Agosto 2025

flash infopaper

Compliance & Risk Management

compliance normativa | anticorruzione

privacy | giurisprudenza

Crediti d'imposta «non spettanti» o «inesistenti»: la definizione del MEF

Il MEF, con l'Atto di indirizzo n. 18 del 1° luglio 2025, è intervenuto per fornire una definizione più chiara di «crediti d'imposta inesistenti» e di «crediti d'imposta non spettanti», da anni distinzione ambigua nel sistema fiscale italiano e rilevante per la fattispecie di indebita compensazione (tra l'altro anche reato presupposto 231 ex art. 10-quater D.Lgs. 74/2000).

Il chiarimento era già stato richiesto dal Parlamento con la legge n. 111 del 9 agosto 2023, con la quale era stata attribuita delega al Governo per dare una definizione dei suddetti termini, traducendo gli indirizzi giurisprudenziali in norme operative. Il D.Lgs. n. 87/2024 ha previsto quindi la formulazione di una nuova definizione di «crediti inesistenti» e ha introdotto, per la prima volta, quella di crediti «non spettanti». L'atto di indirizzo, pertanto, chiarisce le suddette definizioni, fornendo anche esempi a supporto, in quanto «*la distinzione rileva, in particolare, sia sotto il profilo dei termini entro i quali l'Amministrazione finanziaria può procedere al recupero dei suddetti crediti, sia sotto il profilo delle sanzioni penali e amministrative applicabili*».

Per i Crediti d'imposta inesistenti, le Linee di indirizzo riprendono la definizione legislativa, vale a dire i crediti per cui: i. mancano del tutto o in parte i requisiti oggettivi o soggettivi previsti dalla normativa (es. il soggetto non può richiedere il credito o l'investimento non è agevolabile); ii. i suddetti requisiti sono oggetto di falsificazione o simulazione con condotte fraudolente (es. documentazione falsa o artifici nel modello F24).

Tra le fonti normative che prevedono i requisiti oggettivi e soggettivi, specificano le Linee di indirizzo, possono essere considerate anche norme secondarie (come decreti attuativi o regolamenti), ma non prassi o manuali tecnici non espressamente richiamati dalla normativa.

I Crediti d'imposta non spettanti, invece, sempre secondo la definizione legislativa, si basano su presupposti formalmente corretti, ma che presentano vizi procedurali o di utilizzo, ad es. il mancato rispetto di adempimenti formali previsti a pena di decadenza, utilizzo in tempi o modalità non consentiti (es. compensazione oltre i limiti o per debiti non compatibili); cessione del credito in violazione delle regole; assenza di elementi integrativi richiesti dalla disciplina (es. caratteristiche qualitative nei crediti R&S o innovazione).

Nell'Atto del MEF viene richiamato anche il tema delle certificazioni in materia di crediti d'imposta, rilasciate da soggetti qualificati iscritti all'apposito Albo dei certificatori, istituito con il D.P.C.M. del 15 settembre 2023 e operativo dal febbraio 2024. Tali certificazioni attestano la tipologia e la qualità degli investimenti effettuati dalle imprese, al fine di qualificarli come ammissibili ai benefici fiscali previsti per crediti di imposta quali Industria 4.0, innovazione tecnologica, ricerca e sviluppo e altri crediti.

La certificazione ha effetto vincolante nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, salvo i casi di falsa rappresentazione dei fatti o frode. Pertanto, un credito d'imposta asseverato da un soggetto abilitato non può essere considerato "inesistente" dall'Agenzia delle Entrate, se non in presenza di elementi oggettivi di falsità. Le certificazioni possono essere richieste sia per investimenti già effettuati che per quelli futuri, e rappresentano uno strumento di tutela preventiva per le imprese. In caso di verifica fiscale, la presenza di una certificazione valida rende nulle le contestazioni fondate esclusivamente sulla qualificazione dell'investimento, a meno che non emergano elementi di dolo o colpa grave.

Fonte: Atto di indirizzo n. 18 del 01/07/2025, MEF.

Emergenza climatica e sicurezza sul lavoro: il nuovo Protocollo nazionale del 2 luglio 2025

Con l'intensificarsi delle ondate di calore e l'aumento delle temperature medie stagionali, il Ministero del Lavoro ha emanato il Protocollo quadro per l'adozione delle misure di contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche, firmato il 2 luglio 2025 e recepito con Decreto Ministeriale n. 95 del 9 luglio 2025. Il Documento è volto alla tutela della salute dei lavoratori, in particolare di quelli esposti al caldo e alla radiazione solare durante attività all'aperto. Il rischio da stress termico è infatti ormai riconosciuto come un fattore critico per la salute e la sicurezza nei luoghi di lavoro.

I settori maggiormente esposti al suddetto rischio includono: i) edilizia e cantieri temporanei; ii) agricoltura; iii) logistica e trasporti; iv) attività outdoor prive di climatizzazione.

Si specifica che l'esposizione prolungata al sole e alle alte temperature può causare:

- colpi di calore e disidratazione;
- riduzione della capacità di concentrazione;
- aumento del rischio di infortuni;
- peggioramento di patologie preesistenti.

Pertanto, il Protocollo impone, per le Organizzazioni interessate dalle suddette attività, l'inserimento del rischio microclimatico nel Documento di Valutazione dei Rischi (DVR), come previsto dagli articoli 28, 29 e 180 del D.Lgs. 81/2008.

Il Protocollo introduce una serie di buone prassi obbligatorie al riguardo:

- riorganizzazione degli orari di lavoro per evitare le ore più calde (12:30–16:00);
- fornitura di acqua, frutta e integratori salini;
- pianificazione di pause rigeneranti in aree ombreggiate o climatizzate;
- utilizzo di DPI e indumenti traspiranti;
- formazione specifica per il riconoscimento dei sintomi da stress termico;
- sorveglianza sanitaria mirata;
- smart working ove possibile;
- aggiornamento del PSC e POS nei cantieri, con misure specifiche per il caldo.

In caso di temperature superiori a 35°C reali o percepiti, è prevista altresì la possibilità di attivare la Cassa Integrazione Ordinaria (CIGO), senza impatto sul monte ore.

Il Protocollo considera inoltre, come parte inscindibile e strumento di prevenzione e previsione, il portale Worklimate. Il progetto, sviluppato da INAIL e CNR-IBE, è una piattaforma integrata meteo-climatica ed epidemiologica che:

- fornisce previsioni personalizzate del rischio caldo fino a 5 giorni;
- utilizza l'indicatore WBGT (Wet Bulb Globe Temperature) per valutare lo stress termico;
- offre una web app per lavoratori e responsabili della sicurezza;
- supporta la valutazione del rischio microclimatico in ambienti outdoor e indoor.

I vantaggi principali del citato portale risultano:

- prevenzione mirata basata su dati ambientali e individuali;
- supporto decisionale per la gestione dei turni e delle pause;
- riduzione degli infortuni e dei costi sociali legati al caldo;
- integrazione con il Portale Agenti Fisici (PAF) per una gestione normativa coerente.

In conclusione, il Protocollo del 2 luglio 2025 segna un cambio di paradigma: il clima estremo non è più un evento eccezionale, ma un rischio strutturale da gestire con strumenti tecnici, organizzativi e normativi. L'integrazione tra misure operative e strumenti come Worklimate consente alle imprese di tutelare la salute dei lavoratori, garantendo al contempo la continuità produttiva. Per i professionisti della sicurezza, è ora indispensabile aggiornare il DVR, formare il personale e adottare soluzioni tecnologiche che anticipino il rischio. Il caldo non è più solo una questione meteorologica: è una variabile di sicurezza che va affrontata con competenza e responsabilità.

Fonte: Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, Decreto Ministeriale n. 95 del 9 luglio 2025

ANAC: in caso di modifiche sostanziali ai documenti di gara, è necessario riaprire i termini

Con Parere di precontenzioso n. 221 del 28 maggio 2025, ANAC si è pronunciata sulla necessità, ai sensi dell'art. 92, co. 2 lett b) del d.lgs. 36/2023, di prorogare i termini per la presentazione delle offerte nel caso di variazioni sostanziali da parte della stazione appaltante ai documenti di gara.

In particolare, il parere di ANAC veniva richiesto nell'ambito della gara per l'appalto di lavori presso l'impianto di cremazione di Terni da un'impresa edile che aveva riscontrato delle discrepanze in una tabella allegata al disciplinare di gara, che recava l'elenco delle lavorazioni con le rispettive categorie e classifiche, nonché i rispettivi importi. Tali errori ed elementi contraddittori impedivano, secondo l'operatore economico, l'impossibilità di presentare un'offerta.

Il Comune di Terni rettificava quindi la tabella in esame, 11 giorni prima della scadenza del termine per la presentazione delle offerte, senza che venisse prorogato il suddetto termine. L'operatore economico adduceva quindi che la mancata proroga dei termini a seguito delle modifiche impedisse di presentare offerte adeguate.

Secondo la stazione appaltante, invece, si trattava di un mero errore materiale che comunque non incideva sugli elementi essenziali della procedura.

ANAC, nell'emettere il parere richiesto, ha preliminarmente ribadito che, nel rispetto del d.lgs. 36/2023 (c.d. Nuovo Codice degli Appalti), in caso di modifiche sostanziali alla procedura di gara, ovverosia quelle in grado di incidere sui requisiti rilevanti ai fini della partecipazione alla procedura di gara e, quindi, in grado di determinare un ampliamento dei soggetti interessati all'affidamento dell'appalto, opera il c.d. principio del «*contrarius actus*», in virtù del quale:

1. devono essere osservate le stesse forme di pubblicità osservate per la pubblicazione del bando di gara;
2. deve essere riaperto il termine per la presentazione delle offerte.

Secondo ANAC, nel caso di specie, gli errori presenti nella tabella originaria del disciplinare avevano comportato una discrepanza tra le categorie delle lavorazioni e i rispettivi importi e, pertanto, le modifiche apportate successivamente erano da considerare senz'altro sostanziali in quanto avrebbero potuto determinare un ampliamento della platea dei soggetti interessati.

Nel caso di specie, la stazione appaltante avrebbe dunque dovuto pubblicare nuovamente gli atti di gara riaprendo conseguentemente i termini.

Fonte: ANAC Parere di precontenzioso n. 221 del 28 maggio 2025

ANAC si esprime in materia di proroga dell'incarico di Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza (RPCT)

Il parere in esame risponde a una richiesta pervenuta all'Autorità Nazionale Anticorruzione (ANAC) da parte di una società in controllo pubblico in merito alla possibilità di prorogare la nomina di RPCT per un ulteriore triennio, avendo il medesimo dipendente già ricoperto due mandati triennali.

A tal riguardo, l'ANAC ricorda che l'articolo 1, comma 7, della legge 6 novembre 2012, n. 190, stabilisce che l'organo di indirizzo individua il RPCT, di norma tra i dirigenti di ruolo in servizio, assicurando funzioni e poteri idonei con piena autonomia ed effettività.

Nella sua argomentazione l'Autorità richiama anche l'Allegato 3 al Piano Nazionale Anticorruzione 2022, nel quale aveva essa stessa fornito indicazioni sulla scelta e sulla durata dell'incarico di RPCT nelle società a controllo pubblico. Infatti, sebbene la legge non stabilisca la durata dell'incarico, per garantire autonomia e indipendenza del RPCT, era stato precisato quanto segue:

- in caso di esclusività della funzione di RPCT, la durata dell'incarico non dovrebbe essere inferiore a tre anni ed è prorogabile una sola volta, in coerenza con il principio di rotazione;
- se l'incarico di RPCT è aggiuntivo a un dirigente già titolare di altro incarico, la durata raccomandata non dovrebbe essere inferiore a quella del contratto sottostante all'incarico già svolto e comunque non superiore a tre anni, prevedendo eventualmente una sola proroga.

Coerentemente con queste indicazioni, l'ANAC ha raccomandato alla società di conferire l'incarico di RPCT a un nuovo soggetto, considerando che la società disponeva di numerosi dipendenti, di cui 27 nell'area amministrativa. L'Autorità ha anche ribadito che, in assenza di posizioni dirigenziali, il RPCT può essere individuato in un profilo non dirigenziale con idonee competenze, anche attraverso forme di collaborazione tra i RPCT che si succedono per assicurare continuità nell'applicazione della normativa anticorruzione.

Nel caso in cui, però, la società decida comunque di prorogare l'incarico al medesimo soggetto per un altro triennio, chiosa l'ANAC, dovrà fornire adeguata motivazione nel provvedimento di nomina o proroga.

Fonte: ANAC Parere anticorruzione del 3 giugno 2025 fascicolo 2129/2025

Trattamento illecito di dati biometrici: sanzionato un Istituto scolastico dal Garante Privacy

Il Garante per la protezione dei dati personali, con il provvedimento n. 167 del 27 marzo 2025, ha irrogato una sanzione di 4.000 euro ad un Istituto di Istruzione Superiore per aver trattato illecitamente dati biometrici dei dipendenti amministrativi, tecnici e ausiliari (ATA) ai fini della rilevazione delle presenze in servizio.

L'Istituto aveva introdotto un sistema di timbratura basato sull'associazione tra badge e impronta digitale, giustificando tale scelta con la necessità di prevenire episodi di uso scorretto del badge, manomissioni e atti vandalici. Tuttavia, dall'istruttoria condotta dall'Autorità è emersa l'assenza di un'adeguata base giuridica per il trattamento dei dati biometrici, in violazione degli articoli 5, 6 e 9 del GDPR.

Nel dettaglio, il Garante ha evidenziato tre principali criticità:

- assenza di una norma di legge idonea: il trattamento di dati biometrici, in particolare in ambito lavorativo pubblico, può essere effettuato solo se previsto da una disposizione normativa chiara, proporzionata e accompagnata da garanzie adeguate per gli interessati. La legge n. 56/2019, che introduceva l'obbligo di sistemi biometrici nella PA, è stata abrogata dalla legge di Bilancio 2021 (l. 178/2020), rendendo privo di fondamento giuridico qualsiasi trattamento di questo tipo;
- invalidità del consenso: sebbene l'Istituto avesse acquisito il consenso dei dipendenti coinvolti, il Garante ha ribadito che, a causa dello squilibrio nel rapporto lavorativo, il consenso non può considerarsi una base giuridica valida. Questo principio è ormai consolidato a livello europeo, come confermato dalle Linee guida del Gruppo Articolo 29 (WP 249 e WP 259);
- violazione dei principi di liceità, correttezza e trasparenza: l'Istituto non ha svolto alcuna valutazione d'impatto sui rischi privacy (DPIA), né ha coinvolto il Responsabile della protezione dei dati (DPO), il quale avrebbe potuto orientare verso scelte più conformi alla normativa.

È stato pertanto disposto:

- l'obbligo di cessare immediatamente l'utilizzo del sistema di rilevazione biometrica;
- la cancellazione integrale dei dati biometrici raccolti.

Il Garante ha inoltre chiarito che il trattamento di dati biometrici per finalità di controllo delle presenze può essere lecito solo in presenza di una base normativa esplicita e conforme ai requisiti di proporzionalità e garanzia dei diritti degli interessati. In assenza di tale base, anche l'apparente volontarietà del lavoratore non è sufficiente a rendere lecito il trattamento.

Fonte: Garante per la protezione dei dati personali, Provvedimento n. 167 del 27 marzo 2025

Comunicazioni promozionali: il Garante si esprime ancora sul tema «consenso»

Il Garante per la protezione dei dati personali, con il provvedimento n. 330 del 4 giugno 2025, ha sanzionato una società per 45.000 euro, a seguito del reclamo di un utente che continuava a ricevere email promozionali non richieste, nonostante l'aver espresso opposizione.

L'istruttoria ha messo in evidenza diverse criticità nell'approccio dell'azienda:

- ruoli privacy non correttamente formalizzati: la società aveva affidato l'invio delle newsletter a terzi senza stipulare accordi formali conformi all'art. 28 GDPR; di fatto, mancava una governance che permettesse di esercitare un controllo reale sull'intero processo;
- consenso inesistente o mal documentato: i consensi raccolti erano basati soltanto su dati tecnici (IP, ora, data), senza strumenti di verifica come il double opt-in;
- black list inefficace: sebbene la società avesse inserito l'interessato in black list, le email hanno continuato a provenire da partner che agivano «per conto» della stessa, vanificando l'opposizione dell'interessato;
- diritti dell'interessato non garantiti: le prime richieste inviate all'indirizzo del DPO non sono mai arrivate a causa di filtri antispam; solo un messaggio PEC, inviato oltre un mese dopo, ha ottenuto risposta;
- accountability carente: la società non ha dimostrato di aver selezionato e vigilato adeguatamente i partner («responsabilità in eligendo e in vigilando»), né di disporre di procedure di verifica ex artt. 5 e 24 GDPR.

Nello specifico, il Garante – con tale provvedimento – ha chiarito che la responsabilità del trattamento dei dati non si esaurisce con la delega operativa a soggetti terzi. Anche quando le attività promozionali sono affidate a partner esterni, infatti, spetta al titolare definire con precisione ruoli, istruzioni e limiti del trattamento, formalizzando il rapporto in conformità a quanto disposto dall'articolo 28 del GDPR.

Altro punto centrale riguarda il consenso: per essere valido, deve essere libero, specifico, informato e inequivocabile. Non bastano dei semplici log tecnici con IP e orario; senza meccanismi di conferma attiva – come l'invio di una email di conferma all'indirizzo registrato (double opt-in) o almeno una forma equivalente – non si può parlare di consenso effettivo, e non lo si può invocare dopo che l'interessato ha espresso opposizione.

Il Garante ha inoltre sottolineato che l'esercizio dei diritti da parte degli interessati deve essere agevole e garantito in concreto. Se le richieste via email non arrivano a destinazione, si viola l'articolo 12 del GDPR, che richiede risposte tempestive e accessibili.

Infine, è stata richiamata la centralità del principio di accountability: non è sufficiente dichiarare conformità al GDPR, ma bisogna documentare le scelte, monitorare i fornitori, predisporre verifiche periodiche, e attuare controlli efficaci sull'intera filiera del trattamento.

Fonte: Garante per la protezione dei dati personali, Provvedimento n. 330 del 4 giugno 2025

La Cassazione si pronuncia su unicità del DUVRI e permessi di lavoro in caso di appalto (Cass. pen., Sez. IV, Sent., (data ud. 30/01/2025) 16/05/2025, n. 18438)

Con la Sentenza in analisi, la Suprema Corte ha ribadito importanti principi in materia di redazione del DUVRI e dei permessi di lavoro dei lavoratori delle imprese appaltatrici.

La Pronuncia riguarda un infortunio (grave ustione) occorso al dipendente di una società che operava in appalto presso l'impianto di termovalorizzazione di Padova per l'esecuzione delle operazioni di pulizia della caldaia della linea n. 3, che il gestore dell'impianto aveva affidato a tre distinte imprese.

La pulizia veniva svolta con l'impianto in funzione con le seguenti modalità: l'impresa 1 si occupava del piano più alto; l'impresa 2 dei piani sottostanti (livelli 2 e 3); l'impresa 3 (della quale era dipendente l'infortunato) del piano terra, in un'area all'esterno dell'impianto, con il compito di monitorare il deflusso delle ceneri verso un sito esterno. L'infortunio si era verificato in quanto la persona offesa, su richiesta di un proprio superiore, si era recato all'interno dell'impianto – e quindi in un'area non oggetto delle proprie attività – per dare supporto a un dipendente dell'impresa 2. Ivi la persona offesa passava davanti alla portella aperta della cenere, la quale, ad altissima temperatura, si staccava e lo investiva, causando l'ustione.

L'imputazione per il suddetto infortunio ha riguardato:

- AA, dirigente e datore di lavoro della Committente, in quanto non aveva elaborato un unico DUVRI, ma tre distinti;
- BB, dirigente della sicurezza per la Committente e responsabile dello stabilimento, in quanto avrebbe dovuto predisporre direttive per confinare l'area in cui è avvenuto l'infortunio, impedendo che soggetti non autorizzati potessero accedervi;
- CC, dirigente per la sicurezza della Committente e responsabile di esercizio, incaricato di compilare e firmare i permessi di lavoro dei lavoratori delle imprese appaltatrici, in quanto non avrebbe chiesto all'impresa 2 di delimitare l'area e segnalarne la pericolosità.

I tre imputati proponevano ricorsi per molteplici motivi, tutti rigettati dalla Corte di Cassazione per le – principali - ragioni che seguono.

La Suprema Corte, sposando la ricostruzione dei Giudici di Merito ha affermato che, ai sensi dell'art. 26, co. 3 D.Lgs. 81/2008, il datore di lavoro committente deve elaborare un unico DUVRI, che indichi le misure adottate per eliminare o ridurre al minimo i rischi interferenziali. Inoltre, il comma 2 del suddetto articolo prescrive che i datori di lavoro, anche se subappaltatori, si coordinino e attuino misure di prevenzione e protezione dei rischi sul lavoro, anche se derivanti da interferenze tra le imprese coinvolte nell'esecuzione dell'opera.

Secondo la concorde Giurisprudenza, il rischio interferenziale ha un'accezione spaziale (ovverosia quando in un medesimo ambiente si trovino ad operare contemporaneamente più lavoratori dipendenti da datori di lavoro diversi) e funzionale (ovverosia quando in un medesimo contesto coesistono più organizzazioni, ciascuna delle quali facente capo a soggetti diversi).

Pertanto, nel caso in esame, le attività di pulizia potevano essere qualificate come "concatenate e consequenziali" e, alla luce della nozione funzionale, era da ritenersi sussistente un rischio interferenziale che doveva essere inserito in un unico DUVRI, anche se i lavoratori non operavano nello stesso spazio.

In riferimento, poi, al tema dei permessi di lavoro, la misura apprestata – ossia la previsione della mera possibilità di transennare l'area in cui è avvenuto l'infortunio - è stata ritenuta in concreto insufficiente, in quanto l'area era da ritenersi pericolosa e, quindi, da transennare e segnalare necessariamente.

Fonte: Cass. pen., Sez. IV, Sent., (data ud. 30/01/2025) 16/05/2025, n. 18438

Efficacia del Modello 231 e condotte elusive del management: esclusa la responsabilità dell'ente (Tribunale di Trapani – provvedimento di archiviazione 23 ottobre 2024)

Con provvedimento del 23 ottobre 2024, la Procura della Repubblica presso il Tribunale di Trapani ha disposto l'archiviazione del procedimento instaurato nei confronti di una società indagata ai sensi del D.Lgs. 231/2001 per un episodio di corruzione commesso da un proprio dirigente. In particolare, la vicenda riguardava la corresponsione di vantaggi indebiti a un assessore comunale mediante la simulazione di donazioni, formalmente inquadrate come sponsorizzazioni, in violazione delle procedure interne che vietavano espressamente erogazioni a favore di enti pubblici.

L'illecito è stato ricondotto a una condotta dolosamente elusiva da parte del management, integrativa del fenomeno noto come «*management override*», ovverosia l'aggiramento intenzionale e fraudolento delle procedure aziendali da parte degli stessi soggetti apicali. La Procura ha ritenuto insussistente la responsabilità dell'ente, in quanto ha escluso la configurabilità della colpa di organizzazione di cui all'art. 6, D. Lgs. 231/2001. È stato infatti valorizzato il fatto che il Modello di organizzazione, gestione e controllo risultava *ex ante* astrattamente idoneo a prevenire la commissione dei reati presupposto. Il provvedimento ha sottolineato come la responsabilità dell'ente non possa essere affermata nei casi in cui l'illecito venga realizzato mediante una condotta fraudolenta finalizzata ad eludere un modello efficace e correttamente attuato. L'idoneità del modello, dunque, deve essere valutata *ex ante,* e non sulla base di eventuali inefficacie riscontrate *ex post*, quando queste derivino da un comportamento intenzionalmente deviante da parte di soggetti apicali.

In particolare, la Procura ha riconosciuto come l'ente avesse diligentemente adempiuto agli obblighi organizzativi previsti dal D. Lgs. 231/2001, evidenziando:

- la presenza di specifici presìdi anticorruzione e protocolli di controllo idonei a prevenire il rischio corruttivo;
- l'adozione di un codice etico coerente con le finalità preventive del modello;
- l'istituzione di un sistema disciplinare effettivo;
- la presenza di un Organismo di Vigilanza dotato di effettiva autonomia, poteri e continuità d'azione;
- l'attivazione di canali di segnalazione in linea con il D. Lgs. 24/2023 in materia di *whistleblowing*.

La pronuncia si inserisce nel consolidato orientamento giurisprudenziale volto a escludere la responsabilità dell'ente nei casi in cui il reato sia stato commesso tramite un aggiramento fraudolento del modello, ribadendo che la responsabilità da reato ex D. Lgs. 231/2001 presuppone una colpa organizzativa effettiva e non meramente formale.

Fonte: Tribunale di Trapani – provvedimento di archiviazione 23 ottobre 2024

Contratti di appalto non genuini e frodi fiscali: necessaria la prova del dolo specifico di evasione (Cass. pen., Sez. III, Sent., (data ud. 03/06/2025) 09/07/2025, n. 25167)

La Suprema Corte ha, di recente, preso voce in merito ad una tematica di profonda attualità e di vivo interesse per gli uffici giudiziari, ovverosia la stipula di contratti di appalto non genuini, e il conseguente sfruttamento di manodopera da parte di imprese committenti che, secondo le asserzioni ricorrenti delle Procure interessate, ricorrerebbero a schemi fraudolenti di tal genere per ottenere plurimi indebiti vantaggi, tra cui - per quanto in oggetto - l'evasione fiscale derivante dall'esposizione di fraudolente dichiarazioni per l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

La pronuncia in esame si inserisce nel contesto sopra descritto con un interessante principio che censura il ricorrente automatismo dal quale si fa derivare la responsabilità - in contesti di somministrazioni irregolari di manodopera - delle Società committenti per il reato tributario senza una concreta disamina in ordine al fine specifico perseguito dal contribuente, ovverosia il dolo specifico di evasione ("*al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto*").

Ciò, afferma la giurisprudenza, anche in ragione del fatto che, a ben vedere, il ricorso da parte di Società committenti ad illegittime somministrazioni di manodopera consente a queste di perseguire altri e diversi effetti distorsivi tra cui, ad es., il venir meno degli obblighi contributivi e l'elusione degli obblighi contrattuali gravanti sulla parte datoriale.

È quindi ineludibile la prova del dolo specifico di evasione, conseguente ad una puntuale indagine in tal senso, perché si configuri il delitto di dichiarazione fraudolenta di cui all'art. 2, comma 1, D.Lgs. del 10 marzo 2000, n. 74.

Nel solco di queste considerazioni la Suprema Corte coglie l'occasione per ribadire alcuni principi cardine nella configurabilità del delitto in esame nelle ipotesi in cui la somministrazione di manodopera venga occultata da uno schermo negoziale fittizio:

- integra il delitto di cui all'art. 2 D.Lgs. 74/2000 l'utilizzazione, nella dichiarazione ai fini delle imposte dirette, di fatture formalmente riferite ad un contratto di appalto di servizi, che costituisca di fatto lo schermo per occultare una somministrazione irregolare di manodopera, realizzata in violazione dei divieti di cui al previgente D.Lgs. 276/2003 (sostituito dal D.Lgs. 81/2015), trattandosi di fatture relative ad un negozio giuridico apparente, diverso da quello realmente intercorso tra le parti, attinente ad un'operazione implicante significative conseguente di rilievo fiscale (n.d.r. se dimostrato l'elemento soggettivo del reato);
- il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti richiede, sotto il profilo soggettivo, il dolo generico, consistente nella consapevole indicazione, nelle dichiarazioni fiscali relative a imposte sui redditi o sul valore aggiunto, di elementi passivi della cui fittizietà il soggetto agente sia certo o, comunque, accetti l'eventualità, nonché il dolo specifico di evasione, che rappresenta la finalità che deve animale la condotta del predetto, ma il cui concreto conseguimento non è necessario per il perfezionamento del reato.

Fonte: Cass. pen., Sez. III, Sent., (data ud. 03/06/2025) 09/07/2025, n. 25167

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 10

BDO Advisory Services S.r.l.
ras@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi professionali alle imprese.

www.bdo.it