

di **ALFONSO SICA**

## I reati tributari nel territorio dell'UE

Le **frodi finanziarie** poste in essere nell'ambito del territorio comunitario hanno avuto sempre un notevole peso nel bilancio UE. Al fine di tentare l'eliminazione o quantomeno, la limitazione di tale fenomeno, il legislatore comunitario, con la [direttiva 1371/2017](#), ha dettato i principi ed i criteri selettivi per l'attuazione da parte degli Stati membri di **disposizioni legislative interne**, mediante norme di natura penale.

Lo **Stato italiano** ha dato attuazione a tale direttiva con il D.Lgs 14.07.2020, n. 75. La norma di cui si discute, "Attuazione della direttiva (UE) 2017/1371, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale", è composta da nove articoli e si prefigge lo scopo di uniformare il trattamento sanzionatorio applicabile alle varie fattispecie previste dalla direttiva di cui si discute. Gli interventi normativi in esame hanno inciso sia su diverse norme presenti nella legislazione penale italiana, che su quelle che regolano il diritto penale tributario. Su quest'ultimo, il D.Lgs in commento, all'art. 2 (rubricato "Modifiche al decreto legislativo 10.03.2000, n. 74") prevede "all'art. 6 del D.Lgs 10.03.2000, n. 74 dopo il c. 1 è aggiunto il seguente: "1-bis. Salvo che il fatto integri il reato previsto all'art. 8, la disposizione di cui al c. 1 non si applica quando gli atti diretti a commettere i delitti di cui agli artt. 2, 3 e 4 sono compiuti anche nel **territorio di altro Stato membro dell'Unione Europea**, al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto per un valore complessivo non inferiore a dieci milioni di euro".

Gli interessi finanziari tutelati dalla norma: trattandosi di una norma a difesa degli interessi dell'Unione, la tutela deve intendersi riferita all'IVA.

Applicabilità della nuova norma: la nuova norma, che di fatto rende inoperante l'art. 6, c. 1, del D.Lgs. 74/2000, trova applicazione in tutte le fattispecie di reato regolate dagli artt. 2, 3 e 4 del medesimo D.Lgs. Le previsioni di cui al citato articolo, c. 1, continuano ad essere applicabili nell'ipotesi di reato di cui all'articolo 8, ossia, in caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti.

La **rilevanza penale** del comportamento delittuoso: ai fini della configurabilità del reato in commento, si devono verificare le seguenti ipotesi: siano stati posti in essere atti diretti a commettere uno dei reati di cui agli articoli 2, 3 e 4; che il reato sia stato commesso nel territorio di uno degli Stati appartenenti all'Unione europea; che l'imposta evasa sia non inferiore a 10 milioni di euro. In sintesi: la rilevanza dei seguenti reati: dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti; dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici; dichiarazione infedele. Qualora commessi in un ambito transnazionale, ma nei Paesi dell'Unione, e per importi superiori ad euro dieci milioni, viene neutralizzata l'operatività dell'art. 8, c. 1, per cui saranno punibili, anche a titolo di tentativo, i delitti di cui agli artt. 2, 3 e 4.

La nuova configurabilità del reato: come dianzi evidenziato, al verificarsi delle summenzionate condizioni, i reati previsti dagli artt. 2, 3 e 4 del D.Lgs 74/2000 sono puniti anche a titolo di tentativo. Nel nostro ordinamento un reato è punibile a titolo di tentativo qualora l'intenzione criminosa del soggetto si sia manifestata in un effettivo comportamento di materiale esecuzione del reato. In pratica, il compimento di atti che vanno ben oltre la semplice formulazione, idonei alla realizzazione della fattispecie criminosa funzionale alla verosimile lesione del bene giuridico protetto dalla norma. Il delitto tentato, contrapposto al delitto consumato, quindi, non è altro che la traduzione della volontà del reo di commettere un determinato reato già previsto che, tuttavia, non giunge a compimento per cause dipendenti o indipendenti dalla volontà del soggetto agente. Gli atti posti in essere devono, comunque, risultare idonei alla realizzazione del reato.

La soglia di **punibilità transnazionale**: a monte dell'ultima parte dell'articolo 2 della norma in commento, la punibilità per il reato di evasione dell'imposta sul valore aggiunto, sia consumato che tentato, assume rilevanza penale per entità superiori ai 10 milioni di euro.

Conclusioni: il legislatore comunitario, conscio degli obiettivi che la criminalità organizzata si prefigge di raggiungere, ha voluto porre un freno alle rilevanti frodi scaturenti da un unico disegno criminoso. Infatti, fino ad oggi, in assenza di specifiche disposizioni indirizzate al contenimento di tali reati, si è preferito, da parte degli autori, realizzare, con una sola condotta criminosa o con più condotte rientranti nel medesimo disegno criminoso, consistenti evasioni piuttosto che perpetrare la stessa operazione fraudolenta.

Ponendo la soglia di 10 milioni di euro si registrano i primi segnali di cambiamento.