

Linea dura della Suprema corte sugli strumenti d'indagine nell'ambito dei reati tributari

Dichiarazioni senza garanzie ko

Atti inutilizzabili se sono stati violati i diritti dell'indagato

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Reachi fiscali, inutilizzabili le dichiarazioni rilasciate alla Guardia di Finanza senza le garanzie penali: è quanto emerge dalla sentenza della Cassazione n. 27448 del 2022, con cui la terza sezione penale, nel decidere il ricorso proposto dall'amministratore di fatto di una srl, condannato per il reato di frode fiscale di cui all'art. 2 dlgs 74/2000, ha annullato con rinvio la sentenza impugnata alla luce della inutilizzabilità assoluta delle dichiarazioni poste a fondamento della motivazione, in quanto rese alla Guardia di Finanza, e riportate in un processo verbale di constatazione, da parte di soggetto nei cui confronti, al momento delle dichiarazioni, erano già emersi elementi indiziati, avendo quindi tale persona già assunto la qualità di indagata a prescindere dalla formale iscrizione del registro delle notizie di reato di cui all'art. 335 c.p.p.

Il caso, l'accusa e il ricorso. Nel caso in esame la Corte di appello di Genova aveva confermato la condanna inflitta dal Tribunale per il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti di cui all'art. 2 dlgs 74/2000 a soggetto qualificato come amministratore di fatto di una srl per avere, al fine di evadere le imposte sui redditi e l'Iva nelle dichiarazioni annuali relative agli anni 2011, 2012 e 2013, indicato elementi passivi fittizi avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti provenienti da una ditta individuale risultata evasore totale, nonché priva di qualsiasi organizzazione, di struttura aziendale e di personale dipendente. Nella vicenda di specie la Corte territoriale aveva ritenuto in particolare assolutamente necessario assumere le deposizioni sia della figlia dell'imputato e amministratrice di diritto della srl, sia della titolare dell'impresa che aveva emesso le fatture ritenute false, le quali avevano definito la propria posizione processuale mediante patteggiamento ex art. 444 c.p.p.; tuttavia, essendo la titolare della ditta emittente successivamente deceduta, la Corte d'appello aveva acquisito le dichiarazioni rese alla Guardia di Finanza nell'esercizio dei suoi

Dichiarazioni indizianti e utilizzabilità	
Il quesito	Quali le sorti di una sentenza di condanna che si fonda su dichiarazioni rese alla Guardia di Finanza, e riportate in un processo verbale di constatazione, da parte di soggetto nei cui confronti erano già emersi elementi indiziati?
La norma	Ai sensi dell'art. 63 c.p.p. le dichiarazioni rese davanti all'autorità o alla polizia giudiziaria da una persona che doveva essere sentita sin dall'inizio in qualità di imputato o di persona sottoposta alle indagini non possono essere utilizzate
La risposta della Cassazione	Come chiarito da Cass. pen. 27448/2022, la sentenza va annullata con rinvio: <ul style="list-style-type: none"> • alla luce della inutilizzabilità assoluta delle dichiarazioni poste a fondamento della motivazione • in quanto rese da persona che aveva già assunto la qualità di indagata a prescindere dalla formale iscrizione del registro delle notizie di reato

poteri ispettivi e di accertamento e riportate nel processo verbale di constatazione ai sensi dell'art. 512 c.p.p., ovvero di quella norma del codice di rito che testualmente prevede che il giudice, a richiesta di parte, disponga che sia data lettura degli atti assunti dalla polizia giudiziaria, dal pubblico ministero, dai difensori delle parti private e dal giudice nel corso dell'udienza preliminare quando, per fatti o circostanze imprevedibili, ne è divenuta impossibile la ripetizione.

Avverso la sentenza aveva proposto ricorso per Cassazione il difensore dell'imputato, lamentando, per quanto ora più interessa, l'erronea applicazione proprio del suddetto art. 512 c.p.p., poiché, all'atto dell'assunzione delle dichiarazioni della suddetta titolare della ditta emittente le fatture incriminate da parte della Guardia di Finanza, non sarebbero state osservate le prescrizioni di cui all'art. 63 c.p.p., 64 c.p.p. e art. 220 disp. attuative c.p.p.

Le norme di interesse. Si tratta di norme di primario rilievo nell'ambito del procedimento penale in quanto volte ad assicurare le garanzie difensive del soggetto potenzialmente sottoponibile a indagini, e quindi a disciplinare quelle tutele sancite già a livello costituzionale all'art. 24 comma 2 della Carta Costituente laddove si afferma che "la difesa è diritto inviolabile in ogni stato e grado del procedimento". Dunque, l'art. 63

c.p.p. sotto la rubrica "dichiarazioni indizianti", contempla al primo comma l'ipotesi in cui davanti all'autorità o alla polizia giudiziaria una persona non imputata ovvero una persona non sottoposta alle indagini renda dichiarazioni dalle quali emergono indizi di reità a suo carico, imponendo all'autorità procedente di interrompere l'esame, e di avvertire la persona che a seguito di tali dichiarazioni potranno essere svolte indagini nei suoi confronti, nonché di invitarla a nominare un difensore. Ma soprattutto, le precedenti dichiarazioni non possono essere utilizzate contro la persona che le ha rese, così come, prosegue la norma al comma successivo, non possono essere utilizzate le sue dichiarazioni se la persona doveva essere sentita sin dall'inizio in qualità di imputato o di persona sottoposta alle indagini.

Per tale ragione l'art. 350, comma 1, c.p.p., con riferimento alle sommarie informazioni dalla persona nei cui confronti vengono svolte le indagini, fa obbligo alla polizia giudiziaria di assumerle con le modalità di cui all'art. 64 c.p.p. (che prevede che, prima che abbia inizio l'interrogatorio, la persona sia resa edotta della facoltà di non rispondere e sia pertanto consapevole che le sue dichiarazioni potranno sempre essere utilizzate nei suoi confronti), invitando alla nomina di un difensore di fiducia. Infine, l'art. 220 disp. att. c.p.p. si pone a tutela del diritto di

difesa del soggetto sottoposto ad attività ispettiva, dovendogli essere riconosciuto l'esercizio di tutte le garanzie difensive (quali la facoltà di nominare un difensore e il farsi assistere dallo stesso durante la perquisizione) riservate alla persona sottoposta alle indagini; dispone infatti la norma che "quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergano indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova sono compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice".

Il pvc redatto dalla GdF. Calando tali disposizioni nel caso alla attenzione della Suprema Corte, quest'ultima ha ritenuto il ricorso fondato. La Cassazione ha in particolare ricordato che il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, in quanto atto amministrativo extraprocessuale, costituisce prova documentale utilizzabile nel processo penale; tuttavia, qualora emergano indizi di reato, occorre procedere secondo le modalità previste dall'art. 220 disp. att. c.p.p., perché, altrimenti, la parte del documento redatto successivamente a detta emersione non può assumere efficacia probatoria. La Corte di appello non aveva al contrario correttamente applicato tale principio di diritto, risultando dagli atti che nei confronti della titolare della ditta emittente le fatture considerate false, già prima che ella avesse reso le dichiarazioni, erano affiorati elementi indiziati e l'as-

sunzione della qualità di indagata, a prescindere dalla formale iscrizione nel registro delle notizie di reato. Il controllo incrociato presso la ditta individuale era stato infatti effettuato dopo l'esecuzione degli accertamenti descritti nel processo verbale di constatazione, ovvero dopo che la legale rappresentante della srl sottoposta a verifica non aveva saputo spiegare l'esistenza delle fatture emesse dalla ditta. La Guardia di Finanza aveva in particolare accertato che la ditta individuale era evasore totale per tutte le annualità d'imposta sottoposte a verifica; che la ditta individuale non aveva alcuna struttura aziendale né dipendenti tali da giustificare il fatturato per gli ingenti importi emessi verso la srl; che nella contabilità della srl erano presenti solo minimi pagamenti effettuati alla ditta individuale di importo irrisorio rispetto al fatturato che quest'ultima avrebbe emesso.

La decisione della Suprema Corte. Ad avviso degli Ermellini, dagli accertamenti già compiuti era risultata dunque l'esistenza di precisi indizi di reità nei confronti della titolare della ditta in relazione al reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, sicché la stessa avrebbe dovuto essere escussa dalla polizia giudiziaria con le garanzie di cui all'art. 64 c.p.p., richiamato dall'art. 350 comma 1 c.p.p., con conseguente inutilizzabilità ex art. 63, comma 2, c.p.p. La Suprema Corte ha così evidenziato che la ratio dell'art. 512 c.p.p. è quella di recuperare le dichiarazioni rese nella fase delle indagini preliminari, superando il principio del contraddittorio, quando sussiste l'oggettiva impossibilità di ripetizione; ma la norma non sana le inutilizzabilità assolute o relative. Pertanto, le dichiarazioni di rese dalla titolare della ditta emittente alla Guardia di Finanza e contenute nel processo verbale di constatazione non avrebbero potuto essere utilizzate nei confronti del ricorrente; nonché, quale diretta conseguenza, fondandosi la motivazione per una parte rilevante proprio su tali dichiarazioni, si è imposto un nuovo giudizio, in cui valutare le prove tenendo conto della suddetta inutilizzabilità delle dichiarazioni. Da qui l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata ad altra sezione della Corte di appello di Genova.