

Per l'evasione basta il dolo eventuale

di Ivo Caraccioli

Anche il dolo eventuale può bastare per l'evasione.

Con la sentenza n. 2847 del 7 febbraio 2008 la Cassazione ha deciso sui profili tributari delle fatture false "passive" di una società incorporata con sentenza di condanna a carico della società incorporante, confermando la decisione di una Ctr, che aveva avallato la rettifica operata dall'ufficio.

I principi generali seguiti dalla Suprema corte sono i seguenti: «Ove le fatture risultino non solo soggettivamente ma anche oggettivamente fittizie la correttezza formale della contabilità del soggetto passivo non può costituire un comodo alibi per giustificare una violazione fiscale... Quando l'amministrazione finanziaria fornisce attendibili riscontri indiziari sulla inesistenza delle operazioni fatturate incombe sempre al contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indebiti e recuperabili a tassazione».

La particolarità del caso con-

creto era questa: l'indebita deduzione dei costi fittizi viene attribuita alla società incorporante, mentre il fatto era stato commesso dalla società incorporata. In sostanza si contesta - ovviamente ai fini fiscali - all'incorporante di aver sfruttato gli effetti dell'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti senza aver effettuato i dovuti controlli.

Nella specie la falsità delle fatture era risultata dall'acquisizione degli atti di un procedimento penale, che la Cassazione ha ritenuto legittima. Indipendentemente dal profilo dell'utilizzabilità in sede tributaria degli atti provenienti da un procedimento penale (relativo qui alla condanna per articolo 2 Dlgs 74/2000 del legale rappresentante dell'incorporata) nonché delle conseguenze tributarie esaminate dalla citata sentenza, chiediamoci se e in che limiti, nella sede penale, il legale rappresentante dell'incorporante potrebbe essere ritenuto responsabile per lo stesso reato in relazione a quelle fatture.

La risposta positiva presuppone

che quest'ultimo soggetto fosse realmente a conoscenza della falsità delle fatture; altrimenti mancherebbe il «dolo di evasione fiscale» richiesto dalla citata norma.

Ove tale conoscenza piena ci sia effettivamente, ed essa risulti da elementi oggettivamente dimostrabili, la responsabilità non può essere negata. Il problema rimane aperto, invece, nel caso del mero dubbio: ad esempio le fatture che all'apparenza, per la genericità del loro oggetto o per la scarsa attendibilità dell'emittente, suscitano delle forti perplessità negli amministratori dell'incorporata.

Si tratta di una di quelle situazioni psicologiche definite di «dolo eventuale», che lasciano pur sempre sussistere la responsabilità a titolo di dolo (situazione, questa, venuta alla ribalta in occasione della recente imputazione a titolo di omicidio volontario per la morte di operai in caso di clamorose e ripetute violazioni di norme antinfortunistiche, con conseguente «accettazione del rischio» degli infortuni mortali).

Questo titolo di dolo viene ritenuto compatibile dalla giurisprudenza con il cosiddetto «dolo specifico» (concretato qui dal fine di evadere), ad esempio in materia di bancarotta fraudolenta documentale.

Intanto, quindi, si può ritenere responsabile il legale rappresentante dell'incorporante per fatture false contabilizzate sotto la gestione dell'incorporata, in quanto i relativi costi fittizi siano inseriti nelle dichiarazioni sottoscritte dal legale rappresentante dell'incorporante, posto che dell'articolo 2 del Dlgs 74/2000 si risponde solo al momento della dichiarazione; e sempre che, ripetesi, sia dimostrabile il dolo di evasione fiscale in capo a chi ha sottoscritto le dichiarazioni, non potendosi in alcun modo prescindere dalla valutazione del dolo.

Il diritto penale tributario, infatti, soggiace a tutte le regole valutative proprie del diritto penale e non può appiattirsi su presunzioni o situazioni di «mancata dimostrazione da parte del contribuente», certamente tipiche del contenzioso fiscale.