

PENALE TRIBUTARIO

Accertamento induttivo e reati tributari

di Luigi Ferrajoli

Con la recente sentenza n. 37335, depositata in data 09.9.2014, la Corte di Cassazione, Terza Sezione Penale, è nuovamente intervenuta in ordine alle differenze esistenti tra **l'onere della prova** in ambito penale e in quello tributario.

È una questione di **grande rilevanza** in quanto, a livello giuridico processuale, consente di esaminare e riflettere ancora una volta sulle diversità dei due ambiti nel nostro sistema giuridico e le rispettive peculiarità.

In particolare, oggetto di trattazione è il **valore probatorio dell'accertamento induttivo in sede di processo penale**.

Nel caso di specie, la Suprema Corte è stata chiamata a pronunciarsi a seguito di ricorso proposto da un imputato ritenuto colpevole del reato di cui **all'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000**, il quale, nella sua qualità di legale rappresentante di Società a responsabilità limitata, aveva omesso di presentare la dichiarazione Annuale Iva relativamente all'anno 2005, con contestata **evasione di imposta** per oltre € 700.000,00.

La Corte di Appello aveva confermato la sentenza di primo grado, evidenziando che **l'accertamento induttivo** effettuato dagli uffici finanziari, effettuato sulla base della dichiarazione relativa all'anno 2004, era attendibile in quanto determinato sulla base della dichiarazione annuale dei redditi e del bilancio di esercizio, conforme alle **stime di settore** e non smentito da documentazione che l'imputato avrebbe potuto e dovuto produrre.

La Cassazione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, ha innanzitutto ribadito il pacifico principio per cui le **presunzioni legali** o i criteri ritenuti validi in **ambito tributario** non possono trovare cittadinanza nel sistema penale, caratterizzato invece dall'onere, per la pubblica accusa, di **provare la sussistenza del reato**, con riferimento a tutti gli elementi costitutivi di esso.

Richiamando propria precedente giurisprudenza sul punto, la Corte ha sottolineato che, con riferimento alla fattispecie di cui al richiamato art. 5 e all'eventuale superamento della **soglia di punibilità**, spetta esclusivamente al Giudice penale

accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa.

Nel fare ciò, il Giudice penale potrà "
sovraporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario".

Pertanto, evidenzia la Cassazione, riportandosi a precedenti pronunce di legittimità della medesima Sezione, pur potendo il

Giudice penale prendere in considerazione l'accertamento induttivo dell'imponibile per stabilire se vi sia stata evasione e se le soglie previste dalla **fattispecie incriminatrice** siano state superate, il medesimo non dovrà fare mero affidamento ad essi ma avrà il compito di **valutare autonomamente** gli elementi ivi contenuti e confrontarli con le altre risultanze eventualmente acquisite.

Principio consolidato è che l'organo giudicante, dunque, lungi dal riportarsi **apoditticamente** ad uno o più dati contenuti nell'accertamento induttivo, dovrà operare una valutazione globale con specifica valutazione di tutti gli estremi portati alla sua attenzione.

Questo al fine di chiarire i passaggi della **motivazione** adottata a sostegno del proprio provvedimento, in modo da consentire la verifica della **coerenza logica** sottesa alla pronuncia.

Nel caso di specie, riportandosi ai principi sopra richiamati, la Corte di Cassazione ha dunque osservato che il Giudice di secondo grado si è limitato ad operare una **valutazione apodittica** **dell'accertamento**, omettendo dunque di verificare concretamente ed autonomamente gli elementi nel medesimo indicati e di comparare gli stessi a quanto *aliunde* emerso nel corso del processo.

Nel fare ciò, la Corte di Appello ha pertanto "erroneamente presupposto una sorta di inversione dell'onere della prova, **ammissibile in ambito tributario ma non in quello penale**, nel quale spetta all'accusa l'onere di provare l'elemento costitutivo del reato rappresentato dal superamento delle soglie", omettendo altresì di valutare le eccezioni e gli elementi a difesa versati in atti.

Nel caso di specie, i Giudici di secondo grado avevano omesso di considerare e valutare il ricorso presentato dalla curatela fallimentare al Giudice Tributario, **a contrasto dell'accertamento induttivo** *de quo*, nonché il fatto che, come rilevato dalla difesa, la contestata omissione si sarebbe verificata in una condizione fallimentare della società contribuente e che sarebbe stata ricostruita solo sulla base di **formalistiche presunzioni**.