

Rivista trimestrale di Diritto penale dell'economia

fondata da
Giuseppe Zuccalà

diretta da
Paolo Patrono

Alberto Alessandri - Paolo Bernasconi *Lugano*
Christian Bertel *Innsbruck* - Ivo Caraccioli - Guido Casaroli
Philippe Conte *Bordeaux* - Mirelle Delmas-Marty *Parigi*
Patricia Faraldo Cabana *La Coruña* - Antonio Fiorella
Giovanni Maria Flick - Giovanni Flora - Fausto Giunta
Frank Höpfel *Vienna* - Alessio Lanzi - William S. Laufer *Philadelphia*
Vincenzo Militello - Antonio Pagliaro - Carlo Enrico Paliero
Salvatore Prosdocimi - Silvio Riondato - Giovanni Schiavano
Klaus Volk *Monaco di Baviera*

 edicolaprofessionale.com/RTDPE



Wolters Kluwer

GLI EFFETTI DELLA LEGGE N. 67 DEL 28 APRILE 2014 NELL'AMBITO DEL DIRITTO PENALE TRIBUTARIO

SOMMARIO: Breve introduzione – 1. Premessa. – 2. Restituzione nei termini *ex art.* 175 c.p.p. onde impugnare sentenza contumacia. Termine a decadenza per la presentazione della richiesta, anche in caso di estradizione dall'estero. – 2.1. Garanzia dei diritti di difesa dell'estraddando. – 2.2. Prova dell'effettiva conoscenza del procedimento penale a carico del contribuente – 3. Obiettivo primario della legge n. 67 del 28 aprile 2014. – 4. Brevi osservazioni in ordine alla disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto. – 4.1. Disamina relativa all'esimente ed alla circostanza attenuante speciale, rispettivamente di cui agli artt. 13 e 13-*bis* D.Lgs. n. 74/2000. – 5. Analisi della sospensione del processo in caso di assenza dell'imputato in materia di diritto penale tributario. – 5.1. Applicazione della Legge n. 67/2014 in ordine ai reati di cui agli artt. 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater* D.Lgs. n. 74/2000. – 5.2. Garanzia del diritto di difesa dell'imputato assente anche nell'ambito dei reati tributari a seguito dell'aggiunta del comma 5-*bis* all'art. 604 c.p.p.

Il presente elaborato mira ad offrire al lettore spunti di riflessione finalizzati a meglio comprendere la portata della Legge 28.4.2014, n. 67 la quale – oltre a recare una serie di disposizioni orientate a ridefinire, nel suo complesso, anche la disciplina del processo penale nel caso di mancata costituzione in giudizio dell'imputato – si adegua a quanto sancito dalla Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali.

In particolar modo, nell'ambito del diritto penale tributario, la Legge n. 67 del 2014 restituisce nelle mani del contribuente l'opportunità di beneficiare della non punibilità oppure delle attenuanti speciali rispetto ad alcune fattispecie delittuose, così come da D.Lgs. 24.9.2015, n. 158 – in attuazione della Legge delega n. 23, art. 8, comma 1, dell'11.3.2014 – quale revisore del sistema sanzionatorio penale tributario.

Pertanto, al fine di eseguire una disamina ponderata delle anzidette tematiche, risulta indispensabile combinare il sistema processuale e la normativa sostanziale del nostro ordinamento interno, senza trascurare la convenzione europea dei diritti dell'uomo e le relative pronunce della Corte di Strasburgo.

1. – In un sistema di diritto processuale penale tendenzialmente accusatorio come quello italiano e fortemente impregnato dei principi del giusto processo, così sanciti dall'art. 111 Cost., s'intende porre l'accento

sul problema del processo penale *in absentia*: in tale istituto entrano in conflitto, da un lato, i diritti fondamentali dell'individuo-imputato (diritto di difesa e diritto di un equo processo) e, dall'altro, l'interesse pubblico al regolare svolgimento della funzione giurisdizionale.

Il termine "*contumacia*", così come la sua disciplina, ha subito nel tempo un'evoluzione che ne ha radicalmente cambiato i connotati più propri.

Nelle legislazioni processuali attualmente vigenti si seguono tendenze varie per il trattamento processuale dell'imputato contumace. Codici come il francese e l'italiano ammettono il procedimento contumaciale, lasciando, ad ogni modo, al condannato particolari rimedi giuridici in virtù del fatto che il giudizio contumaciale costituisce un rapporto processuale più propriamente definibile imperfetto, poiché risulta essere assente un contraddittorio c.d. "pieno".

Il diritto di difesa trova riferimento normativo cardine all'art. 24, comma 2, Cost., riconoscendo e garantendo l'inviolabilità delle prerogative attraverso le quali il principio medesimo si esprime in ogni stato e grado del procedimento.

La contumacia, rappresenta quella veste processuale assunta in alcune ipotesi dall'imputato che – sebbene regolarmente citato per il processo (udienza preliminare o dibattimento) – non compare al cospetto del giudice senza addurre alcun legittimo impedimento.

Detta condizione assume particolare rilievo poiché strettamente connessa all'eventualità di un processo penale regolarmente celebrato senza la presenza del diretto interessato il quale, ovviamente, ha il diritto di essere presente (dopo aver effettivamente preso contezza del processo a suo carico) qualora lo ritenga necessario ed utile (l'imputato non ha mai l'obbligo di presenziare in aula ma egli deve essere sempre messo in condizione di poter effettuare una scelta consapevole).

Peraltro, la possibilità di partecipare al processo è espressione primaria del diritto di difesa ed autodifesa dell'imputato che, semmai, può decidere di rinunciare solo qualora sia effettivamente messo in grado di conoscere l'esistenza del processo e, comunque, mediante un atto non equivoco che, quindi, non pare poter essere ridotto alla mera assenza dell'imputato medesimo dal processo.

L'istituto della contumacia, disciplinato dagli artt. 420-*bis*, *ter* e *quater* c.p.p., è stato interessato da varie modifiche ed integrazioni nel corso degli anni, l'ultima delle quali è stata apportata dalla Legge n. 67 del 28.4.2014 "*Deleghe al Governo in materia di pene detentive non carcerarie e di riforma del sistema sanzionatorio. Disposizioni in materia di sospensione del procedimento con messa alla prova e nei confronti degli irreperibili*".

L'anzidetta Legge reca un'ampia serie di disposizioni orientate a ridefinire, nel suo complesso, anche la disciplina del processo penale nel caso di mancata costituzione in giudizio dell'imputato.

Resta inteso come, sia in epoca antecedente della novella qui in commento che successivamente alla sua introduzione, il processo non possa essere paralizzato dall'assenza ingiustificata ed immotivata dell'imputato.

All'uopo, pare doveroso un raffronto tra l'attuale disposizione e quella precedente.

Le disposizioni vigenti, prima della data di entrata in vigore della legge n. 67/2014, prescrivevano come i presupposti ai fini della sussistenza dello stato contumaciale fossero essenzialmente i seguenti: i) regolare citazione in giudizio dell'imputato; ii) la sua mancata comparizione; iii) la mancata prova che l'assenza sia dovuta ad un legittimo impedimento dell'imputato.

Pertanto, l'istituto della contumacia era disciplinato dall'art. 420-*bis* c.p.p. consentendo al giudice di provvedere a rinnovare la notifica in merito alla fissazione dell'udienza preliminare qualora vi fosse la prova o apparisse probabile che l'imputato non abbia avuto contezza del relativo avviso ed egli non avesse eletto domicilio presso il difensore. Vi è di più, la libera valutazione dell'organo giudicante non poteva ai sensi di legge essere motivo di impugnazione e tanto meno oggetto di discussione in qualsivoglia altra sede.

Con l'introduzione della Legge n. 67 del 28.4.2014 l'istituto della contumacia, e le altre norme ad esso connesse – tra le quali assume particolare interesse richiamare quanto sancito dall'art. 548 comma 3 c.p.p. che, prima della modifica, disponeva l'obbligatorietà della notifica dell'estratto della sentenza all'imputato contumace e dalla quale decorrevano i termini per l'impugnazione *ex* art. 585, comma 2, lett. d), c.p.p. – è stato oggetto di abrogazione.

La novella normativa che disciplina il processo *in absentia* dell'imputato è mirata nel rendere più snello e, indi, spedito il processo garantendo ancor di più che il diretto interessato fosse a conoscenza dello stesso.

In particolare, l'attuale art. 420-*bis* c.p.p. prevede che il processo possa essere regolarmente celebrato in assenza dell'interessato nell'ipotesi in cui sia stato accertato che l'imputato sia a conoscenza del procedimento oppure vi sia la volontaria sottrazione dello stesso alla conoscenza del processo a suo carico o agli atti giudiziari di esso.

Pertanto, in assenza del prevenuto, il processo verrà sospeso onde porre in essere le opportune attività di ricerca. Di conseguenza, sarà sospeso il termine di prescrizione del reato.

2. – La Legge n. 67/2014 ha mantenuto invariata la disciplina relativa alle notifiche. Pertanto, il processo si potrà svolgere *in absentia* anche

quando la notifica della data dell'udienza è divenuta impossibile (presso il domicilio dichiarato o eletto dall'allora indagato) per irreperibilità dell'imputato con conseguente notifica dell'atto al difensore di ufficio (*ex art. 161 c.p.p.*) malgrado l'imputato, anni addietro, avesse indicato un domicilio idoneo per le notifiche presso il quale, successivamente (al momento della notifica), egli (di fatto) risulta irreperibile.

All'uopo, il nuovo testo dell'art. 420-*quater* c.p.p. prescrive come il giudice non debba ripetere la notifica della data dell'udienza qualora ricorrano le condizioni strettamente connesse a quelle situazioni di "conoscenza legale" da parte dell'imputato e così elencate all'art. 420-*bis* c.p.p. tra le quali, appunto, viene contemplata l'indicazione di un domicilio per le notifiche.

Un significativo apporto ai temi di cui sopra è stato determinato da una recente pronuncia della Suprema Corte a Sezioni Unite "*Disposta la restituzione nel termine per appellare la sentenza contumaciale di primo grado, ai sensi dell'art. 175 comma 2, c.p.p., nel testo vigente prima dell'entrata in vigore della Legge 28 aprile 2014, n. 67, applicabile ai procedimenti in corso a norma dell'art. 15-bis della legge citata, l'imputato, il quale non abbia avuto effettiva conoscenza del procedimento, può chiedere al Giudice di appello di essere ammesso a un rito alternativo (nella specie: giudizio abbreviato)*".

I fatti di causa sono i seguenti.

A seguito di condanna in primo grado per il reato di cui agli artt. 648, 110 e 81 c.p., il Giudice dell'Esecuzione accoglieva la richiesta di essere rimesso in termini per impugnare la sentenza ai sensi dell'art. 175, comma 2, c.p.p., poiché sentenza emessa in contumacia.

Infatti, innanzi all'organo giudicante preposto al grado d'appello, l'imputato chiedeva l'ammissione al rito abbreviato. Detta richiesta veniva rigettata, rilevandosi che l'accesso a riti alternativi fosse ormai precluso dall'esaurimento della fase precedente. Pertanto, l'imputato proponeva ricorso dinanzi ai Supremi Giudici deducendo, tra altro, che la Corte investita del grado d'appello non avesse considerato che egli non aveva mai ricevuto la notifica del decreto di citazione a giudizio.

Orbene, la Suprema Corte rimetteva alle Sezioni Unite la seguente questione: "*Se la restituzione nel termine per appellare la sentenza contumaciale di primo grado ai sensi dell'art. 175, comma 2, c.p.p. (nel testo antecedente alla novella di cui alla legge n. 67 del 2014) legittimi la richiesta al Giudice di appello di remissione nel termine per l'ammissione ad un rito alternativo*".

Le Sezioni Unite, preliminarmente, hanno svolto una breve analisi sulla evoluzione storica dell'istituto della restituzione nel termine, fino ad arrivare all'emanazione della Legge n. 67/2014.

Orbene, è pacifico che nel caso in oggetto trovi applicazione la disciplina precedente alla riforma; e ciò per effetto dell'art. 15-*bis* della Legge n. 67/2014 (*norma transitoria*), essendo la sentenza di primo grado intervenuta in data 24.5.2005, e quindi prima dell'entrata in vigore della legge predetta.

Inoltre, la riformulazione dell'art. 175 c.p.p. è da interpretare alla luce delle decisioni assunte dalla Corte di Strasburgo che hanno imposto allo Stato italiano di adottare le misure necessarie al fine di garantire all'imputato, assente inconsapevole, l'esercizio del diritto di difesa.

Ad ogni modo, le Sezioni Unite in tal senso si sono espresse: *“laddove la rimessione nel termine dipenda dalla mancata conoscenza del procedimento ab initio, non si comprende come l'imputato possa far richiesta dei riti alternativi, prima e a prescindere dalla restituzione nel termine per impugnare la sentenza di primo grado... è insostenibile che la richiesta di rimessione per avvalersi dei riti alternativi, da proporre a norma dell'art. 175, comma 1, possa essere avanzata in modo autonomo e indipendente rispetto alla richiesta di rimessione in termini per impugnare la sentenza di primo grado, perché l'ostacolo di una sentenza irrevocabile renderebbe inammissibile qualsiasi richiesta di 'riapertura' del procedimento...”*.

In fase di impugnazione, prima della riforma (legge n. 67/2014), il codice consentiva un limitato diritto di difesa che si esauriva nella sola rinnovazione dell'istruzione dibattimentale a favore dell'imputato contumace in primo grado.

Invero, a seguito della suddetta riforma – e in ossequio alle pronunce della CEDU – è stato introdotto il comma 5-*bis* all'art. 604 c.p.p., in tema di *“questioni di nullità”* onde garantire appieno il diritto di difesa all'imputato assente. Quindi, nell'ipotesi in cui non siano stati rispettati gli artt. 420-*ter* o 420-*quater* c.p.p., il Giudice di Appello dichiara la nullità della sentenza e dispone il rinvio degli atti al giudice di primo grado.

Allo stesso modo, vengono restituiti gli atti al giudice di primo grado qualora l'imputato provi che l'assenza è dipesa ad un incolpevole mancata conoscenza della celebrazione del processo di primo grado (e non rilevando in alcuna maniera l'eventuale conoscenza del procedimento stesso da parte dell'imputato) e facendo così salva la formulazione di eventuali richieste di riti alternativi (*ex artt. 438 e 444 c.p.p.*) disciplinati dal sistema giudiziario italiano.

Affinché la riformulazione dell'art. 175 c.p.p. sia conforme all'art. 6 CEDU ed ai principi del *giusto processo* in esso espressi, occorre che di tali norme venga data una interpretazione che consenta all'imputato di esercitare tutti i diritti di difesa che in precedenza non ha potuto far valere, per la mancata conoscenza incolpevole del procedimento a suo carico, sempre

che tale esercizio non stravolga, o non sia comunque incompatibile, con la fase processuale instaurata a seguito della restituzione nel termine.

Sul punto si rammenti quanto la stessa Consulta abbia affermato in più circostanze in ordine alla richiesta di riti alternativi – quale espressione del diritto di difesa *ex art. 24*, comma 2, Cost. – debba essere riconosciuta qualora l'imputato, per cause indipendenti dalla sua volontà, non l'abbia potuta presentare nei tempi e nei modi prescritti dal codice di rito (cfr. sentenza n. 265/1994; n. 530/1995; n. 333/2009, n. 237/2012; n. 184/2014; n. 206/2017; n. 141/2018).

Oltre tutto la Corte Costituzionale ha sottolineato come non verrebbe compromessa la ragionevole durata del processo dalla facoltà di accedere ai riti alternativi, i quali rispondono proprio ad esigenze di deflazione dei processi: “... *il diritto di difesa ed il principio di ragionevole durata del processo non possono entrare in comparazione... ciò che rileva è esclusivamente la durata del giusto processo; (...) un processo non giusto, perché carente sotto il profilo delle garanzie, non è conforme al modello costituzionale, quale che ne sia la durata*” (C. Cost. n. 317/2009).

Alla luce di quanto sopra premesso, consegue, dunque, che all'imputato, restituito nel termine *ex art. 175*, comma 2, c.p.p., deve essergli riconosciuta, attraverso una interpretazione della disposizione costituzionalmente orientata e conforme alle norme convenzionali e alla giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo, la facoltà di richiedere con il primo atto di impulso processuale (nel caso di specie, l'appello) uno dei riti alternativi.

Tra le decisioni degne di maggior nota per una serie di procedimenti riformatori è da menzionare la sentenza Colozza (sentenza del 12.2.1985): Il ricorrente, condannato in contumacia, dopo essere stato dichiarato prima irreperibile e poi latitante, aveva dedotto di non essere venuto a conoscenza della procedura iniziata a suo carico e di non aver potuto pertanto usufruire in prima persona del principio del contraddittorio. Per i giudici europei, la c.d. “presunzione di conoscenza” dell'atto depositato in cancelleria, desunta dalla impossibilità di reperire l'imputato, non poteva costituire una base sufficiente per dimostrare che l'imputato avesse rinunciato – ancorché tacitamente – a comparire. Pertanto, è stata ravvisata una violazione dell'art. 6 CEDU poiché i diritti dell'accusato venivano inibiti non consentendo a questi di ottenere, una volta venuto a conoscenza del procedimento, una nuova pronuncia di merito.

Successivamente hanno assunto particolare interesse le pronunce connesse ai processi Sejdovic e Somogyi.

Le suddette decisioni hanno specificato come la rinuncia a partecipare al processo da parte dell'imputato presupponga che sia stato accertato che

il condannato sia stato effettivamente e ritualmente informato della natura e dei motivi dell'accusa: infatti, una conoscenza ipotetica e non ufficiale non soddisfa le esigenze della Convenzione, posto che, avvisare una persona del procedimento avviato a suo carico costituisce «*un atto giuridico di un'importanza tale da dover rispondere a condizioni formali e di merito poste a garanzia dell'effettivo esercizio dei diritti dell'imputato*».

2.1. – È proprio da qui che si è innescato quel faticoso e spesso non sempre soddisfacente “cammino di riforma” che, prendendo le mosse dal disegno di legge n. 2664 del 2007 (c.d. decreto “Mastella”) – recante una dettagliata disciplina in materia di sospensione del processo in caso di imputati irreperibili e in materia di notificazioni, e passando per la legge n. 60 del 2005, con cui si è intervenuti sull'istituto della “restituzione in termini”, ha trovato il suo “punto di arrivo” nella riforma dell'aprile del 2014.

In tema di estradizione da paese aderente al trattato europeo di estradizione ed al protocollo aggiuntivo, resi esecutivi in Italia, rispettivamente con la Legge 30.1.1963, n. 300 e con la Legge 18.10.1984 n. 755, qualora, trattandosi di soggetto condannato in Italia all'esito di giudizio contumaciale, lo stato estero, nel concedere l'extradizione, l'abbia sottoposta alla “condizione” che venissero garantiti i diritti di difesa dell'estradando. L'osservanza di tale “condizione”, da intendersi in realtà come un mero richiamo ai “diritti minimi della difesa” generalmente riconosciuti, cui si riferisce l'art. 3 del citato protocollo aggiuntivo – prevedendo soltanto la possibilità che l'extradizione venga rifiutata quando i detti diritti non appaiono garantiti – non richiede la necessaria celebrazione di un nuovo processo, dovendosi invece ritenere sufficiente la possibilità di restituzione del termine per l'impugnazione in caso di sentenza contumaciale dall'art. 175, comma 2, c.p.p.

In previsione di uno Stato Estero che non prevede il giudizio contumaciale, all'estradando deve essere concesso idoneo strumento per l'impugnazione onde garantire i suoi diritti di difesa. Detta condizione deve intendersi rispettata solo qualora l'interessato possa avvalersi, ricorrendone i presupposti, degli istituti della rimessione in termini o della revisione (nella fattispecie, relativa all'estradato che era stato già condannato in contumacia nello Stato italiano, la S.C. ha ritenuto sussistere il suo diritto a che l'istanza di rimessione in termine fosse valutata anche alla luce della nuova disciplina dettata dalla Legge n. 60/2005) (Cass. 22.9.05, Perri, *R. pen.* 2006, p. 875).

Alla luce dell'art. 111 Cost. e dell'art. 175, comma 2, c.p.p. – nel testo modificato in ossequio ai principi stabiliti all'art. 3 del secondo protocollo addizionale della Conv. Eur. Estrad., dall'art. 1 comma 1, lett. b), d.l. 21.2.2005, n. 17 conv. Legge n. 60/2005 – deve ritenersi consentita l'extradizione basata su una sentenza emessa all'esito di un processo contu-

maciale quando nell'ordinamento dello Stato richiedente siano previsti rimedi per consentire all'imputato, che non vi sia stato messo nelle condizioni di conoscere effettivamente l'esistenza del procedimento, di impugnare la sentenza definitiva (nell'affermare tale principio con riferimento ad una formale richiesta di estradizione da parte delle Autorità Rumene, la Suprema Corte ha chiarito che, a fronte dell'esistenza nell'ordinamento dello Stato richiedente di una normativa di garanzia, spetta all'interessato rappresentare in termini specifici le ragioni che la rendono non effettiva nei suoi confronti).

Il detenuto all'estero, che è estradato in Italia per scontare una condanna, ha diritto a presentare l'istanza di rimessione in termini entro 30 giorni dal momento della consegna e non da quando ha avuto conoscenza della condanna. Principio stabilito dalla Corte di Cassazione, Sez. IV Penale, sentenza n. 24860 del 12.6.2015, con la quale è stata accolta la richiesta di annullamento del diniego alla rimessione in termini per l'impugnazione della sentenza di condanna, per reati relativi al traffico di stupefacenti, decisa dalla Corte di Appello di Roma. La pronuncia di condanna da parte del Tribunale di Roma era stata resa in contumacia e l'uomo, quindi, in base all'articolo 175, comma 2-bis, c.p.p., concernente in modo specifico la restituzione del termine nei casi di estradizione, aveva chiesto la rimessione in termini. La richiesta era stata respinta dalla Corte di Appello ritenendo come i termini fossero già scaduti dal momento che la conoscenza della condanna era avvenuta molto prima rispetto alla consegna.

Una conclusione non condivisa dalla Suprema Corte secondo la quale il termine di 30 giorni, fissato dall'articolo 175 c.p.p., deve decorrere dal momento della consegna, indipendentemente dalla conoscenza del procedimento o dalla nomina dei difensori.

Si tratta, osservava la Suprema Corte, di una garanzia aggiuntiva che serve a consentire l'esercizio pieno dei diritti di difesa per colui che è detenuto all'Estero. Di qui l'annullamento della pronuncia della Corte di Appello che è stata poi chiamata a un nuovo esame.

2.2. – Di recente la Suprema Corte si è pronunciata in ordine ad un ricorso proposto avverso la sentenza con cui il Giudice di Pace aveva condannato un cittadino extracomunitario per avere violato l'ordine del Questore di lasciare il territorio nazionale. Ebbene, la Corte (sentenza 31.3.2017, n. 16416) – nell'accogliere la tesi difensiva che trovava il suo fondamento in merito al fatto che l'atto di citazione era da ritenersi nullo in quanto l'imputato non aveva mai avuto effettiva conoscenza del procedimento penale a suo carico e non si poteva procedere in sua assenza – ha

affermato che l'effettiva conoscenza del procedimento non può farsi coincidere con la conoscenza di un atto posto in essere di iniziativa dalla polizia giudiziaria (nella specie, rilievi fotosegnalatici) anteriormente alla formale instaurazione dello stesso procedimento, che si realizza soltanto con l'iscrizione del nome della persona sottoposta ad indagini nel registro di cui all'art. 335 c.p.p. (Cass. Pen. n. 16416 del 31.3.2017).

Nel caso di specie la difesa dell'imputato sosteneva come il ricorrente fosse soggetto senza fissa dimora, per cui, in sede di verbale di elezione di domicilio, egli avesse rifiutato di eleggerne o dichiararne uno. Infatti, ogni notifica era stata effettuata presso il difensore di ufficio e che, indi, si era proceduto in sua assenza. Veniva segnalato come il ricorrente non avesse nominato un difensore di fiducia, non fosse stato sottoposto a misura cautelare e non avesse ricevuto alcun atto del processo. Al riguardo, si osservi come il verbale di elezione di domicilio non recasse alcun numero di iscrizione nel registro delle notizie di reato e né tanto meno alcuna ipotesi di accusa strutturata. Quindi, alcuna effettiva conoscenza del procedimento penale a carico del ricorrente era stata accertata e, di conseguenza, non si poteva procedere in sua assenza, bensì ai sensi dell'art. 420-*quater* c.p.p.

I Supremi Giudici, valorizzando la copiosa giurisprudenza della Corte di Strasburgo sull'argomento, hanno concluso come, in presenza di un difensore di ufficio e di una situazione di non accertata conoscenza del procedimento, il giudice debba acquisire la prova certa in ordine alla sussistenza di un rapporto professionale effettivo; in mancanza di ciò, l'imputato non può essere ritenuto assente ed il giudice è tenuto a disporre le relative ricerche.

3. – L'impianto della nuova Legge tende, senza dubbio, a rafforzare il tema della effettiva conoscenza del procedimento da parte dell'imputato, al di là della formale validità della notifica dell'atto introduttivo del giudizio, sia pure nell'ambito di un testo che lascia inalterata la conformazione di altri istituti (tra cui notificazioni, elezione di domicilio).

Nella costruzione normativa, alla luce del nuovo panorama normativo a seguito, in particolare, dell'introduzione della Legge n. 67/2014, pare comprensibile come possa verificarsi uno "strappo" tra la conoscenza effettiva del procedimento e la conoscenza effettiva del processo.

Pertanto, il giudice a fronte dell'assenza dell'imputato lo dichiarerà tale, non essendo più contemplata la contumacia. Si presume che la conoscenza effettiva del procedimento in assenza di legittimo impedimento che non gli consenta di partecipare, costituisca rinuncia a partecipare al processo. In questo caso l'imputato sarà rappresentato dal difensore, al pari di

colui che, presente alla prima udienza, in mancanza di legittimo impedimento non compaia alle successive.

Non sono mancati autori che negli anni sul punto hanno espresso le loro perplessità ritenendo come le novelle disposizioni normative tendano a trasferire sull'indagato un abnorme dovere di attivarsi e di cooperare allo scopo di conoscere in modo effettivo i termini contenutistici dell'eventuale addebito.

In questo quadro, pertanto, potrebbe concretizzarsi il pericolo della riapertura di nuovi scenari per un contenzioso in materia proprio dinanzi alla Corte di Strasburgo.

Salvo l'ipotesi di notifica a mani, restano ancora critici quei principi per i quali il giudice possa desumere la conoscenza del processo, e non dell'udienza, da parte dell'imputato. Il comma 2 dell'art. 620-ter c.p.p. prevede alcuni riscontri sintomatici che, pur dando atto della conoscenza della pendenza di un procedimento in capo all'imputato, non necessariamente implicano che gli sia nota l'evoluzione ed in particolare la fissazione dell'udienza.

Nonostante il legislatore preveda un onere di diligenza per l'imputato – nell'imporre al medesimo di seguire le scansioni del procedimento – le varianti di percorso che possono verificarsi nel corso dello stesso sono così varie (come ad esempio la trasmissione degli atti nella fase delle indagini ad altro ufficio di Procura oppure lo stralcio della posizione rispetto al procedimento originario, etc.) da creare forti perplessità sull'automaticità della conoscenza in presenza del mero fatto sintomatico.

4. – Alla luce di quanto anzi esposto assume interesse traslare le osservazioni di cui sopra sulla disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, soprattutto a seguito dell'introduzione del D.Lgs. 24.9.2015, n. 158 in attuazione della Legge delega n. 23, art. 8, comma 1, dell'11.3.2014.

Tra i vari interventi di revisione del sistema sanzionatorio penale tributario non può che non rilevare, ai fini delle suddette disquisizioni procedurali, la previsione di cui all'art. 13 D.Lgs. n. 74/2000 rubricata come "*Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario*".

La norma originaria, quale circostanza attenuante speciale, disponeva che le pene previste per i delitti tributari venissero ridotte di un terzo e non trovassero applicazione le sanzioni accessorie qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento, i debiti tributari, comprensivi di sanzioni e interessi, risultassero estinti per avvenuto pagamento integrale degli stessi.

In sintesi, il decreto sulle sanzioni tributarie penali in attuazione della delega fiscale, in merito ai reati di cui all'art. 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater* (nel dettaglio, omesso versamento delle ritenute di acconto dovute o certificate, omesso versamento di Iva nell'ipotesi che vengano superate le soglie specificate ed indebita compensazione), prescrive la non punibilità qualora il contribuente provveda al pagamento integrale delle imposte, sanzioni ed interessi prima dell'apertura del dibattimento.

La circostanza attenuante speciale oggi dimora nell'ambito dell'art. 13-*bis* consentendo, indi, che le pene prescritte dai delitti di cui al D.Lgs. n. 74/2000 – escluse ovviamente le ipotesi per le quali può operare la non punibilità – siano ridotte addirittura fino alla metà, senza applicarsi qualsivoglia pena accessoria di quelle enunciate all'art. 12 D.Lgs. n. 74/2000, qualora il debito tributario (comprensivo di sanzioni amministrative ed interessi) venga integralmente onorato prima della dichiarazione di apertura del dibattimento anche attraverso l'intervento degli istituti deflattivi.

Ebbene, è stato pure accertato come la disposizione di cui all'art. 13, D.Lgs. n. 74/2000, così introdotta dall'art. 11, D.Lgs. n. 158/2015, deve ritenersi applicabile anche ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015, più precisamente il 22.10.2015, anche qualora, alla data predetta, sia già stato aperto il dibattimento, giacché, diversamente, si determinerebbe una disparità di trattamento in relazione a situazioni uguali, sotto il profilo sostanziale (e cioè relative a soggetti che abbiano aderito alle speciali procedure conciliative e di adesione e abbiano in corso i relativi pagamenti), in ordine alla quale non è da escludersi che possa essere sollevata una questione di legittimità costituzionale qualora non venisse garantita una parificazione degli effetti della causa di non punibilità anche nei casi in cui sia stata superata la preclusione procedimentale, poiché il pagamento del debito tributario assume la medesima efficacia estintiva, sia che avvenga prima della dichiarazione di apertura del dibattimento, sia che, nei procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015, avvenga successivamente tale limite (Cass. pen., sez. III, 12 aprile 2017, n. 30139; Cass. pen., sez. III, 10 gennaio 2017, n. 29544).

Vi di più, la suddetta speciale causa di non punibilità che risulta applicabile a tutti i procedimenti penali in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015 opera nel caso in cui il pagamento integrale abbia luogo nel corso del processo ed addirittura sino al passaggio in giudicato della sentenza (Cass. pen., sez. IV, 20 dicembre 2016, n. 11417; Cass. pen., sez. III, 30 marzo 2016, n. 40314).

4.1 – Soprattutto in ordine all'esimente ed alla circostanza attenuante speciale, rispettivamente di cui agli artt. 13 e 13-*bis* D.Lgs. n. 74/2000 a

seguito della riforma, assume particolare rilievo la condizione per la quale l'imputato abbia avuto effettiva conoscenza del procedimento penale a suo carico e non potendosi, indi, procedere in sua assenza pregiudicando di conseguenza l'opportunità per il trasgressore di poter essere messo nelle condizioni di sanare la propria posizione debitoria mediante l'integrale pagamento degli importi tutti dovuti all'erario al fine di ottenere, in merito ad alcune fattispecie delittuose, l'estinzione del reato, ed in ordine alle altre, la riduzione della pena stessa.

Proprio in ordine a questo aspetto la Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo, in ossequio a quanto sancito dall'art. 6 CEDU, manifesta la pretesa che gli Stati membri dell'Unione Europea adeguino il proprio sistema giurisdizionale garantendo che l'imputato sia stato effettivamente e ritualmente informato della natura e dei motivi dell'accusa. Si comprende, d'altro canto, come una conoscenza ipotetica e non ufficiale non possa soddisfare le esigenze della Convenzione stessa la quale ribadisce che avvisare una persona del procedimento avviato a suo carico costituisce *«un atto giuridico di un'importanza tale da dover rispondere a condizioni formali e di merito poste a garanzia dell'effettivo esercizio dei diritti dell'imputato»*.

Ebbene, in virtù del fatto che l'attuale art. 420-*bis* c.p.p. prevede come il processo possa essere regolarmente celebrato in assenza dell'interessato nell'ipotesi in cui sia stato accertato che il medesimo sia a conoscenza del procedimento attraverso la sussistenza di quei elementi dai quali è possibile dedurre la contezza del prevenuto della pendenza del processo, è pacifico come in ambito tributario, invece, debba porsi l'accento in ordine a quale sia la notifica che, ai fini probatori della conoscibilità dell'esistenza del procedimento penale, assume rilevanza nei riguardi dell'agente stesso.

Per meglio intendersi, le questioni attinenti alla notifica dell'atto impositivo non si riverberano sul processo "tributario" penale, stante il principio di autonomia di quest'ultimo rispetto alle vicende del procedimento "tributario" amministrativo.

L'accertamento dell'imposta e della relativa sovrimposta, divenuto definitivo in via amministrativa, non fa stato nei procedimenti penali per la cognizione dei reati previsti dalle leggi tributarie in materia di imposte dirette. Le vicende attinenti, quindi all'avviso di accertamento ed alla sua notifica, non si riflettono sul procedimento penale.

Certo è che per i reati di cui agli artt. 4 (dichiarazione infedele) e 5 (omessa dichiarazione) del D.Lgs. n. 74/2000, onde beneficiare della causa di non punibilità di cui all'art. 13, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000 i debiti tributari, comprensivi di sanzioni amministrative ed interessi, debbano estinguersi mediante integrale pagamento a seguito del ravvedimento ope-

roso (o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativo al periodo d'imposta successivo) sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza.

Ad ogni modo, per la dichiarazione infedele ed omessa possiamo intendere che esiste un doppio regime premiale poiché mediante il ravvedimento si estingue la punibilità, invece, nell'ipotesi in cui il contribuente si fosse avvalso delle procedure conciliative o di adesione dimostrando ovviamente un comportamento che ben valga definirsi "*meno spontaneo*" rispetto all'anzidetto autonomo istituto, beneficerà della circostanza attenuante speciale di cui all'art. 13-*bis*, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000.

Vi è di più, la mancata prova dell'esistenza di debiti tributari societari per il tramite, ad esempio, della notifica delle relative cartelle esattoriali, preclude oltre tutto l'affermazione di responsabilità del liquidatore della società il quale nel frattempo abbia provveduto alla cessione di un credito in quanto ritenuta lecita e necessaria. Infatti, al fine del coinvolgimento del liquidatore nella responsabilità penale per il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, è necessaria la prova rigorosa dell'elemento soggettivo (dolo specifico) in capo al medesimo e quindi la reale conoscenza dell'esistenza di pendenze debitorie di natura tributaria.

Nel corso dell'analisi del presente elaborato, ha suscitato singolare curiosità una recente pronuncia della Suprema Corte la quale ha inteso concentrarsi in ordine ai rapporti intercorrenti tra un amministratore uscente (chiamato a rispondere del reato di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 74/2000) e quello subentrante il quale, quest'ultimo, risultava essere straniero ed irreperibile lasciando, indi, adito a pensare come il passaggio di consegne non risultasse essere reale bensì "*costruito a tavolino*" onde trarre intenzionalmente in inganno gli accertatori.

Si tratta della sentenza n. 49547 e depositata il 27.10.2017. Qui di seguito vengono riportati i punti meritevoli di attenzione.

In breve, la Corte di Appello di Caltanissetta, il 12.5.2016, confermava integralmente la pronuncia del Tribunale. Sentenza con la quale l'imputato, all'esito del giudizio abbreviato, era stato riconosciuto colpevole – senza il riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche – del reato di cui all'art. 5 del D. Lgs. 10.3.2000, n. 74, per avere omesso di presentare, quale titolare di una società di capitali (e nello specifico di una S.r.l.), le dichiarazioni annuali relative all'IRES ed all'IVA per l'anno 2008, essendosi accertata un'evasione, rispettivamente, di euro 100.780,00 e di euro 207.642,00. Fatto contestato come commesso il 19 dicembre 2009.

I motivi oggetto di ricorso per cassazione da parte dell'imputato sono strettamente connessi alla violazione di legge ed al difetto motivazionale. A parere della difesa, la Corte d'Appello non avrebbe tenuto conto della perdita della qualifica di titolare dell'azienda da parte dell'imputato presentando le dimissioni e consegnato tutte le scritture contabili al nuovo amministratore. Pertanto, alla data di perfezionamento del reato l'imputato non aveva più la qualifica soggettiva richiesta. Peraltro, il Tribunale di Caltanissetta, che non ha contestato al nuovo amministratore il concorso nel reato, avrebbe adottato un ragionamento presuntivo che trova fondamento sulla situazione debitoria della società, sul fatto che la nuova amministratrice fosse straniera e risultasse non reperibile. Detto ragionamento, che è stato in seguito integralmente recepito dalla Corte di Appello, ad avviso del ricorrente, non consentirebbe di ritenere raggiunta la prova della penale responsabilità dell'imputato. Inoltre, stando a quanto oggetto dei motivi di gravame, la sentenza di merito trascurerebbe ogni valutazione circa gli elementi probatori a discarico offerti dalla difesa, rappresentati sia dal verbale del passaggio delle consegne e sia dalla motivazione della sentenza della Commissione Tributaria di Caltanissetta (n. 461/03/2013 del 28.3.2013) integrando, indi, uno specifico vizio motivazionale.

Particolare accento veniva posto sul fatto che la carenza delle indagini finalizzate alla rintracciabilità del nuovo amministratore da parte della polizia giudiziaria non dovesse, d'altro canto, danneggiare l'imputato. Infine, la sentenza non spiegherebbe in alcun modo sia la cessione c.d. "fittizia" della posizione ricoperta dall'imputato e sia l'effettivo dominio sulla gestione della società pur dopo le dimissioni.

Ebbene, la Suprema Corte ha ritenuto inammissibile il ricorso presentato fondando le proprie motivazioni sulle seguenti ragioni.

All'epoca in cui l'imputato era formalmente amministratore, la società già versava in un uno stato di vera e propria decozione ed il passaggio di consegne avveniva a persona straniera che risultava in concreto irreperibile alle ricerche svolte dalla polizia giudiziaria, rafforzando la tesi della fittizietà del subentro di un nuovo soggetto di nazionalità non italiana.

Sul punto, i giudici hanno in maniera esauriente spiegato come il mancato rintraccio della nuova amministratrice non possa essere additato a lacuna investigativa ingiustamente ridondante in danno dell'imputato. Sono stati un insieme di elementi (la non rintracciabilità della donna, l'essere del tutto sconosciuta all'indirizzo dalla stessa fornito, l'essere del tutto impossidente, l'aver assunto la qualifica formale di amministratrice senza tuttavia compiere alcun concreto atto di gestione, tra i quali il deposito del bilancio sociale per il 2008 e la trasmissione all'anagrafe

tributaria delle prescritte dichiarazioni fiscali) a condurre gli organi giudicanti nel merito e a ritenere il subentro prettamente fittizio.

Quindi, il ragionamento svolto dalla Corte di Appello e dal Tribunale risultava logico e congruo. Infatti, i Giudici di merito – contrariamente a quanto sostenuto nel ricorso – non hanno ommesso di considerare il documento datato 21.10.2009, allegato al ricorso ma hanno solo, motivatamente, non prestato fede al relativo contenuto.

Infine, il mancato esercizio dell'azione penale nei confronti di ipotetici correi dell'imputato, più precisamente i precedenti proprietari della società, parenti dell'amministratore uscente, non poteva implicare un'irresponsabilità o un differente e minore livello di responsabilità del ricorrente.

5. – Tornando al tema relativo alla sospensione del processo in caso di assenza dell'imputato si evidenzia quanto segue.

Ferma restando l'ipotesi più frequente, già oggetto di argomentazione, per la quale il processo possa svolgersi *in absentia* qualora la notifica della data dell'udienza sia divenuta impossibile (presso il domicilio dichiarato o eletto dall'allora indagato) per irreperibilità dell'imputato con conseguente notifica dell'atto al difensore di ufficio (*ex art. 161 c.p.p.*) malgrado l'imputato, anni addietro, avesse indicato un domicilio idoneo per le notifiche presso il quale, successivamente (al momento della notifica), egli (di fatto) risulti irreperibile, la riforma n. 67/2014 ha, comunque, prodotto riflessi positivi in ambito penale tributario soprattutto a seguito dell'intervento di revisione del sistema sanzionatorio penale tributario attuato con l'introduzione del D.Lgs. 24.9.2015, n. 158.

Infatti, ai sensi dell'art. 420-*ter* c.p.p. – fuori dei casi di cui agli articoli 420-*bis* e 420-*ter* c.p.p. e fuori delle ipotesi di nullità della notificazione – se l'imputato non è presente il giudice dovrà rinviare l'udienza e disporre che l'avviso sia notificato all'imputato personalmente ad opera della polizia giudiziaria.

Resta inteso come, qualora la notificazione ai sensi del comma 1 dell'art. 420-*quater* c.p.p. dia esito negativo, il giudice, salvo la sussistenza di una delle ipotesi elencate all'art. 129 c.p.p., debba disporre la sospensione del processo nei confronti dell'imputato assente (art. 420-*ter*, comma 2, c.p.p.).

A maggior garanzia del diritto di difesa, la riforma ha disposto che periodicamente venissero effettuate nuove ricerche dell'imputato stesso. Infatti, l'attuale art. 420-*quinquies* c.p.p. rubricato come “*Nuove ricerche dell'imputato e revoca della sospensione del processo*” sancisce al comma 1 che non oltre la scadenza di un anno dalla pronuncia dell'ordinanza di cui al comma 2 dell'art. 420-*quater* c.p.p. il giudice dovrà disporre nuove ricerche dell'imputato per la notifica dell'avviso.

Detta procedura dovrà ripetersi alla scadenza annuale.

Ebbene, qualora il giudice ordinasse la revoca della sospensione del processo – a seguito del fatto che si è verificata una delle condizioni di cui al comma 2 dell'art. 420-*quinquies* c.p.p. (esito positivo delle nuove ricerche disposte dall'organo giudicante *oppure* la nomina di fiducia di un difensore *oppure* il raggiungimento della prova certa che l'imputato è a conoscenza del procedimento penale avviato nei suoi confronti *o ancora* pronunciata sentenza a norma dell'art. 129 c.p.p.) – verrebbe fissata la data per la nuova udienza e si provvederebbe a notificare l'avviso anche all'imputato nonché al suo difensore.

All'udienza, l'imputato potrà formulare richiesta ai sensi degli artt. 438 e 444 c.p.p.

Pertanto, il prevenuto viene rimesso in termini affinché possa avanzare istanza relativa ad uno dei suddetti riti alternativi. Resta inteso come nel caso del contribuente imputato di fattispecie delittuose pertocanti l'ambito tributario e sanzionati con la pena della reclusione superiore nel massimo ad anni quattro, per poter beneficiare (oltre che della circostanza attenuante speciale di cui all'art. 13-*bis*, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000) dell'applicazione della pena ai sensi dell'art. 444 c.p.p., in sede di udienza preliminare, e in ossequio a quanto disposto dallo stesso art. 13-*bis*, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000, dovrà estinguere i propri debiti tributari, comprese le azioni amministrative ed interessi, mediante integrale pagamento degli importi tutti dovuti entro e non oltre il termine così prescritto all'art. 446 comma 1 c.p.p. e più precisamente fino alla presentazione delle conclusioni di cui agli artt. 421, comma 3 e 422, comma 3 c.p.p.

Ad ogni modo, qualora il contribuente non intendesse optare per uno dei riti alternativi di cui sopra, con l'integrale estinzione del debito tributario entro il termine più lungo e coincidente con il momento che precede la dichiarazione di apertura del dibattimento, vi sarà sempre il riconoscimento della circostanza attenuante speciale *ex* art. 13-*bis*, comma 1, D.Lgs. 158/2015.

Resta inteso come in merito sia alla richiesta di applicazione della pena *ex* art. 444 c.p.p. che al riconoscimento della suddetta circostanza attenuante speciale, nell'ipotesi di "nuova" citazione diretta a giudizio a seguito della revoca della sospensione del processo per le ragioni già trattate, le argomentazioni poc'anzi sviluppate non debbano variare sempreché l'integrale estinzione del debito tributario si verifichi prima della dichiarazione di apertura del dibattimento.

5.1. – In merito ad alcune fattispecie delittuose, più precisamente in ordine ai reati di cui agli artt. 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater* (rispettivamente,

omesso versamento delle ritenute di acconto dovute o certificate, omesso versamento di IVA ed indebita compensazione) l'integrale pagamento dei crediti tributari e delle sanzioni amministrative e degli interessi rappresenterà una causa di non punibilità ai sensi dell'art. 13, comma 1, D.Lgs.

Sempre in ordine alla "nuova" citazione a giudizio, in ossequio a quanto disposto dall'art. 420-*quinquies*, comma 2, c.p.p., ed in relazione al reato di dichiarazione infedele (art. 4 del D.Lgs. n. 74/2000) e di omessa dichiarazione (art. 5 del D.Lgs. 74/2000) pare opportuno domandarsi di quali benefici godrebbe il contribuente se quest'ultimo provvedesse all'integrale pagamento dei debiti tributari, comprese sanzioni ed interessi, prima dell'apertura del dibattimento.

L'art. 13, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000, come già è stato oggetto di disamina, subordina la rilevanza penale del ravvedimento o della presentazione della dichiarazione omessa – entro il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo salvo che non sussistano cause ostative – nell'ipotesi in cui 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.

Ebbene, il fatto che la notifica dell'atto impositivo non si riverberi sul processo "tributario" penale – stante il principio di autonomia di quest'ultimo rispetto alle vicende del procedimento "tributario" amministrativo – e le vicende attinenti, quali l'avviso di accertamento e la sua notifica, non si riflettano sul procedimento penale non esclude, comunque, che sull'amministratore dell'azienda incomba una presunzione del dovere di conoscenza relativa agli aspetti amministrativi e tributari interessanti la realtà aziendale che rappresenta.

Quindi, al contribuente, sul quale grava la presunzione di conoscenza relativa ai vari accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo, sarà preclusa la possibilità di poter beneficiare dell'esimente di cui all'art. 13, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000 facendo salva, invece, l'attenuante di cui all'art. 13-*bis*, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000.

5.2. – L'aggiunta del comma 5-*bis* all'art. 604 c.p.p., a seguito dell'introduzione della Legge n. 67/2014, che garantisce appieno il diritto di difesa all'imputato assente, assume particolare interesse anche nell'ambito del diritto penale tributario poiché, nell'ipotesi in cui non siano stati rispettati gli artt. 420-*ter* o 420-*quater* c.p.p., l'organo giudicante in grado di appello dichiara la nullità della sentenza e disponga il rinvio degli atti al giudice di primo grado. Gli atti vengono restituiti all'anzidetto giudice

qualora l'imputato dimostri come l'assenza sia dipesa da un incolpevole mancata conoscenza della celebrazione del processo di primo grado.

Pertanto, verrà così fatta salva la formulazione di eventuali richieste di riti alternativi, tra cui la richiesta di applicazione della pena *ex art.* 444 c.p.p.

Anche in detto contesto, l'imputato potrà beneficiare dell'esimente di cui all'art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000 per i reati di cui agli artt. 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater*, qualora prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado provveda al pagamento d'imposta, interessi e sanzioni oppure, in ordine alle altre fattispecie delittuose descritte nell'anzidetto decreto legislativo, potrà beneficiare dell'attenuante della riduzione della pena fino alla metà oltre alla non applicazione delle pene accessorie di cui all'art. 12, D.Lgs. n. 74/2000.

Ed anche in tale ipotesi, con l'estinzione del debito tributario a seguito del pagamento integrale e prima dell'apertura del dibattimento, l'imputato sarà legittimato ad avanzare richiesta di applicazione della pena *ex art.* 444 c.p.p. ai sensi dell'art. 13-*bis*, comma 2, D.Lgs. n. 74/2000.

BENITO CAPELLUPO
Avvocato in Torino