



PROCURA della REPUBBLICA
presso il TRIBUNALE di TRENTO

Trento 21 marzo 2007

Dialoghi di diritto tributario

Le frodi Iva intracomunitarie nella prospettiva dell'utilizzatore e le frodi con il regime del margine.

I . Breve descrizione del fenomeno delle frodi intracomunitarie

Il meccanismo delle frodi IVA comunitarie può essere sintetizzato come segue: una società straniera (A) vende prodotti ad una cartiera italiana (B). La cartiera a sua volta cede i prodotti a una società italiana (C), con strutture, dipendenti etc.. Atteso che la cessione della società estera alla cartiera non sconta l'IVA (trattandosi di cessione intracomunitaria ex d.l. 331/93) e in considerazione del fatto che la cartiera, quando vende al cliente, non paga l'IVA, ma anzi se la incamera spartendosela spesso con (C), l'operazione è vantaggiosa per tutti.

Tale meccanismo consente di immettere sul mercato prodotti a prezzi altamente concorrenziali. Infatti: la società estera (A) vende alla cartiera (B) per € 100 senza IVA trattandosi di cessione intracomunitaria (le cifre sono naturalmente esemplificative). La cartiera B vende a C a € 90 + IVA (cioè 108), in pratica sottocosto, atteso che l'Iva dovrebbe essere versata all'erario. Ma per la cartiera italiana la vendita non è sottocosto perché la stessa non versa l'IVA all'erario ma "se la incamera", nel senso che paga il fornitore A € 100 e il resto viene diviso (secondo percentuali variabili) tra (B) e (C). Ciò con piena soddisfazione di tutti i soggetti che intervengono nell'operazione. Infatti:

l'operatore italiano (C, nell'esempio di cui sopra) si trova a immettere sul mercato prodotti a prezzi altamente concorrenziali, avendo acquistato a € 90 ed essendo l'IVA detraibile e avendo disponibilità di fondi extrabilancio.

Il cliente che acquisterà il bene sul mercato troverà un prezzo molto contenuto.

La cartiera B lucra, almeno in parte, sul mancato versamento dell'Iva.

Naturalmente le vittime della frode sono l'erario e gli imprenditori onesti che non ricorrono alla frode, nei cui confronti viene di fatto esercitata una sorta di concorrenza sleale.

Una prima variante del meccanismo sopra descritto viene realizzata quando nel meccanismo vengono inserite due cartiere e il fornitore è italiano: la società italiana (A) vende a una società straniera e cartiera (B), la quale a sua volta vende a altra cartiera italiana (C), la quale cede il bene a un concessionario italiano (D). Ciò è quello che appare cartolarmente, mentre in realtà il rapporto diretto è tra (A) e (D) e (B) e (C) sono meri soggetti interposti la cui presenza è finalizzata a ostacolare le indagini e a non versare l'Iva.

Una seconda variante delle frodi Iva strumentalizza il meccanismo delle dichiarazioni d'intento, previsto dall'art. 8 DPR 633/1972: coloro che effettuano acquisti in Italia per poi esportare tali beni all'interno della CE sarebbero sempre a credito IVA e ciò in quanto acquisterebbero con Iva (facendo emergere a loro favore un Iva a credito) e venderebbero senza Iva; Al fine di evitare l'emersione di un credito IVA (con le conseguenti lungaggini nel rimborso, le quali metterebbero in difficoltà l'impresa) l'ordinamento tributario consente di acquistare senza IVA al soggetto che nell'anno solare precedente ha effettuato esportazioni per un ammontare superiore al 10% del

volume d'affari; in tal caso il soggetto rilascia al cedente una dichiarazione d'intento in cui appunto dichiara di essere esportatore abituale.

Tale meccanismo viene strumentalizzato da alcuni imprenditori che rilasciano false dichiarazioni di intento e, invece di effettuare cessioni intracomunitarie, acquistano senza Iva e vendono con Iva, poi non versandola.

Ia) I reati contestabili all'utilizzatore

In tema di frodi IVA intracomunitarie all'imprenditore che riceve le fatture della cartiera potrebbero in astratto essere contestati i seguenti reati: art. 2 D.L.vo 74/2000; artt. 216, 223 comma 1 R.D. 267/1942; 223 comma 2 n. 2 r.d. 267/1942 (con riguardo al fallimento della cartiera); art. 640 c.p.; 11 D.L.vo 74/2000

1. art. 2 D.L.vo 74/2000

Per quanto concerne la indetraibilità dell'Iva nel caso di ricezione in dichiarazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti è sufficiente richiamare l'orientamento della Suprema Corte (Cass. 7289/2001; Cass. 12353/2005, Cass. 309/2006) che ha giustificato l'indetraibilità dell'Iva nel caso di operazioni inesistenti con il principio della "realtà delle operazioni di cessione" posto a base della disciplina dell'Iva. In particolare, la Corte ha seguito il seguente ragionamento: se il soggetto che emette la fattura per un'operazione soggettivamente inesistente diventa, a fronte della semplice emissione del titolo, debitore di imposta nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria in virtù del principio di cartolarità (art. 21 comma 7 DPR 633/1972), così il destinatario della fattura non può esercitare il diritto di detrazione dell'imposta in carenza del suo presupposto fondamentale, ossia l'acquisto effettivo di un bene da un determinato soggetto. La soluzione stigmatizzata dalla Corte di Cassazione, secondo cui in caso di fatture per operazioni inesistenti l'emittente è tenuto a versare l'Iva all'erario per il principio di cartolarità e il destinatario della fattura non può detrarre l'Iva per il principio di realtà dell'operazione di cessione, è stata inoltre ritenuta compatibile con il diritto comunitario da Corte di Giustizia Ce 13.12.1989 (Genius Holding), 19.9.2000 (Schmeink & Cofreth), 21.2.2006 (Halifax), 11 maggio 2006 (causa C 384/04) e 6 luglio 2006 (cause riunite C 439/04 e C 440/04) le quali hanno ritenuto che l'indetraibilità dell'Iva in caso di condotta fraudolenta è conforme al principio comunitario

Nel caso di emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti i costi sono indeducibili alla luce di quanto prescritto dall'art. 14 comma 4 bis L. 537/1993 il quale prevede che "*nella determinazione dei redditi di cui all'art. 6 comma 1 TUIR non sono ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato*". La circolare n. 42/E dell'agenzia delle entrate ha in proposito esemplificato le ipotesi di indeducibilità: "*attività manifatturiera che utilizza lavoratori non regolari; il costo delle retribuzioni di tali lavoratori non può essere dedotto in quanto riconducibili a una attività qualificabile come reato. Un altro caso potrebbe essere la vendita di beni commerciabili ma acquistate in violazione delle norme doganali sull'importazione o provenienza furtiva. La commercializzazione di questi beni è in sé attività lecita ma i costi sono indeducibili in quanto e riconducibili ad attività qualificabili come reato, quali il contrabbando e la ricettazione*".

Nel caso in esame la commercializzazione di beni attraverso le cartiere è certamente un'attività illecita e sanzionata penalmente e come tale i costi sostenuti sono indeducibili.

La contestazione della frode fiscale (in materia di IVA e redditi) si espone a talune obiezioni giuridiche e di fatto:

a) nozione di elementi passivi: ai sensi dell'art. 1 lett. b) D.L.vo 74/2000 per elementi passivi si intendono "*le componenti, espresse in cifra che concorrono, in senso negativo, alla determinazione delle basi imponibili rilevanti ai fini dell'applicazione dell'IVA*"

Se la base imponibile rilevante a fini IVA è data dalla somma delle operazioni attive effettuate dal cedente, la detrazione incide sull'imposta (lorda) e non sulla base imponibile (Medesimi rilievi in Napoleoni, I fondamenti del nuovo diritto penale tributario, Milano, 2000, pag. 59). Poiché le fatture false sono utilizzate per incidere sull'IVA, ne deriva che tale lettura impedirebbe sempre di configurare una frode fiscale in materia di IVA, Si impone pertanto una lettura correttiva che dia significato alle fattispecie dichiarative che incidono sull'IVA

b) nozione di elementi fittizi: non sono solo quelli inesistenti in rerum natura ma anche quelli “non spettanti giuridicamente”: in questo senso l'argomento principale si ricava dall'art. 7 D.L.vo 74/00 (che attribuisce rilevanza a componenti certamente esistenti in rerum natura ma non spettanti). Ulteriore argomento sembra ricavabile dall'art. 10 quater D.L.vo 74/2000: in tale ultima norma il legislatore, quando ha voluto riferirsi agli elementi non presenti in rerum natura, ha usato il termine di inesistenti e non di “fittizi, che sembra comprendere sia i non spettanti che gli inesistenti il rapporto tra l'art. 10 quater e la frode di cui all'art. 2 D.L.vo 74/2000 pare così ricostruibile: ove il credito IVA sia generato da fattura soggettivamente o oggettivamente falsa, si applicherà l'art. 2 D.L.vo 74/2000; ove ciò non avvenga, si applicherà l'art. 10 quater, il quale attribuisce fornisce rilevanza non solo ai crediti IVA inesistenti, ma anche a quelli “non spettanti” . Se allora la norma generale (art. 10 quater) attribuisce rilevanza anche ai crediti non spettanti, non vi è ragione alcuna per limitare la rilevanza dell'art. 2 ai soli elementi inesistenti in rerum natura

c) l'utilizzatore della falsa fattura spesso fa leva sull'assenza dell'elemento soggettivo affermando di nulla sapere sul ruolo di cartiera e del meccanismo fraudolento: in tal caso diventa determinante, per provare la consapevolezza, provare che tra l'utilizzatore e il fornitore comunitario vi è un rapporto diretto: tabulati telefonici, rapporti diretti pregressi (ma non successivi), disciplina dei resi, ordinativi, pagamenti diretti al fornitore (non tanto quelli anticipati alla cartiera, che si difende definendosi un trader che acquista sul venduto) sono tutti elementi che consentono di provare la consapevolezza in virtù della massima di esperienza secondo cui non vi è alcuna ragione, nell'ottica di una gestione imprenditoriale volta al maggior ricavo, per interporre un intermediario in una operazione di compravendita (che si è svolta direttamente con il fornitore e senza intermediari) in quanto lo stesso dovrà ricevere un compenso per il suo intervento a meno che esso operi in modo apparentemente antieconomico vendendo sotto costo e incamerandosi l'Iva

2. art. 640 comma 2 n. 1 c.p.:

La giurisprudenza recente ha negato il concorso dell'art. 2 D.L.vo 74/2000 con l'art. 640 c.p. (da ultimo Cass. 7916/07) sulla base di una duplice considerazione: le due norme sono in rapporto di specialità sotto il profilo oggettivo in quanto la frode fiscale “passa” per artifici dettagliati. La punibilità a titolo di truffa frustrerebbe gli obiettivi perseguiti dal legislatore della riforma con gli artt. 6 e 9 D.L.vo 74/00: con tali norme si è voluto escludere qualsiasi tipo di sanzione per le condotte antecedenti alla dichiarazione, sanzione che si potrebbe reintrodurre in modo surrettizio con il combinato disposto degli artt. 56, 640 comma 2 n. 1 c.p..

Ulteriore argomento per escludere l'applicabilità della truffa sembra ricavabile dall'art. 15 c.p. il quale disciplina il rapporto di specialità non solo tra norme ma anche tra complessi legislativi autonomi (legge speciale e codice penale in tal caso): il D.L.vo 74/2000 sembra disciplinare in modo compiuto tutto il settore del diritto penale tributario e la disciplina dettata da tale fonte normativa è speciale rispetto al codice penale

3. Reati fallimentari (fallimento della cartiera)

Spesso accade che la parte di IVA non versata all'erario venga divisa tra il gestore della cartiera e l'utilizzatore. In tal caso nulla quaestio sul concorso dell'utilizzatore nella bancarotta, atteso che quest'ultimo coopera materialmente nella sottrazione dell'attivo.

Il problema si pone qualora non si riesca a dimostrare tale “spartizione” (per deficienze investigative o perché non avvenuta): in tal caso è configurabile il concorso nella bancarotta ?

E' necessario premettere che il fenomeno delle frodi Iva comunitarie ha subito un profondo cambiamento: mentre in una prima fase le cartiere erano diretta emanazione della società destinataria finale della merce, nel senso che il titolare di questa società si avvaleva di persone prive di esperienza, (spesso con problemi di tossicodipendenza o di alcoolismo e senza fissa dimora), oggi il meccanismo si è fatto più raffinato : le cartiere hanno in un certo senso acquistato autonomia, nel senso che le stesse non sono più delle semplici appendici della società reale destinataria della merce, ma si sono dotate di una certa struttura e ciò ha avuto come diretta conseguenza un aumento dei guadagni della cartiera, gestita da professionisti, con correlativo minor guadagno per la società destinataria della merce, che non può più "accontentarsi" di dare poche lire al prestatore di turno.

In entrambi i casi però quello che si può affermare è che, nella generalità dei casi, tra emittente e utilizzatore vi è un accordo sottostante (Corte Cost. 49/2002) in altri termini, nelle frodi IVA la cartiera acquista il bene come indicato dall'utilizzatore il quale, se sfugge al concorso nell'art. 8 D.L.vo 74/2000 (art. 9 D.L.vo 74/2000) non pare possa sottrarsi alla responsabilità concorsuale a titolo di bancarotta sub specie di concorso morale.

Se è pur vero che non è possibile *accedere ad un'impostazione di tipo meramente "soggettivista" che, operando una sorta di conversione concettuale (e talora di sovvertimento dell'imputazione fattuale contestata), autorizzi il surrettizio e indiretto impiego della causalità psichica c.d. da "rafforzamento", per dissimulare in realtà l'assenza di prova dell'effettiva incidenza causale del contributo materiale per la realizzazione del reato*" (Sez. Un. 33748/2005), nelle frodi IVA la causalità da rafforzamento sub specie di istigazione sembra essere piuttosto pregnante atteso che è proprio l'utilizzatore a stimolare l'acquisto del bene da parte della cartiera (spesso l'utilizzatore anticipa il denaro per l'acquisto, cosicché la cartiera si presenta come colei che acquista sul venduto) nella piena consapevolezza del fatto che quest'ultima non verserà l'IVA:

Gli argomenti di cui sopra sono idonei a "trascinare" l'utilizzatore nella fattispecie del concorso dell'extraneus nel reato di cui all'art. 223 comma 2 n. 2 r.d. 267/1942 posto che il consapevole omesso versamento IVA è operazione dolosa che conduce al fallimento della società (è escluso peraltro che tale disposizioni si applichi alle imprese individuali)

4. art. 11 D.L.vo 74/2000

La gestione della cartiera attraverso la vendita sottocosto porta a configurare, a carico dell'utilizzatore, un eventuale concorso nel reato di cui all'art. 11 D.L.vo 74/2000 (naturalmente in presenza di tutti gli altri estremi della fattispecie concorsuale)

A quanto consta la giurisprudenza non è univoca in ordine all'interpretazione di tale norma : secondo una prima pronuncia (Cass. 9251/2005) la norma richiede una procedura di riscossione coattiva in atto; in due occasioni successive la cassazione, facendo leva sulla relazione governativa e valorizzando l'anticipazione della tutela rispetto a quanto prevedeva l'art. 97 comma 6 DPR 602/1973, ha escluso che per l'operatività dell'art. 11 D.L.vo 74/2000 sia necessaria una procedura di riscossione coattiva (Cass. 17071/2006 e n. 7916/2007)

L'art. 11 D.L.vo 74/2000 ha una funzione importante nella lotta alle frodi IVA in quanto, secondo la lettura da ultimo riferita, potrebbe operare quando la fattispecie fallimentare di cui all'art. 223 comma 2 n. 2 r.d. 267/1942 (a cui sembra riferirsi la clausola di sussidiarietà di cui all'art. 11) non può operare perché è decorso il termine annuale di cui all'art. 10 r.d. 267/42 ovvero perché si è in presenza di un'impresa individuale

consente di

I b) Ulteriori problemi che si possono presentare nelle indagini

utilizzo a fini penali della documentazione ottenuta attraverso la mutua cooperazione amministrativa.

Il problema sorge dal combinato disposto degli artt. 696 e 729 c.p.p. in base al quale sono inutilizzabili gli atti assunti in violazione dell'art. 696 c.p.p. (che richiama le convenzioni internazionali disciplinanti la materia delle rogatorie.)

La mente corre al Reg. CE 1798/2003 in base al quale *“le informazioni ottenute possono essere utilizzate in occasione di procedimenti giudiziari che implicano l’eventuale irrogazione di sanzioni avviati per violazioni della normativa fiscale fatte salve le norme generali e le disposizioni giuridiche che disciplinano i diritti dei convenuti e dei testimoni in siffatti procedimenti”*

Non sembra che la norma ponga limiti all’utilizzo delle informazioni nel giudizio penale e pertanto il reg. citato pare rientrare nel novero degli atti pattizi che disciplinano l’assistenza giudiziaria ai sensi dell’art. 696 c.p.p.

il reato transnazionale e la confisca per equivalente

Riveste i caratteri del reato transnazionale (art. 3 L. 146/2006): *il delitto punito con la reclusione non inferiore nel massimo a quattro anni, qualora sia coinvolto un gruppo criminale organizzato nonché a) sia commesso in più di uno Stato b) è commesso in uno Stato, ma una parte sostanziale della sua preparazione, pianificazione, direzione o controllo avviene in un altro Stato; c) è commesso in uno Stato, ma in esso è implicato un gruppo criminale organizzato impegnato in attività criminali in più di uno Stato; o d) è commesso in uno Stato ma ha effetti sostanziali in un altro Stato.*

Per gruppo criminale organizzato si intende *“un gruppo strutturato esistente per un periodo di tempo composto da tre o più persone che agiscono di concerto al fine di commettere uno o più reati gravi al fine di ottenere, direttamente o indirettamente, un vantaggio finanziario o altro vantaggio materiale; per gruppo strutturato si intende un gruppo che non si è costituito fortuitamente per la commissione estemporanea di un reato e che non deve necessariamente prevedere ruoli formalmente definiti per i suoi membri, continuità nella composizione o una struttura articolata”* (art. 2 lett. a) e c) Convenzione Nazioni Unite contro il crimine organizzato transnazionale, ratificata con L. 146/2006) In altri termini, dalla definizione di cui sopra sembra emergere che al fine di ritenere configurabile un gruppo criminale organizzato sia necessaria la presenza di almeno tre persone che si accordino per commettere uno o più reati, con esclusione peraltro sia di aggregazioni fortuite ed estemporanee sia di organismi con una composita struttura organizzativa (Izzo, Reati transnazionali ex L. 146/2006 e ricadute sanzionatorie sul contrabbando di tabacchi lavorati esteri e sulle frodi carosello in Il Fisco n. 29/2006, pagg. 10776 e ss.)

Per quanto concerne l’estremo della commissione del reato in più di uno Stato, i primi contributi dottrinali sul tema ritengono che il requisito sia presente quando *“una parte della condotta sia realizzata in un Paese e in una parte in un altro ovvero qualora in uno Stato sia compiuta la condotta e in un altro si verifichi l’evento dannoso o pericoloso”* e ciò in analogia a quanto prescrive, proprio in tema di luogo di commissione del reato, l’art. 6 c.p. (Astrologo, La nozione di reato commesso ex art. 3 L. 246/2006 e i riflessi sul D.L.vo 231/2001 in La Responsabilità amministrativa delle società e degli enti n. 3/2006, pagg. 111 e ss.)

L’aver configurato il reato transnazionale comporta la possibilità di procedere al sequestro preventivo (anticipatorio della confisca) per equivalente, ai sensi dell’art. 11 L. 146/2006 il quale prevede che *“Per i reati di cui all’articolo 3 della presente legge, qualora la confisca delle cose che costituiscono il prodotto, il profitto o il prezzo del reato non sia possibile, il giudice ordina la confisca di somme di denaro, beni od altre utilità di cui il reo ha la disponibilità, anche per interposta persona fisica o giuridica, per un valore corrispondente a tale prodotto, profitto o prezzo”*. Naturalmente ciò è possibile solo per i fatti commessi dopo il 12.4.06, data di entrata in vigore della L. 146/2006

Le frodi Iva spesso presentano il carattere di reato transnazionale atteso il coinvolgimento di una pluralità di soggetti e di una pluralità di Stati nella commissione di un reato punito con una sanzione fino a 6 anni di reclusione.

La misura cautelare reale introdotta consente di superare l’orientamento giurisprudenziale secondo cui *“in tema di frode fiscale non è assoggettabile a sequestro preventivo nella prospettiva di una successiva confisca il saldo liquido di conto corrente in misura corrispondente all’imposta evasa non sussistendo il necessario rapporto di derivazione diretta tra l’evasione d’imposta e le*

disponibilità del conto dal momento che non può affermarsi che la disponibilità liquida sia frutto dell'indebito arricchimento per una somma equivalente all'imposta evasa" (Cass. 1343/1996).

Negli stessi termini Cass. 13244/2006 secondo cui *"la trasformazione che il denaro, profitto del reato, abbia subito in beni di altra natura, fungibile o infungibile, non è di ostacolo al sequestro preventivo il quale ben può avere ad oggetto il bene di investimento così acquisito. Infatti il concetto di profitto o provento di reato legittimante la confisca e quindi nelle indagini preliminari, ai sensi dell'art. 321 c.p.p., comma 2, il suddetto sequestro, deve intendersi come comprensivo non soltanto dei beni che l'autore del reato apprende alla sua disponibilità per effetto diretto ed immediato dell'illecito, ma altresì di ogni altra utilità che lo stesso realizza come conseguenza anche indiretta o mediata della sua attività criminosa" (Sez. 6^a, 21/10/1994, n. 4114, Rv. 200855); e che oggetto del sequestro preventivo (art. 321 cod. proc. pen.) può essere qualsiasi bene - a chiunque appartenente e, quindi, anche a persona estranea al reato - purché esso sia, anche indirettamente, collegato al reato e, ove lasciato in libera disponibilità, idoneo a costituire pericolo di aggravamento o di protrazione delle conseguenze del reato ovvero di agevolazione della commissione di ulteriori fatti penalmente rilevanti. (Sez. 6, n. 29797 del 20/06/2001 Rv. 219855). **Tuttavia, come già evidenziato, ad esempio, da Sez. 3^a, 20/03/1996, n. 19960 Rv. 205466, occorre pur sempre, sia pure a livello indiziario, dare conto del necessario rapporto di derivazione diretta tra l'evasione dell'imposta e le disponibilità del denaro non essendo sufficiente affermare che la disponibilità liquida sia frutto dell'indebito arricchimento per una somma equivalente all'imposta evasa"***

Oggi, ove la frode fiscale abbia carattere transnazionale, sarà possibile procedere a sequestrare e poi confiscare il denaro (o altro bene) senza necessità di dimostrare (e si tratta di una vera e propria probatio diabolica) che il denaro deriva direttamente dall'evasione o che i beni sono stati acquistati con il denaro frutto di evasione

II Frode fiscale e regime del margine

Il c.d. regime del margine è previsto dall'art. 36 D.L. n. 41/1995 : tale regime comporta, in sintesi, che il rivenditore di beni usati è tenuto, in sede di commercializzazione, ad applicare l'aliquota IVA non sull'intero imponibile riportato in fattura ma calcolato sulla differenza tra il prezzo di acquisto e quello di vendita. Ciò in quanto, qualora l'IVA fosse calcolata sull'intero, si avrebbe una duplicazione di imposta

Alcune Procure della Repubblica contestano, nel caso di indebita applicazione del regime del margine, il delitto di cui all'art. 4 D.L.vo 74/2000 ovvero la truffa ai danni dello Stato.

La giurisprudenza non sembra aderire a tale impostazione: sotto il profilo tributario, si è affermato che, esclusa la ricorrenza delle fattispecie di cui agli artt. 2 e 3 D.L.vo 74/2000, non opera nemmeno la dichiarazione infedele in quanto tale norma presuppone una divergenza tra quanto dichiarato e quanto emerge nella realtà: nel caso di indebita applicazione del margine tale divergenza non c'è: il cedente indica in fattura un certo ammontare di IVA, che poi viene versata all'erario (Trib. Crotone 15 – 22 maggio 2003 in Il Fisco n. 35/2003 pag. 5519)

In senso contrario non può essere invocata Cass. 47701/2003 (In Rass. Trib. N. 1/2005 pagg. 235 e ss.) così massimata: *In tema di sequestro preventivo (art. 321 cod. proc. pen.), non sussiste il fumus del delitto di truffa ai danni dello Stato (art. 640, n. 1, cod. pen.), nell'ipotesi di attività commerciale avente per oggetto l'importazione di autoveicoli usati da paesi dell'Unione Europea e la successiva vendita in Italia a prezzi concorrenziali, in indebita applicazione di un regime tariffario IVA più favorevole (cosiddetto del margine anziché di quello dovuto per l'acquisto intracomunitario), in quanto tali estremi integrano l'ipotesi tipica di evasione fiscale, la cui rilevanza penale deve essere valutata alla luce della speciale disciplina prevista dal D.Lgs. n. 74 del 2000."* La Corte, in motivazione, esclude la truffa in base all'art. 15 c.p. e si limita ad affermare che la condotta deve essere valutata in base al D.L.vo 74/2000 non prendendo però alcuna posizione in merito

Paolo Storari