



LA LIBRERIA ON LINE DEL PROFESSIONISTA

L'estratto che stai visualizzando  
è tratto da un volume pubblicato su  
ShopWki - La libreria del professionista

[VAI ALLA SCHEDA PRODOTTO](#)

## SOMMARIO

<b>Presentazione</b> .....	XVII
<b>Introduzione</b> .....	XIX

### PARTE I

#### LA TUTELA PENALE DELLE DICHIARAZIONI TRIBUTARIE OVVERO I DELITTI COMMESSI COL MEZZO DELLA DICHIARAZIONE

di Antonio D'Avirro

#### Capitolo I - Il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (Art. 2, D.Lgs. 74/2000)

1. La <i>ratio</i> dell'incriminazione.....	4
1.1. Le modifiche all'art. 2 introdotte dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158.....	5
2. I soggetti attivi.....	6
3. Il bene giuridico protetto.....	7
4. L'oggetto materiale del reato.....	10
5. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti ed operazioni simulate.....	11
6. La condotta punibile.....	13
6.1. Falso ideologico e falso materiale.....	14
7. Le operazioni in tutto o in parte inesistenti.....	15
8. Le operazioni oggettivamente inesistenti.....	15
8.1. L'inesistenza giuridica.....	17
8.2. Il contratto di <i>leasing</i> che dissimula un contratto di mutuo.....	18
8.3. Le forniture di beni che dissimulano un finanziamento infragruppo.....	19
8.4. Inesistenza giuridica a proposito di costi non inerenti o non congrui.....	19

9.	Le operazioni soggettivamente inesistenti.....	20
9.1.	Fatture per operazioni soggettivamente inesistenti ed illecito amministrativo per incompletezza dei dati delle fatture .....	22
9.2.	L'interposizione reale.....	23
9.3.	L'interposizione fittizia .....	25
9.4.	La frode carosello .....	26
10.	La prova della triangolazione.....	32
11.	L'avvalersi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti .....	33
12.	Il momento consumativo del reato .....	35
12.1.	Reato istantaneo o permanente .....	36
13.	Il tentativo.....	39
14.	L'elemento soggettivo.....	41
15.	Il concorso di persone nel reato.....	44
16.	Rapporti con altri reati.....	46
16.1.	Il rapporto con il reato di truffa in danno della pubblica Amministrazione .....	47

**Capitolo II - Il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (Art. 3, D.Lgs. n. 74/2000, modificato dall'art. 3, D.Lgs. n. 158/2015)**

1.	Il controverso <i>iter</i> legislativo della norma.....	50
2.	I soggetti attivi del reato .....	55
3.	La dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici: la riserva esplicita .....	57
4.	La condotta fraudolenta: da condotta unitaria a condotta alternativa .....	58
5.	Operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente .....	60
5.1.	La simulazione nella legislazione penale ed in particolare nel sistema dei reati fallimentari e dei reati tributari.....	61
5.2.	La simulazione nel vigore della precedente disciplina..	63
5.3.	Le operazioni simulate ed il rischio di interpretazioni fuorvianti .....	66
5.4.	Rapporti tra le operazioni oggettivamente e soggettivamente simulate (art. 3) e l'utilizzazione di fatture per operazioni in tutto o in parte inesistenti (art. 2) D.Lgs. n. 74/2000 .....	67

5.5.	Le operazioni soggettivamente simulate.....	70
5.6.	Simulazione, elusione e abuso del diritto: la simulazione di fronte all'irrelevanza penale dell'abuso del diritto-elusione .....	72
5.7.	Il limitato spazio operativo delle operazioni oggettivamente e soggettivamente simulate.....	90
5.8.	L'inutile fattispecie alternativa delle operazioni oggettivamente e soggettivamente simulate .....	93
6.	La frode commessa avvalendosi di documenti falsi .....	94
6.1.	Le falsità documentali rilevanti ai fini della frode fiscale mediante altri artifici.....	95
6.2.	L'uso di documenti falsi .....	98
6.3.	La detenzione di documenti falsi .....	99
6.4.	Rapporti tra il reato di frode mediante utilizzo di documenti falsi e il reato di informazione e documentazione false (art. 11, L. 6 dicembre 2011, n. 214).....	100
7.	L'uso di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria.....	104
7.1.	Gli altri mezzi fraudolenti.....	105
7.2.	La violazione degli obblighi contabili ed i mezzi fraudolenti: impossibile equiparazione.....	106
7.3.	La tenuta di una contabilità in nero ed i mezzi fraudolenti .....	109
7.4.	La compravendita immobiliare con rogiti notarili sotromanifestanti ed i mezzi fraudolenti.....	110
7.5.	I conti bancari fittiziamente intestati ed i mezzi fraudolenti .....	110
7.6.	Interposizione fittizia (di persone o di società di comodo) ed i mezzi fraudolenti .....	112
8.	L'idoneità dei mezzi fraudolenti ad ostacolare l'accertamento ed ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria.....	115
8.1.	Se i mezzi fraudolenti debbano precedere o possano seguire la dichiarazione.....	117
9.	L'imposta evasa.....	118
9.1.	La natura giuridica della soglia di rilevanza penale .....	119
9.2.	Le modifiche in tema di imposta evasa introdotte dal D.Lgs. n. 158/2015.....	120
9.3.	I redditi illeciti, quali componenti positivi del reddito ai fini del calcolo dell'imposta evasa .....	123

9.4.	I costi neri quali componenti negativi del reddito ai fini del calcolo dell'imposta evasa .....	125
9.5.	L'accertamento dell'imposta evasa.....	126
9.6.	Accertamento con adesione e determinazione dell'imposta evasa .....	128
10.	Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici e tentativo.....	129
11.	L'elemento soggettivo del reato.....	130
12.	La dichiarazione, quale momento consumativo del reato .....	131
12.1.	Il momento consumativo del reato .....	131

**Capitolo III - Il delitto di dichiarazione infedele (Art. 4, D.Lgs. n. 74/2000, modificato dall'art. 4, D.Lgs. n. 158/2015)**

1.	Nota introduttiva.....	136
2.	I soggetti attivi.....	138
3.	La condotta .....	139
3.1.	L'indicazione di elementi attivi in misura inferiore a quella effettiva.....	140
3.2.	La falsità nelle scritture contabili obbligatorie di elementi attivi in misura inferiore al reale, quale preliminare passaggio al delitto di dichiarazione infedele .....	141
3.3.	L'indicazione di elementi passivi fittizi nel vigore della precedente disciplina .....	143
3.4.	Dai componenti passivi fittizi ai componenti passivi inesistenti.....	148
4.	L'irrilevanza penale della non inerenza dei costi realmente sostenuti.....	150
4.1.	La non inerenza degli elementi passivi reali ed il falso qualitativo (a proposito del falso in bilancio).....	151
5.	Le valutazioni: un tema tormentato.....	154
5.1.	Valutazioni civilistiche e valutazioni tributarie .....	155
5.2.	Lo stato attuale: valutazioni estimative non corrette, false rappresentazioni contabili, cause di esclusione della punibilità (art. 4 comma 1- <i>bis</i> modificato dal D.Lgs. n. 158/2015).....	157
5.3.	La causa di esclusione della punibilità prevista dall'art. 4, D.Lgs. n. 74/2000 ed il nuovo reato di falso in bilancio .....	160

5.4. La causa di esclusione della punibilità (art. 4, comma 1- <i>bis</i> ): quali riflessi sul falso in bilancio .....	170
6. La violazione del criterio di valutazione dell'esercizio di competenza .....	174
7. Dichiarazione infedele ed elusione .....	175
8. L'imposta evasa.....	178
9. L'elemento soggettivo.....	179

#### **Capitolo IV - Il delitto di omessa dichiarazione (Art. 5, D.Lgs. n. 74/2000)**

1. Considerazioni preliminari .....	183
2. I soggetti obbligati alla dichiarazione ai fini delle imposte dirette e dell'imposta sul valore aggiunto .....	185
3. Reato proprio o reato comune .....	186
4. Le dichiarazioni tributarie.....	188
4.1. La dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi .....	189
4.2. La dichiarazione ai fini IVA.....	189
5. La condotta .....	190
6. Amministratore di fatto, delega di funzioni e responsabilità del curatore e del fallito.....	192
7. L'esterovestizione e la stabile organizzazione occulta .....	194
8. L'omessa dichiarazione del sostituto di imposta .....	198
8.1. Soggetto attivo.....	198
8.2. La condotta punibile .....	199

## **PARTE II**

### **I REATI ESTERNI ALLA DICHIARAZIONE OVVERO I DELITTI IN MATERIA DI DOCUMENTI E PAGAMENTO DI IMPOSTE**

*di Marco Giglioli*

#### **Capitolo V - I reati esterni alla dichiarazione**

1. Il progressivo ampliamento dei reati esterni alla dichiarazione e la criminalizzazione dell'omesso versamento .....	203
--	-----

**Capitolo VI - I delitti in materia di documenti**

1. Premessa: le norme incriminatrici di fatti prodromici all'evazione.....	214
2. Emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8, D.Lgs. n. 74/2000).....	216
2.1. <i>Ratio</i> dell'incriminazione e bene giuridico protetto .....	216
2.2. Soggetto attivo e concorso del consulente fiscale. La nuova aggravante di cui all'art. 13- <i>bis</i> , comma 3, D.Lgs. n. 74/2000 .....	221
2.3. Elemento oggettivo.....	229
2.4. Elemento soggettivo.....	240
2.5. Momento consumativo e tentativo .....	246
2.6. Deroga alla disciplina del concorso di persone nel reato: problemi applicativi e prospettive di riforma.....	248
3. Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10, D.Lgs. n. 74/2000).....	261
3.1. <i>Ratio</i> dell'incriminazione e modifiche apportate dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158.....	261
3.2. Bene giuridico .....	273
3.3. Soggetti attivi.....	276
3.4. Elemento oggettivo.....	277
3.5. Elemento soggettivo.....	304
3.6. Momento consumativo e tentativo .....	309
3.7. Clausola di sussidiarietà e concorso di reati.....	312

**Capitolo VII - I delitti in materia di pagamento di imposte**

1. Premessa: i reati esterni alla dichiarazione posti a tutela del gettito fiscale. Gli omessi versamenti e le discutibili scelte del Legislatore del 2015.....	318
2. Nuovi strumenti per rafforzare la tutela del gettito fiscale. L'art. 13, D.Lgs. n. 74/2000: pagamento del debito tributario ed esclusione della punibilità. Effetti derivanti dall'estinzione del debito tributario "fuori dai casi di non punibilità" .....	327
3. Omesso versamento di ritenute certificate (art. 10- <i>bis</i> , D.Lgs. n. 74/2000).....	358
3.1. Ragioni di politica criminale sottese alla reintroduzione dell'abrogata fattispecie di cui all'art. 2, comma 3, L. n. 51/1982 e bene giuridico protetto.....	358

3.2.	Le modifiche operate dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158.....	362
3.3.	Sostituzione tributaria.....	362
3.4.	Soggetti attivi.....	364
3.5.	Condotta.....	369
3.6.	Soglia di punibilità .....	386
3.7.	Elemento soggettivo e questione della mancanza di liquidità .....	391
3.8.	Momento consumativo e tentativo .....	405
3.9.	Questioni di diritto intertemporale.....	406
4.	Omesso versamento di IVA (art. 10-ter, D.Lgs. n. 74/2000) .....	408
4.1.	Ragioni di politica criminale sottese alla fattispecie incriminatrice e bene giuridico protetto .....	408
4.2.	Le modifiche operate dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158.....	412
4.3.	Soggetti attivi.....	413
4.4.	Condotta.....	417
4.5.	Soglia di punibilità .....	421
4.6.	Elemento soggettivo e questione della mancanza di liquidità .....	427
4.7.	Momento consumativo e tentativo .....	429
4.8.	Rapporti con i delitti previsti dagli artt. 2, 3, 4 e 5 D.Lgs. n. 74/2000 .....	430
5.	Indebita compensazione (art. 10-quater, D.Lgs. n. 74/2000).....	432
5.1.	<i>Ratio</i> di un'incriminazione inedita e dagli incerti confini. Le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 158/2015 e il bene giuridico protetto .....	432
5.2.	Compensazione tributaria <i>ex</i> art. 17, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.....	438
5.3.	Soggetti attivi e concorso del consulente fiscale.....	441
5.4.	Condotta: la compensazione orizzontale e quella verticale, le nozioni di crediti "non spettanti" o "inesistenti" e il controverso significato di "somme dovute" .....	444
5.5.	Soglia di punibilità. Gli effetti della riforma del 2015 e l'ordinanza 20 aprile 2016, n. 116, della Corte Costituzionale .....	462
5.6.	Elemento soggettivo.....	468
5.7.	Momento consumativo e tentativo .....	469
5.8.	Rapporti con altre fattispecie .....	471



6.	Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte in sede di riscossione coattiva (art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000) .....	474
6.1.	Premessa: l'arretramento della soglia di rilevanza penale della condotta e il rischio di applicazioni indiscriminate ad ogni atto di depauperamento del patrimonio ....	474
6.2.	Bene giuridico .....	478
6.3.	Soggetti attivi, concorso del consulente fiscale e presupposto della condotta. Il debito tributario superiore alla soglia di punibilità .....	479
6.4.	Condotta: "alienazione simulata" o "altri atti fraudolenti" .....	486
6.5.	"Idoneità" a rendere inefficace, in tutto o in parte, la procedura di riscossione coattiva .....	509
6.6.	Il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte quale forma di autoriciclaggio del provento dei reati tributari rappresentato da un risparmio fiscale ....	513
6.7.	Elemento soggettivo .....	521
6.8.	Momento consumativo e tentativo .....	525
6.9.	Modifiche normative apportate dal D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in L. 30 luglio 2010, n. 122. Soppressione della clausola di sussidiarietà e rapporti con altri reati.....	526
7.	Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte in sede di transazione fiscale (art. 11, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000).....	529
7.1.	Premessa: una fattispecie innovativa per la tutela della riscossione dei tributi dall'impresa in crisi. Bene giuridico protetto .....	529
7.2.	Transazione fiscale.....	533
7.3.	Soggetti attivi.....	539
7.4.	Condotta: indicazione nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale di elementi attivi inferiori al reale o di elementi passivi fittizi.....	541
7.5.	Soglia di punibilità e ipotesi aggravata .....	546
7.6.	Elemento soggettivo .....	548
7.7.	Momento consumativo e tentativo .....	550
7.8.	Rapporti con altri reati.....	551

**PARTE III**  
**LE CONSEGUENZE GIURIDICHE**  
**DEI REATI TRIBUTARI**  
di Michele D'Avirro e Marco Giglioli

**Capitolo VIII - La confisca**

1.	Considerazioni generali.....	555
1.1.	La natura giuridica dell'istituto.....	555
1.2.	Il principio di irretroattività .....	561
1.3.	Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca: il <i>fu-</i> <i>mus delicti</i> .....	563
2.	L'oggetto del sequestro preventivo strumentale alla confisca per equivalente.....	565
2.1.	La nozione di profitto e di prezzo nei reati tributari.....	565
2.2.	Confisca diretta e confisca per equivalente: le somme di denaro depositate su conto corrente.....	575
2.3.	L'individuazione dei beni oggetto di confisca.....	579
2.4.	Il valore dei beni e il principio di proporzionalità.....	580
2.5.	I beni nella disponibilità dell'indagato e quelli di ap- partenenza a persona estranea al reato .....	583
2.6.	Il sequestro e la confisca a carico dei concorrenti del reato .....	586
2.7.	Il sequestro e la confisca dei beni dell'ente per i reati commessi dagli amministratori .....	590
3.	Il nuovo art. 12- <i>bis</i> , D.Lgs. n. 74/2000 .....	599
3.1.	Il pagamento del debito tributario .....	602
3.2.	L'impegno a versare del contribuente .....	606
3.3.	Gli effetti dell'impegno: operatività della confisca e del sequestro ad essa finalizzato.....	609
3.4.	La tempestività dell'impegno .....	612
3.5.	Sul soggetto tenuto al pagamento del debito tributario....	613
4.	L'applicabilità della confisca a seguito di estinzione del reato per intervenuta prescrizione .....	615
5.	Confisca e patteggiamento .....	617
6.	La custodia giudiziale dei beni sequestrati.....	620

**Capitolo IX - La prescrizione dei reati tributari**

1. Premessa .....	625
2. Il regime dell'istituto in ambito penale tributario: i termini e l'interruzione della prescrizione .....	626
3. La giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea: la sentenza <i>Taricco</i> .....	631

**Capitolo X - La compatibilità del sistema sanzionatorio tributario con il principio del *ne bis in idem* di matrice europea: un problema ignorato dal legislatore del 2015 e non ancora risolto. La sentenza della Corte EDU (Grande Camera), 15 novembre 2016, A. e B. c. Norvegia**

1. Inquadramento del problema. I principi affermati dalla giurisprudenza europea e le soluzioni adottate dai giudici italiani..	645
2. Il principio di specialità di cui all'art. 19, D.Lgs. n. 74/2000: uno strumento fino ad oggi non risolutivo.....	658
3. Il punto della situazione: le più recenti pronunce della Corte Costituzionale, della Corte di Cassazione e della Corte EDU, il progetto di riforma in materia di <i>market abuse</i> e i procedimenti pendenti presso la Corte di Giustizia UE.....	665
4. La sentenza della Corte EDU (Grande Camera), 15 novembre 2016, A. e B. c. Norvegia .....	675
5. Le strade attualmente percorribili dai giudici italiani e il caso dell'illecito tributario commesso nell'ambito di una società di capitali .....	681

**APPENDICE NORMATIVA**

D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 - Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'art. 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (Reati Tributari) .....	687
--	-----

<b>Bibliografia</b> .....	703
---------------------------	-----



LA LIBRERIA ON LINE DEL PROFESSIONISTA

L'estratto che stai visualizzando  
è tratto da un volume pubblicato su  
ShopWKI - La libreria del professionista

[VAI ALLA SCHEDA PRODOTTO](#)