

# Reati tributari in cerca di definizione

di Ivo Caraccioli

**I**l caso ha voluto che, come esistono due "decreti 231" (quello del 2001 in materia di responsabilità degli enti e quello del 2007 in materia di antiriciclaggio), esistono anche due "articoli 11" in materia penal-tributaria, i quali creano tanti problemi applicativi e che molte volte vengono contestati dal Fisco in maniera impropria o quanto meno discutibile.

Il primo è l'articolo 11 Dlgs 74/2000, che prevede il delitto di «sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte» (reclusione da sei mesi a quattro anni; con un'aggravante da uno a sei anni) per chi, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ma anche di interessi o sanzioni amministrative per ammontare superiore a 50.000 euro, «aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva». A differenza che con il precedente Dpr 602/1973 non è necessario che siano iniziate ispezioni o verifiche, e questo vale a rendere ora di più estesa applicazione la fattispecie, che è stata poi duplicata in materia di transazione fiscale nel 2010.

La giurisprudenza su tale reato è molto scarsa a causa dell'inafferrabilità dei concetti, ma comunque, mentre l'alienazione simulata dei beni si verifica quando il bene viene fittiziamente venduto (ad esempio, con una scrittura

privata che tende ad annullare gli effetti della cessione), molto discussa è l'ampiezza delle formula relativa agli atti fraudolenti: quando c'è tale frodolenzza?

Si va dai classici esempi della fittizia iscrizione di ipoteche o di altri atti di garanzia addirittura - secondo talune contestazioni giudiziarie - alla costituzione del fondo patrimoniale o del trust: contestazioni, peraltro, assai discutibili trattandosi di istituti previsti in sede legislativa (civile o tributaria). In casi di questo genere il reato può, a mio avviso, verificarsi solo se sussistono elementi di fatto dai quali desumere che i relativi atti sono veramente fittizi. E, comunque, è da lamentare appunto la discutibilità di talune contestazioni in sede di indagini volte soltanto, strumentalmente, a costituire il presupposto per il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente.

L'altro reato, recentemente introdotto, è quello di cui all'articolo 11 comma 1 Dl 201/2011 convertito legge 214/2011, che punisce chiunque, a seguito di richieste effettuate dai verificatori delle Entrate o della GdF, «esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero». Si tratta di un'ipotesi criminosa che, per la sua assoluta genericità, sta provocando numerosi timori anche nei professionisti, i quali possono incorrere in questo reato se, coadiuvando il cliente nel corso di una verifica, omettono di indicare ai verificatori elementi che po-

trebbero portare a una maggiore tassazione; e financo nei clienti del contribuente che non dicono il vero circa le prestazioni professionali ottenute (ad esempio dal dentista) o i beni acquistati (ad esempio, dall'impresa costruttrice di immobili). Si tratta, infatti, di fattispecie criminosa di vasta applicazione per il suo contenuto del tutto generico e che tende anche a inquinare i rapporti tra verificatori e soggetti verificati, quasi che essi non suscitassero già abbastanza timori.

La disposizione in esame - che, attraverso il richiamo della normativa sull'autocertificazione, rinvia al Codice penale (falsità ideologica del privato in atto pubblico) - prevede, peraltro, una clausola che sta suscitando molti dubbi interpretativi: «La disposizione... si applica solo se a seguito delle richieste... si configurano le fattispecie di cui al Dlgs 74/2000». Da chi e in quale momento dev'essere verificato tale collegamento? I verificatori potrebbero, ad esempio, ritenere che la falsità si sia realizzata in relazione a comportamenti integranti estremi di reato tributari, ma poi il giudice successivamente archivi il procedimento o venga emessa sentenza di proscioglimento o di assoluzione. Non è chiaro, infatti, se il reato continui a sussistere oppure no.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## FATTISPECIE «SCIVOLOSE»

Troppa incertezza su esibizioni di atti falsi e alienazioni simulate per sottrarsi alla riscossione coattiva

## I TIMORI DEI CONTRIBUENTI

Troppa genericità nelle contestazioni e nelle interpretazioni rischia di ampliare il raggio di operatività