

IMPOSTE E TASSEdi **ALFONSO SICA****Imposta evasa e soglie di punibilità nel D.Lgs. 74/2000***Una descrizione delle sanzioni per reati tributari nel procedimento penale.*

Il concetto di imposta evasa, ai fini dell'applicazione della normativa penale nell'ambito dei reati tributari, è sempre stato oggetto di un acceso dibattito giurisprudenziale. Ciò, anche in virtù dell'autonomia che caratterizza il procedimento penale da quello tributario. La nozione di imposta evasa, in relazione ai reati tributari, è di estrema importanza, essendo necessaria per la verifica del superamento delle soglie di punibilità previste per la configurazione di alcuni delitti contemplati dalla normativa in esame.

L'art. 1, lett. f) D.Lgs. 74/2000, fornisce la **definizione di imposta evasa** precisando che: " *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 detta imposta prima della presentazione della dichiarazione o della scadenza del relativo termine; non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili* ". Alla luce di tali considerazioni appare evidente che il concetto di imposta evasa è ancorato a quanto indicato dal contribuente nella relativa dichiarazione dei redditi. Giova precisare che, ai fini della determinazione dell'imposta evasa, **rilevano sia i redditi illeciti che i costi in nero** . Quest'ultimi concorrono alla determinazione dell'imposta evasa qualora risultino in qualche modo riscontrabili. Inoltre, è fondamentale, nella quantificazione dell'imposta evasa, tenere conto delle varie ritenute di imposta subite dal contribuente. Infatti, tali importi andranno ad essere decurtati, quale imposta a credito, dal totale del debito quantificato.

La lettera g) fornisce la definizione delle **soglie di punibilità** : " *le soglie di punibilità riferite all'imposta evasa si intendono estese anche all'ammontare dell'indebito rimborso richiesto o dell'inesistente credito d'imposta esposto nella dichiarazione* ". Con l'ultimo intervento legislativo registrato ad opera del D.L. 124/2019, il legislatore è intervenuto nuovamente su entrambe le soglie di punibilità, operandone una non trascurabile riduzione quantitativa. Le soglie di punibilità hanno il fine di tracciare il confine oltre cui la condotta assunta è da considerarsi penalmente rilevante. Si evidenzia, inoltre, che ai fini dell'integrazione del reato, il soggetto deve porre in essere un comportamento che intenzionalmente è finalizzato all'evasione delle imposte che deve materialmente conseguire. Non è necessario, invece, che il soggetto agisca intenzionalmente con l'intento di superare le soglie di punibilità.

Definito il concetto di imposta evasa e il comportamento penalmente rilevante, si rappresentano le sanzioni penali e le soglie di punibilità contemplate dalla normativa vigente in materia: art. 2 **Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** . Reclusione da 4 a 8 anni (reclusione da 18 mesi a 6 anni se fatture false inferiori a € 100.000); art. 3 **Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici** . Reclusione da 3 a 8 anni; art. 4 **Dichiarazione infedele** . Reclusione da 2 anni a 4 anni e 6 mesi; art. 5 **Omessa dichiarazione** . Reclusione da 2 anni a 5 anni; art. 8 **Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** . Reclusione da 4 a 8 anni; art. 10 **Occultamento o distruzione di documenti contabili** . Reclusione da 3 anni a 7 anni; art. 10- *bis* **Omesso versamento di ritenute dovute o certificate** . Reclusione da 6 mesi a 2 anni; art. 10- *ter* **Omesso versamento di Iva** . Reclusione da 6 mesi a 2 anni. I nuovi limiti sanzionatori introdotti dall'art. 39, D.L. 124/2019, risultano applicabili dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della legge di conversione del decreto. Infine, si segnala che il D.L. 124/2019 è stato convertito con modificazioni dalla L. 19.12.2019, n. 157 ed è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale **24.12.2019** , n. 301, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni.