
Manovra di Ferragosto: le novità in tema di reati tributari

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 26 Settembre 2011

analizziamo in quale modo la Manovra di Ferragosto incide sul sistema penal-tributario: in particolare sugli effetti della riduzione delle soglie penali e sui termini di prescrizione degli accertamenti che possono raddoppiare

La disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, introdotta dal D.Lgs. n. 74 del 10.03.2000, che ha operato un radicale rovesciamento dei principi che stavano alla base del D.L. 10.07.82 n. 429, convertito nella legge 7 agosto 1982 n. 516, è stata oggi rivista dall'emendamento della maggioranza approvato al Senato, al D.L.n.138 del 13 agosto 2011.

Mettiamo a confronto la vecchia e la nuova normativa, rilevando, altresì, che le nuove regole incidono sui termini di accertamento, atteso che l'abbassamento delle soglie produrrà un incremento dei rapporti penali, così consentendo agli uffici di poter godere del raddoppio dei termini.

Dichiarazione fraudolenta

Il reato di dichiarazione fraudolenta presenta due differenti fattispecie criminose:

1)

Art. 2. Utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, con indicazione di elementi passivi fittizi inferiori a 154.937,07 €. La sanzione da 6 mesi a 2 anni di reclusione passa sempre da 18 mesi a 6

anni di reclusione, essendo venuta meno l'attenuante prevista;

2)

Art. 3. Utilizzo di altri artifici (art. 3). La punibilità scatta al superamento di due soglie quantitative, che devono ricorrere congiuntamente, e cioè quando:

- l'imposta evasa, con riferimento a taluna delle singole imposte non dichiarate, sia superiore a 77.468,53 €;

- gli elementi imponibili da recuperare a tassazione (sia come componenti positivi non dichiarati sia come componenti negativi fittizi indebitamente dichiarati) siano superiori al 5% degli elementi attivi dichiarati, o comunque a 1.549.370,70 €.

Fermo restando la sanzione da 1 anno e 6

mesi a 6 anni di reclusione, vengono diminuite le soglie: da 77.468,53 € a 30.000 € e da 1.549.370,70 € a 1 milione di euro

Dichiarazione infedele

Le altre fattispecie modificate riguardano:

- la dichiarazione infedele (art. 4), per la quale le soglie di punibilità, congiuntamente necessarie, rispettivamente previste a 103.291,38 € d'imposta evasa e al 10% degli elementi attivi dichiarati, o comunque, a 2.065.827,60 €, passano a 50.000 mila euro e 2 milioni di euro.

Resta ferma la sanzione da 1 a 3 anni di reclusione;

- l'omessa dichiarazione (art. 5), nei casi in cui l'imposta evasa superi i 77.468,53 euro, è ridotta a 30 mila euro. Resta ferma, anche in questo caso, la sanzione da 1 a 3 anni di reclusione.

Emissione di fatture false

La sanzione per l'emissione di fatture false o altri documenti inesistenti, per un importo inferiore a 154.937,07, passa da 6 mesi a 2 anni di reclusione a da 1 a 6 anni, essendo venuta meno l'attenuante prevista.

Sospensione condizionale della pena

All'art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 74/2000 viene previsto che per i delitti di cui agli artt. da 2 a 10 quater, qualora l'imposta evasa o non versata sia superiore a 3 milioni di euro, non trova applicazione l'istituto della sospensione condizionale della pena di cui all'art. 163 del codice penale.

In forza dell'ulteriore ultima modifica,

per i delitti previsti dagli artt. da 2 a 10, l'istituto della sospensione condizionale della pena non trova applicazione nei casi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

a) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30% del volume d'affari;

b) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a 3 milioni di euro.

Circostanze attenuanti

Ai sensi dell'art. 13, del D.Lgs. n. 74/200, le pene previste per i delitti di cui al citato decreto sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i

debiti

tributari

relativi

ai

fatti costitutivi dei delitti medesimi sono stati estinti mediante pagamento, anche a seguito delle speciali

procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

A tale fine, il pagamento deve riguardare

anche

le

sanzioni amministrative previste per la violazione delle norme

tributarie, sebbene non applicabili all'imputato a norma dell'articolo 19, comma 1.

Per effetto della modifica apportata dall'emendamento al D.L. n. 138/2011, la diminuzione della sanzione passa ad 1/3.

Patteggiamento

Il contribuente può richiedere il beneficio del patteggiamento di cui all'art. 444 del cpp, solo se ricorrono le circostanze attenuanti di cui all'art. 13. Deve cioè necessariamente estinguere il debito tributario, anche con ricorso alle procedure conciliative vigenti, e corrispondere le relative sanzioni.

Prescrizione

I delitti tributari si prescrivono in sei anni, poichè ai sensi del vigente art. 157 del codice penale la prescrizione estingue il reato decorso il tempo corrispondente al massimo della pena edittale stabilita dalla legge e comunque un tempo non inferiore a sei anni se si tratta di delitti.

L'art. 17 del D.Lgs.n.74/2000 prevedeva che il corso della prescrizione per

i

delitti

previsti

dal

presente decreto è interrotto, oltre che dagli atti indicati nell'articolo

160

del codice penale, dal verbale di constatazione

o

dall'atto

di

accertamento delle relative violazioni.

Oggi,

per effetto delle modifiche introdotte, il nuovo art. 17 del D.Lgs. n. 74/200 prevede che i termini di prescrizione per i delitti previsti dagli artt. da 2 a 10 del citato decreto (è escluso, quindi, l'omesso versamento e l'indebita compensazione) sono elevati ad 1/3.

Entrata in vigore

Le nuove regole si applicano ai fatti successivi all'entrata in vigore della legge.

L'incidenza delle nuove regole sui termini di accertamento

Gli ordinari termini di accertamento previsti dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 e 57 del D.P.R.n.633/72 (4 anni, in caso di dichiarazione presentata, 5 anni, in caso di dichiarazione omessa), possono essere raddoppiati per effetto delle modifiche apportate dall'art. 37, comma 24, del D.L. n. 223/2006, convertito in legge n. 248/2006, secondo cui

“In caso di violazione che comporta

obbligo

di

denuncia

ai

sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini

di

cui

ai

, norma che ha ricevuto l'avallo della Corte Costituzionale con sentenza n. 247 del 25 luglio 2011 (ud. del 20 luglio 2011)[1].

Ovviamente, l'abbassamento delle soglie penali, introdotto dalla cd. Manovra di ferragosto esporrà un maggior numero di contribuenti al raddoppio dei termini.

LA PROROGA DEI TERMINI DA CONDONO (LEGGE N. 289/2002)

L'art. 10 della L. 289/2002 ha prorogato i termini per l'accertamento relativi a periodi di imposta per i quali i contribuenti non si sono avvalsi delle disposizioni recate dagli artt. 7 (concordato fiscale) 8 (integrativa semplice) o 9 (condono tombale) di due anni rispetto all'ordinaria scadenza.

L'emendamento già approvato al Senato, al D.L.n.138 del 13 agosto 2011, ha prorogato ancora di 1 anno, per i soggetti che hanno aderito al condono di cui alla legge 27 dicembre 2002, n. 289, i termini per l'accertamento ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, pendenti

al 31 dicembre 2011.

Tuttavia, occorre rilevare che la Corte Costituzionale nella citata sentenza n. 247/2011 ha precisato, fra l'altro, che non rientrano nel computo dei termini da raddoppiare la proroga biennale di cui all'art. 10 della legge n. 289 del 2002, e "per

escludere l'applicazione

della

proroga

biennale

è sufficiente la presentazione della richiesta di condono,

indipendentemente dal suo accoglimento o diniego".

26 settembre 2011

Francesco Buetto

[1] Sul punto si rinvia a BUETTO, [La legittimità del raddoppio dei termini di accertamento](https://www.commercialistatelematico.com), in [www.ilhttps://www.commercialistatelematico.com](https://www.commercialistatelematico.com)