

INDICE SOMMARIO

<i>Presentazione</i>	IX
--------------------------------	----

1.

DISPOSIZIONI DEFINITORIE

GIANLUCA GAMBOGI

1. Caratteristiche generali della disposizione	2
2. Le fatture ed altri documenti per operazioni inesistenti [lett. <i>a</i>]	4
a) Fatture cartacee ed elettroniche	4
b) Altri documenti per operazioni inesistenti	5
c) Inesistenza oggettiva, per sovrapproduzione e soggettiva	7
3. Elementi attivi o passivi [lett. <i>b</i>]	11
4. Le dichiarazioni penalmente rilevanti [lett. <i>c</i>]	13
5. Il fine di evadere le imposte [lett. <i>d</i>]	13
6. Il fine di evadere per i fatti commessi da amministratore, liquidatore o rappresentante [lett. <i>e</i>]	14
7. L'imposta evasa [lett. <i>f</i>]	14
8. Soglie di punibilità [lett. <i>g</i>]	15
9. Operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente [lett. <i>g-bis</i>]	17
a) Operazioni simulate e operazioni elusive	17
10. Mezzi fraudolenti [lett. <i>g-ter</i>]	18

2.

DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA MEDIANTE USO DI FATTURE O ALTRI DOCUMENTI PER OPERAZIONI INESISTENTI

GIANLUCA GAMBOGI

1. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma (le recenti novità)	21
2. La nuova ipotesi delittuosa	26
3. Soggetti attivi	27
4. Concorso di persone nel reato (anche con riferimento al professionista)	28
5. Condotta (bifasica)	31
6. Le dichiarazioni	32
7. Elementi passivi fittizi	33
8. Oggetto materiale del reato	33
9. Operazioni inesistenti	33
a) Inesistenza oggettiva	34
b) Inesistenza giuridica	34
c) Sovrapproduzione	37
d) Inesistenza soggettiva	38
10. Indeducibilità dei proventi da reato e inesistenza soggettiva	39

11.	Nessuna soglia di punibilità	40
12.	Questione di costituzionalità	41
13.	Elemento psicologico	43
14.	Consumazione	43
15.	Tentativo	44
16.	Trattamento sanzionatorio	45
	a) Pena principale	45
	b) Pena accessoria	46
	c) Circostanze attenuanti	46
	d) Circostanze aggravanti	47
	e) Sospensione condizionale	48
17.	Prescrizione	48
18.	Prescrizione per le cosiddette 'frodi Carosello' e <i>interferenze</i> europee	50
	a) Termini di prescrizione per i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione	53
19.	Aspetti processuali	54
	a) Procedibilità e competenza	54
	b) Arresto e fermo	55
	c) Misure cautelari personali	55
	d) Mezzi di ricerca delle prove	55
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario	55
	f) Particolare tenuità del fatto	57
	g) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	58
20.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	58
21.	Confisca	59
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	60
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	61
22.	Rapporti con il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato	62
23.	Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti falsi e riciclaggio	64
	a) Criticità operative	65
	b) V Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea (n. 2018/843 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 30 maggio 2018)	67
24.	Il diverso (difficile) rapporto tra reati fiscali e autoriciclaggio	68
25.	Delitti tributari e amministrazione di fatto	71
26.	Delitti tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione	73
27.	Delitti tributari e doppio binario sanzionatorio	73
28.	Responsabilità amministrativa degli enti e dichiarazione fraudolenta <i>ex</i> art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000	75
29.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	76

3.

DICHIARAZIONE FRAUDOLENTE MEDIANTE ALTRI ARTIFICI

GIANLUCA GAMBONI

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/2015	102
2.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	104
3.	Soggetti attivi	106
4.	Concorso di persone nel reato (anche con riferimento al professionista)	108

5.	Condotta (bifasica)	110
	a) Operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente	112
	b) Documenti falsi e altri mezzi fraudolenti	115
	b.1) Documenti falsi	116
	b.2) Mezzi fraudolenti	117
	b.3) Valutazioni estimative nel bilancio	119
	b.4) Contabilità nera	119
	b.5) Buste paga sovramanifestanti	120
6.	Le dichiarazioni	120
7.	Elementi attivi ed elementi passivi (fittizi)	121
8.	Crediti e ritenute fittizi	121
9.	Soglia di punibilità (duplice, sia quantitativa, che proporzionale)	122
10.	La natura delle soglie di punibilità	123
11.	Riduzione al di sotto delle soglie dell'imposta evasa a seguito di accertamento con adesione	124
12.	Elemento psicologico	125
13.	Consumazione	125
14.	Tentativo	126
15.	Trattamento sanzionatorio	126
	a) Pena principale	126
	b) Pena accessoria	126
	c) Circostanze attenuanti	126
	d) Circostanze aggravanti	127
	e) Sospensione condizionale	128
16.	Prescrizione	128
17.	Prescrizione per le cosiddette 'frodi Iva' e <i>interferenze</i> europee	130
	a) Termini di prescrizione per i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione	133
18.	Scudo fiscale e concorso con altri reati	134
19.	Aspetti processuali	134
	a) Procedibilità e competenza	134
	b) Arresto e fermo	135
	c) Misure cautelari personali	136
	d) Mezzi di ricerca delle prove	136
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario	136
	f) Particolare tenuità del fatto	137
	g) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	138
20.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	139
21.	Confisca	139
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	141
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	142
22.	Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici e riciclaggio	143
	a) Criticità operative	144
	b) V Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea (2018/843 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 30/5/2018)	146
23.	Il diverso (difficile) rapporto tra reati fiscali e autoriciclaggio	148
24.	Delitti tributari e amministrazione di fatto	150
25.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione	152
26.	Delitti tributari e doppio binario sanzionatorio	152

27.	Responsabilità amministrativa degli enti e dichiarazione fraudolenta <i>ex art. 3 del D.Lgs. n. 74/2000</i>	154
28.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	155

4.

DICHIARAZIONE INFEDELE

GIANLUCA GAMBONI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma e bene giuridico tutelato	168
2.	Dichiarazione infedele ed elusione fiscale (irrelevanza penale)	170
a)	Norme antielusivo, il fenomeno della esterovestizione	172
3.	Soggetti attivi	175
4.	Concorso di persone nel reato (anche con riferimento al professionista)	175
5.	Condotta	178
6.	Le dichiarazioni annuali	179
7.	Elementi attivi ed elementi passivi inesistenti	179
8.	L'irrelevanza della non corretta classificazione e della violazione dei criteri di competenza, di inerenza e di deducibilità	181
9.	Valutazioni estimative	183
10.	Soglie di punibilità (duplice, sia quantitativa, che proporzionale)	184
11.	Accertamento dell'imposta in sede tributaria, valore delle presunzioni fiscali e riduzione della pretesa erariale al di sotto delle soglie di punibilità a seguito di accertamento con adesione	186
12.	Elemento psicologico	187
13.	Consumazione	188
14.	Tentativo	188
15.	Trattamento sanzionatorio	189
a)	Pena principale	189
b)	Pena accessoria	189
c)	Causa di non punibilità	190
d)	Circostanze attenuanti	191
e)	Circostanze aggravanti	191
f)	Sospensione condizionale	192
16.	Prescrizione	192
17.	Aspetti processuali	194
a)	Procedibilità e competenza	194
b)	Arresto e fermo	194
c)	Misure cautelari personali	195
d)	Mezzi di ricerca delle prove	195
e)	Patteggiamento subordinato al pagamento	195
f)	Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	196
18.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	196
19.	Confisca	197
a)	Confisca nel caso di reato transnazionale	199
b)	Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	199
20.	Dichiarazione infedele e riciclaggio	200
a)	Criticità operative	202
b)	V Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea (2018/843 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 30/5/2018)	204
21.	Il diverso (difficile) rapporto tra reati fiscali e autoriciclaggio	205

22.	Dichiarazione infedele ed esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i>	208
23.	Delitti tributari e amministrazione di fatto	209
24.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . .	210
25.	Incidenza della Direttiva UE 2017/1371 - nota come Direttiva PIF - sul reato di dichiarazione infedele (D.Lgs. n. 75/2020)	211
	a) <i>Iter</i> di formazione dello schema di D.Lgs. di attuazione della Direttiva PIF .	211
	b) D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	213

5.

OMESSA DICHIARAZIONE

GIANLUCA GAMBOGI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	231
2.	Soggetti attivi	233
	a) Soggetti obbligati (in solido) alla presentazione	234
	b) Delega alla presentazione della dichiarazione a terze persone	234
3.	Concorso di persone nel reato (anche con riferimento al professionista)	235
4.	Condotta	238
	a) Dichiarazione irregolare	240
	b) Proventi illeciti	240
	c) Termini di presentazione	241
	d) Norme antielusivistiche e società “esterovestite”	242
	e) Persone fisiche non residenti: divieto di doppia imposizione, prevalenza impositiva nella sede principale degli affari e degli interessi economici . .	244
5.	Soglia di punibilità	245
	a) Accertamento dell'imposta evasa	245
6.	Elemento psicologico (dolo specifico per le omesse dichiarazioni dei redditi, dolo generico per l'omessa dichiarazione del sostituto)	247
7.	Consumazione	249
8.	Trattamento sanzionatorio	249
	a) Pena principale	249
	b) Pena accessoria	249
	c) Causa di non punibilità	249
	d) Circostanze attenuanti	251
	e) Circostanze aggravanti	252
	f) Sospensione condizionale	252
9.	Prescrizione	253
10.	Aspetti processuali	254
	a) Procedibilità e competenza	254
	b) Arresto e fermo	255
	c) Misure cautelari personali	255
	d) Mezzi di ricerca delle prove	255
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento	255
	f) Particolare tenuità del fatto	256
	g) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	257
11.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	257
12.	Confisca	258
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	259
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	260

13.	Omessa dichiarazione e riciclaggio	262
	a) Criticità operative	263
	b) V Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea (2018/843 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 30/5/2018)	265
14.	Il diverso (difficile) rapporto tra reati fiscali e autoriciclaggio	266
15.	Inapplicabilità della esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto ex art. 131- <i>bis</i> c.p.	269
16.	Delitti tributari e amministrazione di fatto	270
17.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . .	271
18.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	272
19.	Rapporto con il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	274

6.

TENTATIVO

GIANLUCA GAMBOGI

1.	<i>Ratio</i> del comma 1	293
2.	Natura giuridica della disposizione: causa oggettiva di esclusione del reato . .	294
3.	Effetti ricollegabili alla non punibilità	294
4.	Accertamento di violazioni contabili nel corso del periodo d'imposta	295
5.	<i>Ratio</i> del comma 1- <i>bis</i> : il collegamento con la Direttiva dell'Unione Europea cosiddetta PIF	295

7.

**RILEVAZIONI NELLE SCRITTURE CONTABILI
E NEL BILANCIO**

GIANLUCA GAMBOGI

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/2000	299
2.	Finalità della norma	302
3.	Le fattispecie di esclusione della punibilità	302
4.	Attuale rilevanza delle valutazioni estimative	303
5.	Valutazioni estimative e nuovo falso in bilancio	304

8.

**EMISSIONE DI FATTURE O ALTRI DOCUMENTI
PER OPERAZIONI INESISTENTI**

GIANLUCA GAMBOGI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	305
2.	Soggetti attivi	307
3.	Concorso di persone nel reato (anche con riferimento al professionista)	308
4.	Condotta	311
5.	Oggetto materiale	312
6.	Elemento psicologico	314
7.	Nessuna soglia di punibilità	315
8.	Consumazione	316
9.	Tentativo	317

10.	Trattamento sanzionatorio	318
	a) Pena principale	318
	b) Pena accessoria	318
	c) Circostanze attenuanti	319
	d) Circostanze aggravanti	319
	e) Sospensione condizionale	320
11.	Prescrizione	320
12.	Prescrizione per le cosiddette 'frodi Carosello' e <i>interferenze</i> europee	323
	a) Termini di prescrizione per i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione	326
13.	Aspetti processuali	327
	a) Procedibilità e competenza	327
	b) Arresto e fermo	327
	c) Misure cautelari personali	327
	d) Mezzi di ricerca delle prove	328
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento	328
	f) Particolare tenuità del fatto	328
	g) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	329
14.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	329
15.	Confisca	330
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	332
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	332
16.	Rapporto con il delitto di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi	334
17.	Rapporti con il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato	334
18.	Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e riciclaggio	336
	a) Criticità operative	337
	b) V Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea (2018/843 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 30/5/2018)	339
19.	Il diverso (difficile) rapporto tra reati fiscali e autoriciclaggio	340
20.	Delitti tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione	343
21.	Delitti tributari e doppio binario sanzionatorio	344
22.	Responsabilità amministrativa degli enti e emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti	346
23.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	347

9.

**CONCORSO DI PERSONE NEI CASI DI EMISSIONE O
UTILIZZAZIONE DI FATTURE O ALTRI DOCUMENTI
PER OPERAZIONI INESISTENTI**

GIANLUCA GAMBOGI

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/2000	367
2.	<i>Ratio</i> della norma	368
	a) La figura dell'intermediario	372
	b) Il commercialista o il consulente tributario (intermediario)	373
	c) L'istigatore	373
3.	Identità soggettiva tra emittente e utilizzatore	374
	a) Il gestore di fatto (e di diritto) di più realtà imprenditoriali	377
	b) Operazioni infragruppo	377
	c) Il caso Berlusconi (Cassazione Penale, Sez. Fer., 1/8/2013, n. 35729)	377

4.	Deroga al concorso e reati associativi	379
5.	Emissione di fatture per operazioni inesistenti e profitto conseguito dall'utilizzatore	379
6.	Mancata modifica alla disciplina del concorso di reati di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 74/2000 alla luce della Direttiva U.E. 2017/1371 (nota come Direttiva PIF)	380

10.

OCCULTAMENTO O DISTRUZIONE DI DOCUMENTI CONTABILI

GIANLUCA GAMBONI e BEATRICE BELLÌ

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma e natura del reato	387
2.	Soggetti attivi	389
3.	Condotta	390
	a) Distruzione	390
	b) Occultamento	391
4.	Ipotesi controverse di occultamento	391
	a) Conservazione di documenti contabili in altro luogo e rifiuto di esibizione	391
	b) Omessa tenuta delle scritture contabili	392
	c) Concorso tra la condotta di occultamento e quella di distruzione	394
5.	Oggetto materiale	395
	a) Le scritture contabili cosiddette obbligatorie	395
	b) Le scritture contabili cosiddette <i>facoltative</i>	397
	c) Fatture, lettere e telegrammi	397
	d) Le scritture richieste dalla natura dell'impresa	397
	e) Contabilità nera	398
6.	Impedimento alla ricostruzione dei redditi o del volume di affari	399
	a) Impossibilità di ricostruzione assoluta o relativa?	400
7.	Nessuna soglia di punibilità	400
8.	Elemento psicologico	401
9.	Consumazione	401
10.	Tentativo	401
11.	Trattamento sanzionatorio	401
	a) Pena principale	401
	b) Pena accessoria	402
	c) Circostanze attenuanti	402
	d) Circostanze aggravanti	403
	e) Sospensione condizionale	404
12.	Prescrizione	404
13.	Aspetti processuali	406
	a) Procedibilità e competenza	406
	b) Arresto e fermo	407
	c) Misure cautelari personali	407
	d) Mezzi di ricerca delle prove	407
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario	407
	f) Particolare tenuità del fatto	408
	g) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	409
14.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	409
15.	Confisca	410
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	411
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	412

16.	Rapporti con il delitto di bancarotta fraudolenta documentale	414
17.	Responsabilità amministrativa degli enti e reati tributari	416
18.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	417

11.

OMESSO VERSAMENTO DI RITENUTE DOVUTE O CERTIFICATE

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	441
2.	Soggetti attivi	443
3.	Condotta	445
4.	Elemento psicologico	448
	a) Mancanza di liquidità e dolo	449
5.	Soglia di punibilità	449
6.	Consumazione	450
7.	Tentativo	450
8.	Trattamento sanzionatorio	450
	a) Pena principale	450
	b) Pena accessoria	450
	c) Circostanze attenuanti e causa di non punibilità	451
	d) Circostanze aggravanti	452
	e) Sospensione condizionale	452
	f) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	453
9.	Prescrizione	453
10.	Aspetti processuali	454
	a) Procedibilità e competenza	454
	b) Arresto e fermo	455
	c) Misure cautelari personali	455
	d) Mezzi di ricerca delle prove	456
11.	Confisca	456
12.	Rapporto con l'illecito amministrativo	457
13.	Rapporto con riciclaggio ed autoriciclaggio	458
14.	Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i>	458
15.	La questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione alla vecchia norma	459
16.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	460

12.

OMESSO VERSAMENTO DI IVA

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	481
2.	Soggetti attivi	482
3.	Condotta	484
	a) L'Iva cosiddetta <i>autodichiarata</i> (per operazioni inesistenti)	486
4.	Elemento psicologico	486
	a) Mancanza di liquidità e dolo	487
5.	Soglia di punibilità	488
6.	Consumazione	488

7.	Tentativo	489
8.	Trattamento sanzionatorio	489
	a) Pena principale	489
	b) Pena accessoria	489
	c) Circostanze attenuanti e causa di non punibilità	490
	d) Circostanze aggravanti	491
	e) Sospensione condizionale	491
	f) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	492
9.	Prescrizione	492
10.	Aspetti processuali	493
	a) Procedibilità e competenza	493
	b) Arresto e fermo	494
	c) Misure cautelari personali	494
	d) Mezzi di ricerca delle prove	494
11.	Confisca	494
12.	Rapporto con l'illecito amministrativo	496
13.	Rapporto con riciclaggio ed autoriciclaggio	500
14.	Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i>	500
15.	La questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione alla vecchia norma e la sentenza 80/2014 della Corte Costituzionale	501
16.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	503

13.

INDEBITA COMPENSAZIONE

GIANLUCA GAMBONI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma	529
	a) La <i>ratio</i> comma 2: fattispecie delittuosa autonoma e non semplice circostanza	530
	b) Ulteriori considerazioni comuni e bene giuridico tutelato	531
2.	Soggetti attivi	532
3.	Condotta	532
	a) Tipologia dei crediti che possono utilizzarsi in compensazione	534
	b) Compensazione cosiddetta <i>orizzontale</i> e compensazione cosiddetta <i>verticale</i>	535
	c) La fattispecie attiene solo ai tributi sui redditi e sull'Iva o anche ad altre somme comunque dovute?	535
4.	Elemento psicologico	536
5.	Soglia di punibilità	537
6.	Consumazione	537
7.	Tentativo	538
8.	Trattamento sanzionatorio	538
	a) Pena principale	538
	b) Pena accessoria	538
	c) Circostanze attenuanti e causa di non punibilità	539
	d) Circostanze aggravanti	540
	e) Sospensione condizionale	540
	f) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	540
9.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	541
10.	Prescrizione	542

11.	Aspetti processuali	543
	a) Procedibilità e competenza	543
	b) Arresto e fermo	543
	c) Misure cautelari personali	544
	d) Mezzi di ricerca delle prove	544
12.	Confisca	544
	a) Indebita compensazione di crediti inesistenti, ipotesi di reato transnazionale	546
13.	Rapporto con il reato di truffa aggravata ai danni dello Stato	546
14.	Rapporto con l'illecito amministrativo	546
15.	Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i>	547
16.	La questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione all'indebita compensazione	547
17.	Responsabilità amministrativa degli enti e reati tributari	550
18.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	550

14.

SOTTRAZIONE FRAUOLENTA AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE

GIANLUCA GAMBONI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma: due distinti delitti, la sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e la transazione nella frode fiscale	567
2.	Art. 11, comma 1: sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte	568
3.	Soggetti attivi	570
4.	Condotta	571
	a) Alienazione	571
	b) L'avverbio "simulatamente"	571
	c) Mancata collaborazione con gli uffici	572
	d) Altri atti fraudolenti	573
	e) Idoneità della condotta a rendere inefficace l'esecuzione	574
	f) Interposizione fittizia	576
	g) Fondo patrimoniale	576
	h) Trust	577
	i) L'assenza di atti che riguardano le attività accertative	577
5.	Elemento psicologico	578
6.	Soglia di punibilità	579
7.	Consumazione	580
8.	Tentativo	580
9.	Trattamento sanzionatorio	581
	a) Pena principale	581
	b) Pena accessoria	581
	c) Circostanze attenuanti	581
	d) Circostanze aggravanti	582
	e) Sospensione condizionale	582
	f) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	583
10.	Prescrizione	583
11.	Aspetti processuali	585
	a) Procedibilità e competenza	585
	b) Arresto e fermo	585

	c) Misure cautelari personali	585
	d) Mezzi di ricerca delle prove	585
	e) Patteggiamento subordinato al pagamento	586
12.	Confisca	586
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	588
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	588
13.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	590
14.	Questioni sulla applicabilità della esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art.</i> 131- <i>bis</i> c.p.	590
15.	Art. 11, comma 2: frode nella transazione fiscale	591
16.	Soggetti attivi	593
17.	Condotta	594
18.	Elemento psicologico	597
19.	Soglia di punibilità	597
20.	Consumazione	598
21.	Tentativo	599
22.	Trattamento sanzionatorio	599
	a) Pena principale	599
	b) Pena accessoria	599
	c) Circostanze attenuanti	600
	d) Circostanze aggravanti	601
	e) Sospensione condizionale	601
	f) Patrocinio a spese dello Stato: esclusione	601
23.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	602
24.	Prescrizione	602
25.	Aspetti processuali	604
	a) Procedibilità e competenza	604
	b) Arresto e fermo	604
	c) Misure cautelari personali	604
	d) Mezzi di ricerca delle prove	604
26.	Formazione dei ruoli di udienza e trattazione dei processi (art. 132- <i>bis</i> delle norme di attuazione del codice di procedura penale)	605
27.	Confisca	605
	a) Confisca nel caso di reato transnazionale	607
	b) Le nuove ipotesi di confisca introdotte dalla legge n. 157/2019	608
28.	Il concorso del professionista	609
29.	Responsabilità amministrativa degli enti e reati tributari	609
30.	Reati tributari e D.Lgs. n. 75/2020: considerazioni generali	610

15.

PENE ACCESSORIE

GIANLUCA GAMBEGI e BEATRICE BELLÌ

1.	<i>Ratio</i> della norma	627
2.	Le singole pene accessorie	629
	a) Interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese	629
	b) Incapacità di contrarre con la Pubblica Amministrazione	630
	c) Interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria	630

d)	Interdizione perpetua dall'ufficio di componente della Commissione Tributaria	631
e)	Pubblicazione sentenza di condanna	631
f)	Interdizione dai pubblici uffici	632
3.	Determinazione della durata delle pene accessorie	633
4.	Manovra <i>bis</i> 2011 e sospensione condizionale della pena	634

16.

CONFISCA

GIANLUCA GAMBONI

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/2015	639
2.	<i>Ratio</i> della norma: continuità normativa	640
3.	La confisca per equivalente e l'assenza del nesso di pertinenza	641
a)	Ampliamento dei reati ai quali è applicabile la confisca penale tributaria	642
4.	Confisca: prevalenza sul diritto di credito vantato sul medesimo bene	643
5.	La confisca del prezzo o del profitto	643
a)	Profitto	644
b)	Prezzo	645
c)	Confisca obbligatoria e difficoltà applicative in sede penale-tributaria	645
6.	Richiesta di revoca parziale della confisca: legittimazione a decidere del Pubblico Ministero	645
7.	Confisca-sequestro preventivo, sostituibilità dell'oggetto del sequestro: esclusione	646
8.	La confisca per equivalente	647
a)	Natura sanzionatoria	649
b)	Divieto di applicazione retroattiva	650
9.	I presupposti applicativi della confisca per equivalente	650
a)	Principio di proporzionalità	651
10.	Il carattere sussidiario della confisca per equivalente	652
11.	Disponibilità dei beni e appartenenza a persona estranea al reato	653
12.	La confisca dei beni in caso di concorso di persone nel reato	655
13.	La confisca per equivalente dei beni delle persone giuridiche per i reati tributari commessi dagli organi rappresentativi: la sentenza Gubert	656
14.	Confisca per equivalente e pagamento delle imposte evase	658
15.	Confisca per equivalente e restituzione all'Erario del <i>quantum</i> di imposta evasa	659
16.	Causa estintiva del reato e confisca	660
17.	La confisca di somme di denaro depositate su conto corrente bancario	661
18.	Reati tributari e confisca di prevenzione (diretta e per equivalente) di cui al D.Lgs. n. 159/2011	662
a)	Confisca di prevenzione e principio di autonomia rispetto alla sentenza di condanna	664
b)	Intestazioni fittizie	664
19.	La confisca <i>ex art.</i> 19 del D.Lgs. n. 231/2001: natura sanzionatoria, carattere aggiuntivo e non sostitutivo	665
20.	Applicabilità della confisca per equivalente ad ambiti diversi da quello penale tributario	666

17.

CASI PARTICOLARI DI CONFISCA

GIANLUCA GAMBEGI

1.	La confisca allargata ai reati tributari: brevi cenni sulla genesi e sulle caratteristiche dell'istituto	695
2.	<i>Ratio</i> della norma	696
3.	Natura giuridica della confisca allargata	698
4.	Gli effetti della misura di sicurezza patrimoniale	698
5.	Reati tributari e confisca dei beni della persona giuridica	700

18.

CAUSE DI ESTINZIONE DI ALCUNI REATI TRIBUTARI

GIANLUCA GAMBEGI e BEATRICE BELLÌ

1.	<i>Ratio</i> della norma	704
	a) Causa di non punibilità per i reati di cui agli artt. 10- <i>bis</i> , 10- <i>ter</i> e 10- <i>quater</i> , comma 1	705
	b) Causa di non punibilità per i delitti di cui agli artt. 4 e 5	705
	c) Natura della causa estintiva	706
2.	Il pagamento del debito tributario prima della dichiarazione di apertura del dibattimento	706
	a) Estinzione del debito tributario da parte di terzi	707
	b) Pagamento integrale	707
	c) Ipotesi particolare dell'imputato dichiarato fallito	708
3.	Il pagamento del debito tributario prima dell'accertamento amministrativo o penale	709
4.	I meccanismi premiali	710
	a) Regolarizzazione della dichiarazione omessa	710
	b) Ravvedimento operoso (art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, come modificato dalla Legge di Stabilità 2015 e dal D.Lgs. n. 158/2015)	711
5.	Pagamento del debito tributario e rateizzazione	714
6.	Doppio binario sanzionatorio (penale-amministrativo) e giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo	715
7.	Brevi cenni sul vecchio testo dell'art. 13	720

19.

CIRCOSTANZE DEL REATO

GIANLUCA GAMBEGI e BEATRICE BELLÌ

1.	<i>Ratio</i> della norma	725
2.	La circostanza attenuante del pagamento del debito	726
	a) Ipotesi del giudizio abbreviato	727
	b) Pagamento da parte del terzo	728
3.	La circostanza attenuante e patteggiamento	729
4.	La circostanza aggravante del contributo alla commissione dell'illecito da parte del professionista o dell'intermediario finanziario o bancario	732

20.**ESTINZIONE DEL DEBITO TRIBUTARIO PRESCRITTO**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

- | | | |
|----|---|-----|
| 1. | Circostanza attenuante per una ipotesi particolare (debito erariale prescritto) | 741 |
| | a) Effetto speciale | 742 |
| | b) Comma 2: limite minimo del versamento | 743 |
| | c) Restituzione in caso di assoluzione o proscioglimento | 744 |

21.**VIOLAZIONI DIPENDENTI DA INTERPRETAZIONE
DI NORME TRIBUTARIE**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

- | | | |
|----|--|-----|
| 1. | Gli effetti dell'erronea interpretazione di norme tributarie | 745 |
| | a) Requisiti per l'operatività della disposizione | 746 |
| | b) Oggetto dell'errore: solo norme fiscali | 746 |
| | c) Scarsa applicazione della previsione normativa | 747 |

22.**ADEGUAMENTO AL PARERE DEL COMITATO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE**

GIANLUCA GAMBOGI

- | | | |
|----|--|-----|
| 1. | Le ragioni dell'abrogazione | 751 |
| 2. | Le caratteristiche più significative della disposizione abrogata | 752 |

23.**INTERRUZIONE DELLA PRESCRIZIONE**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

- | | | |
|----|--|-----|
| 1. | I termini di prescrizione | 757 |
| | a) Modifiche apportate dalla legge n. 148/2011: introduzione del comma 1- <i>bis</i> | 758 |
| | b) Modifiche apportate alle pene edittali per alcuni reati tributari dalla recente riforma di cui al D.L. n. 124/2019 convertito in legge n. 157/2019 con effetti sui termini prescrizionali | 759 |
| 2. | Il <i>dies a quo</i> per il computo del termine di prescrizione | 760 |
| 3. | L'interruzione e la sospensione del termine di prescrizione | 762 |
| | a) Corso della prescrizione e condono | 764 |
| | b) Ipotesi particolare di sospensione | 764 |

24.**COMPETENZA PER TERRITORIO**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

- | | | |
|----|---|-----|
| 1. | La competenza per territorio | 769 |
| 2. | La competenza per materia | 772 |
| 3. | La competenza per connessione | 773 |

25.

CUSTODIA GIUDIZIALE DEI BENI SEQUESTRATI

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

26.

PRINCIPIO DI SPECIALITÀ

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> della norma	785
	a) Abbandono del principio di cumulabilità delle sanzioni penali e amministrative	785
	b) Allineamento con i principi generali della legge sulla depenalizzazione	786
	c) Specialità in ambito penale	786
2.	Principio di specialità e deterrenza del sistema penale-tributario	786
3.	Principio di specialità e pronunce della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo in tema di <i>ne bis in idem</i>	787
4.	Inapplicabilità del principio di specialità	788

27.

**RAPPORTI TRA PROCEDIMENTO PENALE E
PROCESSO TRIBUTARIO**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> della norma	793
2.	Valenza del giudicato penale nel processo tributario	794
3.	Valenza del giudicato tributario nel processo penale	796
4.	Crisi del principio del "doppio binario"	796
5.	L'amministrazione finanziaria nell'attività di contrasto e accertamento dell'evasione fiscale, può, in linea di principio, avvalersi di presunzioni e di qualsiasi elemento di valore indiziario	797
6.	Esclusione della rilevanza probatoria in sede penale di presunzioni tributarie e degli esiti di accertamenti induttivi e sintetici	798

28.

**SANZIONI AMMINISTRATIVE PER LE VIOLAZIONI RITENUTE PENALMENTE
RILEVANTI**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> della norma	807
	a) Il principio di immediatezza	808
	b) Non eseguibilità	808
	c) Più violazioni tributarie in concorso o continuazione tra loro	809

29.

**MODALITÀ DI DOCUMENTAZIONE
DELL'AVVENUTA ESTINZIONE DEI DEBITI TRIBUTARI**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1.	<i>Ratio</i> della norma e contenuto	811
----	--	-----

30.

**MODIFICHE IN TEMA DI UTILIZZAZIONE DI DOCUMENTI
DA PARTE DELLA GUARDIA DI FINANZA**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1. *Ratio* della norma 813

31.

**MODIFICA DELL'ARTICOLO 2
DELLA LEGGE 26 GENNAIO 1983, N. 18**

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1. *Ratio* della norma 815

32.

ABROGAZIONI

GIANLUCA GAMBOGI e BEATRICE BELLI

1. *Ratio* della norma 817

- Bibliografia* 821