

Giurisprudenza

Prima di tutto, saldare il debito. Poi si ragiona sull'attenuante

1 Ottobre 2014

Per “addolcire” le penalità, il contenzioso con l'ufficio finanziario deve essere preceduto dall'estinzione integrale delle somme dovute al fisco, senza frazionamenti

Thumbnail
Image not found or type unknown

La circostanza attenuante speciale prevista dall'articolo 13 del Dlgs 74/2000, che prevede la riduzione della pena alla metà, può essere riconosciuta in favore dell'imprenditore che abbia omesso il versamento Iva (articolo 10-ter del Dlgs 74/2000) nella sola ipotesi in cui, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario relativo al fatto costitutivo del delitto sia stato estinto mediante pagamento integrale e non limitato alle sole rate del debito scadute a tale data.

Lo ha chiarito la Cassazione, con la sentenza 37748 del 15 settembre 2014.

Il fatto

Un contribuente ha presentato ricorso per cassazione avverso la sentenza della Corte d'appello dell'Aquila, con la quale veniva confermata la pronuncia di condanna nei suoi confronti da parte del tribunale di Teramo per aver omesso il versamento dell'Iva relativa all'anno d'imposta 2005, integrando il reato previsto dall'articolo 10-ter del Dlgs 74/2000.

Nel corso del processo, il contribuente chiedeva, senza esito, l'attenuante di pena (articolo 13 del Dlgs 74/2000), avendo avviato un piano di rateazione dell'imposta non versata. I giudici escludevano tale beneficio, in quanto non risultava integralmente estinto il debito fiscale.

In particolare, chiarivano che le pene potevano essere diminuite per i reati tributari (commessi fino al 17 settembre 2011, nella misura della metà; successivamente solo di un terzo) se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti relativi ai fatti commessi venivano estinti mediante pagamento, anche a seguito delle procedure conciliative o di adesione previste dalle norme tributarie (articolo 13 citato).

Tale conclusione valeva anche nel caso in cui, come nella fattispecie in esame, la rateazione del debito di imposta iscritto a ruolo e indicato nella cartella di pagamento veniva chiesta prima dell'emissione della cartella (a seguito della notifica dell'avviso bonario). Ciò in quanto il reato era già consumato, essendo ancorato alla scadenza dell'acconto Iva dell'anno successivo.

Il contribuente ha adito il giudice di legittimità e ha lamentato, tra l'altro, che la sentenza della Corte d'appello:

- presentava una motivazione illogica e carente in relazione alla impossibilità materiale di effettuare il pagamento dell'Iva a causa di fatti indipendenti dalla sua volontà (e cioè per il mancato pagamento di una parte rilevante del fatturato – 295.494euro – da parte di un proprio cliente fallito, e per la riduzione dei trasporti conseguenti a un furto subito)
- era stata emessa in violazione dell'articolo 13 del Dlgs 74/2000, in quanto la Corte territoriale aveva ritenuto che l'attenuante poteva ritenersi configurabile solo a fronte di pagamento integralmente effettuato, con la conseguente estinzione effettiva dell'obbligazione tributaria, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado e non anche per il solo fatto dell'accordata rateizzazione del debito.

La Cassazione ha confermato la condanna del contribuente e, fornendo un'interpretazione letterale rigorosa, ha evidenziato che *“Il D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 13, introducendo una ipotesi di circostanza attenuante, prevede che le pene previste per i delitti di cui allo stesso decreto siano diminuite fino ad un terzo laddove, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari siano estinti mediante pagamento”*.

Osservazioni

La Corte è stata chiamata a verificare se il piano di rateazione del debito tributario prima dell'apertura del dibattimento potesse essere sussunto tra le fattispecie di estinzione del debito, quale forma di pagamento, probabilmente integrale, ma frazionata nel tempo.

Oltre che negare tale possibilità alla luce di un'interpretazione letterale della norma (l'articolo 13 fa riferimento all'“estinzione” del debito, lasciando presupporre l'inidoneità a tale scopo della mera rateazione), i giudici di piazza Cavour hanno sottolineato la giustificazione normativa del beneficio della riduzione della pena.

L'istituto, infatti, è finalizzato a premiare una condotta che, in concreto, arrechi beneficio patrimoniale all'Amministrazione finanziaria: l'ammissione alla rateazione potrebbe non avere tale effetto, ove non rispettata dal contribuente che, in un momento successivo al pagamento della

prima o di alcune delle rate, potrebbe anche omettere il versamento delle successive. Di conseguenza, nella fattispecie sottoposta al suo esame, la Corte ha concluso che il riconoscimento del beneficio non è applicabile in caso di rateizzazione del debito di imposta già iscritto a ruolo e indicato nella cartella di pagamento, essendo invece subordinato all'integrale ed effettiva estinzione dell'obbligazione tributaria; e non solo sulla base di un'interpretazione letterale, ma anche a seguito di una valutazione attuale del delitto contestato.

A tale riguardo, la Cassazione ha tenuto conto anche della circostanza che il reato di omesso versamento Iva viene commesso di frequente per necessità finanziarie del contribuente. E, secondo la Corte, la crisi di liquidità non può essere invocata, al momento della scadenza del termine di versamento, a fine di escludere la propria colpevolezza. Salvo dimostrare che la stessa crisi non dipenda dalla scelta di non far fronte debitamente all'esigenza di pagamento, protrattasi, per i versamenti del 2005, nella seconda metà del 2006 (il reato previsto dall'articolo 35 del DL 223/2006, infatti, si configura se il mancato versamento Iva sulla base della dichiarazione annuale si verifica nel maggior termine stabilito dalla norma incriminatrice, coincidente col termine del 27 dicembre 2006 previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo).

La Corte ha osservato che proprio difficoltà finanziarie muovono il comportamento del contribuente verso scelte di versamento rateale che, benché intervenute prima della dichiarazione di apertura del dibattimento, non consentono comunque, proprio perché non integrali, di beneficiare del trattamento sanzionatorio più favorevole (Cassazione, sentenza 5681/2013).

Tuttavia, poiché il reato è perpetrato per assenza di liquidità, deve ritenersi abbastanza normale che l'imputato cerchi di definire la propria posizione, sotto un profilo tributario, aderendo alle diverse forme di rateazione. Questa, però, non è la condotta meritevole del trattamento premiale, nemmeno se la dilazione di pagamento viene concessa nel corso delle procedure conciliative o di adesione, previste dalle norme tributarie (Cassazione, sentenza 26464/2014).

In tali casi, infatti, anche se il contribuente ha prestato eventuali garanzie fideiussorie a favore del Fisco, non trova applicazione l'attenuante speciale, poiché il pagamento rateale non garantisce l'Erario rispetto all'adempimento complessivo del debito con il pagamento in un'unica soluzione (Cassazione, sentenze 176/2012 e 30580/2004).

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/prima-tutto-saldare-debito-poi-si-ragiona-sullattenuante>