

## Giurisprudenza

# Il sequestro conservativo rimane fino al saldo della rateizzazione

26 Gennaio 2015

L'accordo con l'Amministrazione fiscale non può giustificare la revoca, ma può incidere sul quantum, per una richiesta di riduzione in proporzione alle somme già versate



In materia di reati fiscali, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può legittimamente permanere fino a quando persiste in capo al reo l'indebito arricchimento (omesso versamento dell'imposta evasa) derivante dall'azione illecita posta in essere.

Con la sentenza n. 1364 del 14 gennaio 2015, la Cassazione, rigettando il ricorso proposto da un imprenditore e ribadendo un principio di diritto fortemente consolidato in ambito giurisprudenziale, ha statuito che, in relazione ai reati di omesso versamento delle ritenute certificate e di omesso versamento dell'Iva, è legittimo il sequestro preventivo sui beni dell'indagato, funzionale alla confisca per equivalente, anche se il contribuente abbia sottoscritto con l'Amministrazione finanziaria un piano di rientro per la rateizzazione del debito erariale.

Difatti, il pagamento integrale dell'imposta evasa può far venir meno le ragioni del sequestro, mentre la rateizzazione del debito tributario può solo incidere sul *quantum* della somma sequestrata per equivalente, consentendo all'indagato di richiedere e ottenere la riduzione proporzionale della misura con riferimento agli importi già versati.

## La vicenda processuale

La contestazione in esame nasce da un'ordinanza del tribunale di Trento, con cui era stata rigettata l'istanza di riesame presentata da un imprenditore, indagato per i reati di omesso versamento di ritenute certificate e di omesso versamento Iva, avverso il decreto del Gip che aveva disposto il

sequestro preventivo su taluni beni di sua proprietà.

Avverso la citata ordinanza, l'indagato proponeva ricorso per cassazione, deducendo violazione dell'articolo 321 del codice di procedura penale. In particolare, il ricorrente lamentava l'illegittimità del sequestro per aver sottoscritto con l'Amministrazione un piano di rientro per l'adempimento del debito fiscale.

Secondo l'assunto difensivo, la giurisprudenza di legittimità ha ammesso, in più occasioni, la revoca della misura cautelare, laddove si sia ottemperato integralmente al pagamento del debito erariale. Negare la revoca del sequestro in presenza di una rateizzazione del debito, denuncia la parte, significa incorrere in un'ipotesi d'illegittimità costituzionale per irragionevolezza-disuguaglianza del combinato disposto degli articoli 321 cpp, 322 *ter* cp e 1, comma 143, legge 244/2007, vista la disparità tra chi può pagare in un'unica soluzione e chi, invece, necessita di un piano di rateizzazione per assenza di disponibilità finanziarie.

Tale disparità, si legge nel ricorso, emergerebbe anche in rapporto alla finalità rieducativa della pena.

### **La pronuncia della Cassazione**

La suprema Corte, con l'ordinanza in rassegna, ha rigettato il ricorso, condannando, altresì, il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

I giudici di legittimità, nel confermare la legittimità del sequestro, osservano che di per sé la sottoscrizione di piani di rientro concordati con l'Erario non incide sulla misura cautelare, poiché solo il completamento del pagamento rateale concordato può far venir meno le ragioni del sequestro. Né - si legge nell'ordinanza - rilevano i profili d'illegittimità prospettati dalla difesa, visto che *"è rimessa alla discrezionalità del legislatore la previsione e la graduazione di istituti premiali volti a incentivare un adempimento tardivo dell'obbligazione tributaria"*.

I giudici respingono anche l'eccezione d'illegittimità costituzionale sotto il profilo della disparità di trattamento, non avendo il ricorrente dimostrato che l'utilizzazione del pagamento rateale sia stato frutto di una sua inadeguatezza economica e non piuttosto di una scelta gestionale delle risorse della sua ditta.

Né, osservano i giudici, può dirsi violato il principio della rieducazione del reo mediante la pena, poiché il sequestro non è pena e la confisca non è stata ancora disposta.

La mera rateizzazione del debito (e il pagamento, tra l'altro a distanza di anni, di alcune rate), infatti, non elide la punibilità di una condotta *"che si basa chiaramente sul mancato versamento di un'imposta dichiarata di importo almeno pari a cinquantamila euro"*.

Sulla questione, la giurisprudenza di legittimità si è attestata in modo chiaro (*cf*r Cassazione 10561/2014 e 46726/2012), ammettendo la legittimità del sequestro fino a quando non sia cessata l'azione illecita con l'adempimento dell'obbligazione tributaria.

Questo, argomenta la Corte, non significa che la rateizzazione non incida sulla cautela penale. Laddove sia stato perfezionato un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito tributario, il sequestro preventivo non può essere *"mantenuto sull'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, ma deve essere ridotto in misura corrispondente ai ratei versati per effetto della convenzione, poiché, altrimenti, verrebbe a determinarsi una inammissibile duplicazione sanzionatoria"*.

Di certo, non è possibile equiparare il pagamento rateale con quello integrale *"poiché fino a quando non si è giunti a quest'ultimo l'adempimento della obbligazione tributaria non è compiuto, onde l'inserimento del pagamento della rata in un pagamento plurimo progressivo di per sé non può certo comportare immediatamente l'adempimento suddetto"*.

### **Ulteriori osservazioni**

La sentenza in rassegna s'inserisce nell'ambito di quell'orientamento giurisprudenziale che, in tema di reati fiscali, ha da sempre ammesso la legittimità del sequestro preventivo per equivalente laddove il debito erariale non sia stato pagato per intero.

L'accordo raggiunto con l'Amministrazione finanziaria per il versamento rateale dell'imposta evasa non determina l'estinzione del reato di omesso versamento, anche se lo stesso potrebbe valere come circostanza attenuante ai sensi dell'articolo 13 del Dlgs 74/2000 (*cf*r Cassazione 30140/2012).

A giudizio della giurisprudenza, la misura cautelare del sequestro può legittimamente permanere fino a quando il profitto del reato (coincidente con l'importo dell'Iva e dei contributi non versati) resta nella disponibilità del contribuente; una volta che invece sia stata adempiuta integralmente l'obbligazione tributaria; vengono meno le ragioni del provvedimento ablativo.

Diverso il caso del contribuente che ha sottoscritto un accordo di rateizzazione con il Fisco, posto che l'indagato può sempre ottenere una riduzione del sequestro in ragione degli importi versati.

In caso contrario, si avrebbe una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto con la finalità della misura e, soprattutto, con il principio in base al quale l'espropriazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al profitto del reato.

La *ratio* del sequestro, inoltre, si comprende anche alla luce di precedenti arresti giurisprudenziali (*cf*r Cassazione 33587/2012 e 36095/2009) che hanno escluso la revoca del sequestro conservativo in forza di una garanzia fideiussoria, trattandosi di una garanzia personale di pagamento non

equipollente rispetto al bene sequestrato.

Secondo la giurisprudenza, infatti, la fideiussione contrasta con la *ratio* stessa della misura cautelare, ossia quella di evitare che il responsabile del reato possa trarre beneficio dall'attività illecita perpetrata e quella di imporre una diminuzione patrimoniale corrispondente al profitto (finalità di tipo "sanzionatorio").

Finalità queste che non possono essere assolte con l'istituto della fideiussione, così da spostare l'obbligazione tributaria su di un terzo, estraneo al fatto illecito. Diversamente, si lascerebbe il patrimonio dell'imputato invariato, eludendo le ragioni stesse del sequestro.

Di contro, quando l'Amministrazione finanziaria soddisfa le proprie ragioni creditorie mediante l'istituto del pignoramento presso terzi, nulla osta alla revoca del sequestro, visto che l'indagato ha definito il proprio debito, senza alcun indebito arricchimento.

In questi casi, il pagamento *"è stato sì eseguito dal terzo, ma all'indagato non è residuo alcun illecito vantaggio economico, in quanto questi avrebbe dovuto percepire quella somma dal "suo" debitore"* ( cfr Cassazione 6635/2014).

In conclusione, l'accordo tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente per la rateizzazione del debito erariale non fa venire meno le ragioni che giustificano il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente, ma consente all'indagato di richiedere e ottenere la riduzione proporzionale della misura con riferimento agli importi già versati: cosa che non è avvenuta nel caso di specie.

di

**Carmen Miglino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/sequestro-conservativo-rimane-fino-al-saldo-della-rateizzazione>