

PENALE TRIBUTARIO

Presupposti per l'applicazione delle misure cautelari reali

di Luigi Ferrajoli

La Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale, con la recente [sentenza n. 26274 del 08.06.2018](#), è stata nuovamente chiamata a pronunciarsi in tema di **misure cautelari reali**, questa volta applicate nei confronti di un socio di uno Studio Legale.

In particolare, nel caso di specie si versa in ipotesi di provvedimento di **sequestro preventivo ex articolo 321 c.p.p.** disposto dal Giudice per le indagini preliminari in ordine a somme di denaro e/o beni, fino alla concorrenza di una somma ben superiore al milione di euro, relativamente ai reati di **dichiarazione fraudolenta ex articolo 2 D.Lgs. 74/2000** e di **dichiarazione infedele**, reato previsto e punito dall'[articolo 4 D.Lgs. 74/2000](#). In esecuzione del decreto erano state sottoposte a **sequestro** le somme presenti sui conti correnti dell'indagato e dello studio legale, oltre a terreni e fabbricati.

Il **Tribunale cautelare** ha confermato il sequestro per il reato di cui all'articolo 2, mentre ha annullato il citato provvedimento in riferimento al delitto di cui all'articolo 4, per assenza del **fumus delicti**, non potendosi fondare il menzionato requisito sulla semplice **presunzione legale** di cui all'[articolo 32, comma 1, D.P.R. 600/1973](#) e [articolo 51, comma 2 n. 2, D.P.R. 633/1972](#), per cui “**andrebbero considerati quali compensi tutti gli accrediti percepiti dal professionista nell'anno di imposta che non sia in grado di giustificare la provenienza**”.

In altre parole, secondo il Tribunale l'eliminazione del riferimento ai “**compensi**” voluto dal Legislatore in relazione al citato [articolo 32 D.P.R. 600/1973](#) comporterebbe necessariamente **l'abolizione** dell'operatività dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#) rispetto agli **accertamenti bancari** sui **conti correnti dei professionisti e lavoratori autonomi**, limitandone l'applicazione al solo **reddito di impresa**.

Avverso tale provvedimento il Procuratore generale ha presentato ricorso avanti la Suprema Corte, lamentando **violazione di legge** in relazione all'**applicazione di norma extrapenale**.

Il Giudice di legittimità ha accolto il ricorso, evidenziando innanzitutto che le **presunzioni tributarie**, pur non potendo assumere il rango di prova delle violazioni penali contestate, sono comunque idonee a integrare il requisito del **fumus commissi delicti**, in assenza di elementi contrari.

Ciò posto, la Suprema Corte è poi passata ad analizzare il disposto di cui all'[articolo 32, comma 1, n. 2, D.P.R. 600/1973](#), affermando che il medesimo si applica anche ai professionisti e ai lavoratori autonomi, tuttavia “*all'esito della sentenza della Corte Costituzionale n. 228 del*

2014, le operazioni bancarie di prelevamento hanno valore presuntivo nei confronti dei soli titolari di reddito di impresa, mentre quelle di versamento nei confronti di tutti i contribuenti. Ne consegue che i professionisti sono onerati di provare in modo analitico l'estraneità dei versamenti ai fatti imponibili, essendo venuta meno, all'esito della sentenza della Corte Costituzionale n. 228 del 2014, l'equiparazione logica tra attività imprenditoriale e professionale limitatamente ai prelevamenti sui conti correnti”.

Secondo la giurisprudenza tributaria della **Corte di Cassazione**, la presunzione legale in esame si articola in due modalità:

- 1) i “**dati ed elementi**” relativi ai **rapporti bancari** sono utilizzabili nei confronti di **tutti i contribuenti** destinatari di accertamenti previsti dagli [articoli 38, 39, 40 e 41 D.P.R. 600/1973](#);
- 2) la **presunzione legale** di considerare ricavi o compensi i versamenti e i prelevamenti può essere utilizzata nei confronti dei **soli titolari di reddito di impresa** (per i **prelevamenti effettuati dai titolari di reddito di lavoro autonomo** si è già detto).

Ciò significa, evidentemente, che “mentre l'operazione bancaria di **prelevamento** conserva validità presuntiva nei confronti dei soli titolari di reddito di impresa, le operazioni bancarie di **versamento** hanno efficacia presuntiva di **maggior disponibilità reddituale** nei confronti di tutti i contribuenti, i quali possono contrastarne l'efficacia adempiendo l'onere di dimostrare che ne hanno tenuto conto ai fini della determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine”.

Alla luce di quanto sopra, la Corte di Cassazione ha concluso che “in tema di accertamento, resta invariata la presunzione legale posta dal D.P.R. n. 600 del 1973, articolo 32, con riferimento ai versamenti effettuati su un conto corrente dal professionista o lavoratore autonomo, sicché questi è onerato di provare in modo analitico l'estraneità di tali movimenti ai fatti imponibili, essendo venuta meno, all'esito della sentenza della Corte Costituzionale n. 228 del 2014, l'equiparazione logica tra attività imprenditoriale e professionale limitatamente ai prelevamenti sui conti correnti”.

Di quanto sopra il Tribunale del Riesame non aveva tenuto conto ai fini della sussistenza del *fumus commissi delicti*, per cui l'**ordinanza impugnata è stata annullata**.

Seminario di specializzazione

GLI ILLECITI SOCIETARI

Scopri le sedi in programmazione >