

PENALE TRIBUTARIO

Reati tributari: patteggiamento senza tempus commissi delicti

di Angelo Ginex

In tema di reati tributari, l'ammissione all'**applicazione della pena su richiesta delle parti** è consentita in tutti i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore dell'[articolo 13-bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#), e quindi indipendentemente dal **tempus commissi delicti**, in quanto disposizione di **carattere processuale** che prevede un'esclusione oggettiva riferita alla generalità dei delitti in materia tributaria. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza 6 febbraio 2018, n. 5448](#).

La fattispecie in esame aveva origine con la pronuncia da parte del g.u.p. del Tribunale di Bergamo di una sentenza di patteggiamento ex [articolo 444 c.p.p.](#) (*rectius*, applicazione della pena su richiesta delle parti), in relazione alla commissione del reato di **dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti** di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), commesso in tempi diversi, ma in esecuzione del medesimo disegno criminoso ex [articolo 81 c.p.](#)

La Procura Generale della Repubblica proponeva, dunque, **ricorso per cassazione** per violazione dell'[articolo 13-bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#), sull'assunto che il giudice, nell'emanare il proprio provvedimento, non avesse considerato che **tale norma subordina l'accesso al patteggiamento**, per tutti i reati previsti dal citato decreto, **o all'estinzione totale del debito tributario o al ravvedimento operoso**, circostanze che però non erano emerse dalla sentenza impugnata.

Precisava, inoltre, che detto articolo fosse una **disposizione processuale operante**, in assenza di specifiche norme transitorie, **indistintamente per tutti i processi in corso**, non rilevando il **tempus commissi delicti**, ovvero la data di commissione del reato.

L'imputato, per contro, sollevava **questione di legittimità costituzionale** dell'[articolo 13-bis, comma 2 citato](#) in relazione agli [articoli 3, 24, 111 e 113 Cost.](#), nonché **6 e 14 CEDU**, dacché la norma incriminata:

1. determinerebbe una **disparità di trattamento tra imputati di reati tributari**, consentendo l'accesso alla pena concordata solo a quanti dispongono di **risorse patrimoniali adeguate** e precludendone la fruizione a quanti, pur avendo ricoperto profili direttivi societari in passato, sono cessati dalla carica e non possono più disporre delle risorse societarie;
2. violerebbe il **diritto di difesa**, impedendo l'esercizio di scelte processuali più convenienti per l'imputato.

I Supremi giudici, accogliendo il ricorso del titolare dell'azione penale, hanno precisato i presupposti applicativi e la natura giuridica della norma oggetto del gravame.

Essi, in prima battuta, hanno osservato che l'[articolo 13-bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#) subordina l'accesso alla **pena concordata** all'alternativa circostanza dell'**integrale pagamento**, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado, dei debiti tributari, o del **ravvedimento operoso**, salvo che non si proceda, rispettivamente, per i **reati di omesso versamento ed indebita compensazione** ([articoli 10-bis, 10-ter, 10-quater D.Lgs. 74/2000](#)) o per i **reati di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione** ([articoli 4 e 5 D.Lgs. 74/2000](#)), per i quali tali adempimenti integrano **cause di non punibilità**.

Nell'esaminare la sua **natura giuridica**, invece, i Giudici di Piazza Cavour non hanno riscontrato alcun carattere innovativo della norma, prescrivendo già il precedente **articolo 13-bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000** che le parti possono accedere al **patteggiamento** ove siano **estinti i debiti tributari**.

Inoltre, i medesimi, riallacciandosi a quanto statuito dalla **Corte Costituzionale**, con [sentenza 28 maggio 2015, n. 95](#), hanno affermato *tout court* che **la norma in esame è una disposizione processuale** che prevede un'ipotesi di **esclusione oggettiva dal patteggiamento**, involgente la totalità dei reati tributari disciplinati dal D.Lgs. 74/2000 e che, in assenza di disposizioni transitorie, essa **si applica a tutti i procedimenti pendenti, a nulla rilevando il *tempus commissi delicti***.

Nel caso di specie, quindi, **non essendo stata soddisfatta nessuna delle due succitate condizioni per l'accesso al rito alternativo** di cui all'[articolo 444 c.p.p.](#), i giudici hanno provveduto a cassare il provvedimento e a trasmettere gli atti al g.u.p. per il presumibile **rinvio a giudizio** dell'imputato.

Chiosando la sentenza, la Suprema Corte ha, infine, affrontato la **questione di legittimità costituzionale** sollevata dall'imputato, osservando che essa è **priva di rilevanza nel giudizio di cassazione**, in quanto la norma disciplina un adempimento processuale non soggetto alla cognizione del giudice dell'udienza preliminare, ma a quello della fase di merito.

Essi pertanto, rigettando la pregiudiziale costituzionale, hanno rinviato la verifica dei **presupposti applicativi** della norma al **giudice di merito**.



Seminario di specializzazione
**NULLITÀ E FALSITÀ DEL BILANCIO E
DELLE DICHIARAZIONI FISCALI**
Scopri le sedi in programmazione >