

PENALE TRIBUTARIO

Come ti valuto...

di **Massimiliano Tasini**

L'**articolo 2621 codice civile**, titolato "*False comunicazioni sociali*", nella versione vigente dal 12 gennaio 2006 al 14 giugno 2015 (data di entrata in vigore della Legge 69/2009), stabiliva che, salvo quanto previsto dall'articolo 2622, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, i quali, **con l'intenzione di ingannare i soci o il pubblico e al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto**, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali previste dalla legge, dirette ai soci o al pubblico, espongono **fatti materiali non rispondenti al vero**, ancorché oggetto di valutazioni, ovvero **omettono informazioni** la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale essa appartiene, in **modo idoneo ad indurre in errore i destinatari** sulla predetta situazione, sono puniti con l'**arresto fino a due anni** (primo comma). Stabiliva altresì che in ogni caso il fatto non è punibile se **conseguenza di valutazioni estimative** che, singolarmente considerate, **differiscono in misura non superiore al 10 per cento** da quella corretta (quarto comma).

Quindi, di regola le **valutazioni estimative** erranee rilevavano ai fini penali, salva la clausola del 10 per cento.

In base al nuovo articolo 2621, fuori dai casi previsti dall'articolo 2622, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, i quali, **al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto**, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali dirette ai soci o al pubblico, previste dalla legge, **consapevolmente** espongono **fatti materiali** rilevanti non rispondenti al vero, ovvero omettono fatti materiali rilevanti la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale la stessa appartiene, **in modo concretamente idoneo ad indurre altri in errore**, sono puniti con la pena della **reclusione da uno a cinque anni**.

Risulta evidente l'eliminazione del riferimento all'**omissione di "informazioni"**, sostituito da quello di "fatti materiali rilevanti", così come anche la scomparsa di ogni riferimento alle valutazioni.

La **Corte di Cassazione**, Sezione V sentenza n. **44702/2005**, all'indomani dell'entrata in vigore della legge 69/2009, ha rilevato come "*l'espressione "fatti materiali" porta solo ad escludere dal perimetro della punibilità le opinioni, le previsioni o le congetture prospettate come tali, cioè quali apprezzamenti di carattere squisitamente soggettivo... Erroneamente la sentenza impugnata ha*

*ritenuto che con l'inciso "ancorché oggetto di valutazioni" si sia voluto **escludere la rilevanza penale delle false valutazioni***".

Ci sembra chiaro.

Andiamo nel mondo del diritto penale tributario. Il vecchio articolo 7 D.Lgs. 74/2000 conteneva due passaggi relativi alle valutazioni: nel primo comma si precisava che non danno luogo a fatti punibili a norma degli articoli 3 e 4, tra l'altro, le **rilevazioni** e le **valutazioni** estimative rispetto alle quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati **nel bilancio**; nel secondo comma si precisava poi che, in ogni caso, non danno luogo a fatti punibili a norma degli articoli 3 e 4 le **valutazioni estimative** che, singolarmente considerate, **differiscono** in misura inferiore al **dieci per cento** da quelle corrette.

Il nuovo articolo 4 D.Lgs. 74/2000, quale novellato dalla recentissima riforma del sistema sanzionatorio, stabilisce che al comma 1-*bis*, ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non si tiene conto della **non corretta classificazione** della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel **bilancio** ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali. Ed al comma 1-*ter* che, fuori dei casi di cui al comma 1-*bis*, non danno luogo a fatti punibili le **valutazioni** che singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al **10 per cento** da quelle corrette.

Anche questo ci sembra abbastanza chiaro. Così come ci sembra abbastanza chiaro l'effetto "sinergico" di queste previsioni.

Lo scenario, voluto o meno, su questo non vorremmo dire nulla, che si apre sembra sintetizzabile con l'espressione "**Patricia**", e ciò anche in relazione alle fattispecie pregresse. Certo, con riferimento alla questione penal-tributaria potrà sempre obiettarsi che all'ampliamento dell'ombrello "depenalizzante" corrisponde, a parziale bilanciamento, l'omissione di ogni riferimento all'articolo 3 D.Lgs. 74/2000, cioè alla fattispecie "di confine" tra chi usa fatture false (articolo 2) e chi è "solo infedele" (articolo 4), certamente con effetti diversi sul passato (giusta la previsione dell'articolo 2) e per il futuro, tenuto conto del nuovo e più "ambizioso" compito riservato dal legislatore all'articolo 3 citato.

Facendo un bilancio, può ben dirsi che... saranno **bilanci difficili**.