

# Il cumulo giuridico non si applica agli omessi versamenti

## Liti fiscali

L'orientamento della Cassazione sarà recepito nella riforma

**Dario Deotto**  
**Luigi Lovecchio**

La violazione continuata degli obblighi di versamento non rientra nel campo di applicazione del cumulo giuridico, che riguarda solo ciò che incide potenzialmente sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione dell'imposta. La precisazione è contenuta nell'ordinanza 10631, depositata ieri dalla Corte di cassazione.

In proposito, si osserva che l'orientamento della Corte non è stato sempre univoco nell'applicazione del cumulo giuridico sull'omesso pagamento. A fronte di un prevalente indirizzo iniziale contrario a tale possibilità, con pronunce più recenti, soprattutto in materia di tributi comunali, la Cassazione ha adottato una posizione opposta. Nell'ordinanza 3885 del 2024, in materia di Tari, la Corte ha infatti affermato che la reiterata violazione dell'obbligo di versamento per più annualità, riferito allo stesso immobile, può beneficiare della sanzione unica, prevista nell'articolo 12, comma 5, Dlgs 472/1997. Vale evidenziare, al riguardo, che nella formulazione vigente di quest'ultima norma non è dato rinvenire alcuna esplicita esclusione dell'illecito in questione.

Con l'ordinanza in commen-

to, che riguarda invece i tributi erariali, ci si pone in linea di continuità con il passato, ribadendo l'estraneità dell'illecito dell'omesso o ritardato pagamento di tributi rispetto al meccanismo della continuazione. La ragione di tale conclusione è che la continuazione riguarda le violazioni degli obblighi tributari che si collocano a monte del pagamento delle imposte quali, tipicamente, le violazioni dell'obbligo di dichiarazione. Al contrario, allorquando si controverte di mancato versamento di tributi risultanti dalla dichiarazione, sempre secondo la Corte, l'articolo 13 del Dlgs 471/1997, imporrebbe l'irrogazione di una sanzione autonoma per ciascuna annualità.

La disquisizione in esame è destinata ad essere superata, qualora dovesse essere approvato il testo dello schema di decreto attuativo della riforma delle sanzioni, al momento all'esame delle Camere.

Il documento interviene infatti sulla definizione dell'ambito operativo del cumulo giuridico, escludendo espressamente le violazioni dell'obbligo di pagamento da tutte le fattispecie contemplate nel futuro testo dell'articolo 12 del Dlgs 472/1997. L'istituto viene inoltre esteso alle ripetute violazioni anche sostanziali della medesima previsione di legge.

Si ricorda infine che lo schema di riforma recepisce il cumulo all'interno del ravvedimento, limitatamente all'ipotesi della progressione di violazioni, che tendono a generare l'infedeltà della dichiarazione, con riferimento al singolo anno d'imposta e all'interno di ciascun tributo.