

Giurisprudenza

Le rate non cancellano il reato, al massimo attenuano la pena

21 Febbraio 2014

L'illegittimo vantaggio economico derivante dall'azione delittuosa, inoltre, non può essere eliminato soltanto perché un terzo debitore pignorato ha estinto il suo debito

Thumbnail
Image not found or type unknown

In tema di omesso versamento Iva, il mantenimento del sequestro preventivo sui beni dell'indagato (i cui presupposti non vengono meno a seguito della rateizzazione del debito in sede amministrativa) è giustificato fino al momento in cui si realizza il recupero delle imposte evase a favore dell'Amministrazione finanziaria, con corrispondente *deminutio* del patrimonio personale del contribuente.

A tal proposito, il raggiungimento di un accordo per la rateizzazione del debito tributario con l'Amministrazione finanziaria, se non vale a escludere il *fumus commissi delicti* (in quanto non fa venir meno il reato), può comunque incidere sul *quantum* della somma sequestrata per equivalente, comportando la necessità di una riduzione del sequestro in misura corrispondente all'importo del debito versato a seguito della rateizzazione.

Sono questi i principi che si desumono dalla sentenza 12 febbraio 2014, n. 6635, della Cassazione.

L'iter processuale

La vicenda vede come protagonista un contribuente nei cui confronti veniva disposto il sequestro preventivo per equivalente (fino a concorrenza dell'importo corrispondente all'imposta non versata) in relazione al reato di cui all'articolo 10-ter, del Dlgs 74/2000 (omesso versamento Iva).

La misura cautelare riguardava conti correnti, depositi e titoli intestati all'indagato, nonché valori e preziosi contenuti in una cassetta di sicurezza allo stesso intestata e si giustificava in quanto, in qualità di legale rappresentante di una società, il contribuente, in tempi diversi e con più azioni e omissioni esecutive di un medesimo disegno criminoso, non versava l'Iva dovuta per le annualità 2007-2010: per tutti questi periodi era stata superata la soglia di punibilità fissata dall'articolo 10-bis del Dlgs 74/2000.

A fronte del provvedimento di rigetto emesso dal tribunale del riesame di Roma, l'indagato proponeva ricorso per cassazione, deducendo violazione di legge nonché mancanza, contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione. In particolare, il tribunale del riesame non avrebbe ritenuto sufficiente a escludere la sussistenza del *fumus commissi delicti* e del *periculum in mora* la documentazione presentata in sede di gravame: per alcune annualità, era stato prodotto l'accordo di rateizzazione raggiunto con l'Amministrazione finanziaria, con piano di ammortamento e quietanze di versamento di alcune rate; per un'altra annualità veniva comprovata l'esistenza di un pignoramento presso terzi, eseguito dal Fisco, con conseguente estinzione del relativo debito.

Per quanto concerne gli accordi di rateizzazione, i giudici del gravame avevano ritenuto che gli stessi non costituirebbero prova dell'adempimento da parte del contribuente dell'imposta evasa; inoltre, il pagamento da parte del terzo debitore pignorato non eliminerebbe l'indebito vantaggio economico conseguito dall'azione delittuosa, che potrebbe considerarsi eliminato solo per effetto del pagamento del debito tributario da parte dell'obbligato principale.

In subordine, il contribuente chiedeva la riduzione della misura cautelare in misura corrispondente ai versamenti effettuati (che avevano comportato la riduzione del debito tributario) in quanto, per giurisprudenza consolidata, l'espropriazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al profitto del reato, pena l'ingiustificato arricchimento da parte dell'Erario.

La pronuncia

La Corte suprema ha accolto solo in parte il ricorso, rinviando la controversia al tribunale di Roma per la rideterminazione dell'entità della somma sequestrabile.

Se è vero, infatti, che l'accordo raggiunto con l'Amministrazione finanziaria per il versamento rateale dell'Iva non determina l'estinzione del reato di omesso versamento, è indubitabile che il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto del reato, corrispondente all'ammontare dell'imposta evasa, può essere legittimamente mantenuto fino a quando permane l'indebito arricchimento derivante dall'azione illecita, che cessa con l'adempimento dell'obbligazione tributaria (cfr Cassazione, sentenza n. 46726/2012).

L'accordo di rateizzazione e, soprattutto, le quietanze di versamento prodotte, se non elidono il *fumus* della misura cautelare, incidono quantomeno sul *quantum* della somma sequestrata per equivalente, da cui *“la necessità di una corrispondente riduzione del sequestro per equivalente per l'importo versato a seguito della rateizzazione, in quanto il mantenimento del sequestro preventivo in vista della confisca nel suo quantum iniziale, nonostante il pagamento - sebbene parziale - del debito erariale, darebbe luogo ad una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto col*

principio che l'espropriazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al profitto derivato" (cfr Cassazione, sentenza n. 3260/2012).

In merito al pignoramento presso terzi, i giudici del riesame hanno precisato che il pagamento della somma dovuta all'Erario, da parte del terzo debitore esecutato, non eliminerebbe l'indebito vantaggio economico conseguito dall'azione delittuosa, che potrebbe considerarsi eliminato solo per effetto del pagamento del debito tributario da parte dell'obbligato principale, sicché il mantenimento del sequestro risulterebbe giustificato sino a quando continua a permanere in capo all'indagato, debitore verso l'Erario, il vantaggio economico (indebito arricchimento) conseguito dall'azione delittuosa.

Secondo la Cassazione, anche questo assunto non è corretto, in quanto si fonda sul richiamo a una sentenza di legittimità (la n. 25166/2010) relativa alla diversa fattispecie del mantenimento della misura cautelare anche a seguito dell'escussione delle fideiussioni costituite da terzi garanti e fino a quando questi ultimi non abbiano recuperato, esercitando l'azione di rivalsa, le somme corrisposte al danneggiato.

In questi casi, infatti, permarrebbe in capo all'obbligato principale (almeno fino all'esercizio dell'azione di rivalsa) l'indebito vantaggio economico conseguito dall'azione criminosa. Il principio (generale) ricavabile da tale arresto è quello per cui il sequestro preventivo, in funzione della possibile confisca, può essere legittimamente mantenuto fino a quando permane in capo al reo l'indebito arricchimento derivante dall'illecito realizzato; quando questo cessa col pagamento delle imposte evase all'Erario o col pagamento da parte del terzo garante, che agisce in rivalsa per il recupero delle somme versate all'Erario nei confronti dell'obbligato principale, il vincolo non ha più ragione di essere mantenuto.

Nel caso della speciale procedura esecutiva del pignoramento presso terzi (articolo 72-bis del Dpr 602/1973), l'effetto solutorio del debito tributario (da parte del terzo pignorato) ha determinato un corrispondente depauperamento del patrimonio dell'autore del reato cui non è residuo alcun vantaggio economico, in quanto avrebbe dovuto percepire lui stesso quelle somme in qualità di creditore dell'esecutato.

Osservazioni

La sentenza si allinea all'orientamento della precedente giurisprudenza di legittimità, che ha sottolineato l'irrilevanza, nel processo penale tributario, di eventuali accordi con l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del pagamento dell'imposta o dell'eventuale pagamento tardivo della stessa, stante la diversa operatività sul piano sanzionatorio del sistema penale tributario rispetto a quello fiscale vero e proprio (cfr Cassazione, sentenza n. 11836/2013).

L'irrelevanza attiene alla fattispecie costitutiva del reato di omesso versamento dell'Iva, in quanto “*la circostanza che, dopo l'accertamento, si sia addivenuti alla rateizzazione del debito non ne modifica l'entità*” (cfr Cassazione, pronuncia n. 24185/2013).

Stesse considerazioni valgono, in sede cautelare, ai fini della valutazione del presupposto del *fumus commissi delicti*.

La rateizzazione e il parziale adempimento potrebbero però determinare, in sede cautelare, la necessità di disporre la riduzione della misura, in ragione degli importi versati; in sede di merito, invece, l'eventuale pagamento della somma dovuta non opera come causa di estinzione del reato, ma solo come circostanza attenuante per effetto di quanto previsto dall'articolo 13 del Dlgs 74/2000 (cfr Cassazione n. 11836/2013).

Scopo della misura cautelare del sequestro preventivo, infatti, è evitare che il responsabile del reato possa trarre beneficio dall'attività illecita perpetrata: per questo, gli si impone una diminuzione patrimoniale corrispondente al profitto.

Lasciando inalterato il *quantum* del sequestro, pur a fronte del parziale pagamento del debito erariale, si avrebbe una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto con la finalità della misura e soprattutto col principio in base al quale l'espropriazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al profitto del reato.

Tali effetti non potrebbero ritenersi raggiunti attraverso la prestazione di una garanzia fideiussoria, trattandosi di una garanzia personale di pagamento non equipollente rispetto al bene sequestrato. L'obiettivo che si vuole raggiungere con il sequestro è, anzitutto, quello di impedire che l'autore del reato continui a usufruire di quello che è stato il profitto del reato stesso. Si rivela allora inefficace la fideiussione, in quanto tale garanzia lascerebbe il patrimonio dell'imputato invariato, contraddicendo le ragioni stesse del sequestro (cfr Cassazione sentenze nn. 33587/2012 e 36095/2009).

Diverso ancora è il caso del pignoramento presso terzi: come ben precisato dalla pronuncia in esame, infatti, il pagamento del terzo pignorato incide comunque sul patrimonio del reo, trattandosi di somme che lo stesso avrebbe diritto a percepire dal terzo in qualità di suo creditore.

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/rate-non-cancellano-reato-al-massimo-attenuano-pena>