

L'avvocato generale della Corte di giustizia Ue determina i criteri da utilizzare

Sanzioni Iva, decidono i giudici

Sarà il magistrato italiano a verificare la natura penale

DI STEFANO LOCONTE
E DARIA PASTORIZIA

Nuova stretta sul ne bis in idem in arrivo dalla Corte Edu per l'omesso versamento Iva. Al giudice nazionale l'onere di verificare la natura penale della sanzione Iva ex art. 13 dlgs 471/97 e assicurare la chiusura dei procedimenti penali che abbiano originato una violazione del diritto di cui all'art. 4, prot. 7, Cedu.

Le conclusioni depositate il 12 gennaio scorso dall'Avvocato generale nei procedimenti C-217/15 e C-350/15, e quelle «anticipate» per la causa C-524/15, sembrano risentire l'influenza della celeberrima sentenza Grande Stevens c. Italia della Corte Edu del 4/3/2014, evidentemente destinata a investire l'ordinamento italiano anche al di là delle questioni di market abuse, con importati ricadute anche nel settore del diritto penale tributario caratterizzato anch'esso dal sistema del doppio binario.

Infatti, oltre a ribadire l'operatività del principio di ne bis in idem solo in caso di identità dei destinatari delle sanzioni e del fatto colpito dalla previsione tributaria e incriminatrice ex art. 10-ter dlgs n. 74/2000, l'Avvocato generale ha concluso per l'esclusione della doppia punibilità Iva, amministrativa e penale, qualora la sanzione fiscale abbia nella sostanza natura penale. Così, l'imputato per il reato di omesso versamento, già condannato con sentenza definitiva al pagamento della sanzione pecuniaria in favore dell'Erario, sarebbe salvo dalla reclusione.

Il compito di valutare nel caso concreto se la sanzione amministrativa Iva, al di là del nomen iuris attribuito, assuma natura intrinsecamente penale o meno, sembra tuttavia essere rimesso al giudice nazionale.

Questi potrebbe operare il vaglio richiesto alla luce di criteri specifici e autonomi (cd. «criteri Engel») elaborati dalla Corte Edu nel 1976 e progressivamente affinati da ultimo con la decisione Grande Stevens del 2014.

Essi attingono in particolare a tre fattori, ossia (i) la qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale; (ii) la natura dell'illecito, vale a dire se si è di fronte a una condotta in violazione di una norma che protegge il funzionamento di una determinata formazione sociale o se è invece preposta alla tutela erga omnes di beni giuridici della collettività e (iii) il grado di severità della sanzione che rischia la persona interessa-

Al vaglio del giudice italiano		
Natura della sanzione amministrativa		Strumento processuale per chiudere il processo penale
«Criteri Engel»	Qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale	Sentenza di proscioglimento o di non luogo a procedere in applicazione dell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea
	Natura dell'illecito	Ricorso alla Corte costituzionale per illegittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.c. per contrasto con l'art. 117, co. 1, Cost. in riferimento all'art. 4, prot. 7, Cedu.
	Grado di severità della sanzione	

ta, posto che in una società di diritto appartengono alla sfera «penale» le privazioni della libertà personale suscettibili di essere imposte quali punizioni, eccezione fatta per quelle la cui natura, durata o modalità di esecuzione non possano causare un apprezzabile danno.

Appurate le caratteristiche penali dell'illecito di cui al citato art. 13 dlgs 471/1997 pur formalmente «catalogato»

amministrativo (come suggerito dalla sentenza Nykanen c. Finlandia, Cedu sez. IV, 20.5.2014) e verificata la definitività del relativo procedimento tributario, il giudice italiano dovrà anche individuare lo strumento processuale più idoneo a concludere il processo penale in corso.

L'adeguamento del diritto italiano agli obblighi enunciati dalla Corte ben potrebbe essere assicurato dalla

pronuncia di una sentenza di proscioglimento o di non luogo a procedere in applicazione dell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea (Cdfue) che, al pari dell'art. 4, prot. 7, Cedu, enuncia il diritto fondamentale al ne bis in idem e in quanto norma di diritto primario dell'Unione è idonea a produrre effetti diretti e privilegiati nell'ordinamento dello Stato membro anche in contrasto

con la normativa nazionale, versandosi nell'ambito di applicazione dell'art. 51 Cdfue operante anche in materia di Iva (come confermato dalla sentenza Åkerberg Fransson nella causa C-617/10).

Diversamente opinando, potrebbe percorrersi la strada, più lunga e articolata, dal ricorso alla Corte costituzionale per la proposizione di una questione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.c. per contrasto con l'art. 117, comma 1, della Costituzione in riferimento all'art. 4, prot. 7, Cedu, nella parte in cui la disposizione impugnata non prevede che il giudice debba pronunciare sentenza di proscioglimento o di non luogo a procedere anche nell'ipotesi in cui l'imputato sia già stato giudicato per la medesima condotta, con provvedimento irrevocabile, in un procedimento che, seppur formalmente amministrativo, debba ritenersi sostanzialmente penale ai sensi della Convenzione europea e dei suoi protocolli.

—© Riproduzione riservata—

Il Vasapoli alle Entrate

Lo studio Vasapoli e Associati, fondato nel 1989 a Torino e con sede anche a Milano, ha firmato l'11 gennaio 2017 una convenzione con l'Agenzia delle entrate per rendere disponibile a tutti i dipendenti Dal bilancio d'esercizio al reddito d'impresa, conosciuto più semplicemente come Il Vasapoli, firmato dai fratelli Guido e Andrea Vasapoli, che da 23 anni è diventato un testo di riferimento per tutte le problematiche civilistiche e fiscali delle imprese. Il testo si caratterizza per un approccio integrato, contiene sia aspetti fiscali sia civili ed è aggiornato di anno in anno con commenti alla normativa da parte dei fratelli Vasapoli. Si tratta, spiega una nota dello studio, del primo e unico accordo di questo genere che l'Agenzia delle entrate ha stipulato fino ad oggi andando a identificare un unico testo con autore come testo di riferimento per i suoi dipendenti. Il Vasapoli diventa dunque il testo di riferimento in materia fiscale e civilistica per la pubblica amministrazione.

COFIMI SCRIVE ALL'AGENZIA SUL RISCHIO SPLAFONAMENTO

Dichiarazioni d'intento ai raggi X

Dichiarazioni d'intento, scatta l'ora delle osservazioni delle associazioni. Per evitare problemi di splafonamento, per l'esportatore è sempre possibile revocare la dichiarazione nel caso di esaurimento del plafond.

Così la Confederazione dell'industria manifatturiera italiana e dell'impresa privata (in sigla Cofimi) che, con una missiva (prot. 4/2017), dello scorso 11 gennaio, inviata direttamente al direttore centrale, Dott. Aldo Polito, ha rappresentato all'Agenzia delle entrate il totale disagio delle imprese nella nuova gestione delle dichiarazioni d'intento (si veda *ItaliaOggi*, 4/01/2017).

Al fine di far comprendere l'operatività delle novità che, com'è noto, intervengono a partire dal prossimo 1° marzo ma possono già essere applicate (non per utilizzo del modello ma come gestione del plafond) già a partire da questo mese, l'associazione evidenzia che il recente documento di prassi (risoluzione 120/E/2017) ha precisato che per gli esportatori, che indicano già l'ammontare complessivo del plafond assegnato al fornitore o utilizzano la dichiarazione per singola operazione, potranno evitare l'invio del nuovo modello, obbligatorio invece per coloro che hanno inserito un periodo definito (campi 3 o 4).

La missiva analizza tre casi, due per l'esportatore abituale che utilizza il plafond fisso e una per l'esportatore che utilizza quello mobile, evidenziando una serie di problemi emergenti, come la possibilità di emettere nuove dichiarazioni d'intento nei confronti dei medesimi fornitori e la possibilità di indicare valori «abbondanti» per ogni singolo fornitore, indicando le varie conseguenze dei numerosi atteggiamenti tenuti, in conseguenza della gestione tenuta nei tre casi.

Quindi, il documento propone alcune puntuali osservazioni, confermando che le tre casistiche devono essere ritenute tutte vali-

de, poiché il plafond deve essere scaricato in base agli acquisti eseguiti e non sulla base delle dichiarazioni d'intento emesse, per evitare problemi di splafonamento l'esportatore può sempre revocare le dichiarazioni d'intento emesse nel caso di esaurimento del plafond disponibile (revoca di cui non è previsto l'invio - circ. 41/E/2005 § 5.3) e, infine, perché non vi sono (e non possono esserci) sanzioni per l'emissione di una dichiarazione d'intento senza materiale effettuazione degli acquisti e, quindi, senza utilizzo del plafond.

Di conseguenza, resta incomprensibile il motivo del mancato utilizzo dei campi 3 e 4 stante il fatto che gli acquisti effettivi, ai sensi dell'art. 8/c, dpr 633/1972, saranno conoscibili alle Entrate solo dopo la presentazione della dichiarazione annuale riferita al detto periodo d'imposta ovvero l'anno successivo e che il metodo non rappresenta una deterrenza alle varie situazioni fraudolente dei contribuenti, in termini di evasione Iva. Infine, l'associazione interviene sulle modalità di emissione della dichiarazione d'intento per utilizzo in estrazione dei beni dai depositi Iva, chiedendosi se è prevista una modifica al modello ovvero quale sia la corretta compilazione sulla base del modello licenziato con il provvedimento del 2 dicembre scorso e sulla modalità di assolvimento dell'imposta per estrazione dei beni acquistati in custodia nel deposito (lettera e, comma 4, art. 50-bis del decreto Iva) introdotti a seguito di immissione in libera pratica (lettera b, comma 4 del medesimo articolo) giacché è ancora incerto se l'imposta in estrazione deve essere assolta con il sistema dell'inversione contabile o con versamento a mezzo di delega «F24», a cura del gestore del deposito, previa presentazione della dichiarazione d'intento.

Fabrizio G. Poggiani

—© Riproduzione riservata—