

I confini tra processo tributario e processo penale

Rossano, 10 maggio 2019

In materia di imposte sui redditi e I.V.A. lo stesso fatto storico può produrre illecito penale e illecito tributario, con accertamenti contestuali da parte di giurisdizioni non omogenee con differenti conclusioni:

- In sede amministrativa: procedimento di acc.to e giudizio tributario: scopo di controllare l'adempimento spontaneo del contribuente rispetto ad una serie di obblighi e di esercitare la funzione di accertamento dei tributi, di riscossione e di irrogazione delle sanzioni amministrative.
- In sede penale: procedimento penale diretto a accertare un fatto reato-responsabilità-applicazione della pena

rapporto regolato dall'art. 20 D.Lgs 74/2000 «*il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione*».

È il principio del doppio binario: ove vi sia contemporanea pendenza dei due procedimenti non deve essere sospeso né l'uno né l'altro in quanto non esiste rapporto di pregiudizialità.

- separazione dei processi : autonomia di determinazione di entrambi i giudici - considerazione di quanto vagliato e dedotto dall'altro giudice e quanto compiuto dall'Amministrazione finanziaria.
- No separazione assoluta ma temperata attraverso la circolazione del materiale probatorio;
- Possibilità di pervenire a esiti di giudizio difformi

Peculiarità dell'ordinamento italiano e in parte di quello britannico

INTERFERENZE :

- 1) priorità / sospensione dei procedimenti;
- 2) Per i soggetti coinvolti nelle due sedi di accertamento;
- 3) Per le prove;
- 4) Per l'efficacia del giudicato dell'uno e dell'altro;

- Problema rilevante e a volte decisivo che il legislatore non prende in considerazione neppure con il dlgs 158/2015, contrariamente al principio di legalità.

- pertanto sovente si verificano incroci pericolosi

(es. disciplina del raddoppio dei termini di accertamento in caso di violazioni penali e della indeducibilità dei cosiddetti costi da reato).

1) In caso di trasmissione agli Uffici finanziari degli elementi istruttori acquisiti in corso di indagini penali, il Fisco può utilizzare a piene mani l'impiego delle prove raccolte e della sentenza

Il processo penale è strumentale al soddisfacimento dei rapporti obbligatori di imposta quindi c'è dipendenza.

La Corte Cost. le ha ritenuto legittimo l'atto impositivo notificato con il raddoppio dei termini sebbene il procedimento penale venga archiviato o definito con assoluzione

2) **art. 14 co.4 bis l.537/1993** l'indeducibilità dei costi presuppone e dipende dall'esercizio o meno dell'azione penale, deroga al doppio binario **art. 654 c.p.p.** (perché il procedimento ed il processo tributario dipendono dal giudizio penale, quando si controverte intorno a un diritto o a un interesse legittimo il cui riconoscimento dipende dall'accertamento degli stessi fatti materiali che furono oggetto del giudizio penale, purché i fatti accertati siano stati ritenuti rilevanti ai fini della decisione penale e purché la legge civile non ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa).

Uno sguardo alla Prassi e alla Giurisprudenza nell'evoluzione storica:

Legge n. 4/1929 : processo tributario pregiudiziale al penale: il giudice penale vincolato al contenuto dell'atto amm.vo di acc.to e al giudicato tributario.

Ratio: giudice tributario più esperto di quello penale nella analisi e determinazione di *an e quantum* dell'imposta.

Problemi: proliferazione e degenerazione del contenzioso; dilatazione dei tempi del processo tributario e quindi del processo penale, sostanziale impunità dei reati fiscali a livello generale.

Legge 516/1982 abolisce la pregiudiziale tributaria perché sanziona condotte prodromiche all'evasione, quindi riconosce autonomia e doppio binario.

- No ritorno alla pregiudizialità penale per divieto di sospensione del contenzioso tributario contenuto in **art. 12 l. 516/'82**
- Ipotesi di sospensione facoltativa del processo penale ai sensi **dell'art. 20 c.p.p. 1930**.
- Nuovo c.p.p. maggiori incertezze: sospensione del processo solo ex **art. 39 dlgs 546/1992** per presentazione di querela di falso e/o questione pregiudiziale di stato o capacità delle persone
- **Il dlgs 74/2000 artt. 19** : «quando uno stesso fatto è punito da una delle disposizioni del titolo II e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, si applica la disposizione speciale».
- Il compito del suddetto articolo è quello di *«risolvere i casi di concorso apparente tra norme sanzionatorie penali ed amministrative al fine di evitare che lo stesso fatto venga addebitato due volte allo stesso autore. Ovviamente, se le due norme disciplinano fatti diversi, non si potrà ravvisare alcun rapporto di specialità e, di conseguenza, il soggetto che compirà entrambi gli illeciti verrà punito col sistema del cumulo giuridico. Al 2° co. tuttavia stabilisce : «Permane, in ogni caso, la responsabilità per la sanzione amministrativa dei soggetti indicati nell'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, che non siano persone fisiche concorrenti nel reato».* Ciò significa che in tutti i casi di concorso apparente tra le due normative, penale e tributaria, verranno applicate entrambe le sanzioni.
- **Art. 20 e 21 riconoscono il problema di interferenze tra i due processi ma non risolvono**
- **L'art. 25 abroga l'art. 12 l. 516/'82 e art. 20** stabilisce che il proc.to di acc.to e processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale.
- **ART. 479 CPP**: possibile rimedio (qualora la decisione sull'esistenza del reato dipenda dalla risoluzione di una controversia civile o amministrativa di particolare complessità, per la quale sia già in corso un procedimento presso il giudice competente il giudice penale può sospendere), ma...limiti rappresentati dai diversi regimi probatori:

L'acc.to tributario rifiuta le prove (testimonianza, sequestri, ispezioni, ecc.) e si basa su presunzioni al contrario che per l'acc.to del reato.

No sospensione del processo penale in caso di limiti alla prova imposti da legge extra penale e in caso di limiti posti dalla legge processuale penale rispetto al regime probatorio extra penale.

- Ulteriori differenze emergenti dal **dlgs 158/2015** propendono per autonomia ma con ricadute:
 - l'estinzione del debito tributario prima dell'apertura del dibattimento condizione di non punibilità – estinzione del reato o circostanza attenuante a effetto speciale.
 - L'estinzione del debito tributario per ravvedimento operoso o per presentazione di dichiarazione omessa, prima che l'autore abbia avuto formale cognizione della pendenza di attività di acc.to, non punibilità per il reato di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione .
 - Pagamento di importi dovuti prima di apertura del dibattimento, non punibilità per il reato di omesso versamento di imposte certificate, omesso versamento, indebita compensazione con crediti non spettanti, e per altri reati circostanza attenuante speciale.
 - Rateizzazione del pagamento dei debiti tributari prima di apertura dibattimento comporta la concessione del termine di tre mesi per pagamento del debito residuo.

RICADUTE NON SOLO SULL'ESITO DEL PROCESSO PENALE MA ANCHE SU ACCERTAMENTO DEL REATO.

Art. 444 c.p.p. solo per pagamento integrale debito tributario o per ravvedimento operoso



Riforma penale tributaria e delle sanzioni amministrative tributarie DLgs 158/2015

Riforma del processo tributario DLgs 156/2015

Inalterato il sistema del doppio binario : penale-tributario / procedimentale-sanzionatorio

- 1) Istruttoria/circolazione del materiale probatorio tra i due procedimenti**
- 2) Processuale e valore reciproco del giudicato di uno dei due processi**
- 3) Sanzionatoria**

COINCIDENZE:

I soggetti coinvolti:

Obbligato persona fisica : indagato- imputato/ricorrente

Obbligato persona giuridica: persona fisica imputato – persona giuridica ricorrente

Amministrazione Finanziaria danneggiata o parte civile : dubbi interpretativi sul concetto di danno patrimoniale: coincidente con imposta dovuta e sanzioni fiscali ma così svuota di contenuto il processo tributario; se diverso comunque l'acc.to dell'imposta fatta dal giudice penale svuota lo stesso il processo tributario

accertatori – polizia giudiziaria:

acc. to input di processo penale:

La GdF in sede di accessi, ispezioni, verifiche e controlli acquisisce dati ed elementi informativi « *notitia criminis* ». Il p.v.c. obbliga la denuncia all'A.G.

L'A.G. parimenti nel corso delle attività di indagine acquisita la notizia di eventuali violazioni tributarie deve comunicarle alla GdF e all'Agenzia delle Entrate (**art. 36 dpr 600/1973 – 37 d.l. 223/2006 e art. 1 l.208/2015 vds protocolli di collaborazione**). Perciò raddoppio dei termini di acc.to ai fini IVA e Redditi.

Ratio: favorire la circolazione delle notizie e delle prove.

Valutazione dell'A.G. se e in quale momento trasmettere le notizie ricevute dalla GdF o da altri organi: necessità di rispettare segreto di indagini e riservatezza di atti in corso.

Piena utilizzabilità di atti e prove legittimamente acquisite dalla p.g. ai fini fiscali anche senza autorizzazione dell'A.G.. Il segreto tutela le indagini non il terzo.

Limite: regime probatorio del proc. tributario (giuramento e testimonianza proprie del processo penale), argomenti di prova. Libero convincimento del giudice tributario.

Le intercettazioni telefoniche: non vale il divieto di cui all'art. 270 c.p.p. perché riferita solo a procedimenti penali

Le presunzioni: esiti di accertamento induttivo o sintetico possono entrare in *notitia criminis*

In processo penale sono meri indizi liberamente valutati dal giudice (Cass. Sez. III n. 30890/23.6.2015)

- L' **art. 220 Disp. Att. c.p.p.** *“quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergano indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova sono compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice”*.
- diritto di difesa del soggetto sottoposto all'attività ispettiva, a cui dovrà essere riconosciuto l'esercizio di tutte le garanzie difensive (quali la facoltà di nominare un difensore e il farsi assistere dallo stesso durante la perquisizione) riservate alla persona sottoposta alle indagini ex art. 61 c.p.p..
- definizione di “indizio di reato” che circoscriva ed individui l'istante temporale esatto dal momento in cui l'ispezione deve rispettare gli stretti dettami del codice di rito.
l'indizio di reato si distingue dal semplice sospetto poiché il primo è legato ad elementi fattuali certi e concreti, mentre il secondo è una mera supposizione, vaga ed imprecisa. distinzione funzione di polizia amministrativa (preventiva) e la funzione di polizia giudiziaria (postuma e repressiva).
l'art. 220 Disp. Att. c.p.p. costituisce un presidio garantista a favore del soggetto potenzialmente sottoponibile ad indagini e, perciò, potenziale attenzionato dal sistema penale. principio fondante lo Stato di diritto che evita ingiustificabili soprusi ed insopportabili violazioni del diritto di difesa, garantito dalla Costituzione (art. 24 *“la difesa è diritto inviolabile in ogni stato e grado del procedimento”*);
- principio di legalità della prova a tutela dell'indagato, ma anche garanzia a tutela del lavoro svolto dalla polizia giudiziaria .
- La giurisprudenza: invalidità dei risultati probatori acquisiti in violazione dell'art. 220 disp. Att. C.p.p.. *“non sussiste il reato di utilizzazione ed emissione di fatture per operazioni inesistenti quando la prova dell'illecito sia frutto di un accertamento della Guardia di Finanza, svolto in violazione del precetto dell'art. 220, che impone l'obbligo di applicare le norme del processo penale e specialmente quelle poste a tutela del diritto di difesa”*. I Giudici in questo caso hanno ritenuto, dunque, di escludere l'utilizzabilità ai fini penali di queste prove poiché la loro acquisizione non ha rispettato le norme processuali, ad esempio il sequestro o la perquisizione.
- durante un'ispezione tributaria e fiscale le prove che vengono assunte dopo l'emersione di un indizio di reato ed in violazione delle norme processuali che tutelano ogni libero cittadino sono da ritenersi inutilizzabili ai fini di un futuro procedimento penale.
- Fattispecie: la Guardia di Finanza ha violato il disposto dell'art. 220 delle disposizioni di attuazione del c.p.p. quando ha raccolto l'interrogatorio del soggetto verso il quale era tesa l'ispezione (divenuto, durante la stessa, indiziato del delitto di utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti) e quando, *a fortiori*, ne ha raccolto la confessione; il tutto senza alcuna delle garanzie difensive dal codice di rito.

- Corte di Cassazione: l'orientamento maggioritario, per non dire assoluto, segue la via dell'invalidità autonoma nel procedimento penale rispetto a quello di accertamento tributario; se, dunque, le risultanze probatorie acquisite in violazione delle regole processuali penali non sono utilizzabili nel processo penale, lo saranno ai fini di un procedimento fiscale.
- Con altra sentenza del 2014 la Suprema Corte ha affermato che il p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza (e lo stesso varrebbe per l'anagrafe tributaria ovvero l'Agenzia delle Entrate, ndr) è un atto amministrativo extraprocessuale, come tale acquisibile ed utilizzabile ex art. 234 c.p.p., nel momento in cui emergono indizi di reato gli accertamenti compiuti da ora in poi sono atti del procedimento anche se questo ancora non è stato iscritto formalmente dall'A.G. e quindi si dovranno seguire le forme dell'art. 220 c.p.p..
- la Corte con una sentenza del 2016 ha attenuato la rigidità dell'art. 220 c.p.p. in caso di misure cautelari, specie se reali e ciò per la loro natura in quanto fondano l'accertamento sul *fumus commissi delicti*, che è un requisito meno stringente del grave indizio di reità e inoltre, in quanto misure cautelari reali, non entrano in gioco diritti fondamentali come la libertà personale.
- Contrasto giurisprudenziale sul tipo di invalidità (inutilizzabilità o nullità): la mancata osservanza delle disposizioni ex art. 220 Disp. Att. C.p.p. comporta inutilizzabilità. Per altra parte si versa nelle nullità ex art. 178 c.p.p. lett. c (*"intervento, assistenza e rappresentanza dell'imputato e delle altre parti private nonché la citazione in giudizio della persona offesa dal reato e del querelante"*). Per altra ancora il tipo di invalidità va analizzato caso per caso e non può essere predeterminata.
- L'orientamento forse più corretto al sistema è quello dell'inutilizzabilità *"il principio di diritto applicabile sembra veramente abbastanza semplice da ricostruire: quando l'autorità amministrativa incontra, nell'esercizio delle sue attività, la possibilità di attribuire rilevanza penale al fatto indagato, ella deve raccogliere gli elementi utili per l'eventuale procedimento penale nelle forme prescritte dal codice di procedura penale"*.
- La Corte di Cassazione nel settembre del 2017 ha confermato l'orientamento secondo cui in materia tributaria le risultanze probatorie acquisite in violazione dell'art. 220 Disp. Att. C.p.p. non sono utilizzabili nel procedimento penale, mentre lo sono nel procedimento di accertamento fiscale.
- In definitiva possiamo affermare che l'inutilizzabilità concerne le irregolarità del procedimento di acquisizione delle prove mentre la nullità concerne i vizi di forma degli atti per i quali essa è espressamente prevista.
- Soluzione coerente al nostro sistema processuale penale che tende a escludere le prove acquisite *contra legem*, per cui la polizia (nella sua duplice funzione, amministrativa e giudiziaria) è tenuta a rispettare tutte le regole e i divieti del codice di rito nella fase delle indagini o delle attività ispettive.
Ulteriore contrasto : i vizi di un atto incidono sugli atti successivi rendendoli inutilizzabili perché produttivi di un risultato ottenuto in seguito ad attività investigative o ispettive illegittime:
non vi è estensione del vizio agli atti successivi per cui è utilizzabile la prova acquisita illegittimamente.

- Indagini preliminari: qualsiasi notizia o atto acquisito in sede di accertamento amministrativo può entrare nel fascicolo del PM: p.v.c., avvisi di accertamento, verbali di perquisizione e sequestro, risultati di accertamenti bancari, documenti extracontabili, acquisiti legittimamente e da organi di p.g., perizia penale, documenti sottoposti a segreto investigativo, dichiarazioni rese da terzi nel corso di indagine penale, scritture «in nero» rinvenute nel corso di indagini
- Il caso Falciani..atti acquisiti illecitamente perché non in base a rogatoria internazionale, utilizzabili perché provenienti da attività amministrativa della GdF che esula dalle rogatorie (Cass. 38753/2012), utilizzabilità di attività della GdF e dell'Amministrazione che da quelli ha preso spunto per accertamenti e denunce.
- Atti irripetibili : prova piena, inserimento nel fascicolo del dibattimento
- Se atti/prove prodotti dalla parte – prova documentale ex art. 234 c.p.p. , liberamente valutabili dal giudice
- Le presunzioni in sede penale al più possono diventare indizi
- L'accertamento con adesione vincola il giudice penale? Per la giur.za il giudice penale può procedere a rideterminare autonomamente l'imposta evasa non essendo vincolato. Obbligo di motivazione.

Non possono essere utilizzabili in ambito penale le presunzioni tributarie

Le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur potendo avere valore indiziario, non possono costituire di per sé fonte di prova della commissione dell'illecito, assumendo il valore di dati di fatto, che devono essere valutati liberamente dal giudice penale unitamente ad elementi di riscontro che diano certezza dell'esistenza della condotta criminosa” (Cass. Sez. 3^a Pen. 23.6.2015 n. 30890; conforme Sez. 3^a 23.1.2013 n. 7078).

Ciò vale anche per la determinazione della cd «soglia di punibilità» di cui all'art. 5 dlgs 74/2000

- Rapporto tra giudicati:

No pregiudiziale, indipendenza tra i due processi, tuttavia:

Art. 12 l. 516/'82 *“la sentenza di proscioglimento o di condanna definitiva, cosa giudicata anche per il processo tributario per i fatti materiali che sono stati oggetto del processo penale”*.

Dubbi di costituzionalità: se la giustizia penale è lenta il contribuente è fortunato...

Oggi art. 654 c.p.p.: il giudicato penale vincola chi ha partecipato al processo penale a condizione che l'acc.to tributario abbia ad oggetto gli stessi fatti materiali oggetto della sentenza penale e che la legge civile non ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa .

- Dottrina: se l'art. 654 è condizionato dall'assenza di limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa e il regime probatorio del processo tributario è caratterizzato da limitazioni alla prova, il giudicato penale non ha alcuna efficacia in contenzioso tributario.
- Giurisprudenza: rilevanza non come giudicato ma come prova documentale : il giudice tributario deve motivare...
- Idem provvedimenti di archiviazione , peraltro sempre revocabili.
- Sentenza di patteggiamento: art. 445 c.p.p. Esclude l'efficacia nei giudizi civili e amm.vi. Per la giur.za civile tuttavia è prova tant'è che il giudice che vuole discostarsi dall'efficacia probatoria della sentenza di patteggiamento deve spiegarne le ragioni di ammissione di responsabilità. Contrasto con giur.za penale e corte cost.le per cui il patteggiamento non è riconoscimento di responsabilità.
- Condono fiscale: contribuente che chiede la definizione agevolata di una controversia tributaria accettata dall'Amministrazione, se poi viene assolto in sede penale non può richiedere il rimborso delle somme e delle sanzioni pagate per la definizione agevolata perchè si creerebbe una revoca della definizione agevolata non prevista dalla legge quindi inammissibile.

L'acc.to tributario influisce su quello penale come elemento di valutazione ma non vincola.

Le sentenze del giudice tributario sono documenti ex art. 234 c.p.p., o al più se irrevocabili, ex art. 238 bis c.p.p.

Problema della mancata operatività del principio del *bis in idem* rimasto senza risposte

- La **Corte di Cassazione** continua a negare la sussistenza del principio del **ne bis in idem** tra sanzioni amministrative e penali, anche alla luce della sentenza della Corte di Giustizia Grande Stevens.
- In una sentenza del 14 maggio 2018 la Corte, nel dichiarare estinti per prescrizione reati tributari per i quali erano state irrogate sanzioni amministrative ad un imprenditore, ripercorre i confini tra sanzione amministrativa e penale, riconoscendo di fatto, sulla scorta di quanto affermato dal procuratore generale presso la Corte, una diversità ontologica tra sanzione amministrativa e quella penale.
- La sentenza riveste carattere di notevole importanza ai fini della normativa in itinere in materia di **privacy** poichè in contestazione vi era nel procedimento in oggetto anche la diversità tra sanzione amministrativa e penale per la differente imputazione giuridica dell'imprenditore quale persona fisica, rispetto allo stesso soggetto quale legale rappresentante, e come tale responsabile secondo le norme amministrative.
- In particolare il procuratore Generale della Repubblica aveva dedotto in relazione al vizio di violazione di legge riferito all'art. 649 c.p.p., in primo luogo che la sanzione amministrativa era stata inflitta all'imprenditore quale legale rappresentante della società e che perciò non poteva ravvisarsi preclusione all'esercizio dell'azione penale in conseguenza dell'avvenuta irrogazione per lo stesso fatto di una sanzione formalmente amministrativa, ma di carattere sostanzialmente penale quando non vi sia coincidenza tra la persona chiamata a rispondere in sede penale e quella sanzionata in via amministrativa.
- In secondo luogo lo stesso PG aveva dedotto che non trova applicazione il principio del ne bis in idem di cui all'art. 649 c.p.p. nel caso di procedimento penale per il quale sia stata già irrogata una sanzione amministrativa di carattere sostanzialmente penale secondo l'interpretazione dell'art. 4 del Protocollo CEDU, all'uopo rinviando alla sentenza EDU Grande Stevens c. Italia
- La Corte ha ricordato come sia necessario verificare se sussista la preclusione all'azione penale di cui all'art. 649 cod. proc. pen., quale conseguenza della già avvenuta irrogazione, per lo stesso fatto, di una sanzione amministrativa ma formalmente "penale", ai sensi dell'art. 7 CEDU: la preclusione in esame è stata infatti negata allorquando le due procedure risultino complementari, in quanto dirette al soddisfacimento di finalità sociali differenti, e determinino l'inflizione di una sanzione penale "integrata", che sia prevedibile e, in concreto, complessivamente proporzionata al disvalore del fatto.
- Va al riguardo, inoltre, richiamato il concorrente principio affermato da questa Corte a seguito delle sentenze della Corte EDU 4 marzo 2014, Grande Stevens c. Italia e 8 giugno 1976, Engel c. Paesi Bassi, in forza del quale non si applica il divieto del "ne bis in idem", previsto dall'art. 649 cod. proc. pen., nel caso di procedimento penale avente ad oggetto il medesimo fatto per il quale sia stata già irrogata una sanzione amministrativa di natura "sostanzialmente penale" secondo l'interpretazione dell'art. 4 Protocollo n. 7 CEDU adottata dalla Corte EDU.



Oggi si registra un crescente interscambio probatorio tra procedimento penale e procedimento amministrativo, con affievolimento del doppio binario.

Dall'autonomia all'interdipendenza, necessità di un intervento del legislatore anche sul tema del sistema probatorio tributario.

• **CRISI DEL DOPPIO BINARIO**

- Contrasto con principio del *ne bis in idem* ex art. 649 c.p.p. e da Carta Fondamentale dell'U.E. e giur.za di Corte Giustizia U.E. e Corte dei Diritti dell'Uomo
- La sentenza Grande Stevens: lo stesso fatto non può essere sanzionato più volte:

In proc amministrativo per abusi di mercato e poi in proc penale

Sentenza Corte UE 5.4.2017 al contrario, rileva l'autonomia dei procedimenti e quindi *non bis in idem*

- Art. 19 DLgs 74/2000 principio di specialità, previene il *bis in idem* sostanziale con l'applicazione della disposizione speciale nel caso in cui lo stesso fatto sia punito dal DLgs 74/2000 quanto dalla disciplina sanzionatoria amministrativa. Non risolve il *bis in idem* processuale
- Art. 20 DLgs 74/2000 autonomia dei due procedimenti / contrasto con giur. Corte EDU art. 4 prot 7 per cui se due proc. sostanzialmente penali per lo stesso fatto in astratto possono coesistere in ogni caso uno dei due deve avere termine non appena l'altro giunge a conclusione. Principio irrealizzabile per i tempi e forme diverse dei due procedimenti
- Art. 21 DLgs 74/2000 sospensione dell'eseguibilità delle sanzioni amm.ve per le violazioni penalmente rilevanti in pendenza del processo penale o in caso di assoluzione/proscioglimento dell'imputato

Alcune vicende europee tra legge italiana e norme UE:

Condanna fiscale e condanna penale, doppia punizione per il medesimo reato per la CEDU è illegittima, ma in alcuni casi le due condanne possono sovrapporsi.

Norma: art. 4 prot. 7 CEDU e art. 50 Carta dei Diritti Fondamentali dell'UE

L'azione penale contro un contribuente accusato di frode finanziaria aggravata può essere accompagnata da sanzioni fiscali (caso Frasson)

La decisione sta agli Stati membri che possono non ritenere legittimo che il cittadino incorra in reato penale (sanzione penale) e amministrativo (sanzione fiscale), a patto che rilevino:

La qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale;

La natura dell'illecito;

La natura e il grado di severità della sanzione;

- **Oggi modifiche importanti ma non risolutive:**

- Art. 12 bis co.2 DLgs 74/2000 (la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a pagare all'erario anche in caso di sequestro)
- Art. 13 DLgs 74/2000 causa di non punibilità per pagamento del debito tributario prima dell'apertura del dibattimento per i reati di cui agli artt. 10 bis, 10 ter, 10 quater e causa di non punibilità per i reati di cui agli art. 4 e 5 in caso di pagamento dei debiti tributari prima della conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche
- Art. 13 bis DLgs 74/2000 attenuante speciale di riduzione di pena sino alla metà e di non applicazione di pene accessorie per chi paga il debito tributario comprensivo di sanzioni e interessi
- Art. 1 co. 1 DLgs 74/2000 non si considera imposta evasa quella teorica o non effettivamente dovuta collegata a rettifica in diminuzione da parte dell'Amministrazione finanziaria di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili
- Art. 4 DLgs 74/2000 (dich.infedele) penalmente irrilevante la non corretta classificazione e la valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti rispetto ai quali i criteri sono stati indicati nel bilancio o in altra documentazione rilevante a fini fiscali

INEVITABILE PRETENDERE DAL GIUDICE CHE SI AVVALE DELLE
PROVE RACCOLTE NEL PROCESSO PARALLELO UNA RIGOROSA,
AUTONOMA, MOTIVATA VALUTAZIONE E NON UN MERO
TRANSITO DI ELEMENTI DALL'UNO ALL'ALTRO
ES LE PROVE TESTIMONIALI PER CUI LA S.C. STABILISCE LA NON
PIENA E DIRETTA UTILIZZABILITA'...



- GRAZIE PER L'ATTENZIONE....

- 1 N. FURIN, “Diritto di difesa, indizi, sospetti e l’art. 220 norme att. C.p.p.” in Cass. Pen., fasc. 9, 1999, pag. 2713.
- 2 L. RAVAGNAN, “*Fatture per operazioni inesistenti ed inutilizzabilità di atti*”, in Diritto penale tributario, il fisco, 48/2001.
- 3 P. SORBELLO “La valutazione di sospetti, indizi e notizie di reato nel passaggio (incerto) dalle attività ispettive alle funzioni di polizia giudiziaria” in Dir. pen. cont.
- 4 Cfr Commiss. Trib. Reg. Lombardia Milano Sez. XXXVIII, Sent., 26-10-2016, n. 5514 “*Quando la violazione tributaria constatata è/diviene sanzionata penalmente, nei confronti dell'indiziato si deve operare con le prerogative della polizia giudiziaria ex art 220*”; Cfr Commiss. Trib. Reg. Umbria Perugia Sez. I, Sent., 02-05-2012, n. 70 “si eccepisce l’illegittimità dell’avviso di accertamento in quanto fondato su prove ed elementi inutilizzabili; si deduce che all’emergere di indizi di reità, per violazione della L. n. 74 del 2000, si sarebbero dovute applicare le norme del codice di procedura penale poste a tutela del diritto di difesa, ai sensi dell’art. 220 disp. att. c.p.p., con la conseguenza che le operazioni successive dovrebbero essere autorizzate dall’autorità giudiziaria penale a pena di inutilizzabilità, anche nel procedimento tributario, degli elementi raccolti.”
- 5 Trib. Rimini, 21 luglio 2001, in Fisco 2001, 15412.
- 6 Cass. Civ. sez. trib. 25 novembre 2011, n. 24923, in Diritto e giustizia online 2011, 7 dicembre 2011

- indagini preliminari del Tribunale di Milano, in cui, condivisibilmente e comprensibilmente viene
- 7 Orientamento ribadito di recente da varie commissioni tributarie: *“Va infine, sul punto, rimarcato il fatto che sia ormai un dato incontestato che contenzioso tributario e processo penale si muovano lungo binari separati, con regime probatorio diverso”* Commis. Trib. Il grado Trentino-Alto Adige Trento Sez. II, Sent., 02-10-2017, n. 99; *“Del tutto irrilevante è poi il “momento topico di passaggio dall'attività ispettiva al procedimento penale” vertendosi su piani affatto diversi, posto che, come detto, non è in questione l'applicabilità del divieto di cui all'art. 220 disp. att. c.p.p., posto a garanzia di difesa del soggetto potenzialmente sottoponibile ad indagini penali”* Trib. Reg. Piemonte Torino Sez. V, Sent., 09-02-2017, n. 230.
- 8 Cass. Pen. Sez. III, 18 novembre 2014, n. 4919, in Diritto & Giustizia 2015, 4 febbraio.
- 9 Cass. Pen., 26 gennaio 2016, n. 23368, in Diritto & Giustizia 2016, 8 giugno.
- 10 F. G. CAPITANI, “Utilizzabili dal giudice cautelare le investigazioni di accertamento tributario ‘fuori termine’”, in Diritto & Giustizia, fasc. 26, 2016, pag. 84.
- 11 Cass. Pen., sez. III, 26 ottobre 2016, n. 6594, in Cassazione penale 2017, 9, 3316.
- 12 G.I.P. Trib. Milano, ordinanza 3 marzo 2016.
- 13 Cass. Civ. sez. trib., 24 novembre 2017, n. 28060, in Giustizia civile massimario 2018.
- 14 Sistema elaborato negli Stati Uniti. Peraltro il sistema probatorio statunitense è stato fonte di ispirazione per il nostro sistema penale di acquisizione della prova.
- 15 Espressione coniata da un Giudice della Corte Suprema statunitense all'interno del caso Nardone vs United States nel 1939.
- 16 F. CORDERO, *Tre studi sulle prove penali*, Torino, 1963.