

DIRITTO

di **ANTONINO MARINO**

Le problematiche d'accesso al patteggiamento per frode fiscale

La definizione del giudizio con applicazione della pena su richiesta delle parti è inevitabilmente condizionata dal pagamento integrale del debito tributario.

Le disposizioni normative sembrano piuttosto chiare, ma nonostante ciò sorgono frequenti problematiche correlate all'ammissibilità o meno della procedura del patteggiamento, nel caso di **procedimenti penali aventi a oggetto la frode fiscale**. A tal proposito, la III^a Sezione Penale della Cassazione ha avuto modo di chiarire come, sulla scorta della inequivocità del dato letterale del dispositivo contenuto nell'art. 13-bis, c. 2, D.Lgs. n. 74/2000, non è possibile addivenire alla definizione del giudizio penale per il tramite del patteggiamento (ex art. 444 c.p.p.), in difetto del pagamento integrale dei debiti tributari pendenti e aventi ad oggetto l'incriminazione penale.

Invero, il citato art. 13-bis, rubricato " *Circostanze del reato* ", al suo 1° comma statuisce che, fuori dai casi di non punibilità, le pene per i delitti tributari sono diminuite fino alla metà e non trovano applicazione le pene accessorie qualora prima della **dichiarazione di apertura del dibattimento** di primo grado, i debiti tributari, comprese le sanzioni amministrative e gli interessi, risultino estinti mediante il pagamento integrale degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie. Alla medesima circostanza connotata dal completo adempimento del debito tributario, è subordinata anche l'eventualità di accedere alla procedura di applicazione della pena su richiesta delle parti ai sensi dell'art. 444 del c.p.p..

Le prescrizioni formalizzate nel contesto della citata norma consentono di definire il principale limite riguardo all'accesso al cennato rito speciale del patteggiamento. Perché una richiesta di accesso a tale rito sia concretamente valutabile da parte del giudice destinatario d'istanza, occorrerà in via preventiva, in relazione a **tutte le ipotesi delittuose elencate nel D.Lgs. n. 74/2000**, aver provveduto alla integrale estinzione del debito tributario ivi incluse le sanzioni amministrative.

In pratica, l'estinzione della pretesa tributaria vantata dal Fisco si pone come ineludibile punto di partenza dell'applicazione della pena concordata, senza in ogni caso rappresentare un vincolo insuperabile per il giudice, il quale manterrà pur sempre un'ampia autonomia e una libertà assoluta rispetto alla decisione afferente alla **ratifica o al rigetto dell'accordo proposto** tra contribuente imputato e P.M..

La disciplina in materia risulta asservita, com'è evidente, all'esigenza di provvedere a una generale valorizzazione di quei meccanismi di interazione tra imposta e sanzione volti a incentivare, in un certo senso, il risarcimento del **danno procurato all'Erario**.

Le ipotesi di applicabilità di siffatta regolamentazione non trova completa capienza nelle prescrizioni del citato decreto n. 74, sussistendo specifiche evenienze in cui il pagamento del debito tributario non rileverebbe in termini di accesso al patteggiamento.

Il riferimento è ovviamente diretto a tutte quelle ipotesi di frode fiscale in cui l'eventuale pagamento dei debiti tributari, nei termini previsti, varrebbe in via diretta come **causa di non punibilità**: si tratta delle ipotesi di omesso versamento delle ritenute, dell'Iva e di indebita compensazione con crediti non spettanti.

Difatti in tali casi il pagamento del debito (ovvia condizione di non punibilità) non può logicamente e parallelamente fungere anche da presupposto di legittimità di applicazione della pena concordata che, fisiologicamente, non potrebbe in nessun caso essere riferita a reati comunque non punibili.