

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***La rilevanza penale tributaria dei proventi illeciti***

di **Marco Bargagli**

La Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 37107 depositata il 26 luglio 2017](#), ha affrontato il tema della **rilevanza penale** della **tassazione dei proventi illeciti**.

Come noto, la **normativa sostanziale di riferimento** sanziona, ai fini **penali-tributari**, le ipotesi di **infedele** e/o **omessa** presentazione della **dichiarazione dei redditi**.

In particolare, nel primo caso (**infedele presentazione della dichiarazione**), ai sensi dell'[articolo 4 del D.Lgs. 74/2000](#), viene punito con la **reclusione da uno a tre anni** chiunque, al fine di **evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, indica in una delle **dichiarazioni annuali** relative a dette imposte, **elementi attivi** per un ammontare **inferiore** a quello **effettivo** od **elementi passivi inesistenti**, quando, **congiuntamente**:

- l'**imposta evasa** è superiore, con riferimento a **taluna delle singole imposte**, ad **euro centocinquanta** mila;
- l'**ammontare complessivo** degli **elementi attivi sottratti all'imposizione**, anche mediante indicazione di **elementi passivi inesistenti**, è **superiore al dieci per cento** dell'ammontare complessivo degli **elementi attivi indicati in dichiarazione**, o, comunque, risulta superiore a euro **tre milioni**.

Dopo la **riforma introdotta** dal D.Lgs. 158/2015, 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**, della **violazione dei criteri di determinazione** dell'esercizio di **competenza**, della **non inerenza**, della **non deducibilità di elementi passivi reali**.

In buona sostanza, il legislatore ha previsto l'**irrilevanza penale**, al ricorrere di **determinate condizioni**, delle c.d. **valutazioni estimative** (es. in applicazione della **normativa sul transfer price**), ossia della **violazione dei principi generali** previsti per la deduzione, dal **reddito di impresa**, dei **costi sostenuti** ex [articolo 109 del D.P.R. 917/1986](#) (**inerenza, competenza, certezza ed obiettiva determinabilità**).

Con riferimento alla **seconda ipotesi (omessa dichiarazione)**, l'[articolo 5 del D.Lgs. 74/2000](#) sanziona ai fini penali, con la **reclusione** da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque, **al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato**, una delle **dichiarazioni relative a dette imposte**, quando l'**imposta evasa è superiore**, con

riferimento a taluna delle **single imposte**, ad **euro cinquantamila**.

Ciò posto, gli ermellini si sono pronunciati sulla **rilevanza penale** derivante dalla **percezione di redditi** da parte di un **amministratore di condominio**, al quale era stato contestato il reato di **omessa dichiarazione** ex [articolo 5 del D.Lgs. 74/2000](#), con contestuale **sequestro di beni mobili ed immobili**.

Il **contribuente** presentava **ricorso al giudice penale**, sulla base delle seguenti argomentazioni logico- giuridiche:

- **violazione** del principio giuridico del “*nemo tenetur se detergere*” in base al quale, nel processo penale, l'indagato non può **auto incriminarsi**;
- la **fattispecie penale** contestata **risulta impossibile**, tenuto conto che i **modelli di dichiarazione** non consentono l'inserimento delle somme percepite **derivanti da attività illecite**.

Preso atto delle **osservazioni difensive**, la suprema Corte ha **respinto il ricorso**, ponendo in evidenza che il **possesso di redditi** occultati al Fisco può, in linea di principio, **costituire reato**.

Inoltre, la circostanza che l'**autodenuncia** possa violare teoricamente il principio *nemo tenetur se detergere*, è sicuramente **recessiva** rispetto al più importante **obbligo di concorrere alle spese pubbliche** (ex [articolo 53 della Costituzione](#)), dichiarando **tutti i redditi prodotti** (effettivi) nella piena **espressione della capacità contributiva**.

Infine, il giudice di legittimità ha osservato che:

- la ormai **incontestata e riconosciuta** normativamente **tassabilità dei proventi illeciti**, anche **delittuosi**, comporta il **necessario superamento di ogni remora**, anche in ordine alla **dichiarazione**, essendo **connaturale al possesso di un reddito tassabile**, il relativo **obbligo di dichiarazione** (cfr. [Corte di cassazione sezione 5 civile, sentenza n. 20032 datata 30 settembre 2011](#));
- **non sussiste la violazione** dell'articolo 6 della “*Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*” la quale, nel **riconoscere al soggetto il diritto a tacere** e a **non contribuire alla propria incriminazione** a conferma e garanzia **irrinunciabile dell'equo processo**, opera esclusivamente nell'ambito di un **procedimento penale già attivato**, stante la sua “*ratio*” consistente nella **protezione dell'imputato da coercizioni abusive da parte dell'autorità** (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 12697 del 20 novembre 2014).



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



**richiedi la prova gratuita per 30 giorni >**