

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 28/09/2015

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/37393-le-presunzioni-legali-in-materia-tributaria-hanno-valore-indiziario-ma-non-costituiscono-fonte-di-prova-della-commissione-del-reato-suprema-corte-di-cassazione-sez-iii-penale-sentenza-n-30890-15->

Autore: Iannone Paolo

“Le presunzioni legali in materia tributaria hanno valore indiziario, ma non costituiscono fonte di prova della commissione del reato, Suprema Corte di Cassazione, sez. III Penale, sentenza n. 30890/15; depositata il 23 giugno”

“Le presunzioni legali in materia tributaria hanno valore indiziario, ma non costituiscono fonte di prova della commissione del reato, Suprema Corte di Cassazione, sez. III Penale, sentenza n. 30890/15; depositata il 23 giugno”

1. Il decisum

La sentenza in commento focalizza la propria attenzione sulla natura delle presunzioni legali nel procedimento penale.

Nel merito due contribuenti vengono condannati per l'emissione di false fatturazioni. L'elemento probatorio si fonda su presunzioni legali valutate liberamente dai giudici di merito.

La questione approda dinanzi alla Suprema Corte di Cassazione che fornisce una differente interpretazione sulle presunzioni legali in materia tributaria ritenendole di valore meramente indiziario.

2. Le presunzioni legali in materia tributaria

L'utilizzo delle presunzioni è rimesso alla valutazione del giudice, quest'ultime sono rappresentate dalla scoperta di un fatto ignoto tratto da un fatto noto. Il ragionamento posto alla base della prova di un fatto di causa costituisce un elemento probatorio valido e completo, ma il giudice non deve ammettere che presunzioni gravi, precise e concordanti. Ad ogni buon conto le presunzioni sono prove derivanti da un ragionamento logico-induttivo, pertanto sono ammesse alla prudenza del giudice.

Nel processo penale, tali circostanze costituiscono in materia tributaria¹ un mero elemento indiziario nell'accertamento della commissione del reato, mentre in diritto civile realizza una prova completa a cui il giudice di merito può legittimamente ricorrere anche in via esclusiva, poiché rientra nell'esercizio del potere discrezionale. Pertanto, il ragionamento posto alla base della prova di un fatto di causa costituisce un elemento probatorio valido e completo, ma il giudice non deve ammettere che presunzioni gravi, precise e concordanti.

Ad ogni buon conto le presunzioni sono prove derivanti da un ragionamento logico-induttivo, pertanto sono ammesse alla prudenza del giudice, tuttavia, quest'ultime assumono valori di dati di fatto congiuntamente ad elementi di riscontro che diano certezza della condotta penalmente rilevante posta in essere dai contribuenti.

L'elemento di forza della prova si fonda su di un fatto noto da cui si ricava una circostanza ignota su base induttiva.

Ne consegue che, secondo tale impostazione, ai fini della configurazione di una presunzione giuridicamente valida l'esistenza che il fatto ignoto rappresenti l'unica conseguenza possibile di quello noto non serve, in quanto è sufficiente che dal fatto noto sia ricavabile quello ignoto, alla stregua di un giudizio di probabilità basato sul caso più plausibile che costituisce la comune esperienza. Sicché il libero convincimento relativamente alle ragioni sui cui è fondata la domanda si costruisce sul discrezionale apprezzamento degli elementi indiziari prescelti, purché basati sui requisiti legali della gravità, precisione e concordanza, poiché la presunzione fondata su elementi meramente ipotetici non ha valore probatorio. Ciò posto è pacifico in dottrina e giurisprudenza che la presunzione sia una prova e che su di essa possa fondarsi l'accertamento dei redditi.

¹ A. URICCHIO, Attività giudiziaria e impostazione tributaria, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna (RN), 2009; A. URICCHIO, Le frontiere dell'imposizione tra evoluzione tecnologica e nuovi assetti istituzionali, Cacucci Editore, Bari, 2010; N. D'AMATI, Sistema istituzionale del diritto tributario, Cacucci Editore, Bari, 2010; A. Fantozzi, Diritto tributario, UTET, 2012; G. Tinelli, Istituzioni di diritto tributario, CEDAM, 2013; G. Aliano, Trattato di diritto tributario, collana azienda e professioni, Experta.

A ben vedere, i dati affiorati dall'accertamento analitico-induttivo costituiscono prova completa per i giudici di merito, ma la Suprema Corte ha precisato che le presunzioni tributarie devono intendersi di valore indiziario, in quanto non costituiscono fonte di prova della commissione del reato. Ad ogni buon conto, il ragionamento logico fondato su base induttiva facendo ricorso a presunzioni può essere utilizzato anche dal contribuente stesso al fine di fornire la controprova nei confronti dell'avverso accertamento operato da controparte.

Nei giudizi di accertamento è ineludibile la chiave di volta unica su di un rapporto eziologico basato sulla certezza della legge scientifica basata sul principio: «oltre ogni ragionevole dubbio». La più recente dottrina si è orientata in maniera molto pragmatica, esprimendo fiducia verso la scienza attraverso la ricerca dell'esistenza del nesso di 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 verificatosi. Seguendo questo indirizzo è possibile ricondurre la causa dell'evento secondo criteri di certezza assoluta.

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 accetti 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.

A ben vedere, la causalità penale richiede la dimostrazione a carico dell'accusa che l'evento sia addebitabile alla condotta dell'agente secondo criteri prossimi alla certezza, in quanto vige la regola della prova «oltre ogni ragionevole dubbio».

3. Conclusioni

Alla luce di quanto sopra emerso, tout-court, nei procedimenti penali l'accertamento della realizzazione del reato non può essere provata da mere circostanze presuntive, poiché quest'ultime possono essere utilizzate dal giudice solo per rafforzare ulteriori elementi di prova. Ciò nonostante, la giurisprudenza è concorde nel ritenere che gli elementi posti alla base del ragionamento logico non devono essere necessariamente più di uno, in quanto il convincimento del giudice può basarsi su di un solo elemento grave e preciso.

In conclusione, l'interpretazione data dalla Suprema Corte di Cassazione si basa sulla certezza dell'accertamento causale oltre ogni ragionevole dubbio che rende, di fatto, insufficiente l'elemento di prova rappresentato dalle presunzioni in materia tributaria.

Dott. Paolo Iannone