

Estinzione del debito legata al patteggiamento da ponderare

La Cassazione non coglie nel segno: pagare in ambito fiscale non è sempre così semplice

/ **Alfio CISSELLO e Maurizio MEOLI**

Di recente abbiamo affrontato il problema concernente i nessi tra il patteggiamento e l'estinzione del debito tributario, giungendo alla conclusione che il sistema vigente compromette la difesa in ambito fiscale (si veda "[Patteggiamento subordinato all'estinzione del debito lesivo della difesa](#)" del 7 luglio 2017).

L'art. 13-bis comma 2 del DLgs. [74/2000](#) subordina il patteggiamento all'**integrale estinzione** del debito tributario entro l'apertura dibattimentale di primo grado e il pagamento deve riguardare pure le sanzioni e gli interessi, anche a seguito di procedure conciliative ([adesione](#), conciliazione giudiziale) o di ravvedimento operoso.

Ecco che la Corte di Cassazione, nella sentenza 1° agosto 2017 n. [38210](#), ribadisce l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'[art. 13](#) comma 2-bis del DLgs. 74/2000 (cfr. Cass. n. [29565/2017](#)).

Relativamente al fatto che la disposizione possa comportare una ingiustificata disparità di trattamento tra coloro i quali hanno le **disponibilità** per onorare l'intero debito tributario e coloro i quali non le hanno, i giudici sanciscono che, come affermato dalla Consulta in relazione alla previgente analoga disciplina (sentenza n. [95/2015](#)), ciò è giustificato da ragioni obiettive, quali l'interesse generale all'eliminazione delle conseguenze del reato e alla riscossione delle imposte.

In particolare, le violazioni del diritto di difesa non sussisterebbero in quanto "siccome non è più configurabile alcuna **pregiudiziale tributaria**, spetta esclusivamente al giudice penale il compito di accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa, da intendersi come l'intera imposta dovuta, con la sola aggiunta degli oneri accessori, cosicché l'imputato conserva **intero** il diritto di difesa, in ordine all'accertamento dell'imposta evasa e della correlativa obbligazione tributaria, tanto nel giudizio penale, quanto in quello tributario, potendo avvalersi dei normali poteri processuali, anche di carattere probatorio, esercitabili nei giudizi predetti, secondo il rispettivo ordinamento, ma la preclusione, non irragionevole, all'accesso al rito alternativo non comporta affatto una limitazione della tutela giurisdizionale contro gli atti della pubblica amministrazione, che il contribuente può **liberamente scegliere** di perseguire".

E le modifiche adottate dal DLgs. [158/2015](#) non apportano argomenti per modificare tale risoluzione.

Il discorso non può essere liquidato in questa maniera, occorrendo distinguere diverse ipotesi.

Nei delitti di omesso versamento, dove il pagamento del debito comporta in alcuni casi addirittura la non

punibilità del reato, non sorgono vari problemi.

Il sistema di riscossione, sovente, prevede l'**esazione integrale**, in costanza di ricorso, della totalità degli importi (imposte, sanzioni e interessi). Quindi, il contribuente che ne ha le possibilità non solo può ma, in assenza di sospensiva, **deve** pagare a prescindere dalla causa di non punibilità. Poi, sul versante penale il processo si ferma e, in ragione del doppio binario, il contribuente, se vince in sede fiscale, ha diritto alla restituzione delle somme.

Il problema si pone per i reati dichiarativi, ove la pretesa è azionata con accertamento.

Per accettare il ragionamento della Cassazione è, paradossalmente, d'obbligo "sperare" in un [ruolo straordinario](#) e vedremo perché.

Nel momento in cui si presenta ricorso, opera la **riscossione frazionata** ex [artt. 15](#) del DPR 602/73, 68 del DLgs. [546/92](#) e 19 del DLgs. [472/97](#). In breve, subito si paga il terzo delle imposte, poi i 2/3 di imposte e sanzioni (dopo il primo grado) e, ancora dopo, il residuo (successivamente alla decisione della Regionale).

Ipotizziamo che l'udienza dibattimentale penale si tenga dopo che il giudice di primo grado ha depositato la sentenza, in cui il ricorso è stato respinto.

Per accedere al patteggiamento, occorre pagare tutto quanto dovuto (è dubbio sostenere che si debbano, nella specie, pagare i debiti come rideterminati dal giudice tributario, ma questo è un altro discorso).

Allora il contribuente, nel modello F24, non paga solo i 2/3 delle imposte e delle sanzioni, ma tutto, e ciò, nonostante sia pleonastico dirlo, potrebbe essere un chiaro sintomo di **acquiescenza** alla **sentenza**, che, del tutto correttamente, la controparte erariale farà valere per sostenere l'inammissibilità dell'appello.

Per non parlare, poi, dell'eventualità in cui il ricorso sia stato accolto, ove bisognerebbe pagare tutto anche se, tecnicamente, spetterebbe subito il **rimborso** del **terzo** delle imposte, essendo la sentenza subito esecutiva.

Certo, la tesi dell'acquiescenza è "traballante", siccome il pagamento avviene con il solo fine di beneficiare del patteggiamento, ma ci si domanda quale difensore tributario possa, senza una "copertura giurisprudenziale", consigliare detta strategia.

Ecco perché sarebbe "ottimo" il ruolo **straordinario**, che presuppone il fondato pericolo per la riscossione: l'esazione di imposte, sanzioni e interessi dovrebbe avvenire subito, allora il problema non si porrebbe.

In conclusione, la Cassazione forse avrebbe dovuto spendere qualche parola in più sulla problematica.