

QUESTIONI APERTE

Prescrizione del reato

La decisione

Prescrizione del reato - Interruzione della prescrizione - Limite all'aumento massimo del termine prescrizione (Cost., art. 25, co. 2; TFUE, art. 325, §§ 1 e 2; C.p., artt. 2, 160, 161).

La normativa nazionale in materia di prescrizione del reato nell'ambito di procedimenti penali riguardanti frodi gravi in materia di imposta sul valore aggiunto è idonea a pregiudicare gli obblighi imposti agli Stati membri dall'art. 325, §§ 1 e 2, TFUE, nell'ipotesi in cui detta normativa nazionale impedisca di infliggere sanzioni effettive e dissuasive in un numero considerevole di casi di frode grave che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea, o in cui preveda, per i casi di frode che ledono gli interessi finanziari dello Stato membro interessato, termini di prescrizione più lunghi di quelli previsti per i casi di frode che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea, circostanze che spetta al giudice nazionale verificare. Il giudice nazionale è tenuto a dare piena efficacia all'art. 325, §§ 1 e 2, TFUE disapplicando, all'occorrenza, le disposizioni nazionali che abbiano per effetto di impedire allo Stato membro interessato di rispettare gli obblighi impostigli dall'art. 325, §§ e 2, TFUE.

CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA, GRANDE SEZIONE, 8 settembre 2015 - SKOURIS, *Presidente* - BERGER, *Relatore* - Taricco e altri, imputati.

Una sentenza gravida di effetti in tema di prescrizione delle frodi IVA: fraitendimenti sul principio di assimilazione

SOMMARIO: 1. La sentenza "Taricco" della Corte di Giustizia e le sue ripercussioni sugli orientamenti dei giudici di legittimità nazionali. - 2. Gli effetti perversi di un'interpretazione illogicamente estensiva del principio di assimilazione in tema di regime prescrizione interno in materia di frodi IVA.

1. La sentenza "Taricco" della Corte di Giustizia e le sue ripercussioni sugli orientamenti dei giudici di legittimità nazionali

Pur essendo stata pronunciata in data assai recente (8 settembre 2015), la c.d. sentenza "Taricco" in tema di conformità del regime prescrizione dei reati tributari in materia di IVA rispetto agli standard minimi eurounitari di tutela penale sembrerebbe già potersi includere nel novero delle più significative

pronunce della Corte di Giustizia dell'Unione europea. Ciò, tanto per le conseguenze pratiche, quanto per quelle teoriche, che potrebbero discendere da un consolidamento dei principi di diritto espressi dal *dictum* dell'organo di vertice della giurisprudenza comunitaria¹. Il tema concerne, com'è ovvio, anche un aspetto problematico connesso ai rapporti intercorrenti fra diritto comunitario e sistemi normativi nazionali in termini di gerarchia ed interferenza di fonti appartenenti ad ordinamenti diversi.

Gli effetti concreti ed immediati della sentenza "Taricco", espressi dalla massima secondo cui è dovuta la deroga alla regola generale espressa nell'art. 160, co. 3, c.p. in presenza di gravi frodi in materia di IVA, si ripercuotono in modo significativo sul regime repressivo delle condotte appena menzionate, per la cui prescrizione rileveranno, allora, solamente limiti temporali di fase che potranno essere ripristinati in sequenza potenzialmente infinita a seguito delle cause interruttive della prescrizione di cui all'art. 160, co. 1 e 2, c.p. In altri termini, tenendo conto della fissazione del limite massimo per far prescrivere la punibilità di un reato, la circostanza che i meccanismi di interruzione della causa estintiva prodotti da alcune vicende processuali tipizzate dalla legge determinino l'azzeramento di tale vincolo di durata potrebbe surrettiziamente condurre ad una vanificazione, da un punto di vista fattuale, della funzione dell'istituto disciplinato dagli artt. 157 e ss. c.p. In ciò accomunando, in sostanza, pur gravi fatti come le frodi IVA, addirittura ai delitti associativi oltre che, in qualche misura, agli altri reati imprescrittibili. La possibile violazione del principio costituzionalmente rilevante di ragionevolezza, così come espresso dagli orientamenti della Consulta, parrebbe, in tal senso, materializzarsi. Vale a dire che il regime prescrizione di fatti caratterizzati da disvalori complessivi chiaramente differenti avrebbe, in pratica, lo stesso tipo di trattamento.

¹ Non a caso, nei pochi mesi intercorsi dalla data della pronuncia della sentenza "Taricco", si è assistito ad un frenetico susseguirsi di commenti dottrinali sul tema, fra i quali, cfr. EUSEBI, *Nemmeno la Corte di Giustizia dell'Unione europea può erigere il giudice a legislatore*, in www.penalecontemporaneo.it; GALLUCCIO, *La Cassazione di nuovo alle prese con Taricco: una sentenza cauta, in attesa della pronuncia della Corte costituzionale*, in www.penalecontemporaneo.it; MANACORDA, *La prescrizione delle gravi frode in materia di IVA: note minime sulla sentenza Taricco*, in *questa Rivista*, 2015, 3; MICHELETTI, *Premesse e conclusioni della sentenza Taricco dai luoghi comuni sulla prescrizione in malam partem del diritto europeo*, in *Legis. pen.*, 2016; VENEGONI, *La sentenza Taricco: una ulteriore lettura sotto il profilo dei riflessi sulla potestà legislativa dell'Unione in diritto penale nell'area della lotta alle frodi*, in www.penalecontemporaneo.it; VIGANÒ, *La prima sentenza della Cassazione post Taricco: depositate le motivazioni della sentenza della Terza Sezione che disapplica una prescrizione già maturata in materia di frodi IVA*, in www.penalecontemporaneo.it; ID., *Prescrizione e reati lesivi degli interessi finanziari dell'UE: la Corte d'appello di Milano sollecita la Corte costituzionale ad azionare i "controllimiti"*, in www.penalecontemporaneo.it.

La portata del meccanismo derogatorio in questione è ancora più dirimpente ove si consideri, anzitutto, che la Corte di Giustizia sembrerebbe ritenere che il raggiungimento del requisito di gravità della frode si configuri ogniqualvolta da quest'ultima discendano delle conseguenze penali purchessia²; in secondo luogo, non si può evitare di notare che, a fronte della presenza, fra le cause estintive della prescrizione, dell'interrogatorio reso davanti al pubblico ministero o al giudice, sussista quantomeno il rischio di un eventuale utilizzo improprio di tale strumento che potrebbe permettere di estendere sostanzialmente *ad libitum* i tempi processuali³.

Pur in un contesto di tendenziale adesione rispetto all'orientamento della Corte di Giustizia, le argomentazioni espresse in una recente pronuncia della III Sez. della Cassazione⁴ ne smussa alcune asperità, sostenendo, da un canto, che il requisito della gravità della frode, dovendo sempre essere valutato, caso per caso, dal giudice di merito, non sarebbe vincolato dalla qualificazione giuridica del fatto⁵ e, dall'altro, che la regola di cui all'art. 160, co. 3, c.p. costituirebbe un mero meccanismo processuale la cui deroga *in malam partem* non

² Tale orientamento parrebbe emergere dall'analisi dei paragrafi 38 e 39 della sentenza "Taricco", nei quali si legge che «la Corte ha in proposito sottolineato che, poiché le risorse proprie dell'Unione comprendono [...] le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli imponibili IVA armonizzati determinati secondo regole dell'Unione, sussiste quindi un nesso diretto tra la riscossione del gettito dell'IVA nell'osservanza del diritto dell'Unione applicabile e la messa a disposizione del bilancio dell'Unione delle corrispondenti risorse IVA, dal momento che qualsiasi lacuna nella riscossione del primo determina potenzialmente una riduzione delle seconde. Se è pur vero che gli Stati membri dispongono di una libertà di scelta delle sanzioni applicabili, che possono assumere la forma di sanzioni amministrative, di sanzioni penali o di una combinazione delle due, al fine di assicurare la riscossione di tutte le entrate provenienti dall'IVA e tutelare in tal modo gli interessi finanziari dell'Unione [...], possono tuttavia essere indispensabili sanzioni penali per combattere in modo effettivo e dissuasivo determinate ipotesi di gravi frodi in materia di IVA».

³ Il rischio in questione è ancora più elevato ove si considerino le peculiari cause interruttive della prescrizione che, in riferimento ai reati tributari, l'art. 17 d.lgs. n. 74 del 2000 aggiunge a quelle ordinarie, previste nell'art. 160 c.p.

⁴ Cass., Sez. III, 20 gennaio 2016, Pennacchini, sulla quale si veda, fra gli altri, VIGANÒ, *La prima*, cit., in www.penalecontemporaneo.it.

⁵ Ed è proprio il sindacato sul *quantum* di gravità della frode IVA uno degli argomenti che ha condotto la IV Sezione della Cassazione, in una sentenza ancor più recente (25 gennaio 2016, Tormenti), a rigettare l'applicazione dei principi di diritto espressi dalla sentenza "Taricco" nel caso che concretamente le era stato sottoposto.

Di tale pronuncia, commentata da GALLUCCIO, *La Cassazione*, cit., in www.penalecontemporaneo.it, preme sottolineare l'emblematico passaggio in cui la Corte esclude la sussistenza del requisito della gravità della frode IVA sulla scorta della considerazione che «a fronte di ciò, ove si consideri che nel caso Taricco il sistema associativo finalizzato alle frodi cc.dd. carosello riguardava condotte protrattesi per diversi anni, in riferimento alle quali gli imputati erano accusati di aver commesso una frode in materia di IVA per vari milioni di euro, deve ritenersi che, in relazione a quanto residua nell'imputazione del reato tributario oggetto del presente giudizio [...] si versi in un'ipotesi caratterizzata da ben minore gravità».

genererebbe, pertanto, alcun contrasto con il principio costituzionale di legalità. Canone, peraltro, da perequare col più vasto principio di ragionevolezza. La Corte di Giustizia è stata meno sottile: non ha aggirato il principio di legalità, l'ha dimidiato *tout court*.

In particolare, i giudici lussemburghesi, muovendo dal convincimento che la prescrizione, indipendentemente dalla sua concreta maturazione, costituisca una semplice garanzia processuale, hanno escluso che tale istituto godesse di qualsivoglia copertura ai sensi dell'art. 7 CEDU, con ciò superando l'orientamento della Corte EDU che era giunta a simili conclusioni solo in riferimento a casi in cui i fatti addebitati ancora non fossero stati prescritti⁶.

In senso sostanzialmente conforme con l'appena citata posizione della Corte EDU, una parte della dottrina ritiene estranei alla garanzia dell'art. 25, cpv., Cost. le estensioni dei termini prescrizionali (determinate dal regime dell'interruzione) rispetto a reati in concreto non ancora prescritti, mentre, «dovranno, per contro, restare salvi gli effetti della prescrizione laddove i relativi termini siano già maturati, in omaggio – parrebbe di comprendere – non tanto al principio di legalità in materia penale, quanto a un principio di tutela della certezza dei rapporti giuridici in presenza di situazioni ormai “concluse”, e del relativo affidamento creatosi in capo al singolo»⁷.

Detta impostazione, suggestiva tanto nel suo sviluppo argomentativo, quanto nelle conclusioni che raggiunge, meriterebbe, forse, ulteriori approfondimenti onde chiarire alcuni aspetti critici della problematica che si situano, in particolare, nell'individuazione dei “luoghi” di concreta attuazione del principio di legalità al di fuori delle dinamiche processuali.

Si preferisce condividere, piuttosto, le perplessità mosse dalla seconda Sez. della Corte di Appello di Milano che, con ordinanza datata 18 settembre 2015, ha ritenuto rilevante e non manifestamente infondata la questione di

⁶ Si veda, in particolare, le sentenze della Corte eur. dir. uomo, Coëme e a. c. Belgio, nn. 32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 e 33210/96.

⁷ Così, VIGANÒ, *Prescrizione*, cit., che aderisce alle considerazioni espresse nel parere fornito dall'Avvocato Generale Kokott in merito al caso Taricco.

Conforme a tale impostazione anche la già citata sentenza della Sezione IV della Cassazione, Tormenti del 25 gennaio 2016 che, in particolare, afferma che «se dunque tali profili sono stati affrontati avanti la Corte di Lussemburgo nei termini appena detti, non può non ravvisarsi (come parte della dottrina ha d'altronde osservato all'indomani della sentenza Taricco) una sorta di “diritto quesito” dell'imputato all'estinzione del reato per il quale fosse già intervenuto il termine di prescrizione, diritto che non appare pregiudicabile per effetto di una forma atipica di *ius superveniens* come quella introdotta dalla Corte lussemburghese con la più volte citata pronuncia. In tal senso, appare ragionevole sostenere che la disapplicazione degli artt. 160 e 161 c.p., per assicurare la tenuta dei principi ispiratori del sistema penale nazionale (a cominciare dall'art. 25, co. 2, Cost.) e al tempo stesso il rispetto dell'ordinamento dell'Unione europea (art. 117, co. 1, Cost.), debba valutarsi rispetto ai fatti non ancora prescritti alla data della pubblicazione della sentenza Taricco (3 settembre 2015), fra i quali non rientra il caso in esame».

legittimità costituzionale dell'art. 2 l. 2 agosto 2008, n. 130 laddove impone di applicare la disposizione di cui all'art. 325, § 1 e 2, TFUE, dalla quale discenderebbe l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare l'art. 160, co. 3, c.p., in ragione del contrasto di tale disposizione con l'art. 25, cpv., Cost.⁸.

La norma costituzionale, infatti, per costante interpretazione della Consulta⁹, rende inammissibili quelle pronunce che si limitano ad incidere *in peius* anche solo su meri aspetti inerenti alla punibilità.

⁸ La c.d. teoria dei controlimiti, pur avendo delle solide basi dogmatiche, è stata per lungo tempo confinata a livello latente in una serie di dibattiti ed approfondimenti teorici circa i rapporti di tensione fra fonti appartenenti all'ordinamento interno e a quello comunitario; sulla questione si interrogava, già negli anni '90, CARTABIA, *Principi inviolabili e integrazione europea*, Milano, 1995, 19 ss.

In tal senso, è utile rinviare testualmente a CELOTTO, *L'Italia e l'Unione europea*, in *Lineamenti di diritto pubblico*, a cura di Modugno, Torino, 2010, 239, il quale osserva che «gran parte del dibattito, in Italia, si è incentrato sul problema dei controlimiti, cercando di delineare ambiti e modalità di resistenza del “nucleo duro” di principi costituzionali alla *primauté*. Si tratta di una questione di notevole complessità, in quanto ammettere che esistano regole di diritto interno le quali possano eludere il principio di prevalenza del diritto comunitario significa mettere in dubbio uno dei cardini dell'uniformazione normativa perseguita dal sistema comunitario. Nei fatti, tuttavia, la questione si è sviluppata solo sul piano teorico, in quanto nell'unico caso in cui la Corte costituzionale si è trovata a giudicare del conflitto di una norma comunitaria con un principio supremo del nostro ordinamento (sentenza n. 232 del 1989), ha - con indispensabile buon senso - eluso il problema, rendendo evidente che la garanzia dei controlimiti rappresenta solo una *extrema ratio* di ben difficile realizzabilità, sia per ragioni giuridiche sia per ragioni politiche».

Fintantoché la Corte lussemburghese ha tenuto fermo il principio secondo cui gli effetti delle proprie pronunce non potessero esplicitarsi *in malam partem*, (*leading case* di tale orientamento è la sentenza del 3 maggio 2005, *Berlusconi e a.*), lo scenario prospettato non sembrava destinato a modificarsi.

La sentenza Taricco rappresenta una cesura netta di tale fase negli orientamenti giurisprudenziali ed allora, correttamente, la Corte di Appello di Milano ha ritenuto integrata quella situazione di *extrema ratio* che rappresenta il presupposto dell'applicazione dei controlimiti.

A margine di ciò, non si può non rilevare come siffatto contesto sia scarsamente florido per l'adozione di esegesi giuridiche rigorosamente imparziali, nello scontro frontale fra i massimi organi giurisprudenziali interni e quelli comunitari (oltre alla Corte di Giustizia, pure la Corte EDU è stata oggetto di una forte chiusura a proposito della vincolatività delle proprie decisioni nei confronti dei giudici di merito interni, in tal senso, cfr. la sentenza della Corte cost., n. 49 del 2015 che, forse anche con una certa acribia viste le note difficoltà della Corte EDU a produrre degli orientamenti giurisprudenziali uniformi, ha subordinato l'effettività interna delle sentenze della Corte di Strasburgo alla formazione, in seno alla stessa, di principi di «diritto consolidato»), vi è il serio pericolo che si sacrifichi il diritto alla politica, producendosi decisioni, nel merito, talvolta discutibili: pur non essendo ancora state depositate le motivazioni, i rischi appena ventilati sembrerebbero essersi concretizzati con la dichiarazione di inammissibilità (come risultante dal comunicato stampa della Consulta dell'8 marzo 2016) delle questioni di costituzionalità inerenti alla violazione del principio del *ne bis in idem*, come interpretato dalla Corte EDU, nelle materie dell'abuso di mercato e dell'omesso versamento dell'IVA.

Per un inquadramento della c.d. teoria dei controlimiti, seppur mancante delle ultime vicende di cui si è appena dato conto, si veda la monografia dedicata al tema di VECCHIO, *Primazia del diritto europeo e salvaguardia delle identità costituzionali*, Torino, 2012.

⁹ Oltre alla fondamentale sentenza Corte cost., n. 394 del 2006, si vedano, *ex plurimis*, anche le ordinanze nn. 337 del 1999, 317 del 2000, 65 del 2008.

2. Gli effetti perversi di un'interpretazione illogicamente estensiva del principio di assimilazione in tema di regime prescrizione interno in materia di frodi IVA

Poiché non sembrerebbe proficuo concentrare l'attenzione sulle implicazioni politico-criminali sottese ad opzioni di competenza esclusivamente legislativa in ordine alle esigenze repressive di alcuni settori del diritto penale complementare in materia economica, appare, viceversa, opportuno soffermarsi su un aspetto estremamente critico della sentenza "Taricco" che non è stato finora evidenziato né dalla dottrina, né dalla giurisprudenza.

Tale "dimenticanza" è tanto più sorprendente ove si consideri che la criticità in questione non riguarda un aspetto marginale del *dictum* comunitario, bensì ne costituisce l'ineliminabile presupposto giuridico.

In realtà, gli effetti intrusivi sull'ordinamento italiano sono stati prodotti dalla sentenza "Taricco", non in base ad un generico potere della Corte di Giustizia, ma in forza di una ben precisa regola contenuta nell'art. 352, § 2, TFUE, sulla cui corretta applicazione, allora, sarebbe stato opportuno porre maggiore attenzione¹⁰.

Com'è noto, l'appena citata disposizione, avendo positivizzato i principi di diritto espressi dalla Corte di Giustizia nella nota sentenza sullo scandalo del mais greco, impone il rispetto del c.d. principio di assimilazione che «stabilisce come le legislazioni nazionali debbano conformarsi a specifici *standard minimi* di tutela degli interessi comunitari individuati dalla legislazione di cornice al fine di uniformare la tutela penale prevista per i corrispondenti interessi finanziari nazionali»¹¹.

La necessità di una parificazione fra la tutela penale prestata in favore degli interessi finanziari nazionali e quella che protegge i corrispondenti interessi europei emerge plasticamente dalla mera lettura dell'art. 352, § 2, TFUE, ove si dispone che le misure che approntano la tutela penale agli interessi finanziari comunitari debbano essere, addirittura, «le stesse» di quelle che proteg-

¹⁰ Infatti, a proposito di tale disposizione, che pure è stata al centro delle riflessioni di taluni commentatori della sentenza "Taricco", si veda, ad esempio, EUSEBI, *Nemmeno*, cit., in www.penalecontemporaneo.it; MANACORDA, *La prescrizione*, cit., 3; VENEGONI, *La sentenza*, cit., in www.penalecontemporaneo.it, questi ultimi si sono spesi per indagarne prevalentemente il valore giuridico, in particolare, per parametrare la sua incidenza sul sistema del diritto penale, ma non per sondarne la corretta applicazione da parte della Corte di Giustizia.

¹¹ Si rinvia, in tal senso, a MEZZETTI, *Diritto penale. Casi e materiali*, Bologna, 2015, 39 ss.

Per ulteriori approfondimenti sul principio di assimilazione, si rinvia, per un approccio particolarmente attento al confronto con la giurisprudenza comunitaria, a DAMATO, DE PASQUALE, PARISI, *Argomenti di diritto penale europeo*, Torino, 2014, 289 ss., mentre, per un'impostazione maggiormente dogmatica, si veda GRASSO, SICURELLA, *Lezioni di diritto penale europeo*, Milano, 2007, 286 ss., infine, per un commento di carattere generale sull'art. 325 TFUE, cfr. D'AMATO, *Sub art. 325 TFUE*, in *Commentario breve ai trattati dell'Unione europea*, a cura di Pocar, Baruffi, Padova, 2014, 1486 ss.

gono gli analoghi interessi interni.

Preme sottolineare come dalla lettura dell'art. 325, § 1, TFUE non emerga affatto l'obbligo che le misure con le quali gli Stati membri combattano le frodi agli interessi finanziari comunitari siano, in quanto tali, dissuasive ed efficaci: la norma si limita ad imporre che i requisiti in questione debbano essere soddisfatti mediante l'applicazione del principio di assimilazione¹².

Conclusa questa premessa eminentemente teorica, in presenza della commissione di un reato tributario, come la frode fiscale in materia d'IVA, la logica più elementare imporrebbe, dunque, che la valutazione della conformità dell'assimilazione fra gli interessi sopracitati avvenga in relazione alla disciplina contenuta nel d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

Ora, poiché nel nostro ordinamento ai reati tributari si applica la disciplina ordinaria dell'art. 160, co. 3, c.p., mentre la deroga dello stesso è ammessa solo per le incriminazioni di cui all'art. 51, co. 3-*bis* e *quater*, c.p.p., si produce, in tal modo, un indebito allineamento della disciplina prescrizione della frode IVA a quella relativa alla repressione dei reati associativi.

Tuttavia, a causa della presenza all'interno del novero delle incriminazioni richiamate dall'art. 51, co. 3-*bis* e *quater*, c.p.p. del reato di cui all'art. 291-*quater* del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 (associazione per delinquere finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri), cui fine ultimo sarebbe quello di proteggere le accise nazionali, la Corte di Giustizia ha ritenuto che la legge italiana fornisse agli interessi finanziari dell'Unione Europea una tutela di grado inferiore rispetto a quelli nazionali.

Di fronte ad una simile interpretazione, che in qualche modo finisce per asservire l'interpretazione giuridica a propositi di politica penale, è appena il caso di segnalare l'ovvia considerazione secondo cui, in riferimento al reato di associazione per delinquere finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri, la *ratio* del regime prescrizione in deroga a quello ordinario è palesemente quella di consentire una più vigorosa repressione dei più gravi feno-

¹² Ciò emerge chiaramente dalla lettura della sopracitata sentenza a proposito dello scandalo del mais greco (Corte di Giustizia UE, 21 settembre 1989, n. 68 del 1988, *Commissione delle Comunità europee c. Repubblica ellenica*) di cui, allora, è il caso di riportare il frammento chiave: «23. Al riguardo, si deve rilevare che, qualora una disciplina comunitaria non contenga una specifica norma sanzionatoria di una violazione o che rinvii in merito alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative nazionali, l'art. 5 del Trattato impone agli stati membri di adottare tutte le misure atte a garantire la portata e l'efficacia del diritto comunitario. 24. A tal fine, pur conservando la scelta delle sanzioni, essi devono segnatamente vegliare a che le violazioni del diritto comunitario siano sanzionate, sotto il profilo sostanziale e procedurale, in termini analoghi a quelli previsti per le violazioni del diritto interno simili per natura ed importanza e che, in ogni caso, conferiscano alla sanzione stessa un carattere di effettività, di proporzionalità e di capacità dissuasiva».

Più recentemente, in senso conforme a tale principio di diritto, cfr. la sentenza della Corte di Giustizia UE, 28 ottobre 2010, *Belgisch Interventie - en Restitutiebureau*.

meni associativi criminali e non quella di proteggere la percezione nazionale delle accise, come è dimostrato dal fatto che nei confronti del reato-fine dell'incriminazione di cui all'art. 291-*quater* del D.P.R. n. 43 del 1973 non si applica alcuna eccezione alla disciplina ordinaria della prescrizione.

Peraltro, pur contravvenendo al proposito di non trattare questioni di natura prettamente politico-criminale, non si può non rilevare come l'intervento intrusivo della Corte di Giustizia appaia tanto più inopportuno ove si consideri che il d.l. 13 agosto 2011, n. 138 ha previsto, aggiungendo il co. 1-*bis* all'art. 17 d.lgs. n. 74 del 2000, che «i termini di prescrizione per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto sono elevati di un terzo».

Ad ogni modo, il preliminare vizio ermeneutico di cui si è dato conto non rimane privo di conseguenze rilevanti per un eventuale giudizio di costituzionalità sull'art. 2 legge n. 130 del 2008, laddove impone di applicare la disposizione di cui all'art. 325, § 1 e 2, TFUE così come interpretata dalla sentenza "Taricco".

Infatti, il dovere di tutelare allo stesso modo gli interessi finanziari nazionali e quelli comunitari costituisce un evidente corollario del principio di uguaglianza e ragionevolezza costituzionalizzato ai sensi dell'art. 3 Cost.; *a fortiori* un'interpretazione diametralmente contraria alla logica dell'art. 325, § 1 e 2, TFUE non potrà che porsi in termini problematici con detta norma costituzionale¹³.

A testimonianza della linearità del ragionamento finora esposto, la dimostrazione dell'ulteriore potenziale illegittimità costituzionale della norma che la Consulta si troverà ad esaminare a seguito del rinvio operato dalla sopracitata ordinanza della Corte di Appello di Milano è immediatamente percepibile a livello pratico.

Non si comprende come un soggetto accusato di aver commesso delle gravi frodi in materia d'IVA non possa ritenersi ingiustamente discriminato dalla sottoposizione ad un regime che appone una deroga tanto incisiva alla disciplina della prescrizione, quando un soggetto che abbia posto in essere la medesima condotta ad esso attribuita, per il sol fatto di avere realizzato una frode nei confronti di un tributo diverso dall'IVA, potrà vedere prescritto il proprio reato in un termine comunque non superiore ad un quarto di quello previsto

¹³ Un'altra lampante conflittualità con la norma costituzionale in questione discendente dalla concretizzazione nel nostro ordinamento degli effetti del *dictum* della Corte di Giustizia, è stata meritoriamente sottolineata da MICHELETTI, *Premesse*, cit.

In particolare, l'autore fa notare che, dinanzi alla potenziale imprescrittibilità del reato commesso in violazione degli interessi comunitari dal non recidivo, paradossalmente, nei confronti del recidivo pluriaggravato, l'intervallo estintivo riguardante le gravi frodi in materia di IVA resterebbe quello di dieci anni.

dal combinato disposto degli artt. 157 c.p. e 17, co. 1-*bis*, d.lgs. n. 74 del 2000.

In altre parole, l'aver applicato il principio di assimilazione senza dare alcun peso al regime prescrizione cui i reati tributari sono assoggettati, fa sì che due condotte perfettamente identiche quanto a disvalore, per la mera circostanza che l'una si sia rivolta in frode all'IVA, l'altra in frode ad un tributo diverso, verranno prescritte con tempi radicalmente differenti.

Salvo che, quindi, non vi sia una ragione, sconosciuta ai più, che consenta di motivare la supremazia in termini di rilevanza penale della tutela dell'IVA rispetto a quella dell'IRPEF piuttosto che di un qualunque altro tributo, l'art. 2 legge n. 130 del 2008, laddove impone di applicare la disposizione di cui all'art. 325, § 1 e 2, TFUE così come interpretata dalla sentenza "Taricco", comportando una disparità di trattamento evidente e assai grave a livello pratico, sembrerebbe essere meritevole di una censura di legittimità costituzionale non solo ai sensi dell'art. 25, co. 2, Cost. ma anche in forza dello stesso art. 3 Cost.

Le conseguenze, pertanto, della pronuncia "in sequenza" della Corte di legittimità interna rispetto al principio di diritto espresso dalla Corte di Giustizia sono al momento imperscrutabili quanto alla tenuta complessiva del sistema sanzionatorio delle frodi IVA, che può risultare fortemente condizionato anche dalle scelte effettuate in materia di prescrizione. Istituto, quest'ultimo, che "partecipa" delle conseguenze punitive complessive che derivano (o dovrebbero derivare) dalla sentenza penale di condanna che include, appunto, i relativi effetti penali.

ENRICO MEZZETTI, MARCELLO SESTIERI