

## PENALE TRIBUTARIO

### **L'elemento psicologico della dichiarazione fraudolenta**

di Luigi Ferrajoli

La Corte di Cassazione è nuovamente intervenuta in tema di **dichiarazione fraudolenta**, con particolare riferimento all'**elemento psicologico** richiesto per l'integrazione della fattispecie penale di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

Nel caso oggetto del presente intervento, la Suprema Corte è stata chiamata a pronunciarsi a seguito di ricorso proposto dall'imputato, **legale rappresentante** di una società, basato su tre motivi: violazione di legge per avere i due giudici di merito conferito piena efficacia probatoria al processo verbale di constatazione; vizio di motivazione in ordine ai rilievi difensivi relativi alle fatturazioni in contesto; mancata assunzione di prova decisiva richiesta nell'interesse dell'imputato (testimonianza di soggetti ammessi in primo grado e mai sentiti).

La Cassazione, Sezione Terza Penale, con [sentenza n. 38717/2016](#), ha ritenuto il ricorso parzialmente fondato, con specifico riferimento al terzo motivo di impugnazione.

Sul punto, il Giudice di legittimità ha innanzitutto evidenziato come censurabile e contraddittoria la motivazione della Corte di Appello relativa alla **mancata assunzione dei testi indicati**, nonostante l'originaria ordinanza di ammissione degli stessi.

Proseguendo nel proprio *iter* argomentativo, la Corte di Cassazione ha affermato l'**utilizzabilità** del **processo verbale di constatazione** acquisito al fascicolo del dibattimento, peraltro confermato dalla deposizione dell'operante, tuttavia ha ritenuto che non si potessero attribuire **soggettivamente** all'imputato i fatti illeciti contestati, in ragione dell'allegazione difensiva per cui gli stessi dovessero essere ascritti “*ad altro soggetto operante in sede diversa e separata della società contribuente*”.

In particolare, la Suprema Corte ha affermato che la **semplice veste di legale rappresentante** della società in capo all'imputato **non è sufficiente** ad una affermazione di colpevolezza *sic et simpliciter*, “*poiché, considerandone le dimensioni non certamente minimali, è invece necessario l'accertamento in concreto della sua consapevolezza della fittizietà delle fatture utilizzate ai fini della presentazione di una dichiarazione fiscale fraudolentemente falsa e correlativamente appunto verificare mediante l'assunzione dei testi suddetti se di contro sia veritiera la tesi difensiva che tale consapevolezza non sussisteva, per detta ragione*”.

Da notare, proprio su questo specifico aspetto, che la Corte di Appello aveva viceversa motivato con la frase “*il prevenuto, qualunque fosse l'organizzazione aziendale, aveva tutto l'interesse a perpetrare l'evasione fiscale di cui, beneficiandone, non poteva non essere a*

**conoscenza...”.**

Proprio tale aspetto, secondo la Corte di Cassazione, doveva invece essere **accertato**, attraverso la comparazione tra le dichiarazioni rese dal teste assunto con quelle di quelli successivamente non sentiti.

Tale pronuncia è quanto mai interessante perché prende precisa posizione su un aspetto che spesso viene trascurato nei reati tributari, ossia la presenza o meno dell'**elemento psicologico** richiesto ai fini della integrazione della fattispecie criminosa.

Nel caso in esame, la Suprema Corte, ha chiaramente etichettato come “**non adeguata**” la motivazione resa dal Giudice di seconde cure e sopra richiamata, ai fini dell'affermazione della penale responsabilità dell'imputato, basata non tanto su un accertamento in concreto, quanto su ipotesi ritenute dal Giudice di merito come plausibili (“**non poteva non essere a conoscenza**”).

Ecco allora che, anche con specifico riferimento all'**elemento soggettivo** della fattispecie, risulta necessario un **preciso e puntuale accertamento**, anche mediante l'ammissione, come nel caso che ci occupa, di tutti i mezzi di prova che possano far luce sulla consapevolezza o meno dell'imputato in ordine alla condotta delittuosa attribuitagli.

Tale consapevolezza, insegna la Suprema Corte, **non può** essere ricondotta *de plano* alla veste formale di legale rappresentante assunta dal soggetto chiamato a difendersi, in quanto in capo al medesimo, per diversi motivi, potrebbe **difettare** proprio quella **consapevolezza** viceversa richiesta dalla norma incriminatrice e condizione indefettibile per il raggiungimento di una pronuncia di condanna.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

**LE PRINCIPALI FORME DI ACCERTAMENTO A TAVOLINO**

Roma

