazione dei lavori.

Sottolineava inoltre, come la fatturazione in acconto non fosse oggettivamente idonea a realizzare l'evasione del destinatario, posto che, per le imposte dirette, ai fini della deduzione fiscale, è rilevante soltanto l'ultimazione dei lavori documentata, contabilmente, per mezzo della successiva fattura di saldo.

Aggiungeva il ricorrente, che andava ravvisata l'ipotesi della fattispecie del reato meno grave di cui all' art. 8 comma 3, del D.Lgs. n. 74/2000 perché non era stata superata la soglia dei 154.934 euro.

Il Collegio, ritenendo immune da vizi la decisione dei giudici di merito, ha rigettato il ricorso e condannato il ricorrente al pagamento delle spese del procedimento.

Per la Corte, l'emissione di fatture per prestazioni future con la dicitura "vs dare per acconto" non è stata idonea a supportare la tesi che sia lecito emettere fatture per prestazioni da rendere in futuro e che il destinatario di esse non abbia la giuridica possibilità di registrarle in contabilità fino all'effettuazione della prestazione e fino al rilascio della fatturazione a saldo.

#### **Rigetto del ricorso e condanna del ricorrente. Motivazioni del ricorrente**

***L'emissione di fatture per prestazioni future, che sino alla emissione della fattura di saldo non comporta la deducibilità da parte del ricevente, non rappresenta una circostanza sufficiente per poter neutralizzare la fattispecie delittuosa.***

- pagina n.2

info@morellistudiofiscale.com - www.morellistudiofiscale.com

La fattispecie penale non richiede che si realizzi l'evasione fiscale ma solo che la condotta sia idonea a consentirla.

Ciò significa che, per la consumazione del reato, è sufficiente aver posto in essere l'attività vietata dalla norma, cioè l'aver emesso le false fatture e non anche, queste siano effettivamente utilizzate con il conseguente verificarsi del danno temuto.

L'evasione d'imposta non costituisce dunque elemento essenziale della fattispecie prevista e punita dall'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000, ma configura soltanto un elemento del dolo specifico richiesto dalla norma come elemento soggettivo del reato.

E' necessario che l'emittente delle fatture per operazioni inesistenti, oltre ad avere la coscienza e volontà della condotta tipica, cioè dell'emissione di documentazione falsa con la consapevolezza che l'operazione in essa rappresentata è inesistente, abbia altresì il fine specifico di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, essendo irrilevante il fatto che il ricevente raggiunga o meno detto risultato.

In conclusione, secondo la Corte Suprema, per la configurabilità del reato, il fine specifico di evadere le imposte non deve necessariamente essere esclusivo, ma può accompagnarsi ad altri scopi, sia dell'emittente che del destinatario (non illogicamente è stato ritenuto che l'emissione fosse finalizzata a far conseguire al percettore l'evasione delle imposte ritenendo prive di fondamento le spiegazioni date dal ricorrente).

**Nel caso di specie, inoltre, l'emissione delle false fatture era finalizzata anche a**

**ottenere indebiti contributi.**

L'articolo 8 del D. Lgs 74/2000 recita:

Si tratta di una disposizione che mira a tutelare l'interesse dello Stato a non vedere ostacolata la propria funzione di accertamento fiscale e, conseguentemente, l'interesse finale alla percezione dei tributi.

A tal fine, è stata anticipata dal legislatore, nella configurazione della predetta fattispecie criminosa, la soglia dell'intervento punitivo rispetto al momento della dichiarazione, sanzionando comportamenti propedeutici alla evasione fiscale connotati da potenzialità lesiva del citato interesse erariale.

Il delitto in questione, si consuma nel momento in cui viene emessa la fattura o il documento rilasciato.

La fattispecie penale in esame non richiede quindi che si realizzi l'evasione fiscale ma solo che la condotta sia idonea a consentirla.

Giova precisare, in conclusione, che secondo la Corte, per la configurabilità del reato, il fine specifico di far evadere le imposte non deve necessariamente essere esclusivo, ma può accompagnarsi ad altri scopi, sia dell'emittente che del destinatario.

**Nel caso di specie, l'emissione delle false fatture era finalizzata anche a ottenere indebiti contributi.**