

*Analisi del panorama normativo e giurisprudenziale alla luce di recenti pronunce*

# Denuncia penale su due binari

## *Fondatezza dal giudice di I grado, rimedi dal tributario*

DI EMILIO DE SANTIS

**S**e la denuncia penale è infondata, il rimedio è affidato al giudice tributario. Ma non essendo tale atto annoverato tra quelli impugnabili definiti dall'art. 19, comma 1 del dlgs n. 546/92, la decisione sulla fondatezza della denuncia è rimessa al giudice del primo grado, laddove il contribuente ne abbia fatto esplicita richiesta impugnando l'avviso di accertamento. Il che può avvenire magari diversi anni dopo la scoperta del presunto reato. Questo quanto emerge dall'analisi del panorama normativo e giurisprudenziale. È oramai questione pacifica che il raddoppio dei termini, prima e dopo le modifiche apportate dal dlgs 12/2015 e dalla legge 208/2015, sia del tutto indifferente rispetto alle sorti del procedimento penale avviatosi con la denuncia presentata dalla Guardia di finanza o dall'Agenzia delle entrate all'Autorità giudiziaria, naturalmente a riguardo

dei periodi di imposta fino al 2015 compreso, essendo espunto, con l'art. 1, commi 130-132, della legge 208/2015 il regime del raddoppio dei termini per gli anni successivi.

Dottrina e giurisprudenza (ad esempio l'ordinanza della Cassazione 13487/2019) però oramai convengono, la prima più prendendone atto che per convincimento, sul fatto che la denuncia della notizia criminis, intendendosi la comunicazione vera e propria da inoltrarsi entro il periodo decadenziale, sia sostituita dall'obbligo della sua presentazione, quindi indipendentemente dal fatto che quest'ultima sia avvenuta e «dal momento in cui tale obbligo sorge». È evidente che se il contribuente ne è ignaro, anche anni che egli avrebbe potuto ragionevolmente ritenere «chiusi», potrebbero non esserlo (alla fine del 2019 si prescrive - con raddoppio dei termini - il 2010, sempre con dichiarazione di tale anno regolarmente pre-



La sede della Cassazione

sentata, altrimenti è il 2021). A parte casi estremi, rimane che anni più vicini, in caso di decadenza ordinaria alla fine di quest'anno o del prossimo, potrebbero risultare improvvisamente «riaperti», laddove l'Ufficio invii un avviso di accertamento per tali periodi d'imposta con l'allegazione della denuncia penale presentata entro il termine di decadenza ordinaria. Più frequente però è il caso di pe-

riodi d'imposta per avvisi di accertamento notificati entro il 31/12/2015, data «spartiacque» del periodo transitorio fissato dal dlgs 128/2015, che furono tempestivamente impugnati e per i quali il ricorso del contribuente non prevedeva la richiesta di esame della fondatezza della denuncia penale, magari poi accolto (per altri motivi) in primo grado e non nei successivi, tralasciando il caso - senza

speranza - di revisione di un siffatto giudizio in Cassazione. In tali situazioni non vi è dubbio che sia impossibile richiedere al giudice tributario la sussistenza della fondatezza della denuncia penale, non avendola richiesta nel ricorso introduttivo, anche perché la difesa all'epoca non era dotta su tale tema, essendo stato oggetto di approfondimenti successivi. Lo si osserva perché sono proprio i giudici della legittimità a ricordare che detto esame, da sottoporre al giudice tributario con i motivi di impugnazione, è l'unico strumento utile a contrastare l'infondatezza della denuncia penale «sicché il raddoppio dei termini consegue dal mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale ed il giudice tributario dovrà controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo al riguardo una valutazione ora per allora circa la loro ricorrenza (cosiddetta "prognosi postuma")».

—© Riproduzione riservata—