

IMPOSTE E TASSEdi **ALFONSO SICA****Il reato di infedele dichiarazione***Effetti e conseguenze sulla disciplina delle novità introdotte dal decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2020.*

Il legislatore tributario ha regolato il reato di infedele dichiarazione già dal 1974, prevedendo, all'art. 56 D.P.R. 29.09.1973, n. 600, l'applicazione della sanzione penale qualora l'imposta accertata avesse superato i **5 milioni di vecchie lire**. Con l'introduzione nel nostro sistema penale, ad opera della L. 516/1982 (c.d. " *Manette agli evasori* "), di un *corpus* di norme volte a sanzionare una serie di reati tributari svincolati dall'accertamento dell'evasione d'imposta, ma prodromici ad essa, si assiste alla soppressione del citato art. 56 e all'introduzione del **reato di dichiarazione infedele**, come previsto all'art. 1, n. 3 D.L. 429/1982. La sanzione era applicabile ai soli casi di infedele dichiarazione relativi a omessa indicazione di redditi fondiari, di capitale o di altri redditi per i quali non era prevista la tenuta delle scritture contabili. Tale ipotesi di reato, inizialmente applicabile alla ridotta quantità di fattispecie considerate, con la revisione dell'intero sistema penale tributario (D.Lgs. 74/2000) si pone quale norma residuale, assumendo la **funzione di discriminare** rispetto alle più gravi ipotesi delittuose di cui agli artt. 2 e 3 del medesimo D.Lgs. Diversamente dalla previgente normativa, ricadono nell'alveo dei delitti previsti dall'art. 4 D.Lgs. 74/2000 le infedeltà dichiarative per la **totalità dei redditi**, indipendentemente dalla tenuta delle scritture contabili obbligatorie.

Soggetti attivi del reato - Costituendo il delitto in esame un reato proprio, può essere commesso da colui il quale è obbligato alla **presentazione della dichiarazione annuale dei redditi**, ancorché non necessariamente obbligato alla tenuta delle scritture contabili. Per i soggetti tenuti all'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Irap, tale modello è escluso dal delitto in argomento. Soggetto attivo del reato, in presenza di un amministratore prestanome, non è quest'ultimo, ma colui il quale materialmente gestisce la società e che risulta legittimato alla presentazione della dichiarazione.

Condotta - La condotta, di tipo commissivo, consiste nell'indicazione, in una delle dichiarazioni che il soggetto è tenuto a presentare, di elementi attivi **inferiori** al reale o elementi passivi **inesistenti**. Tale dichiarazione, dei redditi o dell'imposta sul valore aggiunto, risulta dunque ideologicamente falsa perché esprime un quadro economico e reddituale non veritiero.

Dolo specifico - Ai fini della configurazione del reato, l'art. 4 D.Lgs. 74/2000 richiede il dolo specifico dell'evasione. Tale intenzionalità è riferita, come sopra detto, all'indicazione, in una delle dichiarazioni che il soggetto è tenuto a presentare, di elementi attivi inferiori al reale o elementi passivi inesistenti.

Elusione e dichiarazione infedele - La rilevanza penale dell'elusione fiscale è circoscritta alle ipotesi di **condotte fraudolente** che possono concretizzarsi, tra l'altro, in attività riconducibili alla simulazione e alla produzione di documentazione falsa.

Imposta evasa - Affinché si configuri il reato di infedele dichiarazione occorre che congiuntamente:

â€¢ l'imposta evasa sia superiore a **100.000 euro**, con riferimento a ogni singola imposta;

â€¢ l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, sia superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione o a **2 milioni di euro**.

Sanzione penale - La sanzione penale applicabile nell'ipotesi delittuosa di cui all'art. 4 D.Lgs. 74/2000, così come modificata dalla legge di conversione del D.L. 124/2019, consiste nella **reclusione da 2 anni a 4 anni e 6 mesi**. Ai fini dell'applicazione della disposizione in esame non si tiene conto delle circostanze previste ai cc. 1- *bis* e 1-*ter* dell'art. 4.

Intercettazioni telefoniche - Nell'attuale formulazione, essendo la pena detentiva massima inferiore a 5 anni, non è possibile procedere ad alcun tipo di intercettazione.