

Per gli enti resta la doppia sanzione

Concorso di norme

Il nuovo orientamento non scioglie le criticità

Giuseppina Martella

Il concorso della norma penale tributaria con la norma tributaria amministrativa è disciplinato dall'articolo 19 del Dlgs 74/2000, in base al quale, in buona sostanza, quando uno stesso fatto è punito con sanzione penale (tributaria) e sanzione amministrativa, si applica la disposizione speciale.

Il legislatore ha così escluso, almeno nelle intenzioni, la cumulabilità delle sanzioni penali e amministrative previste per la stessa violazione.

In quest'ottica l'articolo 21 del Dlgs 74/2000 prevede la sospensione dell'esecuzione della sanzione amministrativa fino all'esito del giudizio penale, con la possibilità di riscuoterla solo in caso di «provvedimento di archiviazione o sentenza irrevocabile di assoluzione o di proscioglimento con formula che esclude la rilevanza penale del fatto».

Non essendo tuttavia stato previsto un principio di «prevalenza» che statuisca l'applicazione della sanzione penale quale norma speciale in luogo di quella tributaria o viceversa, sia nella prassi dell'agenzia delle Entrate sia in sede giurisdizionale, il principio di specialità è rimasto nei fatti inapplicato, consentendo di conseguenza la permanenza nel nostro or-

dinamento di ipotesi di doppia punibilità.

Inoltre, le disposizioni citate non trovano applicazione qualora l'autore del reato abbia agito come rappresentante legale di una persona giuridica, in quanto le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società ed enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica, mentre penalmente risponde la persona fisica che ha commesso il fatto.

L'introduzione dell'articolo 25-quinquiesdecies del Dlgs 231/2001 ha ampliato il novero delle ipotesi di duplicazione sanzionatoria prevedendo l'irrogazione di una sanzione amministrativa per gli enti nel cui interesse è stato commesso il reato tributario, la quale va ad aggiungersi alla previsione della sanzione amministrativa tributaria.

Il Dlgs sanzioni approvato in prima lettura dal Governo non risolve questa criticità in quanto, da una parte, si estende la sospensione della riscossione delle sanzioni in pendenza del processo penale anche alle ipotesi in cui la sanzione amministrativa pecuniaria è riferita a un ente o società quando nei confronti di questi può essere disposta la sanzione amministrativa dipendente dal reato (Dlgs 231/2001); dall'altra, viene inserito l'inciso «resta ferma la responsabilità degli enti e società» lasciando quindi irrisolti tutti i problemi attinenti al *ne bis in idem*. ●