

Superbonus: la truffa aggravata ai danni dello Stato può essere integrata solo quando i crediti, seppur fittizi, sono stati materialmente riscossi o compensati

Nota Redazionale

Con la sentenza n. 23402 dell'11 giugno 2024, la Corte di Cassazione sez. III penale ha fornito rilevanti chiarimenti circa la configurabilità del reato di truffa aggravata ai danni dello stato ex art. 640-bis c.p. nel caso di cessione di crediti da Superbonus indebitamente ottenuti. In particolare, i giudici di legittimità hanno affermato che tale reato può essere integrato solo se i crediti ceduti siano stati materialmente riscossi o compensati in quanto è necessario il verificarsi di un effettivo danno a carico dello Stato. Conseguentemente, il profitto del citato reato corrisponde esclusivamente ai proventi conseguiti attraverso le cessioni di crediti d'imposta alle quali siano seguiti la riscossione o l'utilizzo mediante compensazione di tali crediti.

Prima di analizzare le conclusioni raggiunte dalla Corte nella pronuncia in commento, è opportuno effettuare qualche breve cenno in ordine al contesto fattuale in cui si è sorta la questione in esame.

La vicenda processuale in commento origina dal riesame presentato da un asseveratore avverso l'Ordinanza del Giudice per le indagini Preliminari del Tribunale di Udine con la quale è stato disposto un duplice sequestro preventivo. Al professionista, infatti, è stato contestato il rilascio, a fronte di un compenso di € 29.000,00, di false asseverazioni con le quali è stato attestato il regolare svolgimento delle opere realizzate da una ditta appaltatrice nonché la sussistenza dei requisiti di legge (D.L. n. 34/2020 e successive modifiche) per la maturazione dei crediti di imposta. La società, infatti, mediante il meccanismo dello "sconto" in fattura ex art. 121, comma 1, lett. a), D.L. n. 34/2020, ha generato crediti di imposta da Superbonus pari ad € 1.028.650,00. Parte di questi sono stati successivamente ceduti a terzi per un valore nominale di € 685.827,04 a fronte di un corrispettivo pari a € 546.822,00. I terzi acquirenti, o i loro ulteriori cessionari, hanno poi portato in compensazione gli indicati crediti per un importo pari a € 27.060,00.

Con la già menzionata ordinanza, quindi, il G.I.P. del Tribunale di Udine ha disposto:

1) Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta di € 29.000,00 per reati di cui agli artt. 483 c.p., 13 bis del D.L. n. 34/2030 nonché 8 del D. Lgs. n. 74/2000 asseritamente commessi dalla ricorrente quale prezzo conseguito per il rilascio di false attestazioni che costituiscono presupposto per la generazione del credito da c.d. Superbonus

e,

2) Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente di € 546.822,00 quale profitto del reato di cui all'art. 640 bis c.p., profitto calcolato quindi sui proventi ottenuti dalla società appaltatrice dalle cessioni a terzi soggetti di crediti di imposta generati mediante asserite false attestazioni.

La ricorrente ha presentato riesame avverso tale ordinanza lamentando la mancata configurazione del delitto di truffa ex art. 640 bis c.p con conseguente illegittimità del sequestro per equivalente. Secondo la difesa, infatti, tale reato non può ritenersi perfezionato per il solo riconoscimento del (pur fittizio) credito da parte dell'Agenzia delle Entrate senza che lo stesso venga effettivamente utilizzato, mancando in tal caso un danno patrimoniale per lo Stato. Danno che, quindi, potrebbe ritenersi subito solo con riferimento alla somma di € 27.060,00, corrispondente all'effettiva compensazione effettuata dai cessionari.

Il Tribunale del Riesame, tuttavia, non ha ritenuto accoglibile la tesi difensiva.

La Corte di Cassazione, chiamata a decidere sul ricorso presentato dalla ricorrente avverso l'Ordinanza del Tribunale del Riesame, ha invece accolto la suddetta tesi sulla base delle seguenti motivazioni.

Muovendo dal presupposto che la confisca per equivalente può essere disposta esclusivamente per il delitto di truffa consumata e non anche per la sua forma tentata, i giudici di legittimità ritengono dirimente

“la questione della qualificazione giuridica della concreta fattispecie in esame in termini diversi da quelli della truffa aggravata ai danni dello Stato, a norma dell'art. 640 - bis cod. pen., o, eventualmente, a norma dell'art. 640, secondo comma, numero 1, cod. pen.”

La Corte, quindi, preliminarmente afferma che:

“ai fini della consumazione del reato di truffa non è sufficiente l'assunzione di un debito da parte del raggirato, ma è necessaria l'effettiva perdita del bene oggetto dell'obbligazione da parte del medesimo soggetto, attesa la previsione del requisito

del “danno”.

Ed infatti, come espressamente affermato anche dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione ([sent. n. 18/2000](#)) pronunciatasi su un caso di truffa realizzata mediante titoli di credito, il delitto di truffa è un reato istantaneo e di danno che quindi si perfeziona solo nel momento in cui alla realizzazione della condotta tipica da parte dell'autore abbia fatto seguito la *deminutio patrimonii* del soggetto passivo.

Detto principio, ricordano i giudici della Corte, ha trovato applicazione anche in materia di truffa aggravata ai danni dello Stato realizzata mediante l'illegittima attività di “discarico” di cartelle esattoriali relative a sanzioni amministrative. Anche in tal caso, la truffa si consuma non già nel momento dell'accoglimento della relativa richiesta di sgravio ma solo nella successiva cancellazione dal ruolo della cartella da parte dell'agente della riscossione.

Da queste premesse di carattere sostanziale, i giudici di legittimità giungono a ritenere errata la ricostruzione accolta dal Tribunale del Riesame.

La Corte, infatti, afferma che:

“solo quando i crediti ceduti sono stati materialmente ricossi o compensati può dirsi realizzato il danno per lo Stato, per essersi verificata la concreta perdita del denaro, siccome erogato a rimborso di un credito fittizio ovvero non incassato per effetto di compensazione con un credito fittizio.”

Prima di detto momento, prima cioè del verificarsi del danno per lo Stato, la truffa può configurarsi solo nella sua forma tentata.

Da ciò consegue che:

“se il reato di cui all'art. 640 - bis cod. pen. è configurabile solo con riguardo alle operazioni fraudolente nelle quali il credito fittizio è stato riscosso o utilizzato in compensazione, il relativo profitto corrisponde esclusivamente ai proventi conseguiti attraverso le cessioni dei crediti d'imposta fittizi alle quali siano seguiti la riscossione o l'utilizzo mediante compensazione di tali crediti.”

Sulla base delle suddette motivazioni, la Corte conclude con l'annullamento dell'ordinanza impugnata con rinvio per un nuovo giudizio

“al fine di accertare l'entità dei proventi conseguiti attraverso le cessioni dei crediti fittizi alle quali siano seguiti la riscossione o l'utilizzo mediante compensazione di tali crediti”.