

Sentenza sulla configurabilità dei reati di dichiarazione infedele e di riciclaggio

C/c estero non dichiarato salvo Omessa compilazione del quadro RW senza effetti penali

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Conto estero non dichiarato, ma la Cassazione non mette le manette: è quanto emerge dalla sentenza n. 19849 del 19 maggio 2021, con cui sesta sezione penale ha chiarito che non sussiste il reato di dichiarazione infedele di cui all'art. 4, dlgs 74/2000 se l'infedeltà contestata afferisce alla omessa compilazione del quadro RW, e alla mancata indicazione di elementi attivi costituiti da somme di denaro depositate su un conto corrente estero.

L'obbligo di compilazione del quadro RW è finalizzato infatti al pagamento di due specifiche imposte, quali l'Ivafe e l'Ivie, il cui mancato pagamento non rileva tuttavia penalmente, ma solo in via amministrativa.

Di conseguenza, in sede di dichiarazione dei redditi, l'omessa compilazione del suddetto quadro RW non comporta la consumazione del delitto di dichiarazione infedele, e, non configurando reato, non può pertanto nemmeno essere presupposto del riciclaggio.

Salvato di conseguenza anche il professionista che trasferisca le predette somme su nuovi conti.

Il caso. Nel caso di specie, l'imputato era stato condannato per il reato di riciclaggio di cui all'art. 648-bis c.p., per avere posto in essere condotte di trasferimento di ingenti somme di denaro provento del reato di dichiarazione infedele, di cui all'art. 4, dlgs 74/2000, commesso da un suo cliente in relazione all'annualità 2003.

Specificamente, era accusato di avere, nello svolgimento della professione di esercente attività finanziarie, trasferito il denaro proveniente dal suddetto delitto tributario, già custodito su due conti correnti accesi presso una banca svizzera, su un diverso conto di una banca sanmarinese riferito a una società inglese di cui era amministratore unico, e poi su altro conto acceso presso il medesimo istituto di credito e intestato al suo cliente e a sua moglie, così compiendo operazioni tese a ostacolare l'identificazione della provenienza delittuosa del denaro.

Quanto alla prova della esistenza di quel reato presupposto, i giudici di merito avevano ritenuto sufficiente che nel 2003 l'asserito evasore avesse disponibilità di quella somma sui conti bancari

Profili penali del conto estero non dichiarato	
La questione in rilievo	Se viene accertata l'esistenza di un conto estero non dichiarato, e l'omessa compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi: <ul style="list-style-type: none"> • scatta automaticamente il reato di dichiarazione infedele di cui all'art. 4 dlgs 74/2000 • il trasferimento successivo delle somme integra il reato di riciclaggio di cui all'art. 648-bis c.p.
La compilazione del quadro RW	Ai sensi del dl 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla l. 4 agosto 1990, n. 227: <ul style="list-style-type: none"> • l'obbligo di compilazione del quadro RW è finalizzato al pagamento di due specifiche imposte, quali l'Ivafe e l'Ivie • il cui mancato pagamento non rileva tuttavia penalmente, ma solo in via amministrativa
Infedele dichiarazione e riciclaggio	Di conseguenza, come esplicitato dalla Cass. pen., con sentenza n. 19849 del 19 maggio 2021, in sede di dichiarazione dei redditi, l'omessa compilazione da parte del contribuente del quadro RW: <ul style="list-style-type: none"> • non comporta la consumazione del delitto di dichiarazione infedele • e, non configurando reato, non può pertanto nemmeno essere presupposto del riciclaggio

svizzeri e che avesse omesso di indicarla nella propria dichiarazione dei redditi del medesimo anno, non avendo egli compilato il quadro RW riservato ai redditi prodotti all'estero: reddito sul quale avrebbe dovuto pagare le imposte in Italia, perché relativo a una somma mai sottoposta a tassazione negli anni precedenti e che, perciò, doveva considerarsi integralmente tassabile nell'anno in cui ne

indicazione di elementi attivi costituiti da somme di denaro depositate su un conto corrente estero e non rappresentate dal contribuente nel quadro RW della propria dichiarazione dei redditi.

Da ciò, rilevava l'erronea applicazione della disciplina tributaria, posto che l'omessa compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi aveva rilevanza esclusivamente fiscale e non penale, perché rilevante ai fini della liquidazione, in misura fissa o in misura percentuale, di imposte diverse da quella sui redditi o sul valore aggiunto.

Le norme rilevanti.

La materia in esame è disciplinata dal dl 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, che, nel regolare la rilevazione a fini fiscali di trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori, prevede una serie di obblighi dichiarativi a carico dei contribuenti italiani con finalità di «monitoraggio fiscale», allo scopo di controllare che, attraverso transazioni finanziarie da e per l'estero, soggetti tenuti al pagamento delle tasse in Italia possano sottrarre proprie ricchezze al controllo erariale.

A tal fine, è stato previsto che chi sia tenuto alla presentazione della dichiarazione annuale dei redditi deve compilare il quadro RW segnalando i movimenti e l'ammontare delle ricchezze detenute all'estero.

La disciplina è stata a

seguito modificata da vari provvedimenti legislativi e, in gran parte, riscritta dalla legge 6 agosto 2013, n. 97 (con variazioni che tuttavia non rilevano per i fatti di causa perché successive).

Ciò detto, l'aspetto determinante per il caso di specie è che tale disciplina non prevede un apparato sanzionatorio penale in caso di violazione dell'obbligo dichiarativo.

E ciò per la constatazione che questo obbligo dichiarativo è finalizzato a imporre il pagamento di una specifica imposta (l'Ivafe, imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero, o l'Ivie, imposta sul valore degli immobili detenuti all'estero) calcolata in misura fissa o con coefficienti percentuali (variabili nel tempo dall'1 al 2% del valore dei beni finanziari posseduti, e dallo 0,4 allo 0,76% della rendita immobiliare).

Dunque, per il mancato adempimento sono previste esclusivamente sanzioni pecuniarie di natura amministrativa ovvero, in casi speciali, misure di confisca per equivalente sempre di natura amministrativa (legge n. 167 del 1990, art. 5, e succ. modifiche), alle quali si sono affiancate, ma solo a partire dal 2014, ulteriori sanzioni pecuniarie amministrative per il mancato pagamento delle imposte Ivafe e Ivie.

La rilevanza penale.

Netta la decisione della Cassazione, che ha sottolineato espressamente come, anche a voler prescindere da ogni considerazione sulla discutibile

tenuta di una motivazione facente leva sull'affermazione secondo cui il ricorrente avrebbe dovuto produrre documentazione attestante l'esistenza di quella somma in Svizzera in epoca precedente al 2003, risultava giuridicamente errato il presupposto del percorso argomentativo privilegiato dai giudici di merito.

Gli Ermellini hanno argomentato come la somma di denaro detenuta da un contribuente italiano su un conto corrente di una banca estera (così come uno strumento finanziario o un bene immobile) non è considerata, di per sé sola, parte del reddito imponibile del contribuente italiano, restando tassabili in Italia alle condizioni prescritte dalla legge, esclusivamente le rendite, come gli interessi conseguiti da un investimento finanziario o le rendite immobiliari, che il bene detenuto all'estero dovesse eventualmente produrre; rendite che, peraltro, vanno dichiarate in quadri della dichiarazione dei redditi diversi dal quadro RW.

Con la conseguenza che non possa sostenersi che in siffatte situazioni resti applicabile l'art. 4 dlgs 74/2000, in quanto integra gli estremi del reato previsto da tale articolo esclusivamente la condotta di chi, al fine di evadere le imposte dei redditi o sul valore aggiunto, presenta una dichiarazione infedele relativa a quelle imposte.

La decisione. Quindi, applicando tali principi al caso di specie, è risultata non corretta l'affermazione, contenuta nella sentenza impugnata, secondo cui gli importi detenuti in Svizzera nel 2003 fossero integralmente (e automaticamente) tassabili ai fini dell'imposta sui redditi per quell'anno; e che, perciò, essendo state superate le soglie di punibilità previste dal citato art. 4, fossero presenti anche gli elementi costitutivi del delitto presupposto del riciclaggio.

Così che, in definitiva, pur nell'evidenza che si trattasse di somme provento di evasione fiscale, nell'impossibilità di riferire l'importo a uno o più specifici anni di imposta, e quindi anche di verificare l'eventuale superamento delle soglie di punibilità, mancava la prova precisa della esistenza del delitto presupposto necessario per la configurabilità del reato di riciclaggio di cui all'art. 648-bis c.p. addebitato al ricorrente.

Da qui l'annullamento senza rinvio della sentenza con riferimento al suddetto capo d'imputazione.