

Dal Pm la (presunta) falsità delle fatture infragruppo

di Ivo Caraccioli

La campagna di recupero dell'evasione fiscale in corso, i cui risultati in termini di vero e proprio "gettito" vengono ampiamente pubblicizzati, comprende anche una serie numerosa di verifiche dirette a far ritenere false alcune fatture su operazioni societarie infragruppo.

Spesso, a conclusione della verifica, della Gdfo delle Entrate, vengono subito inviati gli atti alla Procura della Repubblica rispettivamente per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture false (articolo 2, Dlgs 74/2000) e di emissione delle fatture stesse (articolo 8), tanto più che per questi reati non sono previste soglie quantitative di punibilità.

Con una prassi del genere gli amministratori denunciati sono messi nelle condizioni di dover dimostrare al Pm (oltre che in separata sede tributaria) che le operazioni di cui nelle fatture in questione sono state realmente poste in essere e non rispondono quindi a mere esigenze di riparti-

LE CONSEGUENZE

Gli amministratori denunciati devono dimostrare che le operazioni sono state eseguite

zione "di comodo" del carico fiscale (imposte sui redditi e Iva) all'interno del gruppo (sospetto che nei verificatori nasce soprattutto quando alcune società sono in attivo e altre in perdita o quando alcune sono residenti in Paesi a fiscalità privilegiata o minore).

Esaminiamo una possibile, ancorché non esaustiva, casistica, sul contenuto delle fatture contestate:

ALLARME IMPRESE

Due le figure di reato da cui difendersi. Non è previsto un limite quantitativo di punibilità

● **mero riferimento a un contratto intersocietario, senza specificazione dei beni ceduti o delle prestazioni rese;**

● **indicazione molto generica delle cessioni o delle prestazioni;**

● **indicazione sufficientemente precisa delle cessioni e delle prestazioni.**

Nell'ultimo caso è l'accusa (con l'ausilio tecnico del Fisco) a dover dimostrare che le cessioni o le prestazioni sono (totalmente o parzialmente) inesistenti. Né, a questo riguardo, come talvolta assurdamente si pretende, l'indagato deve evidenziare l'esistenza di un vero e proprio "scopo economico" nell'aver effettuato date cessioni o prestazioni. I reati richiamati sussistono per il semplice fatto che le operazioni fatturate non sono state realmente effettuate (secondo la definizione dell'articolo 1 lettera a) Dlgs 74/2000) e, quindi, esula dalla loro verifica la (talvolta pretesa) soccombenza circa la dimostrazione del *business purpose* (richiesto in materia di normativa "antielusiva" sui redditi, ma inapplicabile riguardo all'Iva, dove invece si sta formando nella giurisprudenza comunitaria il concetto di "abuso del diritto", che peraltro richiede elementi più sofisticati).

In campo fiscale, la giurisprudenza della Cassazione è contrastante, affermando talvolta che la prova della veridicità delle fatture incombe sul contribuente (ad esempio 23/3/2007 n. 7144, 26/10/2007 n. 22555) e altre volte che la prova della falsità incombe sul Fisco (21/8/2007 n.

17799, 21/9/2007 n. 21953). Nel processo penale, peraltro, autonomo rispetto al contenzioso tributario (principio del "doppio binario"), non si deve presumere mai niente.

Le stesse conclusioni vanno, comunque, adottate anche nel caso 2, ma in questa ipotesi i contribuenti devono essere in grado di dimostrare a quali prestazioni le fatture si riferiscono. Ad esempio, la formula «servizi di assistenza informatica, di ricerche di mercato e di attività di consulenza resi nell'anno 2007» va supportata dall'esistenza di prove scritte delle ricerche effettuate, conteggi, planimetrie, studi, spese di viaggio e così via. E questo non per vincere la presunzione di falsità, che appunto in campo penale non esiste, ma perché, se si sono svolte delle attività, queste devono realmente essere (almeno in parte) documentabili, non potendo verosimilmente essersi concretate soltanto in telefonate o incontri informali, soprattutto se l'importo è elevato.

Il caso 1 prospettato è, invece, quello con maggiori difficoltà, in quanto le situazioni verificabili sono due:

- i contratti a cui si fa riferimento indicano, più o meno dettagliatamente, una serie di cessioni o di prestazioni che le società del gruppo devono rendersi reciprocamente;
- dai contratti nulla di quanto precede è desumibile.

Nella prima ipotesi si tratterà di estrapolare dal contratto le clausole che fanno riferimento alle cessioni e alle prestazioni fatturate e ricollegarle logicamente alle fatture, con l'eventuale necessità di quelle ulteriori dimostrazioni in linea di fatto di cui prima si è parlato.

La seconda appare, invece, più problematica, e quindi sono sconsigliabili prassi del genere, se appunto non si riesce

in alcun modo a far quadrare contratti e fatture.

Certo, schematizzazioni come quelle prospettate non coprono l'infinita varietà dei casi concreti, ma va ricordato che è sempre opportuno trovarsi nelle condizioni di poter "difendere" il contenuto delle fatture, sia da parte dell'emittente che dell'utilizzatore, perché la normativa penal-tributaria sulle fatture e sui documenti equiparati è particolarmente stringente e rischiosa.