

PENALE TRIBUTARIO

Il valore in sede penale dell'imposta rideterminata attraverso l'accertamento con adesione

di **Gianfranco Antico**



Come è noto, [l'articolo 13-bis D.Lgs. 74/2000](#), prevede che, fuori dai casi di non punibilità, **le pene per i delitti sono diminuite fino alla metà** e non si applicano le pene accessorie, se prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di **adesione all'accertamento** previste dalle norme tributarie.

Al di là della possibilità, normativamente prevista, di beneficiare delle *attenuanti*, una volta raggiunto l'accordo con il Fisco, occorre verificare se tale concordato, possa modificare **automaticamente** l'iniziale determinazione **dell'imposta evasa**, coincidente con quella presa a base per la formulazione dell'imputazione in sede penale, così magari da scendere **sottosoglia**.

Sgombriamo il campo subito da ogni dubbio: allo stato, fatte salve eventuali modifiche normative, la sopravvenienza di un accordo amministrativo, che va a modificare sostanzialmente l'iniziale determinazione dell'imposta evasa, coincidente con quella presa a riferimento per la formulazione dell'imputazione in sede penale, **non comporta l'automatico venir meno dell'ipotesi delittuosa originaria**.

La pretesa tributaria può essere rivalutata e ridimensionata in sede di accordi concordati tra le parti del rapporto tributario, **senza che ciò però limiti il giudice penale**, che può pervenire ad un diverso convincimento e ritenere lo stesso superata la soglia di punibilità, se l'ammontare dell'imposta accertata penalmente sia superiore a quella concordata.

La questione è stata già affrontata dalla Corte di **Cassazione Penale**, con la **sentenza n. 5640 del 14.02.2012**: *"il giudice penale non è vincolato all'accertamento del giudice tributario, ma non può prescindere dalla pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria"*.

Richiamando proprio detta sentenza, la Suprema Corte di Cassazione, con la **pronuncia n. 17706 del 18.04.2013**, ha ritenuto che il giudice penale non sia vincolato *“dalle risultanze dell’atto negoziale concordato dal contribuente evasore con l’ente impositore, ma sola dalla considerazione metodologica dell’esistenza di un tale diverso contenuto dell’obbligazione tributaria, rispetto a quella originariamente contestata con l’avviso di accertamento”*.

Se il giudice penale non è *condizionato* dai risultati degli accertamenti fiscali, la stessa Corte di Cassazione - **[sentenza n. 37094 del 15.09.2015](#)** - ha affermato che ciò non significa che il giudice penale possa prescindere dalle specifiche regole stabilite dalla legislazione fiscale per determinare l'imposta evasa: ***“cambia la regola di giudizio, non la regola da applicare”***.

E ancora in questi giorni - **[Corte di Cassazione, sez. pen., n. 5577 del 09.02.2023](#)** - è stato affermato che il giudice penale non è vincolato ai risultati degli accertamenti fiscali, nè ai criteri di giudizio previsti dalla legislazione fiscale e civilistica, essendo suo preciso dovere ricostruire in modo autonomo e con le **regole proprie del processo penale** i fatti che danno luogo a responsabilità penale. Tuttavia, ciò non significa che in sede penale si possa prescindere dalle specifiche regole stabilite dalla legislazione fiscale per determinare e quantificare l'imponibile dell'imposta sui redditi e quella sul valore aggiunto (e dunque l'imposta evasa).

A nostro avviso, se lo stesso fatto può essere letto in maniera diversa dall'Ufficio e dal giudice penale, è pur vero che **il dato maggiormente più certo è proprio quello fiscale**, tant'è che è sicuramente difficile che il giudice penale possa riscontrare concreti elementi per discostarsi dall'imposta concordata in sede fiscale.

Alla fine, l'imposta effettivamente dovuta è quella risultante dall'atto di adesione sottoscritto fra le parti (contribuente ed ufficio) e quindi probabilmente occorre una **riflessione legislativa** su questo specifico aspetto, ancorando anche ai fini penali l'imposta concordata ai fini fiscali.