

PENALE TRIBUTARIO

## PVC determinante per verificare il superamento delle soglie di punibilità

Per la Cassazione è legittimo, inoltre, il ricorso all'accertamento induttivo quando le scritture contabili sono omesse o non regolarmente tenute

/ **Maurizio MEOLI**

/ Sabato 16 luglio 2011

Ai fini della determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa rilevante per accertare il superamento della **soglia di punibilità** (nel caso di specie, in relazione alla fattispecie di omessa dichiarazione) il giudice penale può legittimamente fare ricorso ai **verbali di constatazione** redatti dalla Guardia di Finanza, nonché **utilizzare l'accertamento induttivo** dell'imponibile quando le scritture contabili imposte dalla legge sono state irregolarmente tenute o non sono state tenute affatto.

Sono questi i principi ribaditi dalla sentenza 15 luglio 2011 n. 28053 della Corte di Cassazione.

Nel caso esaminato dai Giudici di legittimità, il legale rappresentante di un circolo (in apparenza un ente non profit, ma in realtà una società di fatto) ometteva di presentare le dichiarazioni relative al 2002, con un'evasione delle imposte sui redditi per circa 610.000 euro ed un'evasione IVA di circa 270.000 euro. Il soggetto in questione veniva condannato sia in primo grado che in appello a due anni di reclusione (con sospensione condizionale della pena), ritenendosi integrata la fattispecie di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 del DLgs. 74/2000. Condotta che, si ricorda, presenta rilevanza penale quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento alle imposte sui redditi o all'IVA, a **77.468,53 euro** (importi ampiamente superati nel caso di specie).

Contro tale decisione presentava ricorso in Cassazione il difensore dell'imputato, eccependo, tra l'altro, che l'accertamento della soglia di punibilità sarebbe stato illegittimamente effettuato sulla base di un'**acritica accettazione delle risultanze** (induttive) del processo verbale di constatazione (PVC) redatto dalla Guardia di Finanza. I giudici di merito, inoltre, avrebbero errato nella quantificazione complessiva dell'imposta evasa. In particolare, in relazione alle somme corrisposte con le "quote associative" ed al calcolo delle "serate organizzate" si sarebbe proceduto ad una indebita enfaticizzazione, perché le quote associative erano corrisposte solo al primo accesso e perché le seconde erano state "moltiplicate" ben oltre quanto risultante dai "fogli prima nota" reperiti nel circolo. Censure già avanzate in appello, ma disattese dalla sentenza impugnata facendo riferimento ad atti allegati al PVC, ovvero a questionari ed ai "fogli

prima nota”, da considerarsi, però, di incerta provenienza, di incerta comprensione e di dubbio valore probatorio; i primi perché **anonimi** ed i secondi perché **difficilmente decifrabili**.

La Corte di Cassazione reputa il ricorso complessivamente infondato. In relazione ai profili evidenziati rileva, innanzitutto, che deve ritenersi ingiustificata la presunta acritica accettazione delle risultanze del PVC. La Corte d’Appello, infatti, ha correttamente richiamato la regola di giudizio – da ultimo espressa da Cass. 6 febbraio 2008 n. 5786 in relazione alla fattispecie di dichiarazione infedele – secondo cui il giudice **può fare legittimamente ricorso** ai verbali di constatazione redatti dalla Guardia di Finanza ai fini della determinazione dell’ammontare dell’imposta evasa. Quanto agli ulteriori rilievi, la Suprema Corte osserva come essi non colpiscano tutta la *ratio decidendi*.

La Corte d’Appello, da un lato, ha sottolineato che l’accertamento dell’omessa dichiarazione non si fonda solo sul PVC, ma su una pluralità di prove (tra le altre, messaggi pubblicitari su carta e su Internet e deposizioni testimoniali). Dall’altro, con riferimento al calcolo dell’imponibile evaso e, quindi, ai fini della verifica del superamento della soglia di punibilità, ha confermato l’orientamento della Suprema Corte (*cfr.* Cass. 25 luglio 1991 n. 8036, Cass. 12 giugno 1995 n. 1576 e la già citata Cass. 6 febbraio 2008 n. 5786), secondo il quale anche nell’accertamento dei reati tributari trova applicazione il principio secondo cui il **ricorso a forme di accertamento induttivo** dell’imponibile di un’impresa è consentito solo quando la **contabilità imposta dalla legge** sia stata **tenuta irregolarmente** o, come nel caso di specie, sia stata **completamente omessa**.

## **Il delitto in questione comprende alcuni elementi del diritto tributario**

Il delitto contestato ed accertato – osserva, infatti, la sentenza in commento – è reato che comprende e si nutre di alcuni elementi appartenenti al diritto tributario recepiti senza che gli stessi possano mutare significato e contenuto. E ciò accade anche per l’accertamento induttivo del reddito evaso, che non può essere ricavato in via meramente aritmetica (dal momento che, in genere, l’evasore non lascia alcuna documentazione, neppure informale), ma attraverso indici presuntivi che consentano di risalire, attraverso un ragionamento induttivo, **dal particolare accertato al complessivo imponibile** desunto da detti elementi di presunzione.

Peraltro, osserva in conclusione la Suprema Corte, al di là del PVC, gli accertamenti compiuti hanno provato il pagamento della quota associativa non solo al primo ingresso; il carattere anonimo dei questionari, inoltre, non ne indebolisce il valore indiziario.



SABATO 16 LUGLIO 2011 8.34