

Reati Per il calcolo occorre fare riferimento all'imponibile effettivo

Lo scomputo vale anche per le soglie penali

■ Anche per le sanzioni penali tributarie le perdite acquisiscono importanza. Per il calcolo dell'imposta evasa ai fini della configurabilità dei reati tributari subordinati al superamento della soglia, occorre infatti ora scomputare le perdite eventualmente conseguite nell'esercizio, ovvero quelle pregresse spettanti ed utilizzabili.

Ne consegue che l'imposta evasa non è più quella teorica derivante dalla violazione contestata, ma quella effettiva dopo il computo delle perdite stesse.

È questa un'altra importante novità contenuta nel decreto di riforma.

Per espressa previsione del Dlgs 74/2000, per imposta evasa si intende la differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata nella dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione, al netto delle somme versate dal contribuente o da terzi a titolo di acconto, di ritenuta, o comunque in pagamento di tale imposta, prima della presentazione della dichiarazione, o della scadenza del relativo termine.

Le novità del decreto

Il decreto ha ora espressamente previsto che non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a:

- una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio;
- perdite pregresse spettanti e utilizzabili.

Ne consegue, in buona sostanza che, se a seguito di un accertamento ad una società, fosse ripresa a tassazione una base imponibile la cui imposta evasa superi la soglia di punibilità, non è detto che il reato sia commesso.

Potrebbe infatti verificarsi che la società in questione in quell'esercizio sia in perdita e, pertanto, computando il valore negativo, la base imponibile da tassare diminuisca con l'effetto che l'imposta evasa potrebbe scendere sotto la soglia penale. Analogamente, potrebbe verificarsi che il contribuente abbia delle perdite degli anni precedenti da utilizza-

re per l'esercizio in contestazione e, quindi, per effetto di tale valore negativo, la rettifica si traduca in un'imposta evasa sotto la relativa soglia penale.

È stato così chiarito che non si dovrà più fare riferimento all'imposta teorica, di prassi pretesa con l'avviso di accertamento, ma solo quella effettivamente dovuta al netto delle predette perdite. Questa novità interessa tutti i reati tributari la cui condotta scatta al superamento di una determinata soglia di imposta evasa: sicuramente l'ipotesi più frequente riguarda la dichiarazione infedele, ma va considerato il calcolo anche per il reato di dichiarazione fraudolenta, ovvero di dichiarazione omessa.

Va peraltro rilevato che la nuova norma non subordina alla richiesta di utilizzo della perdita in sede amministrativa, poichè è stata modificata la definizione di imposta evasa. Le scelte del contribuente in sede amministrativa, quindi, non necessariamente influenzeranno il profilo penale.

L'esempio

Si pensi ad un accertamento con il quale l'ufficio ha rettificato l'imponibile dichiarato da un contribuente, al quale è conseguita un'imposta superiore alla soglia penale per l'infedele dichiarazione.

In una delle dichiarazioni relative ad un periodo di imposta precedente a quello accertato, lo stesso contribuente aveva una perdita riportabile e non utilizzata. Per una propria convenienza decide di chiudere in adesione senza scomputare le perdite pregresse. Ai fini penali, però, occorre dedurre le perdite e verificare se residui comunque un'imposta "dovuta" e se questa superi la soglia penale. In caso contrario, quindi, il reato non è commesso.

Riprendendo l'esempio, quindi, se le perdite pregresse annullassero integralmente l'imponibile accertato, non vi sarebbe alcuna imposta con la conseguenza che il reato non sarebbe consumato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

