
Condotta restitutoria dell'imputato per i reati tributari e possibilità per il reo di accedere al patteggiamento

di [Isabella Buscema](#)

Pubblicato il 17 Aprile 2018

In caso di processo penale relativo a reati tributari, l'integrale pagamento dei debiti tributari da parte dell'imputato prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, ha efficacia estintiva del reato e non più soltanto attenuante

Efficacia estintiva e non più soltanto attenuante

L'art. 11 del [D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158](#), sostituendo il previgente [art. 13 D. Lgs. 74 del 2000](#), ha attribuito all'integrale pagamento dei debiti tributari, nel caso dei reati di cui agli artt. 10 bis, 10 ter e 10 quater, comma 1, D.Lgs. 74 del 2000, efficacia estintiva, e non più soltanto attenuante.

Condotta restitutoria dell'imputato

Alla luce della revisione apportata dal **D. Lgs. n. 158 del 2015** ed in particolare con la sostituzione, attraverso l'art. 11 del citato decreto, dell'art. 13 del D. Lgs. n. 74 del 2000 (*"Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario"*)^[1], **alla condotta restitutoria dell'imputato va riconosciuta l'efficacia estintiva del reato commesso**. In sostanza, a differenza di quanto previsto nella precedente formulazione dell'art. 13, ovvero una diminuzione della pena fino alla metà e la disapplicazione delle pene accessorie previste dall'art. 12 in caso di pagamento, **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado**^[2], dei debiti tributari, adesso, con l'integrale sostituzione del testo dell'art. 13, il nuovo comma 1 prevede che **l'adempimento del tributo** (comprensivo di sanzioni amministrative ed interessi ed avvenuto anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso) **estingue i reati di "Omesso versamento delle imposte certificate"** (art. 10-bis), **"Omesso versamento Iva"** (art. 10-ter)^[3] e **"Indebita compensazione mediante utilizzo di crediti non spettanti"** (art. 10-quater, comma 1), **qualora**

avvenga, però, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado.[4]

Per tali reati la causa di non punibilità trova la sua giustificazione politico criminale nella scelta di concedere al contribuente la possibilità di eliminare la rilevanza penale della condotta attraverso una piena soddisfazione della pretesa erariale purché ciò avvenga, evidentemente, prima del processo penale: il contenuto della condotta risiede infatti in un mero inadempimento di un debito fiscale che tuttavia il contribuente ha correttamente indicato, sicché il suo adempimento in tempo utile in rapporto alle scansioni processuali, anche se non spontaneo, giustifica il solo ricorso alle sanzioni amministrative.

La condotta restitutoria, dunque, assume rilievo nell'elisione della finalità rieducativa (o risocializzante) assegnata, quanto meno sotto il profilo assiologico, alla sanzione penale dalla stessa Costituzione (art. 27 Cost., comma 3); in altri termini, la pena astrattamente prevista non ha più ragione di essere applicata allorquando la condotta restitutoria susseguente implichi, sotto il profilo teleologico, il venir meno della funzione rieducativa ad essa assegnata.

Ammissione alla c.d. [rottamazione delle cartelle](#)

La Corte di Cassazione, sezione penale, con la sentenza n. 47596 del 16 ottobre 2017 intervenendo in tema di reato per omesso versamento dell'IVA ha puntualizzato che in materia di causa di non punibilità di cui all'art. 13 del D.lgs. n. 74 del 2000 non può essere annoverata l'ammissione alla rottamazione delle cartelle in quanto non è sufficiente la sola ammissione

Procedimenti in corso al 22 ottobre 2015

La causa di non punibilità prevista dall'art. 11, D. Lgs. n. 158 del 2015, nella parte in cui, sostituendo il previgente art. 13, D. Lgs. n. 74 del 2000, ha attribuito all'integrale pagamento dei debiti tributari, nel caso dei reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, D. Lgs. n. 74 citato, efficacia estintiva, e non più soltanto attenuante, è applicabile ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D. Lgs. n. 158 ed anche qualora, a quel momento, era già stato aperto il dibattimento (Cass. pen. Sez. III, 09-11-2017, n. 11035).

Tale causa di non punibilità è applicabile ai procedimenti in corso^[5] alla data di entrata in vigore del D. Lgs. n. 158 del 2015 (che ha sostituito, nei termini anzidetti, l'art. 13, D. Lgs. n. 74 del 2000), anche qualora, a quel momento, fosse già stato aperto il dibattimento (Sez. 3, n. 40314 del 30/3/2016)^[6].

Con la sentenza n. 40314 del 28 settembre 2016, ha affermato che il pagamento integrale dell'imposta prima dell'emanazione di una sentenza definitiva estingue i reati di omesso versamento dell'Iva, delle ritenute e indebite compensazione per i procedimenti in corso al 22 ottobre 2015^[7].

La diversa natura assegnata al pagamento del debito tributario, quale 'fatto' che non riguarda più soltanto il quantum della punibilità, ma l'an della punibilità, comporta che nei procedimenti in corso, anche se sia stato oltrepassato il limite temporale di rilevanza previsto dalla norma, l'imputato debba essere considerato nelle medesime condizioni fondanti l'effica

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento