

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***La dichiarazione fraudolenta è reato di pericolo e di mera condotta***

di Angelo Ginex

Il delitto di **dichiarazione fraudolenta** mediante utilizzazione di **fatture per operazioni inesistenti** si connota come **reato di pericolo e di mera condotta**, che si perfeziona nel momento in cui la dichiarazione è presentata agli uffici finanziari e **prescinde** dal verificarsi dell'**evento di danno**. È questo il principio sancito dalla Corte di Cassazione con [sentenza del 3 marzo 2017, n. 10507](#), conformemente al consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità.

La pronuncia trae origine dalla presentazione di un **ricorso per cassazione** avverso la sentenza della Corte d'appello di Milano, la quale, confermando la sentenza di primo grado, condannava i due imputati per il **reato di dichiarazione fraudolenta** ex [articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#). Questi ultimi, nella qualità rispettivamente di amministratore di fatto e legale rappresentante di una società, utilizzavano due **fatture per operazioni inesistenti** nell'anno di imposta 2008.

In particolare, i ricorrenti lamentavano l'inosservanza della legge e la mancanza della motivazione in relazione alla prova dell'**elemento soggettivo del reato** (ovvero, il dolo specifico di evasione) per avere i giudici di secondo grado ritenuto irrilevanti, in sede penale, gli **esiti dei procedimenti tributari**, che avevano riconosciuto l'**assenza di volontà fraudolenta** degli imputati.

Sul punto, la Suprema Corte ha affermato *tout court* che nessuna censura può essere mossa alla motivazione della sentenza dei giudici meneghini, in quanto, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (cfr., ex multis [Cassazione, sentenza 25808/2016](#)), il delitto di **dichiarazione fraudolenta** mediante utilizzazione di **fatture per operazioni inesistenti** si connota come **reato di pericolo e di mera condotta**, prescindendo quindi dal verificarsi dell'evento di danno.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale, in caso di **frode fiscale**, il nucleo costitutivo dell'offesa è concretato nella **dissimulazione di componenti positivi** o dalla **simulazione di componenti negativi** del reddito, con la conseguenza che **il reato si perfeziona nel momento in cui la dichiarazione dei redditi è presentata agli uffici finanziari**, traducendosi in un atto che esce dalla sfera soggettiva del contribuente e che si pone quale elemento strutturale della fattispecie, la cui realizzazione segna la consumazione del reato.

Conseguentemente, la **condotta** è compiutamente attuata ed **esaurita** con la mera **utilizzazione**

**delle fatture** per operazioni inesistenti nella **dichiarazione dei redditi**, risultando del tutto **irrelevante**, sotto il profilo della consumazione del reato, il **successivo storno** delle medesime, effettuato dopo la perquisizione della Guardia di Finanza.

Sulla base di ciò e di quant'altro evidenziato in sentenza con riferimento agli ulteriori motivi di ricorso, la Corte di Cassazione ha dichiarato **inammissibile** il ricorso e condannato i ricorrenti al **pagamento delle spese processuali** e della **somma** di euro 2.000,00 in favore della **cassa delle ammende**.



Master di specializzazione  
**TEMI E QUESTIONI DI DIRITTO PENALE TRIBUTARIO**  
**CON LUIGI FERRAJOLI**  
[Scopri le sedi in programmazione >](#)