

## Giurisprudenza

# Scudo fiscale e condanna penale. Il condono non è un colpo di spugna

26 Giugno 2013

La sanatoria, pur contemplando tra gli effetti premiali la non punibilità di alcuni reati fiscali, non prevede sconti sulla pena comminata per dichiarazione fraudolenta

**Thumbnail**  La Corte di cassazione ha chiarito che avvalersi dello "scudo fiscale" non salva il contribuente dalla condanna penale, patteggiata, per dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture false (sentenza 25931 del 13 giugno 2013).

## Il fatto

Il giudice per le indagini preliminari, su concorde richiesta delle parti (ex articolo 444 del codice di procedura penale), "patteggiava" con l'imputato la sanzione per il reato di cui all'articolo 2 del Dlgs 74/2000 (dichiarazione fraudolenta), poiché, al fine di evadere le imposte, quest'ultimo si era avvalso di fatture per operazioni inesistenti.

La sentenza veniva opposta in Cassazione. L'imputato contestava la condanna, sostenendo di essersi avvalso dello scudo fiscale (articolo 13-*bis* del DI 78/2009): per tale ragione, doveva venir meno la sua condizione di punibilità.

La difesa, inoltre, chiedeva anche che la condotta del contribuente fosse inquadrata come dichiarazione fraudolenta con altri artifici, ex articolo 3 del Dlgs 74/2000, e non con fatture false, fattispecie contemplata dal precedente articolo 2.

## Lo scudo fiscale

Si premette in argomento che lo scudo fiscale *ter* è stato approvato dal DI 78/2009, il cui articolo 13-*bis*, in particolare, inserito dalla legge di conversione 102/2009, successivamente modificato dall'articolo I del DI 103/2009, prevede una misura incentivante per il rimpatrio di attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori del territorio dello Stato.

A fronte del pagamento di un'imposta straordinaria su un rendimento lordo presunto del capitale e

con un'aliquota comprensiva di interessi e sanzioni, è previsto, come beneficio fiscale, la sterilizzazione del capitale rimpatriato che non può costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente (ad esempio, in quanto rivelatore di capacità contributiva), nonché l'esonero dall'obbligo di segnalazione di operazioni sospette di riciclaggio (articolo 41 del Dlgs 231/2007) e altri effetti premiali, tra cui l'esclusione della punibilità per alcuni reati fiscali.

Tale (sopravvenuta) non punibilità è prevista mediante il richiamo, contenuto nell'articolo 1 del DI 103/2009, sia all'articolo 14 del DI 350/2001 - che esclude appunto la punibilità per i reati di cui agli articoli 4 e 5 del Dlgs 74/2000, nonché per i reati di cui al DI 429/1982 (salvi però quelli previsti dall'articolo 4, lettere d) e f), dello stesso decreto 429, relativamente alla disponibilità delle attività finanziarie dichiarate) - sia all'articolo 8, comma 6, lettera c), della legge 289/2002, che estende la non punibilità anche ai reati tributari di cui agli articoli 2, 3 e 10 del Dlgs 74/2000. L'esonero dalla punibilità non riguarda anche i reati di cui agli articoli 10-ter e 11 del Dlgs 74/2000.

Gli effetti prodotti dall'adesione alla sanatoria consistono:

- nella preclusione di ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi di imposta non scaduti, limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme o dalle altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio
- nell'estinzione delle sanzioni amministrative, tributarie e previdenziali e quelle sul monitoraggio fiscale
- nell'esclusione della punibilità per i reati indicati nell'articolo 8, comma 6, lettera c), della legge 289/2002 (in particolare quelli previsti dagli articoli 2, 3, 4, 5 e 10 del Dlgs 74/2000), quando tali reati siano stati commessi per eseguire od occultare i predetti reati tributari ovvero per conseguire un profitto e siano riferiti alla stessa pendenza o situazione tributaria.

### **Motivi della decisione**

Decidendo la vertenza, con la sentenza 25931/2013, la Corte di cassazione ha dichiarato inammissibile il ricorso dell'imputato, puntualizzando che lo scudo fiscale non salva il contribuente dalla condanna penale patteggiata per dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture false.

Invero, la Corte suprema non si sofferma propriamente sulla disamina delle correlazioni tra il delitto di dichiarazione fraudolenta e lo scudo fiscale in quanto, con le censure mosse dall'imputato, vengono dedotti motivi di merito sull'integrazione della contestata ipotesi di reato, del tutto incompatibili con la richiesta di applicazione della pena dall'indagato ritualmente e consapevolmente proposta, le quali richiederebbero - semmai - un accertamento fattuale, precluso

in sede di legittimità.

Con la decisione in esame, la sezione penale conferma comunque, implicitamente, l'orientamento restrittivo sull'operatività dello scudo fiscale, la cui prima interpretazione in tal senso, dopo la reintroduzione dell'istituto nel 2009 (DI 78), è stata fornita con la sentenza 28724/2011, allorquando la Cassazione ha sancito che l'effetto premiale si applica ai capitali rimpatriati e non copre il reato di omesso versamento dell'Iva.

In quell'occasione, il Collegio ha chiarito che occorre un legame diretto tra i reati tributari commessi e le somme oggetto di rimpatrio per fruire dell'immunità penale.

Con lo scudo fiscale si ha la copertura penale solo per i reati in cui sono rilevanti i capitali trasferiti e posseduti all'estero, poi rimpatriati o regolarizzati.

Quindi, l'istituto non opera per i reati non espressamente previsti dalla norma anche se commessi nelle stesse annualità in cui è stata richiesta la sanatoria (*cf*r anche Cassazione 12757/2011).

di

**Salvatore Servidio**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/scudo-fiscale-e-condanna-penale-condono-non-e-colpo-spugna>