

PENALE TRIBUTARIO

Evasore totale: ai fini penali è richiesto il dolo specifico

di Marco Bargagli

Nel folto **panorama dei fenomeni di evasione fiscale**, l'**evasore totale** può essere qualificato come un **soggetto completamente sconosciuto al Fisco** che, nonostante eserciti un'**attività economica soggetta a tassazione**, non presenta la **relativa dichiarazione dei redditi**.

Per **contrastare tale fenomeno** ai fini penali tributari sono **previste specifiche sanzioni** e, in particolare, la relativa **normativa sostanziale di riferimento** è contenuta nell'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#) rubricato "**omessa dichiarazione**", dopo le **modifiche** introdotte, con **decorrenza dal 22 ottobre 2015**, dal **D.Lgs. 158/2015**.

In merito, viene **punito 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 é superiore**, con riferimento a **taluna delle singole imposte**, ad **euro cinquantamila**.

Anche la prassi operativa (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume I - parte II - capitolo 1 "*Il sistema penale tributario in materia di imposte dirette e IVA. Disposizioni sostanziali*", pag. 168 e ss.) ha fornito, in chiave interpretativa, alcune **importanti definizioni** in *subiecta materia*.

Il **delitto in questione** si configura come **reato istantaneo**, che si consuma **decorsi novanta giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione**.

Nello specifico, il **reato in rassegna** ha ad oggetto le **dichiarazioni annuali** relative alle **imposte sui redditi, all'Iva e alle ritenute operate dai sostituti d'imposta** nonché le **dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e all'Iva** da presentarsi, ad esempio, nel caso di **operazioni straordinarie o nell'ambito di procedure concorsuali**.

Il citato **documento di prassi** fornisce, in merito, **alcune esemplificazioni** con riferimento:

- alle ipotesi connotate da "**profili di fiscalità internazionale**", ossia quelle fattispecie nelle quali viene **fraudolentemente rescisso il collegamento soggettivo e territoriale tra la produzione e la tassazione del reddito** (es. il **trasferimento fittizio della residenza all'estero da parte di persone fisiche**; l'**esterovestizione societaria**, ossia la **localizzazione fittizia o il trasferimento simulato della residenza fiscale** al fine di usufruire di un **regime fiscale più favorevole**; la presenza nel territorio dello Stato di

- una **stabile organizzazione materiale o personale occulta di un'impresa non residente**);
- alla **mancata dichiarazione di proventi di fonte illecita**: trattasi dei **proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo**;
 - agli **“evasori totali”**, ovvero coloro i quali, **ai fini delle imposte dirette e Iva omettano**, a vario titolo, con **referimento almeno ad un tributo e ad almeno un'annualità**, la **presentazione della relativa dichiarazione**.

Interessanti **spunti ermeneutici** in ordine al reato previsto e punito **dall'articolo 5 D.Lgs. 74/2000** sono stati illustrati dalla **Corte di cassazione**, sezione 3 penale, nella **sentenza n. 31343** depositata in **data 17.07.2019** nella **quale è stato confermato** che il **delitto in commento** è punito a titolo di **dolo specifico di evasione**.

Infatti, giova ricordare che si **applica la sanzione penale** nei confronti del soggetto che, 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 singole imposte ad euro cinquantamila**.

In merito, **gli ermellini hanno chiarito** che, in tema di **reati tributari**, la prova del **dolo specifico di evasione** - nel delitto di **omessa dichiarazione** (ex **articolo 5 D.Lgs. 74/2000**) - **non deriva dalla semplice violazione dell'obbligo dichiarativo**, né da una **"culpa in vigilando"** sull'operato del professionista **“che trasformerebbe il rimprovero per l'atteggiamento antidoveroso da doloso in colposo”**, ma dalla ricorrenza di **elementi fattuali dimostrativi** che il **soggetto obbligato** ha **consapevolmente preordinato l'omessa dichiarazione all'evasione dell'imposta per quantità superiori alla soglia di rilevanza penale** (conformemente, cfr. Corte di cassazione, **sentenza n. 37856 del 18.09.2015**, **sentenza n. 18936 del 19.01.2016**).

Per tale motivo, in conclusione, **i giudici di piazza Cavour** rilevano che:

- **“la Corte territoriale, a fronte di specifico motivo di gravame, ha espresso sul punto una motivazione meramente apparente, limitandosi a richiamare regole di esperienza senza analizzare specifici elementi fattuali emergenti dagli atti;**
- **tale vizio motivazionale vizia la sentenza impugnata e ne impone l'annullamento sul punto con rinvio ad altra sezione della Corte di appello ...”.**

Special Event

**LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE
TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO**

Scopri le sedi in programmazione >