

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 16/09/2015

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/37332-sussiste-il-reato-di-frode-fiscale-in-caso-di-finalit-extratributaria-suprema-corte-di-cassazione-sez-iii-penale-sentenza-n-27112-15-depositata-il-30-giugno>

Autore: Iannone Paolo

Sussiste il reato di frode fiscale in caso di finalità extratributaria, Suprema Corte di Cassazione, sez. III Penale, sentenza n. 27112/15; depositata il 30 giugno

“Sussiste il reato di frode fiscale in caso di finalità extratributaria, Suprema Corte di Cassazione, sez. III Penale, sentenza n. 27112/15; depositata il 30 giugno”

1. Il decism

La sentenza in commento focalizza la propria attenzione sulla natura del reato di frode fiscale.

Nel caso di specie gli imputati accusati del reato di cui all'art. 2 del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, i quali al fine di evadere i tributi emettevano, nel corso degli anni, fatture relative ad operazioni inesistenti.

La questione approda dinanzi alla Suprema Corte di Cassazione che rigetta il ricorso condannando il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

2. Il reato di frode fiscale e la finalità extratributaria

Il reato di dichiarazione fraudolenta (ex art. 2 D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74) integra la registrazione contabile delle false fatturazioni, quali operazioni¹ poste in essere allo scopo di evadere i tributi. Ciò posto, i conseguenti proventi illeciti venivano utilizzati per il pagamento dei lavoratori della società gestita dagli imputati.

Ne consegue che, secondo tale impostazione, la condotta tipica posta in essere al fine di evadere i tributi si coniuga con una differente ed indipendente finalità extratributaria.

A ben vedere, l'elemento psicologico degli agenti che scelgono di non pagare le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, presuppone il fine particolare perseguito nella realizzazione dell'evento. Di conseguenza il dolo specifico è insito nella condotta degli imputati che al fine di trarre profitto pongono in essere l'evasione tributaria, quale diretta attuazione del fatto tipico voluto.

Ad ogni buon conto, la condotta tipica posta in essere dagli agenti non persegue, in via esclusiva, soltanto l'evasione fiscale, in quanto detta azione si coniuga con la concorrente finalità extratributaria, poiché gli imputati vogliono procurarsi un ingiusto profitto, attraverso dichiarazioni fraudolenti, allo scopo di pagare i lavoratori della società. Pertanto, i giudici di legittimità hanno valutato il dolo specifico nel comportamento degli agenti, in quanto la finalità della loro azione andava oltre l'evasione tributaria. Orbene, nel medesimo disegno criminoso, il reato di frode fiscale si coniuga anche ad un altro scopo rappresentato dal perseguimento di pagare a nero i lavoratori della società (c.d. finalità extratributaria).

3. L'accertamento del nesso causale

La recente giurisprudenza cerca di consegnare agli occhi dell'interprete una chiave di volta unica su di un rapporto eziologico basato sulla certezza della legge scientifica anziché probabilistica.

Nella vicenda in esame gli imputanti scelgono di porre in essere la frode fiscale per conseguire più di un risultato nel medesimo disegno criminoso, difatti, successivamente all'evasione fiscale viene perseguita una finalità extratributaria rappresentata dalla volontà di utilizzare l'ingiusto profitto realizzato per pagare a nero i lavoratori della società.

Ciò posto, nell'accertamento del nesso di causa² la dottrina si è orientata in maniera molto pragmatica, esprimendo fiducia verso la scienza attraverso la ricerca dell'esistenza del nesso di

¹ Cass. pen., Sez. III, 18 aprile 2012, n. 14855

² Sul problema giuridico della causalità si vedano le fondamentali ricostruzioni F. ANTOLISEI, Il rapporto di causalità nel diritto penale, Torino, 1934, rist. 1960; F. STELLA, Leggi scientifiche e spiegazione causale nel diritto penale,

causalità in base alle leggi scientifiche. Una data condotta umana può essere configurata come condizione necessaria di un certo evento solo se essa rientra nel novero di quegli antecedenti che, secondo un modello condiviso dotato di validità scientifica, noto come legge generale di copertura, porta all'evento del tipo di quello verificatosi³. Seguendo questo indirizzo è possibile ricondurre la causa dell'evento secondo criteri di certezza assoluta⁴.

L'evoluzione giurisprudenziale ha affermato negli anni che il nesso di causalità non può ritenersi sussistente sulla base del solo coefficiente di probabilità statistica, ma deve essere verificato alla stregua di un giudizio di alta probabilità logica, sicché esso è configurabile solo se si accettano che, ipotizzandosi come avvenuta l'azione che sarebbe stata doverosa ed esclusa l'interferenza di decorsi causali alternativi con elevato grado di credibilità razionale, l'evento non avrebbe avuto luogo, ovvero avrebbe avuto luogo in epoca significativamente posteriore o con minore intensità lesiva.

La causalità penale richiede la dimostrazione a carico dell'accusa che l'evento sia addebitabile alla condotta dell'agente secondo criteri prossimi alla certezza⁵, in quanto vige la regola della prova «oltre ogni ragionevole dubbio». D'altronde, come emerso dagli atti del processo, gli imputati hanno fatto figurare una compressione fittizia degli utili della società consapevoli di violare l'art. 2 D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

4. Conclusioni

Alla luce di quanto emerso, tout court, lo scopo degli agenti di violare l'imposta sui redditi e sul valore aggiunto, nonché i relativi proventi utilizzati per il pagamento a nero dei lavoratori della società ha determinato l'integrazione del reato previsto all'art. 2 D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, dove all'elemento psicologico del dolo specifico nella condotta tipica posta in essere dagli imputati si è coniugata una finalità extratributaria.

Seppur la suddetta finalità non sia stata perseguita dagli agenti in via esclusiva, in quanto l'obiettivo primario si è realizzato con l'evasione fiscale, comunque resta inappuntabile l'illecito e l'ingiusto profitto realizzato nello stesso disegno criminoso.

Ne consegue che, secondo tale impostazione, il dolo specifico rappresentato dalla volontà di fornire una dichiarazione fraudolenta sussiste anche quando si coniughi un'altra finalità esterna connessa allo scopo perseguito dall'agente in via esclusiva.

Dott. Paolo Iannone

seconda edizione, Milano, 2000; M. ROMANO, Commentario sistematico del codice penale, Milano, 1987; G. FIANDACA, Causalità (rapporto di), voce Dig. Pen., III, 1988, p. 455; M. Maiwald, Causalità e diritto penale, Milano, 1999; più in generale: K. POPPER, Logica della scoperta scientifica, Torino, 1970; C. G. HEMPEL, Filosofia delle scienze naturali, Bologna, 1968; P. TRIMARCHI, Causalità e danno, Milano, 1966, p. 35.

³F. MANTOVANI, Diritto penale, Parte generale, Padova, 1997, p. 173

⁴La prima pronuncia che attesta l'evoluzione giurisprudenziale dal criterio della certezza a quello della probabilità, riguardante un caso di malpractice medica, risale al 1983, Cass., 7 gennaio 1983, n. 4320, in Foro.it, 1986, II, c. 351.

⁵Sentenza Franzese, Cass. 10 luglio 2002 n. 30328, in Danno e resp., 2003, p. 195, con nota di S. CACACE ; in Foro.it 2002, II, c. 601, con nota di O. DI GIOVINE. Tra gli innumerevoli e recenti contributi, v. G. IADECOLA, Colpa medica e causalità omissiva: nuovi criteri di accertamento, in Dir. Pen. E processo, 2003, p. 597, A. MONTAGNI, La responsabilità penale per omissione. Il nesso causale, Padova, 2002; F. STELLA, Etica e razionalità del processo penale nella recente sentenza sulla causalità delle sezioni unite della Suprema Corte di Cassazione, in Riv. it. dir. proc. pen., 2002, p. 767; in generale, sui rapporti tra ragionamento sul nesso di causalità e regole del giudizio, vedi G. CANZIO, Prova scientifica, ragionamento probatorio e libero convincimento del giudice nel processo penale, in Dir. pen. e processo, 2003, p. 1193

• **NORMATIVA DI RIFERIMENTO** •

Art. 2 D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74

• **BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE** •

- F. ANTOLISEI, *Il rapporto di causalità nel diritto penale*, Torino, 1934, rist. 1960;
- F. STELLA, *Leggi scientifiche e spiegazione causale nel diritto penale*, seconda edizione, Milano, 2000; M. Romano, *Commentario sistematico del codice penale*, Milano, 1987;
- G. FIANDACA, *Causalità (rapporto di)*, voce Dig. Pen., III, 1988, p. 455;
- M. MAIWALD, *Causalità e diritto penale*, Milano, 1999; più in generale: K. Popper, *Logica della scoperta scientifica*, Torino, 1970;
- C. G. HEMPEL, *Filosofia delle scienze naturali*, Bologna, 1968; P. Trimarchi, *Causalità e danno*, Milano, 1966, p. 35.
- F. MANTOVANI, *Diritto penale, Parte generale*, Padova, 1997.