

A12



Vai al contenuto multimediale

Il volume è stato pubblicato con il contributo del Dipartimento di Scienze Sociali e delle Istituzioni – Università degli Studi di Cagliari, a valere sul Fondo Integrativo per la Ricerca (FIR).,

Filippo Rau

Raffronto tra norme penali e tributarie





Aracne editrice

www.aracneeditrice.it

info@aracneeditrice.it

Copyright © MMXVII

Gioacchino Onorati editore S.r.l. – unipersonale

www.gioacchinoonoratieditore.it

info@gioacchinoonoratieditore.it

via Vittorio Veneto, 20

00020 Canterano (RM)

(06) 45551463

ISBN 978-88-255-1012-6

*I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica,
di riproduzione e di adattamento anche parziale,
con qualsiasi mezzo, sono riservati per tutti i Paesi.*

*Non sono assolutamente consentite le fotocopie
senza il permesso scritto dell'Editore.*

I edizione: dicembre 2017

Indice

7	<i>Introduzione</i>
9	Capitolo I <i>Rapporti tra processo penale e tributario</i> 1.1. Rapporto tra il giudizio penale ed il procedimento di accertamento dei tributi, 9 – 1.2. La pregiudizialità, 10 – 1.3. La fissità, 10 – 1.4. L'ultrattività delle leggi fiscali, 11.
13	Capitolo II <i>L'accertamento penale</i> 2.1. Premessa, 13 – 2.2. Relazioni tra processo penale e processo tributario, 15 – 2.3. Le risultanze del processo penale, 16 – 2.4. Le presunzioni tributarie nel codice di procedura penale, 17 – 2.5. Attuale situazione del processo tributario in base alla riforma del 2015, 18.
21	Capitolo III <i>Eventuale inserimento delle percentuali di ricarico nel processo penale</i> 3.1. Premessa, 21 – 3.2. Le percentuali di ricarico, 24 – 3.3. I parametri, 34 – 3.4. Il libero convincimento, 44 – 3.5. Definizioni, 48.
51	<i>Bibliografia</i>

Introduzione

Nel processo tributario il giudice fonda il proprio convincimento con le prove acquisite nel giudizio penale e, anche, in presenza di una pronuncia non avente efficacia di giudicato opponibile in sede giurisdizionale differente da quella penale, a condizione che proceda ad una propria ed autonoma valutazione, secondo i principi della distribuzione dell'onere della prova nel giudizio tributario, degli elementi probatori acquisiti nel processo penale, i quali possono essere fonte legittima di prova presuntiva.

Con le recenti modifiche, non si evidenziano particolari mutamenti delle norme concernenti il principio di autonomia tra il procedimento penale e il processo tributario. Il principio del doppio binario e l'influenza reciproca tra i due percorsi è, spesso, motivo di difficoltà teoriche e pratiche. Tale implicazione è attribuibile allo stesso modello punitivo di cui al d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che ha rappresentato un evidente sovrapporre dell'oggetto della repressione penale e dell'azione accertativa.

Rapporti tra processo penale e tributario

SOMMARIO: 1.1. Rapporto tra il giudizio penale ed il procedimento di accertamento dei tributi, 9 – 1.2. La pregiudizialità, 10 – 1.3. La fissità, 10 – 1.4. L'ultrattività delle leggi fiscali, 11.

1.1. Rapporto tra il giudizio penale ed il procedimento di accertamento dei tributi

Il d.l. 10 luglio 1982, n. 429, riguarda le *Norme per la repressione della evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto*, convertito con modifiche nella l. 7 agosto 1982, n. 516 ed ha comportato notevoli modifiche.

I principi, sui quali si è fondata la riforma, sono costituiti dall'abolizione della pregiudiziale tributaria, dalla penalizzazione dei fatti diretti all'evasione del principio del doppio binario, fondato sul processo di indipendenza, dalle procedure tributarie e da quelle penali indipendenti.

La l. 7 gennaio 1929, n. 4, aveva il carattere fondamentale della norma per la repressione delle violazioni delle leggi tributarie¹.

Tale carattere non dava spazio, ad eventuali concordati tra le parti, né poteva adire ad una composizione amichevole, se non quelle previste all'art. 6, con le successive modifiche vigenti dal 1 gennaio 1983, per la riduzione delle sanzioni ad un sesto del massimo edittale, nei casi previsti di bonaria definizione.

1. G. LAMPIS, *Le norme per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie*, CEDAM, Padova 1932, p. 10. Osserva G. SPINELLI, *La repressione delle violazioni delle leggi finanziarie nella scienza e nel diritto*, Giuffrè, Milano 1947, p. 55, la legge del 1929 integra, in campo tributario, le disposizioni generali contenute nel codice penale ed in misura più limitata quelle del codice di procedura penale, ma a sua volta è integrata per tutti gli istituti che i codici contemplano e che la legge particolare non può ripetere.

1.2. La pregiudizialità

Ma, l'aspetto più notevole della legge del 7 gennaio 1929, n.4, era costituito dall'esistenza delle pregiudizialità tributarie sulla base dell'art. 21. I fatti costituenti reato non potevano essere perseguiti, in via generale, sino a quando l'accertamento tributario poteva essere reso definitivo.

Sia la tempestività dell'applicazione della sanzione sia la reale applicazione delle sanzioni penali, non mancava l'intervento dell'applicazione delle sanzioni penali.

Conseguentemente, il reato non veniva affatto sanzionato, a causa del lunghissimo tempo, da trascorrere dalla sua commissione all'applicazione della pena.

Perciò, la norma cosiddetta *manette agli evasori* del 7 agosto 1982, n. 516, ha eliminato il principio della pregiudiziale tributaria, perché in antitesi, anche, ai principi della Corte Costituzionale fissati con l'art.112.

Inoltre, sono state abolite le norme, che prevedevano sanzioni di carattere formale ed è stato puntualizzato il carattere concreto delle frodi fiscali.

Pertanto, è stata affermata la notevole onerosità del sistema, con un'ampia adesione ai principi ed alle condizioni attuali.

1.3. La fissità

L'art. 1 della l. 7 gennaio 1929, n. 4 prevedeva che le disposizioni della legge non possono essere abrogate o modificate da leggi posteriori concernenti i singoli tributi, se non per dichiarazione espressa del legislatore, con specifico riferimento alle singole disposizioni abrogate o modificate.

La disposizione contenente il principio della *fissità* costituiva una deroga alle preleggi, una fattispecie legislativa sottratta all'abrogazione tacita con riserva alla Corte di Cassazione del giudizio, in ordine alla inapplicabilità di norme penali contenute in leggi concernenti i singoli tributi.

Il giudizio della Corte di Cassazione a Sezioni Unite si poneva come giudicato irrevocabile sul punto deciso, se la norma cioè dovesse intendere estensibile ad altre norme penali fuori della l. 7 gennaio 1929, n. 4 e se la norma avesse il valore di legge costituzionale oppure

il valore di legge ordinaria, passibile di abrogazione espressa a mezzo di leggi successive.

L'art. 13 della l. 7 agosto 1982, n. 516, ha abrogato espressamente l'art. 1 ultimo comma, della l. 7 gennaio 1929, n. 4 e, quindi, il principio della fissità, ponendo la parola fine al problema.

1.4. L'ultrattività delle leggi fiscali

L'art. 20 della l. 7 gennaio 1929, n. 4, contiene la norma, le disposizioni penali delle leggi finanziarie e quelle che prevedono ogni altra violazione di legge e si applicano ai fatti commessi, quando tali disposizioni erano in vigore, ancorché le disposizioni medesime siano abrogate o modificate al tempo della loro applicazione.

Questa norma deroga al principio generale della non ultrattività della legge penale, per cui, secondo il secondo comma dell'art. 2 del codice penale, nessuno può essere punito per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce reato e, se vi è stata condanna, ne cessano l'esecuzione e gli effetti penali.

Tale deroga si attiene al III comma dell'art. 2 del codice penale che prevede l'applicazione, in caso di diversità tra la legge del tempo, i cui fu commesso il reato e le leggi posteriori, della legge più favorevole al reo, salvo il caso, in cui sia stata pronunciata sentenza poi divenuta irrevocabile².

Il problema dell'istituto importante del mantenimento, dell'ultrattività delle leggi penali finanziarie è stato già affrontato dalla giurisprudenza della Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione.

2. G. FIANDACA, E. MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*, 6a ed., Zanichelli, Milano 2009, pp. 86 ss; F. MANTOVANI, *Diritto penale*, CEDAM, 2011, pp. 81 ss; G. MARINUCCI, E. DOLCINI, *Manuale di diritto penale. Parte generale*, 4a ed., Giuffrè, Milano 2012, pp. 101 ss; D. PULITANÒ, *Diritto penale*, 4a ed., Giappichelli, Torino 2011, pp. 613 ss; T. PADOVANI, *Diritto penale*, 9a ed., Giuffrè, Milano 2008, pp. 38 ss; G. VASSALLI, *Abolito criminis e principi costituzionali*, « Rivista italiana di diritto procedura penale », Milano 1983, pp. 377 ss. Per un'analisi comparatistica v. M. SCOLETTA, *Principe de retroactivité favorable et illegitimité de la lex mitior dans la perspective européenne*, in A. ZAPATERO, N. MARTÍN, *European Criminal Law: An Overview*, Ediciones de la Universidad de Castilla, La Mancha 2010, pp. 337 ss. È invece favorevole alla riconducibilità del principio ex art. 2, co. 4, c.p., all'art. 25, co. 2, Cost., A. ARDIZZONE, *Limiti all'applicabilità dei nuovi termini di prescrizione ed illegittimità costituzionale*, « Diritto penale procedurale », 2007, pp. 208 ss.

L'analisi della Corte Costituzionale consiste nella interpretazione restrittiva del principio di ultrattività limitata soltanto ai tributi verso lo Stato e non anche ai tributi spettanti agli enti locali.

Diverse sono state le sentenze della Corte di Cassazione, che si uniformano al pensiero della Corte Costituzionale.

L'illegittimità del principio della ultrattività delle leggi finanziarie, è stata prevista dalla Corte Costituzionale e dalla Corte di Cassazione.

Il principio di ultrattività dell'art. 20 non contrasta con i principi generali costituzionalmente garantiti³.

3. G. VASSALLI, *Abolitio criminis e principi costituzionali*, « Rivista italiana di diritto procedura penale », Milano 1983, pp. 413-414. L'A. dopo aver ricordato l'ampio e approfondito esame da parte della Corte Costituzionale cui fu indotta in più occasioni da numerose ordinanze di giudici ordinari tra i quali, più di una volta, la Corte di Cassazione, così icasticamente conclude: è peraltro possibile, nonostante la specialità — e non di rado anomalia — di questo ramo dell'ordinamento, che il principio dell'*abolitio criminis* si faccia strada anche qui, o quanto meno torni in discussione. Si tratta di un principio che scorre nelle vene del nostro sistema ed a cui anche la Corte Costituzionale ha potuto del tutto e sempre sottrarsi.