

Dichiarazione fraudolenta con i mastrini falsificati per fatture mai emesse

Penale tributario

La produzione di riscontri falsi è idonea a trarre in inganno l'amministrazione

Laura Ambrosi
Antonio Iorio

Commette il reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, e non invece dichiarazione infedele, chi falsifica i mastrini contabili per inserire fatture passive mai emesse dai fornitori o per aumentare il credito Iva. Ad affermarlo è la Corte di cassazione, terza penale, con la sentenza 39971 depositata ieri. A due imprenditori veniva contestato, in concorso, la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (articolo 3 Dlgs 74/2000) perché erano stati ritenuti "comportamenti fraudolenti" le annotazioni nei mastrini contabili sia di fatture passive (mai emesse dai fornitori), sia di elementi per la creazione di Iva a credito superiore a quella effettiva.

Il Tribunale riquilibrava il reato da dichiarazione fraudolenta nella meno grave dichiarazione infedele (articolo 4), e assolveva gli imputati per mancato superamento della soglia di punibilità. La Corte di appello invece riformava la sentenza ritenendoli colpevoli di dichiarazione fraudolenta.

I giudici di legittimità hanno innanzitutto evidenziato che la dichiarazione infedele si differenzia dalle dichiarazioni fraudolente per il carattere residuale («fuori dai casi

previsti dagli articoli 2 e 3»). Ne consegue che tale illecito punisce la condotta non fraudolenta (mera infedeltà) e trova applicazione solo quando non vi sia l'utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (articolo 2, Dlgs 74/2000); operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero l'uso di documenti falsi o altri mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento e a indurre in errore l'amministrazione finanziaria (articolo 3). Secondo la Cassazione rientra nel delitto dell'articolo 3 la falsificazione dei mastrini bancari per creare la prova del pagamento



Secondo i giudici di legittimità si tratta di artifici insidiosi che ostacolano l'accertamento

delle fatture simulate, in quanto i verificatori dovrebbero svolgere indagini approfondite per rilevare il falso. Secondo la giurisprudenza di legittimità, il mendace visto di conformità o l'infedele certificazione tributaria costituiscono mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento e indurre l'amministrazione in errore. Più in generale, per la dichiarazione fraudolenta è necessario un ulteriore comportamento attivo rispetto alla "semplice" dichiarazione infedele. È così necessaria una condotta connotata da particolare insidiosità, derivante dall'impiego di artifici idonei ad ostacolare l'accertamento della falsità contabile, nella specie, rappresentata dalla falsificazione dei mastrini.