
Prescrizione frodi IVA: parla la Corte di Giustizia Europea

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 12 Dicembre 2017

il problema dei tempi di prescrizione delle frodi IVA: in particolare il problema dell'intreccio delle norme comunitarie e delle norme penali dei singoli stati membri, che possono far emergere dubbi sul vero termine di prescrizione. Secondo i giudici europei, le disposizioni penali devono rispettare determinati requisiti di accessibilità e di prevedibilità per quanto riguarda tanto la definizione del reato quanto la determinazione della pena e il requisito della determinatezza della legge applicabile implica che la legge definisca in modo chiaro i reati e le pene che li reprimono

La Corte di Giustizia Europea, con sentenza depositata il 05.12.2017, nella causa C-42/17, ha finalmente risolto la situazione di impasse che si era creata a seguito della cosiddetta [sentenza Taricco](#), in tema di incompatibilità della normativa italiana sulla prescrizione sotto il profilo della effettiva punibilità dei reati legati a casi di frodi Iva.

Ricordiamo la fattispecie.

Secondo i giudici comunitari la normativa italiana in tema di prescrizione dei reati poteva risolversi in un ostacolo all'efficace lotta contro le frodi in materia di Iva, in modo incompatibile con il diritto dell'Unione, in particolar modo nel settore delle frodi carosello.

Questo almeno nell'interpretazione fornita dalla sentenza della Corte di Giustizia (8 settembre 2015, causa C-105/14), nota come Sentenza Taricco.

Secondo il giudice del rinvio, gli imputati, infatti, accusati in quel caso di aver commesso una frode in materia di Iva per vari milioni di euro, avrebbero potuto beneficiare di un'impunità di fatto dovuta allo scadere del termine di prescrizione.

La durata del procedimento, cumulati tutti i gradi di giudizio, sarebbe, infatti, tale che, in casi complessi di questo tipo, l'impunità di fatto costituirebbe in Italia non un'evenienza rara, ma la norma.

A seguito di tale pronuncia, l'8 luglio 2016 sono state poi depositate, con l'Ordinanza n. 28346/16, le motivazioni della questione di legittimità costituzionale posta dalla Cassazione in materia di prescrizione delle frodi IVA, così come interpretata dalla sentenza comunitaria Taricco.

In particolare, infatti, era stato rimesso al Giudice delle leggi il compito di stabilire se dall'applicazione dell'art. 325, commi 1 e 2, del TFUE, nell'interpretazione fornita dalla sentenza della Corte di Giustizia (8 settembre 2015, causa C-105/14), discendesse l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare la normativa interna.

Per la prima volta nella storia della nostra giurisprudenza costituzionale è stata del resto invocata anche "l'arma" dei controlimiti alle limitazioni di sovranità nei confronti dell'ordinamento europeo.

Il possibile controlimite rispetto al generale obbligo, per il giudice italiano, di dare applicazione ad una norma di diritto primario dell'Unione, così come interpretata dalla Corte di Giustizia, era stato infatti identificato nel principio di legalità in materia penale di cui all'art. 25 co. 2 Cost.; principio fondamentale nell'ordinamento giuridico italiano, e come tale potenzialmente prevalente rispetto ai vincoli assunti dall'Italia nei confronti dell'ordinamento dell'Unione europea.

E questo anche se nella sentenza Taricco i giudici europei avevano escluso qualsiasi contrasto della loro decisione con il principio di legalità in materia penale, così come riconosciuto dall'art. 49 della Carta europea dei diritti fondamentali (CDFUE), laddove la materia della prescrizione del reato sarebbe stata estranea a tale principio, ed attinente, piuttosto, alle concrete condizioni di procedibilità del reato; con la conseguenza che l'allungamento con effetto retroattivo dei termini di prescrizione rispetto a quelli previsti dalla legge al momento della commissione del fatto non avrebbe violato il principio di legalità dei reati e delle pene.

Non c'era dubbio però che la disapplicazione delle norme sulla prescrizione, imposta dalla Corte di Giustizia, nella misura in cui avesse prodotto la retroattività in malam partem della normativa nazionale e l'allungamento dei termini prescrizionali, avrebbe condotto ad un sovvertimento del principio di legalità di cui all'art. 25 co. 2 Cost.

La Corte Costituzionale, quindi, con l'Ordinanza n. 24, depositata il 26.01.2017, ha analizzato le questioni di legittimità costituzionale sollevate dalla Corte di Cassazione, terza sezione penale.

E dalla Corte d'appello di Milano.

Il giorno successivo alla decisione con la quale la terza sezione penale della Cassazione aveva per la prima volta dato esecuzione alla sentenza della Corte di giustizia la Corte d'appello di Milano, con Ordinanza del 18 settembre 2015, aveva infatti rimesso gli atti alla Corte costituzionale, invitandola espressamente ad opporre l'arma dei 'controlimiti' alle limitazioni di sovranità nei confronti dell'ordinamento europeo.

Più in particolare, la Corte milanese aveva ritenuto di percorrere la strada di sollevare questione di legittimità costituzionale sull'art. 2 della legge 2 agosto 2008, n. 130 con cui veniva ordinata l'esecuzione nell'ordinamento italiano del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea (TFUE), come modificato dall'art. 2 del Trattato di Lisbona, "*nella parte che impone di applicare la disposizione di cui all'art. 325 §§ 1 e 2 TFUE, dalla quale - nell'interpretazione fornita dalla Corte di giustizia nella sentenza in data 8.9.2015, causa C-105/14, Taricco - discende l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare gli artt. 160 ultimo comma e 161 secondo comma c.p. in presenza delle circostanze indicate nella sentenza, anche se dalla disapplicazione discendano effetti sfavorevoli per l'imputato, per il prolungamento del termine di prescrizione, in ragione del contrasto di tale norma con l'art. 25, secondo comma, Cost.*".

Con l'Ordinanza citata la Consulta ha poi (ulteriormente) rinviato la questione alla **Corte di giustizia dell'Unione europea**, in **via pregiudiziale**, ai sensi dell'art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, ponendo le **seguenti questioni di interpretazione** dell'art. 325, paragrafi 1 e 2, del medesimo Trattato:

– se l'art. 325, paragrafi 1 e 2, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea debba essere interpretato nel senso di imporre al giudice penale di non applicare una normativa nazionale sulla prescrizione che osta in un numero considerevole di casi alla repressione di gravi frodi in danno degli interessi finanziari dell'Unione, ovvero che prevede termini di prescrizione più brevi per frodi che ledono gli interessi finanziari dell'Unione di quelli previsti per le frodi lesive degli interessi finanziari dello Stato, anche quando tale omessa applicazione sia priva di una base legale sufficientemente determinata;

– se l'art. 325, paragrafi 1 e 2, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea debba essere interpretato nel senso di imporre al giudice penale di non applicare una normativa nazionale sulla prescrizione che osta in un numero considerevole di casi alla repressione di gravi frodi in danno degli interessi finanziari dell'Unione, ovvero che prevede termini di prescrizione più brevi per frodi che ledono gli interessi finanziari dell'Unione di quelli previsti per le frodi lesive degli interessi finanziari dello Stato, anche quando nell'ordinamento dello Stato membro la prescrizione è parte del diritto penale sostanziale e soggetta al principio di legalità;

– se la sentenza della Grande Sezione della Corte di giustizia dell'Unione europea 8 settembre 2015 in causa C-105/14, Taricco, debba essere interpretata nel senso di imporre al giudice penale di non applicare una normativa nazionale sulla prescrizione che osta in un numero considerevole di casi alla repressione di gravi frodi in danno degli interessi finanziari dell'Unione europea, ovvero che prevede termini di prescrizione più brevi per frodi che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea di quelli previsti per le frodi lesive degli interessi finanziari dello Stato, anche quando tale omessa applicazione sia in contrasto con i principi supremi dell'ordine costituzionale dello Stato membro o con i diritti inalienabili della persona riconosciuti dalla Costituzione dello Stato membro.

E nelle more di tale decisione, la Corte di Cassazione, Sezione Penale, con la sentenza n. 12160 del 14 marzo 2017, era peraltro già tornata sul tema, ponendosi espressamente in disaccordo con le conclusioni della Corte comunitaria.

La Suprema Corte riteneva infatti fondato il motivo di ricorso, laddove la sentenza impugnata aveva (a suo avviso erroneamente) ritenuto prescritto il reato di omessa dichiarazione relativa al periodo di imposta 2006 solo con riguardo alle imposte dirette e non anche con riguardo all'Iva, giacché, con riferimento a quest'ultima, doveva tenersi conto del fatto che, in ipotesi consistenti in condotte fraudolente, che comportino, in concreto, l'evasione in misura "grave" di tributi IVA, le disposizioni in materia di prescrizione di cui agli artt. 160, comma 3, ultima parte, e 161, comma 2, cod. pen., dovevano essere disapplicate, in quanto in contrasto con gli obblighi comunitari, visto anche quanto affermato nella sentenza della Corte di giustizia, Grande Sezione, 8 settembre 2015, C-105/14, Taricco.

La Corte chiariva dunque che nel concetto di "frode" grave, suscettibile di ledere gli interessi finanziari dell'Unione europea, dovevano ritenersi incluse non soltanto le fattispecie che contengono il requisito della fraudolenza (come nel caso degli artt. 2, 3 e 11 del d.lgs. n. 74 del 2000), ma anche le altre fattispecie che, pur non richiamando espressamente tale connotato, siano comunque dirette all'evasione dell'IVA.

Ciò posto, però, quanto al necessario requisito di gravità della frode, la Corte richiamava l'Ordinanza della stessa Cassazione, n. 28346 del 08.07.2016, che aveva identificato, quale parametro di valutazione, l'art. 2, par. 1, della Convenzione Pif (menzionata anche dalla sentenza Taricco, al § 6), che specifica doversi intendersi quale frode grave «qualsiasi frode riguardante un importo minimo da determinare in ciascuno Stato membro. Tale importo minimo non può essere inferiore a euro 50.000 [...]».

Tuttavia, concludeva su questo punto la Corte, proprio per il particolare contesto di quell'Ordinanza, pronunciata nell'ambito di un procedimento per una frode che aveva determinato «evasioni fiscali per milioni di euro», il superamento dell'importo di euro 50.000,00 non poteva essere comunque ritenuto di per sé solo idoneo a connotare la gravità della frode.

E quindi il più attendibile parametro per la determinazione della gravità della frode nell'ordinamento italiano doveva essere rappresentato dal complesso dei criteri per la determinazione della gravità del reato contenuti nel primo comma dell'art. 133 cod. pen., che fa riferimento non solo alla gravità del danno o del pericolo cagionato alla persona offesa (n. 2), ma anche alla natura, alla specie, ai mezzi, all'oggetto, al tempo, al luogo e, più in generale, alle modalità dell'azione (n. 1), nonché all'elemento soggettivo (n. 3).

Ne conseguiva quindi che, secondo la Corte, ove non si sia in presenza di un danno già di rilevantissima gravità, quali quelli per milioni di euro, appaiono necessari, per connotare la gravità, ulteriori elementi, quali in particolare l'organizzazione posta in essere, la partecipazione di più soggetti al fatto, l'utilizzazione di "cartiere" o società-schermo, l'interposizione di una pluralità di soggetti, l'esistenza di un contesto associativo criminale.

E inoltre, aggiungeva ancora la Corte, in presenza di fattispecie contrassegnate da soglie di punibilità rapportate all'entità dell'imposta evasa, l'individuazione della gravità della frode non potrà non tenere conto anche di detta soglia, da considerarsi quale indice della ritenuta assenza di offensività, da parte del legislatore, nelle evasioni di importo inferiore.

Visto tale quadro giurisprudenziale, la Corte Comunitaria, probabilmente, ha dunque preferito non acuire lo "scontro", cercando un compromesso interpretativo.

Afferma infatti ora la Corte comunitaria che spetta comunque al giudice nazionale verificare se la condizione richiesta dalla citata sentenza Taricco, secondo cui le disposizioni del Codice penale sulla sospensione della prescrizione impedivano, di fatto, di comminare sanzioni nella gran parte dei casi di gravi frodi Iva (con conseguente obbligo del giudice nazionale di disapplicare la normativa in tema di prescrizione), possa condurre ad una situazione di incertezza sulla determinazione del regime di prescrizione applicabile, che, contrastando con la certezza della legge applicabile, comporterebbe dunque il venir meno dell'obbligo del giudice di disapplicare la normativa censurata in sede comunitaria.

E questo, sottolinea la Corte, soprattutto in caso di reati commessi prima della pronuncia della stessa sentenza Taricco (pena la possibile violazione del principio di legalità).

La Corte di Giustizia evidenzia comunque che spetta, in prima battuta, al legislatore nazionale stabilire norme sulla prescrizione che consentano di ottemperare agli obblighi derivanti dall'articolo 325 TFUE.

Legislatore che, fino ad oggi, era in sostanza "giustificato" in vista del fatto che, alla data dei fatti di cui al procedimento principale, il regime della prescrizione applicabile ai reati in materia di IVA non era stato ancora oggetto di armonizzazione da parte del legislatore dell'Unione; armonizzazione che è successivamente avvenuta, in modo parziale, solo con l'adozione della direttiva (UE) 2017/1371 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 5 luglio 2017, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale.

La Repubblica italiana era quindi libera, a tale data, di prevedere che, nel suo ordinamento giuridico, detto regime ricadesse, al pari delle norme relative alla definizione dei reati e alla determinazione delle pene, nel diritto penale sostanziale e fosse a questo titolo soggetto, come queste ultime norme, al principio di legalità dei reati e delle pene.

E del resto, evidenzia ancora la Corte di Giustizia, i giudici nazionali, quando devono decidere, nei procedimenti pendenti, di disapplicare le disposizioni del codice penale, sono tenuti comunque ad assicurarsi che i diritti fondamentali delle persone accusate di aver commesso un reato siano rispettati (v., in tal senso, anche sentenza Taricco, punto 53).

E quindi, conclude la Corte, per quanto riguarda l'inflizione di sanzioni penali, spetta ai giudici nazionali competenti assicurarsi che i diritti degli imputati derivanti dal principio di legalità dei reati e delle pene siano garantiti, soprattutto nei requisiti di prevedibilità, determinatezza e irretroattività della legge penale applicabile.

E neppure l'obbligo di garantire l'efficace riscossione delle risorse dell'Unione può contrastare con tale principio (v., per analogia, sentenza del 29 marzo 2012, Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punto 23).

Anche considerato che il principio di legalità dei reati e delle pene appartiene alle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri ed è stato sancito anche da vari trattati internazionali, segnatamente all'articolo 7, paragrafo 1, della CEDU (v., in tal senso, sentenza del 3 maggio 2007, *Advocaten voor de Wereld*, C-217/05).

303/05, EU:C:2007:261, punto 49).

Per quanto riguarda gli obblighi derivanti dal principio di legalità dei reati e delle pene, la Corte comunitaria rileva infine che anche la Corte europea dei diritti dell'uomo ha dichiarato che le disposizioni penali devono rispettare determinati requisiti di accessibilità e di prevedibilità per quanto riguarda tanto la definizione del reato quanto la determinazione della pena e che il requisito della determinatezza della legge applicabile implica che la legge definisca in modo chiaro i reati e le pene che li reprimono.

Condizione soddisfatta solo quando il singolo può conoscere (e comprendere) gli atti e le omissioni che chiamano in causa la sua responsabilità penale (v., in tal senso, sentenza del 28 marzo 2017, Rosneft, C?72/15, EU:C:2017:236, punto 162).

Infine la stessa Corte "ammette" che il principio di irretroattività della legge penale osta a che un giudice possa, nel corso di un procedimento penale, sanzionare penalmente una condotta non vietata da una norma nazionale adottata prima della commissione del reato addebitato, ovvero aggravare il regime di responsabilità penale di coloro che sono oggetto di un procedimento siffatto (v., per analogia, sentenza dell'8 novembre 2016, Ognyanov, C?554/14, EU:C:2016:835, punti da 62 a 64).

12 dicembre 2017

Giovambattista Palumbo

Abbiamo già pubblicato [tanti articoli su questa materia, se sei interessato---> clicca qui](#)

Leggi qui tutti [i nostri articoli in tema di IVA](#)