



LA LEGGE PER TUTTI

INFORMAZIONE E CONSULENZA LEGALE

Si può partecipare a gare d'appalto con rateazione fiscale in corso

Autore: Redazione | 06/09/2016



Debiti con Equitalia o con l'Agenzia delle Entrate: non dichiara il falso chi dice di non avere pendenze con il fisco e di non aver commesso violazioni accertate in via definitiva rispetto agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse.

Può partecipare a una gara d'appalto l'imprenditore che sta rateizzando il proprio debito con Equitalia o con l'Agenzia delle Entrate: pertanto non commette reato se dichiara, nell'istanza di partecipazione alla gara, di non avere pendenze fiscali e di non aver commesso violazioni relative al pagamento di imposte e tasse. È quanto chiarito dalla Cassazione con una recente sentenza **[1]**.

Dunque, l'imprenditore che voglia partecipare a una **gara pubblica**, può tranquillamente certificare - senza timore di essere incriminato per **reato di falso** - di non aver commesso violazioni tributarie: l'ammissione alla **rateazione del debito tributario** dall'amministrazione finanziaria prima della partecipazione alla procedura della gara sana ogni inadempienza. Ma attenzione: ciò vale sempre che si sia in regola con il pagamento delle singole rate. In caso di morosità di anche una sola scadenza o, peggio, in caso di **decadenza dal beneficio della dilazione**, questo discorso non vale più.

Affinché la rateizzazione del debito fiscale possa consentire di partecipare alla gara d'appalto e di fornire dichiarazione negativa circa le proprie pendenze tributarie è necessario che:

- la rateizzazione sia stata già concessa (e non solo **richiesta**) con provvedimento dell'amministrazione finanziaria anteriore alla data di presentazione della domanda di partecipazione alla procedura di gara;
- non risulti la morosità anche di **una sola rata** o non risulti revocata la rateazione;
- che la rateazione non sia avvenuta nell'ambito di una **transazione fiscale**, la quale, operando dentro il concordato preventivo o l'accordo di ristrutturazione, per essere efficace, richiede l'omologazione da parte del Tribunale.

La **rateazione** è un istituto studiato apposta per venire incontro alle **famiglie** con ridotte capacità di pagamento e alle **imprese** in temporanea difficoltà economica: queste ultime, in particolare, possono regolarizzare la propria posizione tributaria senza incorrere in rischi di fallimento. In tale contesto è evidente che il

contribuente ammesso alla rateazione del debito tributario conseguente a violazioni fiscali non commette alcun reato se dichiara di non aver commesso illeciti tributari definitivamente accertati.

Ciò che rileva è solo l'affidabilità dei soggetti che contrattano con l'amministrazione, affidabilità che viene meno in caso di **omessi e ritardati pagamenti**, così come nel caso di sottrazione di materia imponibile con artifici e raggiri contabili, quale che sia l'entità dell'evasione accertata. L'affidabilità può essere ripristinata da **sanatorie**, dall'adesione a **procedure conciliative** o dagli accordi intervenuti con l'ente impositore, tra cui appunto la **rateizzazione**, che cancella anche l'originario inadempimento dei destinatari delle cartelle esattoriali.

Note

[1] Cass. sent. n. 36821/2016.

Sentenza

Corte di Cassazione, sez. V Penale, sentenza 14 giugno - 5 settembre 2016, n. 36821 *Presidente Savani - Relatore Settembre*

Ritenuto in fatto

1. La Corte d'appello di Palermo ha, con la sentenza impugnata, confermata quella emessa dal locale Tribunale, che aveva condannato P.P. per il reato di cui all'art. 76 dPR 445 del 28/12/2000, in relazione all'art. 483 cod. pen., per aver attestato falsamente, nell'istanza di partecipazione alla gara per la fornitura di un autoveicolo del comune di Palermo, di non avere commesso violazioni definitivamente accertate rispetto agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse secondo la legislazione italiana, laddove numerose irregolarità fiscali erano state definitivamente accertate relativamente agli anni d'imposta dal 1998 al 2004. La Corte d'appello ha ritenuto, insieme al giudice di primo grado, che la rateizzazione dei debiti tributari, successiva al loro definitivo accertamento, non faccia venir meno la mendacità della dichiarazione. Tanto, a prescindere dal fatto che - nella specie - non tutte le obbligazioni definitivamente accertate erano state ammesse alla rateizzazione. 2. Contro la sentenza suddetta ha proposto ricorso per Cassazione, nell'interesse dell'imputato, l'avv. Serafino Campagna, per violazione di legge e vizio di motivazione, deducendo che: a) il fatto non è riconducibile alla previsione degli artt. 76 dPR 445/2000 e 483 cod. pen., in quanto la dichiarazione

del privato non è stata resa in un atto pubblico; b) il reato è insussistente dal punto di vista oggettivo e soggettivo, in quanto la rateizzazione del debito, disposta su richiesta del debitore, comporta la sostituzione del debito originario con uno diverso, secondo un meccanismo di stampo estintivo - costitutivo, che dà la stura ad una novazione oggettiva dell'obbligazione originaria, ai sensi degli artt. 1230 e segg. del cod. civ.. Pertanto, alla data del 19/1/2009 (giorno in cui è stata resa la dichiarazione) non erano sussistenti "violazioni definitivamente accertate" e non può affermarsi, comunque, l'esistenza dell'elemento psicologico nella forma richiesta dalla legge; c) il giudice d'appello si è sottratto all'obbligo motivazionale su di lui gravante, giacché non ha tenuto conto degli specifici rilievi difensivi e della copiosa giurisprudenza addotta a sostegno della tesi sopra esposta. Inoltre, ha parlato senza fornire alcuna specificazione - di pendenze che non erano state oggetto di rateizzazione, sebbene la difesa avesse dedotto e dimostrato il contrario.

Considerato in diritto

Il ricorso è fondato per le ragioni di seguito esposte. 1. Nessun dubbio sul fatto che le false dichiarazioni contenute nell'istanza di partecipazione ad una gara d'appalto, rese ai sensi degli artt. 46 e 47 del dPR 445/2000 concretino il reato di cui agli artt. 76 dPR cit. e 483 cod. pen.. In tal senso è la costante giurisprudenza di questa Corte, la quale insegna che le dichiarazioni sostitutive di certificazioni, rese ai sensi degli artt. 46 e 47 del predetto d. P.R. n. 445 dei 2000, si considerano come fatte a pubblico ufficiale, sicché la falsità delle stesse integra il reato di cui all'art. 483 cod. pen. (Cass., sez. 5, n. 18731 del 31/1/2012; Sez. 3, n. 7363 del 12/1/2012; Sez. 5, n. 12149 del 1/12/2011; Sez. 5, n. 3681 del 14/12/2010).

Conseguentemente, anche la dichiarazione resa al Comune, all'atto di partecipazione ad una gara d'appalto, è rivolta a pubblico ufficiale ed è sanzionata - in caso di falsità - dall'art. 483 cod. pen.. 2. È fondato, invece, il secondo motivo di ricorso (e con esso il terzo). Entrambi i giudici di merito hanno ritenuto irrilevante il fatto che i debiti tributari, maturati a carico del dichiarante negli anni 1998-2004, fossero stati oggetto di rateizzazione. Questo perché, si legge in sentenza, l'ammissione al beneficio da parte dell'ente creditore - non aveva fatto venir meno gli inadempimenti precedenti e, in particolare, "le irregolarità definitivamente accertate", ma, anzi, le presupponeva, "avendo lo scopo di indirizzare verso forme meno invasive e sostanzialmente concordate con il contribuente l'attività di esazione" (pag. 6). Di conseguenza, l'ammissione al pagamento rateizzato non aveva fatto venir meno l'illecito precedentemente commesso. 2.1. Tale indirizzo non può essere condiviso. Secondo il disposto dell'art. 38 del d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, come modificato dall'art. 1, comma 5, legge 26 aprile 2012, n. 44 - che esclude dalla partecipazione alle procedure di affidamento delle concessioni e degli appalti dei lavori, forniture e servizi, i soggetti che hanno commesso violazioni, definitivamente accertate, rispetto agli

obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui sono stabiliti - costituiscono "violazioni definitivamente accertate quelle relative all'obbligo di pagamento di debiti per imposte e tasse certi, scaduti ed esigibili". Il riferimento alla "esigibilità" del debito tributario - introdotto nel 2012 dalla legge 44 citata - ha reso evidente che, nell'intenzione del legislatore, l'ostacolo alla partecipazione alle gare d'appalto è rappresentato da debiti indicativi di una situazione di irregolarità gestoria dell'impresa o di difficoltà finanziaria della stessa, che rendono incerta l'esecuzione dei lavori eventualmente affidati all'impresa partecipante alla gara. Come è stato sottolineato dalla giurisprudenza amministrativa, ciò che rileva in materia non è la tutela del corretto prelievo fiscale come previsto nell'ordinamento tributario, ma soltanto l'affidabilità dei soggetti che contrattano con l'amministrazione, affidabilità che viene meno tanto nel caso di omessi e ritardati pagamenti quanto nel caso di sottrazione di materia imponibile caratterizzata da artifici e raggiri contabili e quale che sia l'entità dell'evasione accertata. L'inaffidabilità dei soggetti che sono incorsi in violazioni di carattere tributario rimane sospesa, però, in caso di attivazione delle procedure amministrative o giurisdizionali di controllo, mentre l'affidabilità può essere ripristinata da sanatorie legislative, dall'adesione a procedure conciliative o dagli accordi intervenuti con l'ente impositore, tra cui la rateizzazione. Questa, rimodulando la scadenza dei debiti tributari e differendone l'esigibilità, cancella anche l'originario inadempimento dei destinatari delle cartelle esattoriali. Il carattere novativo della rateizzazione di un debito tributario è, dunque, una manifestazione del favore legislativo verso i contribuenti in temporanea difficoltà economica, ai quali viene offerta la possibilità di regolarizzare la propria posizione tributaria senza incorrere nel rischio di insolvenza. In questa prospettiva la rateizzazione può essere considerata una misura di sostegno alle imprese (in questo senso: Cons. Stato, Sez. V, 18-11-2011, n. 6084; Cons. Stato Sez. III, Ordinanza 05-03-2013, n. 1332; T.A.R. Lombardia Milano Sez. I, 14-06-2013, n. 1552; T.A.R. Lombardia Brescia, Sez. II, 10-12-2012, n. 1924; T.A.R. Emilia-Romagna Bologna, Sez. I, 10-12-2010, n. 8108; T.A.R. Toscana Firenze, Sez. I, 13-07-2010, n. 2529). Ne è prova il fatto che in ambito diverso, ma affine a quello di cui si discute, anche l'autorità amministrativa considera sufficiente, per ritenere sussistente il requisito della regolarità contributiva, la "richiesta di rateizzazione per la quale l'Istituto competente abbia espresso parere favorevole" (art. 5 D.M. 24 ottobre 2007). Parimenti, l'Autorità Nazionale Anticorruzione ha, con deliberazione n. 1 del 12 gennaio 2010, nello stabilire i requisiti di ordine generale per l'affidamento di contratti pubblici di lavori, servizi e forniture ai sensi dell'art. 38 d.lgs. 163/2006, previsto l'esclusione del concorrente per irregolarità fiscale, "salvo completa regolarizzazione". Il principio espresso dalla giurisprudenza amministrativa va condiviso, perché individua correttamente la ratio dell'art. 38 del d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, che

non è volto a sanzionare le imprese inadempienti agli obblighi tributari, ma ad assicurare la partecipazione alle gare d'appalto di soggetti privi di pendenze col fisco, che mettano in discussione la capacità di realizzazione delle opere loro affidate. 2.2. Affinché la rateizzazione del debito fiscale possa elidere la "violazione fiscale definitivamente accertata" sono necessarie, però, alcune condizioni, che vanno accertate in concreto. È necessario, innanzitutto, che la rateizzazione sia stata accordata con idoneo provvedimento dell'amministrazione finanziaria antecedente alla data di presentazione della domanda di partecipazione alla procedura di gara, non bastando che una domanda di rateizzazione, magari inadeguata o pretestuosa, sia stata presentata; che non risulti inadempita anche relativamente ad una sola rata o non risulti disdetta dall'autorità amministrativa; che non sia avvenuta nell'ambito di una transazione fiscale, la quale, operando dentro il concordato preventivo o l'accordo di ristrutturazione, per essere efficace, richiede l'omologazione da parte del Tribunale. 3. La sentenza è carente di motivazione, invece, nella parte in cui afferma che non tutte le obbligazioni definitivamente accertate erano state ammesse alla rateizzazione. Tale circostanza, infatti, già contestata dall'appellante, è stata tralaticciamente riproposta dal giudice d'appello senza alcuna illustrazione delle ragioni che la giustificano. 4. Conseguenza a quanto sopra che la sentenza impugnata - in parte carente di motivazione e in parte attestata su principi diversi da quelli sopra esposti - va annullata e rinviata al giudice a quo per nuovo esame, anche per l'accertamento delle condizioni cui è subordinata l'efficacia sanante della rateizzazione.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio per nuovo esame ad altra sezione della Corte d'appello di Palermo.