

**La copertura penale e tributaria.** La collaborazione del contribuente che rimpatria dimezza i termini dell'accertamento fiscale

# Raddoppio dei termini «congelato»

## CAUSA DI NON PUNIBILITÀ

Lo stop ai reati tributari non consente all'Agenzia di estendere fino a 10 anni il periodo di contestazione delle imposte non pagate

**Valerio Vallefucio**

■ Le richieste di allargamento della copertura penale dei reati tributari - emerse durante le audizioni in commissione Finanze - alla fine sono state accolte.

In particolare, nel perimetro di copertura della «causa di non punibilità» oltre ai reati di omessa e infedele dichiarazione - già presenti dalla stesura iniziale del provvedimento, a cui si erano aggiunti per continuità logica quelli di omesso pagamento di Iva e ritenute sopra le soglie - sono stati inseriti anche gli articoli 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) e 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) del decreto legislativo 74/2000. L'allargamento della copertura penale, probabilmente, va ricercata nell'ampliamento della possibilità di accedere alla "riemersione volontaria" anche a soggetti diversi delle persone fisiche, nella consapevolezza che non trattandosi di un condono fiscale (già ribadito) il contribuente dovrà riparare integralmente con una collaborazione che comporti il pagamento integrale delle imposte non ancora prescritte e di una sanzione, pur minima.

L'inserimento di queste ultime fattispecie, peraltro, mette anche la parola fine alle critiche di chi aveva messo in discussione la tenuta della copertura penale, evidenziando che il confine tra la fattispecie dell'infedele dichiarazione e quella fraudolenta (articolo 3) fosse molto labile per la giurisprudenza (che in molti casi aveva esteso la frode a procedimenti in un primo tempo classificati quali infedeli dichiarazioni).

Peraltro tale copertura si giu-

stifica anche con l'inserimento del nuovo reato di «autoriciclaggio» che ovviamente può essere generato da un pregresso comportamento di frode fiscale. Sempre l'emendamento chiarisce, inequivocabilmente, che il perfezionamento della procedura di collaborazione costituisce «causa di non punibilità» anche per il reato di autoriciclaggio. Nell'ultimo testo però compare una nuova fattispecie punibile per le imprese ai sensi del decreto legislativo 231 del 2001 (responsabilità amministrativa degli enti e delle società) in caso di compimento di alcuni reati dai suoi rappresentanti di fatto o di diritto o di soggetti sottoposti al loro coordinamento o vigilanza.

È stato inserito anche il reato di autoriciclaggio nell'elenco dei reati presupposto, pertanto le imprese che avessero compiuto reati tributari e contribuito a ostacolare concretamente l'identificazione del denaro o altre utilità provenienti da tali reati, potrebbero rischiare anche sanzioni amministrative se non procedono a sanare attraverso la collaborazione volontaria. Infatti la «causa di esclusione della punibilità» del reato presupposto comporta l'impossibilità dell'esercizio dell'azione penale ai sensi del decreto 231.

L'effetto di ampia copertura penale comporta altresì dei rilevanti effetti tributari, in particolare sul raddoppio dei termini di decadenza per l'accertamento in presenza di una notizia di reato tributario. Tale disciplina è stata introdotta dall'articolo 37, commi 24, 25 e 26, del decreto legge 223/2006, nello specifico il comma 24 ha integrato l'articolo 43 del Dpr 600/1973, tramite l'inserimento del terzo comma, in base al quale «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 commi precedenti sono raddoppiati relativa-

mente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione». La stessa disciplina è al comma 25 per l'accertamento in materia di Iva, con l'inserimento del comma terzo nell'articolo 57 del Dpr 633/1972. Quindi i termini di decadenza sono raddoppiati se si constata una violazione per la quale sussiste l'obbligo di denuncia per uno dei reati previsti dal dlgs 74/2000. Ma il raddoppio dei termini evidentemente in caso di perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria non si applica, in quanto i delitti tributari coperti (art. 2, 3, 4, 5, 10 bis e 10 ter dlgs 74/2000) non saranno punibili. Lo stesso codice di procedura penale richiama espressamente solo i reati «perseguibili», e inoltre anche la prassi tributaria (circolare **agenzia entrate** n. 154 del 2000 sull'introduzione della nuova disciplina dei reati tributari nella parte 7 riguardante le modalità operative) che esclude l'inoltro della denuncia fino a quando il reato non si è perfezionato.

Da ultimo anche la Corte Costituzionale, su cui la giurisprudenza tributaria ha basato un'interpretazione univoca, ha sostenuto «il dovere del Giudice tributario di vagliare autonomamente (o su richiesta del contribuente) la presenza dell'obbligo di denuncia» per evitare che l'amministrazione possa utilizzare strumentalmente tale iniziativa al solo fine di raddoppiare i termini di accertamento. Questi ultimi interventi di ampliamento di copertura sui reati tributari, si è certi, potranno dare alla voluntary disclosure italiana quella certezza del diritto da molti operatori auspicata.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

