

Giurisprudenza

No al penale per abuso del diritto, ma le simulazioni sono ancora reati

21 Ottobre 2016

Mentre con l'elusione il contribuente, per ottenere un risparmio di imposta, fa un uso distorto di istituti giuridici leciti, con l'evasione viola in modo diretto le norme fiscali

Thumbnail
Image not found or type unknown

Sono escluse dalla nozione di abuso del diritto e vanno, pertanto, considerate perseguibili penalmente le operazioni meramente simulate; ciò in quanto il fenomeno abusivo è ascrivibile all'ambito delle sole operazioni caratterizzate da un'effettiva e reale funzione economico-sociale meritevole di tutela per l'ordinamento. È quanto emerge dalla sentenza 41755 della terza sezione penale della Cassazione, del 5 ottobre 2016.

Vicenda processuale

La controversia riguarda l'accusa per il reato di dichiarazione infedele (ex articolo 4 del Dlgs 74/2000) formulata nei confronti di un imprenditore che, attraverso una serie di cessioni di attrezzature e impianti avvenute fra società collegate, avrebbe ottenuto un indebito vantaggio fiscale.

All'indagato si contestava, in particolare, l'omessa dichiarazione di una plusvalenza derivante da reiterate cessioni aventi il solo fine di utilizzare in compensazione una perdita senza corrispondere le imposte.

La Procura si vedeva rigettare la richiesta di sequestro preventivo sui beni dell'imprenditore (ex articolo 321 cpp), prima dal Gip e poi dal tribunale del riesame, che non ritenevano le operazioni realizzate del tutto prive di ragioni di natura imprenditoriale, anzi, apprezzabili sotto il profilo economico gestionale; escludendo, in tal modo, la finalità puramente elusiva delle stesse.

Il Pm, avverso l'ordinanza di rigetto del tribunale del riesame, si rivolgeva alla suprema Corte.

Nel giudizio di legittimità si è, quindi, dibattuto in merito alla correttezza, o meno, dell'ordinanza

impugnata che aveva annullato il sequestro preventivo finalizzato alla confisca. Il ricorso, pur essendo stato dichiarato inammissibile, ha offerto ai giudici l'occasione di formulare talune interessanti riflessioni sulla recente depenalizzazione dell'abuso del diritto inaugurata dal Dlgs 128/2015.

Nel caso in esame, l'ordinanza era antecedente alla riforma e, quindi, il tribunale del riesame non ha potuto tenere conto del neonato articolo 10-*bis* dello Statuto del contribuente.

Le osservazioni della suprema Corte

Il testo dell'articolo 10-*bis* della legge 212/2000, risultante dopo le modifiche apportate dal Dlgs 156/2015, ha unificato le nozioni di elusione fiscale e abuso del diritto, determinando la depenalizzazione della fattispecie di reato disciplinata dall'articolo 37-*bis* del Dpr 600/1973, che puniva determinati casi di elusione fiscale; ne è conseguita, dunque, l'irrilevanza penale delle condotte abusive ed elusive che restano rilevanti solo ai fini delle sanzioni amministrative-tributarie.

In base alla normativa in questione, configurano abuso del diritto quelle operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti; comportano, invece, elusione fiscale quelle operazioni prive di sostanza economica messe in atto solo per raggiungere vantaggi fiscali, salvo che siano giustificate da valide ragioni extra-fiscali non marginali.

Mentre prima delle modifiche le condotte definite come elusive erano perseguibili penalmente e quelle abusive costituivano solamente un illecito amministrativo, a decorrere dall'ottobre 2015 tutte le condotte abusive, con ciò comprendendosi sia quelle elusive sia quelle abusive in senso stretto, sono state depenalizzate e rilevano solo ai fini tributari.

La depenalizzazione riguarda, però, solo le ipotesi di elusione fiscale e non anche quelle di evasione: nell'elusione, il contribuente, per ottenere un risparmio di imposta, fa un uso distorto di istituti giuridici leciti, mentre, nella condotta di evasione, il contribuente viola in modo diretto le norme fiscali.

Con la sentenza in commento, è stato ristretto l'ambito di applicazione della depenalizzazione e affermato il principio per cui possono ritenersi elusive e, quindi, penalmente irrilevanti, solamente quelle operazioni che, pur volte a ottenere vantaggi tributari, sono caratterizzate da una effettiva funzione economica-sociale meritevole di tutela.

Non rientrano invece nella depenalizzazione le operazioni simulate, ovvero quelle manovre economiche prive di contenuto e funzione economica e/o sociale che siano poste in essere al solo scopo di ottenere vantaggi tributari. Queste operazioni simulate, però, non sono scriminate ai sensi

dell'articolo 10-*bis*, comma 13, della legge 212/2000, in quanto la depenalizzazione riguarda esclusivamente le operazioni abusive che, pur consentendo di ottenere vantaggi fiscali, non hanno la loro causa nella mera sottrazione al peso tributario, ma hanno una causa diversa e ulteriore di natura economica.

Sarà, dunque, compito del giudice valutare caso per caso se la condotta, volta a ottenere indebiti vantaggi fiscali, rientri nella fattispecie abusiva (comprendente sia le forme di abuso in senso stretto che di elusione) ovvero nella categoria delle operazioni simulate non depenalizzate. Nel primo caso, la condotta sarà penalmente irrilevante e soggetta solo a sanzioni amministrative tributarie; nel secondo caso, sarà perseguibile penalmente.

di

Andrea Santoro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/no-al-penale-abuso-del-diritto-ma-simulazioni-sono-ancora-reati>