

In un caso di frode la Corte di cassazione delinea i confini applicativi ai fini probatori

Presunzioni fiscali con limiti

Elementi indiziari insufficienti? Sequestro penale ko

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Le presunzioni tributarie non sempre aprono le porte al sequestro penale: è quanto emerge dalla sentenza n. 1083 del 13 gennaio 2021 con cui la terza sezione penale della Cassazione si è pronunciata nell'ambito di un procedimento per frode fiscale, e ha ritenuto che, sebbene le presunzioni tributarie semplici possono di per sé bastare per l'applicazione delle misure cautelari reali, quantomeno a livello indiziario deve emergere la sussistenza oggettiva del reato fiscale. Ecco dunque per il contribuente un'ancora di salvezza quando manchino nell'attività di indagine elementi concreti da cui poter desumere l'illecito; penuria riscontrata proprio nel caso di specie dai giudici, i quali pertanto, pur ribadendo in linea di principio la possibilità di fare ricorso alle presunzioni tributarie, hanno ritenuto che il calcolo induttivo dell'imponibile, fondato sulle suddette presunzioni, non potesse colmare la grave carenza probatoria.

Il caso. Nel caso in esame l'amministratore unico di una società operante nel settore dei rifiuti era indagato per il reato di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2, dlgs n. 74/2000.

Il Pubblico ministero aveva altresì chiesto l'applicazione del sequestro preventivo su una somma nella disponibilità dell'ente amministrato e, in subordine, sui beni di valore equivalente nella disponibilità dell'amministratore; richiesta che però era stata respinta dal Gip con un'ordinanza impugnata innanzi al tribunale per il riesame il quale, a propria volta, aveva confermato la decisione a causa della carenza della prova dell'asserita sovrapproduzione per le operazioni oggettivamente inesistenti.

Fatture false e «prova minima». Dunque, a meritare segnalazione è innanzitutto il provvedimento sulla cui impugnazione la Suprema corte si è poi pronunciata con la sentenza in commento, poiché fornisce elementi concreti di quando la prova della falsità delle fatture non possa dirsi raggiunta nemmeno a livello indiziario.

Specificamente, l'ipotesi investigativa non è stata ritenuta dimostrata in quanto non era stato possibile individuare esattamente quale parte delle fatture emesse dalle ditte individuali potesse essere ritenuta

La sentenza per punti	
Cass. pen. n. 1083/2021	
Il caso	L'amministratore unico di una società operante nel settore dei rifiuti veniva indagato per il reato di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2, dlgs n. 74/2000
La richiesta dell'accusa	Il pubblico ministero: <ul style="list-style-type: none"> • aveva altresì chiesto l'applicazione del sequestro preventivo • ritenendo la possibilità di calcolare la sovrapproduzione anche attraverso un procedimento presuntivo • ma sia Gip che tribunale del riesame avevano negato la misura
Presunzioni tributarie e sequestro penale	Secondo la giurisprudenza di legittimità: <ul style="list-style-type: none"> • il giudice penale non può fondare la decisione sulle presunzioni tributarie semplici • potendo costituire di per se stesse soltanto fonte di prova della commissione dei reati fiscali tuttavia: <ul style="list-style-type: none"> • esse bastano, in assenza di elementi di segno contrario, ai fini dell'applicazione delle misure cautelari reali • essendo sufficiente la oggettiva sussistenza indiziaria del reato fiscale, a prescindere da qualsiasi profilo che riguardi la colpevolezza del suo autore così che: <ul style="list-style-type: none"> • non si può applicare il sequestro preventivo quando mancano nell'attività di indagine elementi concreti da cui desumere la sussistenza del reato
La decisione della Cassazione	La Cassazione nel caso in esame ha rigettato tesi del pm, poiché: <ul style="list-style-type: none"> • il tribunale non aveva escluso in linea di principio la possibilità di fare ricorso alle presunzioni tributarie • ma aveva correttamente ritenuto che nella vicenda concreta il calcolo induttivo dell'imponibile, fondato sulle presunzioni tributarie, non potesse colmare la grave carenza probatoria riscontrata

falsa, né si era riusciti a identificare i reali soggetti dai quali la società aveva di fatto acquistato i beni commercializzati,



in maniera da potere stabilire l'ammontare dell'evasione, con la conseguenza che l'amministrazione finanziaria era nella impossibilità di eseguire i controlli di coerenza esterna nei confronti dei reali fornitori della merce e non poteva basarsi sulla documentazione ufficiale detenuta in quanto non attendibile.

Il tribunale aveva concluso così che la carenza probatoria, sia pur considerato il minor

onere probatorio richiesto in sede cautelare, non potesse essere colmata dalla valutazione circa l'asserita incapacità dei fornitori di vendere il quantitativo di rifiuti oggetto delle fatture, tenuto conto della tipologia dei mezzi utilizzati per trasportarli e della inadeguatezza dei locali sede della attività di impresa, in quanto le società gestrici delle piattaforme di raccolta dei rifiuti sovente utilizzano mezzi propri per

la raccolta, e ancora l'asserita inadeguatezza della struttura imprenditoriale dei fornitori poteva al più attestare l'insussistenza soggettiva delle operazioni, ma non anche quella oggettiva, in assenza di qualsiasi analisi delle scorte di magazzino. Inoltre, il metodo di calcolo utilizzato per determinare l'imposta evasa andava censurato poiché faceva riferimento a prezzi medi di vendita della unità di prodotto,

mentre nel caso in esame gli ambulanti potevano praticare prezzi molto concorrenziali.

Ciò detto, nella stessa ottica, si segnalano anche le argomentazioni avanzate dal pubblico ministero nel ricorso, il quale, deducendo la possibilità di calcolare la sovrapproduzione anche attraverso un procedimento presuntivo, riteneva che il tribunale avesse trascurato di considerare che il calcolo effettuato dalla guardia di finanza non poteva trovare riscontro in una contabilità di magazzino dei fornitori, posto che essa non esisteva e che anzi proprio l'assenza aveva comportato la necessità di procedere mediante accertamento presuntivo.

Inoltre il pubblico ministero contestava al tribunale di non aver spiegato in base a quale elemento vi era da ritenere che i fornitori ambulanti avessero venduto a prezzi più bassi di quelli di mercato.

La decisione della Supre-

ma corte. Ma veniamo ora alla decisione con cui la Suprema corte, avallando la ricostruzione dei giudici del riesame, ha valutato inammissibile il ricorso del pubblico ministero.

La Cassazione ha evidenziato come il tribunale non avesse escluso in linea di principio la possibilità di fare ricorso alle presunzioni tributarie, bensì ritenuto che nel caso in esame il calcolo induttivo dell'imponibile, fondato sulle presunzioni tributarie, non potesse colmare la grave carenza probatoria riscontrata.

La pronuncia impugnata pertanto non aveva in alcun modo disatteso l'orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo il quale, sebbene il giudice non possa, in generale, far ricorso in sede di giudizio alle presunzioni tributarie semplici (che, comportando l'inversione dell'onere della prova, sovvertono alla radice il principio della presunzione di innocenza dell'imputato), tuttavia ai fini della cautela reale è sufficiente la oggettiva sussistenza indiziaria del reato, a prescindere da qualsiasi profilo che riguardi la colpevolezza del suo autore (che potrebbe anche essere ignoto).

Né tale pronuncia aveva messo in discussione la condivisibilità delle decisioni della Cassazione che nel tempo ha ritenuto che le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur non potendo costituire di per se stesse soltanto fonte di prova della commissione dei reati fiscali, hanno un valore indiziario sufficiente a giustificare, in assenza di elementi di segno contrario, l'applicazione di una misura cautelare reale (cfr., sul punto, Cass. pen., sez. III, n. 26274/2018 e n. 2006/2014).

Tanto premesso, gli Ermellini hanno precisato come secondo il tribunale nel caso in esame l'attività di indagine non avesse fornito alcun elemento concreto da cui desumere l'insussistenza oggettiva di parte delle operazioni, non essendovi alcun principio di prova che potesse smentire la veridicità delle fatture in oggetto; la ricostruzione accusatoria aveva infatti trascurato alcuni elementi di fatto, e tra questi la circostanza che le imprese gestrici delle piattaforme sovente utilizzano mezzi propri per il ritiro dei rifiuti conferiti dagli ambulanti; carenza ravvisabile anche nell'appello del pubblico ministero, che a fronte del provvedimento motivato del Gip si era limitato a richiamare genericamente i calcoli effettuati dalla guardia di finanza, senza individuare in concreto le operazioni di sovrapproduzione asseritamente poste in essere.