

“Il principio di specialità e la responsabilità dell’ente”

Il d.lgs. n. 74/2000, che notoriamente costituisce la legge fondamentale che disciplina i reati tributari (in materia di I.V.A. e imposte dirette) convive attualmente con i d.lgs. n. 472/1997 che disciplina a sua volta l’illecito tributario “formalmente amministrativo”.

La norma alla quale è affidato il compito di governare l’alternatività tra sanzione amministrativa e sanzione penale, tra illecito amministrativo e reato è notoriamente l’art. 19 d.lgs. n. 74/2000 che confida(va) nella capacità taumaturgica del principio di specialità; lo stesso decreto affida poi agli artt. 20 e 21 il tentativo di districarne gli intrecci anche sotto il profilo processuale.

Il tema del ne bis in idem, per così dire, rimane sullo sfondo, non era la maggior preoccupazione del legislatore. La eterogeneità delle sanzioni amministrative rispetto a quelle penali si pensava bastasse. Alternatività spesso messa in crisi però dalla concezione “giuridica” di “medesimo fatto”.

Se, infatti, ciò che conta è la struttura tipica della fattispecie non di rado poteva aversi duplicazione di sanzioni amministrative e penali per un fatto che “materialmente” era però lo stesso (v., ad es., omesso versamento i.v.a.).

Il quadro si complica per il sopravvenire di tre fattori:

- a) La definitiva affermazione nel sistema del concetto sostanziale di sanzione penale, ancorché formalmente amministrativa, nonostante le note limitazioni applicative della più recente giurisprudenza europea e domestica;
- b) Il riconoscimento sia a livello giurisprudenziale che dottrinale che per “stesso fatto” deve intendersi il medesimo fatto materiale;
- c) L’irrompere nel sistema sanzionatorio tributario della responsabilità amministrativa degli enti anche per i reati tributari (art. 25 *quinquiesdecies* d.lgs. 231/2001). Così, per lo stesso fatto materiale può oggi aversi un complessivo carico sanzionatorio davvero eccessivo: viene colpito l’autore del reato presupposto (solitamente il legale rappresentante dell’ente) il quale è poi solidamente responsabile con l’ente anche per le sanzioni formalmente amministrative, pur con le limitazioni contemplate dalla l. n.326/2003 ; l’ente stesso viene colpito eventualmente altresì con sanzione interdittiva, oltre che pecuniaria e a volte anche con la confisca del profitto che gli può subire anche nella forma “per equivalente” a seguito del reato commesso dal legale rappresentante, cui può aggiungersi la c.d. “confisca per equivalente”.

Sicuramente occorre ripensare *funditus* il sistema. Prevedere sanzioni amministrative più “dolci”, per fatti nettamente e chiaramente disomogenei rispetto a quelli costituenti reato. Eliminare le sanzioni penali per gli omessi versamenti. Riservare le sanzioni penali solo ai fatti fraudolenti che comportino l’evasione o il concreto pericolo di evasione per importi consistenti sia in termini assoluti che percentuali.