

L'INTEGRALE PAGAMENTO DEL DEBITO TRIBUTARIO, OVE PREVISTO QUALE CAUSA DI NON PUNIBILITA', NON PUO' COSTITUIRE PRESUPPOSTO DI LEGITTIMITA' DEL PATTEGGIAMENTO

Il pagamento integrale di quanto contestato, prima dell'udienza dell'apertura dibattimentale, consente al reo di accedere al patteggiamento. Tuttavia, il patteggiamento non trova applicazione per quei reati per i quali l'integrale pagamento costituisce anche causa di non punibilità. (da ultimo, Corte di Cassazione, Sezione 3, Penale, Sentenza 26 marzo 2021, n. 11620).

1. Premessa

L'accesso al patteggiamento per i reati tributari è, in via generale, subordinato al preventivo e integrale pagamento del debito. Tale regola generale subisce una limitazione in riferimento ad alcuni delitti per i quali il pagamento costituisce anche causa di non punibilità e per i quali, dunque, non può essere applicato il patteggiamento trattandosi di reati non punibili.

2. La normativa di riferimento

Al fine di comprendere appieno la questione, giova procedere ad un breve inquadramento normativo.

L'art. 13 bis, comma 2, Decreto Legislativo n. 74 del 2000, introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, dispone che:

<< (...) l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale può essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, nonché il ravvedimento operoso, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2.(...)>>.

A sua volta, l'articolo 13 bis, comma 1, richiamato espressamente dal comma 2, prevede che:

<< Fuori dai casi di non punibilità, le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie. (...)>>.

Ebbene, in forza del combinato disposto dell'articolo 13 bis, commi 1 e 2, la condizione per accedere al patteggiamento, per i reati tributari previsti dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, è costituita dal preventivo e integrale pagamento del debito, delle sanzioni e degli interessi, nonché dal ravvedimento operoso.

Tuttavia, come precisato in premessa, la regola generale di cui all'art. 13 bis, co. 2, subisce talune eccezioni in quanto lo stesso comma precisa che sono << *fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2.*>>.

A riguardo, l'**art. 13, commi 1 e 2, D.Lgs. 74/2000**, rubricato “*Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario*” così dispone:

<< 1. I reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso.

2. I reati di cui agli articoli 2, 3, 4 e 5 non sono punibili se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

(...)>>.

Dal tenore letterale del citato art. 13, emerge, dunque, che in relazione ai **delitti di omesso versamento di ritenute dovute o certificate** (art. 10 bis); **omesso versamento di IVA** (art. 10 ter) e **indebita compensazione di crediti non spettanti** (art. 10 quater, co. 1), **l'estinzione dei debiti tributari mediante l'integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso, comporta una causa di non punibilità dei delitti.** Parimenti, l'art. 13 comma 2, D.Lgs. 74/2000 prevede che per i delitti di **dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o**

altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2), **dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici** (art. 3), **dichiarazione infedele** (art. 4) e **omessa dichiarazione** (art. 5), il ravvedimento operoso costituisce causa di non punibilità. Per mera completezza, si evidenzia che il citato comma 2 dell'art. 13 è stato così modificato dall'art. 39, comma 1, lett. q bis), D.L. 26.10.2019, n. 124, come modificato dall'allegato alla legge di conversione, L. 19.12.2019, n. 157, con decorrenza dal 25.12.2019 ed efficacia dal 24.12.2019. A tal proposito si precisa che il previgente testo faceva riferimento ai soli articolo 4 e 5 cit..

Giova evidenziare che le cause di non punibilità, sono previste dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 13, sulla base di presupposti diversi per i delitti di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, da un lato, e per i delitti di cui agli articoli 2, 3, 4 e 5, dall'altro.

In dettaglio:

- ai sensi dell'art. 13, comma 1, "*ai sensi dell'art. 13, comma 1, "i reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonche' del ravvedimento operoso."*
- ai sensi dell'articolo 13, comma 2, invece, "*ai sensi dell'articolo 13, comma 2, invece, "i reati di cui agli articoli 2, 3, 4 e 5 non sono punibili se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreche' il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attivita' di accertamento amministrativo o di procedimenti penali."*

Tanto premesso, **dal complessivo quadro normativo delineato e dal combinato disposto dell'art. 13 bis, co. 1 e 2 e art. 13, co. 1 e 2, D.Lgs. 74/2000, ne discende che in relazione ad alcuni delitti (artt. 10 bis, art. 10 ter e 10 quater, co. 1), l'estinzione dei debiti tributari mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità del patteggiamento ai sensi del richiamato articolo 13 bis, in quanto l'articolo 13, comma 1 configura tale comportamento come causa di non punibilità' dei delitti ex articoli 10 bis, 10 ter e 10 quater, del medesimo decreto.** A conclusioni analoghe deve pervenirsi anche con riferimento ai delitti di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articoli 2, 3, 4 e 5, per i quali, parimenti, è previsto che il

ravvedimento operoso costituisce causa di non punibilità e, dunque, non può configurare una condizione per accedere al rito alternativo del patteggiamento.

3. La giurisprudenza

Il pagamento di quanto contestato, prima dell'udienza dell'apertura dibattimentale, consente al reo di accedere al patteggiamento. **In sostanza, per usufruire del patteggiamento nei delitti tributari è obbligatorio aver estinto la violazione fiscale costituente delitto. L'art. 13, tuttavia, pone una clausola di salvezza in relazione a quei reati per i quali l'integrale pagamento configuri una causa di non punibilità, prevedendo che l'estinzione dei debiti tributari dei citati reati mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità del patteggiamento ai sensi dell'art. 13-bis del D.Lgs. n. 74 del 2000.**

Bene interpretando il disposto normativo dei citati artt. 13 e 13 bis cit., la **Suprema Corte di Cassazione, Sezione 3, Penale, con la sentenza del 21 agosto 2018, n. 38684** ha condivisibilmente ritenuto che per i reati di omesso versamento non vale, ai fini del patteggiamento, la previsione dell'integrale pagamento del debito, in quanto, ai sensi dell'art. 13, comma 1, detto comportamento configura una causa di non punibilità. La Corte di Cassazione, difatti, ha stabilito che *<<poiché il pagamento del debito tributario, da effettuarsi entro la dichiarazione di apertura del dibattimento (...) rappresenta, in via radicale e pregiudiziale, causa di non punibilità dei reati ex artt. 10bis, 10ter e 10quater, lo stesso non può logicamente, allo stesso tempo e per le stesse ipotesi, fungere anche da presupposto di legittimità di applicazione della pena che, fisiologicamente, non potrebbe certo riguardare reati non punibili>>*.

Nello stesso senso si è espressa la **Corte di Cassazione, Sez. 3, Penale, con la sentenza del 12 marzo 2019, n. 10800** che, estendendo detto principio anche ai reati di dichiarazione infedele (art. 4), dichiarazione omessa (art. 5) ed occultamento e distruzione di documenti contabili (art. 10), in conformità con l'indirizzo di cui alla succitata sentenza n. 38684/2018, ha affermato che l'estinzione dei debiti tributari, comprese le sanzioni amministrative e gli interessi, mediante integrale pagamento degli importi dovuti prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità dell'applicazione della pena ai sensi dell'art. 13-bis del medesimo d.lgs., in quanto l'art. 13, comma 2, della stessa normativa configura tale comportamento come causa di non punibilità dei delitti previsti dagli artt. 2, 3, 4 e 5 del medesimo decreto (così anche Corte di Cassazione, Sez. 3 Penale, con la sentenza del 26 novembre 2019, n. 48029).

In particolare, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 10800/2019, ha così statuito <<Come già affermato (...) in relazione al delitto di omesso versamento dell'iva (ma il discorso vale anche per i reati di omesso versamento di ritenute dovute o certificate e di indebita compensazione), ***l'estinzione dei debiti tributari mediante integrale pagamento, da effettuarsi prima dell'apertura del dibattimento, non costituisce presupposto di legittimità del patteggiamento*** (...). A conclusioni analoghe deve pervenirsi anche con riferimento ai delitti di cui agli art. 4 e 5 del d. lgs. n. 74/2000, per i quali parimenti è previsto che il ravvedimento operoso costituisce causa di non punibilità e dunque non può configurare una condizione per accedere al rito alternativo del patteggiamento. Nel caso di specie, essendovi tra i due reati contestati all'imputato anche quello ex art. 5 del d. lgs. n. 74/2000, deve ritenersi che, rispetto a tale fattispecie, ben poteva avere luogo il rito del patteggiamento anche senza la preventiva verifica dell'esistenza da parte del giudice del ravvedimento operoso che, ove vi fosse stato, avrebbe determinato la non punibilità (...)>>.

Un'ulteriore conferma, seppur implicita in tal senso, è stata fornita dalla sentenza della **Corte di Cassazione, Sez. 3, Penale, del 21 novembre 2019, n. 47287** ove è stato ritenuto ammissibile il rito del patteggiamento per i reati di cui agli artt. 4 e 5 D.Lgs. 74/2000 in quanto il pagamento del debito tributario effettuato prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, ma dopo della formale conoscenza, da parte dell'autore del reato, di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, non può integrare la causa di non punibilità prevista dall'art. 13, comma 2, D.Lgs. 74/2000, ma solo la circostanza attenuante ad effetto speciale. E invero, secondo i giudici di legittimità <<(...) la causa di non punibilità di cui al Decreto Legislativo cit. articolo 13, comma 2, si verifica esclusivamente se l'integrale pagamento del debito è effettuato: a) in collegamento con il ravvedimento operoso o la presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo; b) "sempreche" il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali>>.

Nello specifico, i giudici di legittimità hanno chiarito che << Ad avviso del Collegio, per i reati di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articoli 4 e 5, il rito speciale previsto dagli articoli 444 e ss. c.p.p., deve ritenersi ammissibile, a norma del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 13-bis, comma 2, solo quando, pur non sussistendo più i presupposti per l'applicazione della causa di non punibilità di cui al Decreto Legislativo cit., articolo 13, i debiti tributari sono stati comunque estinti prima della dichiarazione di apertura del

dibattimento di primo grado.>>. Tali conclusioni, come testè enunciato dalla citata sentenza, non si pongono in contrasto con il principio affermato dalla citata sentenza n. 38684/2018 ma, al contrario, lo confermano.

Alle medesime conclusioni è giunta la **Corte di Cassazione, Sez. 3, Penale, con la sentenza del 23 settembre 2020, n. 26529** che, in merito alla possibilità di accedere al rito alternativo, ha così ribadito *<<In sintesi, dunque, il pagamento integrale del debito, nelle sue forme diverse, comporta:*

- *la non punibilità del reato, quando effettuato nei limiti temporali previsti dall'articolo 13, comma 2, e sempre che l'autore non abbia notizia di accertamenti;*
- *la riduzione della pena e l'esclusione delle pene accessorie, quando effettuato prima dell'apertura del dibattimento;*
- *la possibilità di richiedere applicazione di pena ex articolo 444 c.p.p. nei casi in cui sono stati superati scaduti i limiti di tempo e di conoscenza che avrebbero reso possibile l'estinzione del reato (...)>>*.

In conclusione, secondo i giudici di legittimità *<<(…) l'espressione "fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2", che chiude l'articolo 13 bis, comma 2, vada letta nel senso che la sentenza ex articolo 444 c.p.p. può essere emessa allorché l'estinzione del debito sia avvenuta con tempi e modalità che non consentono la più radicale e favorevole dichiarazione di non punibilità del fatto ai sensi dell'articolo 13.>>*.

Tale principio ermeneutico ha trovato ulteriore conforto in due pronunce che, peraltro, sono state interessate da eccezioni di costituzionalità sollevate proprio in merito alla portata applicativa dei citati art. 13 e 13-bis.

A riguardo, si segnala la sentenza della **Corte di Cassazione, Sez. 3, Pen., del 7 maggio 2020, n. 13901**, che, in merito alla questione di legittimità costituzionale dell'art. 13, per violazione degli artt. 3 e 27 Cost., dovuta alla disparità di trattamento tra l'autore delle violazioni di cui agli art. 4, 5, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, D. Lgs. 74 del 2000 e l'agente dei reati di cui agli art. 2, 3 e 8 (trattasi di una questione *ante* riforma 2015), pur confermando che *<<la riforma del 2015 ha effettivamente creato un doppio regime, prevedendo che il pagamento integrale del debito si configuri come causa di non punibilità per alcuni reati del d. Lgs. n. 74 del 2000 (art. 4, 5, 10 bis, 10 ter e 10 quater) e come circostanza attenuante a effetto speciale per i restanti reati, oltre che come presupposto al fine di poter accedere al rito del patteggiamento>>*, **ha ritenuto del tutto infondata la**

questione di costituzionalità prospettata in quanto << *In definitiva, deve ribadirsi che l'opzione legislativa seguita dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, rispetto al diverso rilievo attribuito al pagamento del debito tributario, in taluni casi qualificato come causa estintiva, in altri come circostanza attenuante e come presupposto per l'accesso al rito del patteggiamento, non presenta profili di sospetta incostituzionalità, risultando invero **coerente con la differente natura dei vari reati tributari contemplati dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000.***>>.

E ancora, un diverso profilo di costituzionalità delle norme in commento è stata affrontato dalla **Corte di Cassazione, Sez. 3, Penale, con la sentenza 15 maggio 2020, n. 15218**, in relazione alla contrarietà agli artt. 24 e 3 Cost. dell'art. 13 D.Lgs. 74/2000, nella parte in cui non include anche l'ipotesi del pagamento rateale concordato con l'Erario, ammesso invece dalla normativa tributaria tra le cause di non punibilità.

In sintesi, secondo il ricorrente, posto che la dilazione prevista dall'articolo 13, comma 3, D.lgs. 74/2000 consente all'imputato che rispetti il termine dato di avvalersi dell'ipotesi di non punibilità prevista dal comma 1 della medesima disposizione, nell'ipotesi in cui la rateizzazione concordata si protragga oltre la prima udienza, si creerebbe una disparità tra soggetti egualmente responsabili, in quanto la non punibilità per completamento del piano rateizzato risulterebbe di fatto collegata ai tempi di azione delle singole Procure.

La Cassazione, nel ritenere la questione di costituzionalità manifestamente infondata, dopo aver riepilogato precedenti pronunce della Consulta con riguardo all'art. 13 cit., ha ritenuto non irragionevole la scelta del legislatore di determinare un termine perentorio per l'estinzione del pagamento del debito erariale (l'apertura del dibattimento, con le proroghe previste dall'art. 13, comma 3).

Infine, ad ulteriore conferma dell'orientamento giurisprudenziale sin qui analizzato, si segnala la recentissima sentenza della **Corte di Cassazione, Sez. 3, Penale, del 26 marzo 2021, n. 11620** che, in linea con le precedenti pronunce, ha così ribadito: << *Cio' posto, **il pagamento del debito tributario, da effettuarsi entro la dichiarazione di apertura del dibattimento (ovvero entro lo stesso termine ultimo previsto per richiedere il rito speciale) - rappresentando, in via radicale e pregiudiziale, causa di non punibilita' dei reati ex articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, ed anche dei reati ex articolo 4 e 5 stesso decreto - non puo' logicamente, allo stesso tempo e per queste stesse ipotesi, fungere anche da presupposto di legittimita' di applicazione della pena che, fisiologicamente, non potrebbe certo riguardare reati non punibili. Sicche', in altri termini, o l'imputato provvede, entro l'apertura del dibattimento, al pagamento del debito a seguito del ravvedimento operoso o della***

presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (...) ovvero non provvede ad alcun pagamento, restando in tal modo logicamente del tutto impregiudicata la possibilita' di richiedere ed ottenere l'applicazione della pena per i medesimi reati.(...)>>.

In breve, la pronuncia consolida l'orientamento di legittimità che afferma il principio secondo cui il pagamento del debito tributario, rappresentando causa di non punibilità per alcuni reati, non può logicamente, allo stesso tempo e per queste stesse ipotesi, fungere anche da presupposto di legittimità di applicazione della pena. Pertanto, sebbene l'accesso al patteggiamento per i reati tributari sia, in via generale, subordinato al preventivo e integrale pagamento del debito, tuttavia, per alcuni delitti, il pagamento costituisce anche causa di non punibilità, restando in tal modo impregiudicata la possibilità di richiedere ed ottenere l'applicazione della pena per i medesimi reati.

4. Osservazioni conclusive

In conclusione, alla luce di quanto rilevato, emerge che la questione ruota intorno alla lettura, in combinato disposto, degli artt. 13 e 13-bis del Dlgs n. 74/2000 e sui presupposti applicativi degli stessi.

Al riguardo giova rammentare che, in tema di reati tributari, ai sensi del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 13 bis, comma 1 (introdotto dall'art. 12 D.Lgs. n. 158/2015), è prevista la riduzione della pena fino alla metà e la mancata applicazione delle pene accessorie, se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie: il pagamento del debito, peraltro, ai sensi del comma 2 del predetto articolo 13 bis, costituisce, al pari del ravvedimento operoso, condizione necessaria al fine di poter accedere al rito del patteggiamento. Quanto fin qui detto, "*fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2*". Difatti, l'articolo 13 qualifica l'integrale pagamento del debito tributario, avvenuto prima della dichiarazione di apertura del dibattimento, come causa di non punibilità **a)** rispetto ai reati di cui agli articoli 10 bis, 10 ter e 10 quater comma 1, ai sensi dell'art. 13, comma 1 e **b)** rispetto ai reati ex articoli 2, 3, 4 e 5, ai sensi dell'art. 13, co. 2, in tal caso con un diverso e più rigoroso sbarramento temporale previsto a carico del contribuente, dovendo cioè il pagamento integrale del debito fare seguito al ravvedimento operoso o alla presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo, ma sempreché il

ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

In definitiva, i citati artt. 13 e 13-bis, D.Lgs. 74/2000, individuano tre reazioni sanzionatorie in relazione al comportamento del contribuente che ha commesso il reato tributario in violazione del D.Lgs. 74/2000:

- **applicazione della causa di non punibilità:**

- a) per i reati di omesso versamento di ritenute dovute o certificate (art. 10 bis); omesso versamento di IVA (art. 10 ter) e di indebita compensazione mediante utilizzo di crediti non spettanti (art. 10 quater, co. 1) se il pagamento dell'integrale debito tributario è intervenuto prima dell'apertura del dibattimento, anche a seguito di procedure conciliative e di adesione o del ravvedimento operoso;

- b) per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2); dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3); dichiarazione infedele (art. 4) e omessa dichiarazione (art. 5) se interviene l'integrale pagamento, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. Si precisa che ai fini della configurabilità della causa di non punibilità, occorre che il ravvedimento o la presentazione della dichiarazione omessa, avvenga prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

- **riduzione della pena sino alla metà ed esclusione delle pene accessorie per tutti gli altri reati tributari**, se interviene l'integrale pagamento prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie;

- **possibilità di richiedere l'applicazione di pena ex articolo 444 c.p.p.** se interviene l'integrale pagamento prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado e laddove siano scaduti i limiti di tempo e di conoscenza che avrebbero reso possibile l'estinzione del reato (v. lett a) e b) di cui sopra).

Tanto chiarito, in definitiva, non v'è chi non veda che le due disposizioni normative si pongono in un rapporto di alternatività laddove, l'avverarsi delle cause di non

punibilità, di cui all'art. 13, non può costituire presupposto di legittimità del patteggiamento ex art. 13-bis, comma 2 del medesimo decreto, dato che, il detto rito speciale, ex art. 444 c.p.c., non potrebbe riguardare dei reati per i quali il legislatore ha previsto cause che escludono la punibilità del delitto (i.e. art. 13, commi 1 e 2).

Tale orientamento, certamente più favorevole al contribuente, nonostante un iniziale periodo di disorientamento normativo e giurisprudenziale, sembra essere ad oggi il più accreditato.

Lecce, 08 aprile 2021

Avv. Maurizio Villani

Avv. Antonella villani