

32007-20



**REPUBBLICA ITALIANA**  
In nome del Popolo Italiano  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
SECONDA SEZIONE PENALE

Composta da:

MATILDE CAMMINO	- Presidente -	Sent. n. sez. 668/2020
PIERO MESSINI D'AGOSTINI		CC - 07/07/2020
MARIA DANIELA BORSELLINO		R.G.N. 7197/2020
GIUSEPPE SGADARI		
VINCENZO TUTINELLI	- Relatore -	

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

(omissis) SRL

avverso l'ordinanza del 06/12/2019 del GIUDICE PER LE INDAGINI PRELIMINARI DEL  
TRIBUNALE di BRESCIA

udita la relazione svolta dal Consigliere VINCENZO TUTINELLI;  
lette le conclusioni del PG FELICETTA MARINELLI  
che ha chiesto il rigetto del ricorso

*f*

## RITENUTO IN FATTO

1. Con il provvedimento impugnato, il GIP presso il Tribunale di Brescia ha rigettato la richiesta di dissequestro avanzata dal ricorrente, disponendo il mantenimento del sequestro, in quanto convertito, limitatamente agli importi relativi alle indebite compensazioni di debiti previdenziali, in accoglimento della domanda subordinata del Pubblico Ministero, ai sensi dell'art. 321, comma secondo, cod proc pen, in relazione all'art. 19 D. L.vo n.231/01 e alle ipotesi di reato di cui agli artt. 640, cpv., c.p. e/o 2 L. 638/83, in esse riqualificata l'originaria imputazione ex art. 10 quater D. L.vo n. 74/2000..

2. Propone ricorso per cassazione la società indicata come terza interessata nell'originario provvedimento parzialmente oggetto di revoca ed evocata in sede di provvedimento impugnato come soggetto responsabile ai sensi del D. Lgs. 231/2001.

La difesa premette che - trattandosi di provvedimento che dispone nuovo provvedimento applicativo di misura reale del tutto diverso da quello su cui erano state articolate le domande di restituzione - dovrebbe ritenersi che esso sia suscettibile di riesame e quindi di ricorso per saltum. Rileva infatti che - all'esito di una istanza di restituzione - il GIP avrebbe emanato un provvedimento applicativo della cautela reale del tutto differente sotto il profilo oggettivo e soggettivo. Diverso risulterebbe il fatto reato contestato; diverso il titolo in quanto configurante la diretta responsabilità dell'ente ex D.L.vo 231/01; diversa la veste soggettivamente attribuita alla persona giuridica destinataria del provvedimento (non più evocata quale soggetto terzo ma quale autore di illecito ex legge 231); diverso l'oggetto del sequestro

Articola quindi i seguenti motivi di ricorso

2.1. Violazione degli artt. 321, 291,178 lett. b), 179 N. 1, 180 CPP, sotto il profilo della violazione del principio della domanda cautelare. Il GIP avrebbe travalicato le osservazioni formulate dal PM a chiusura del subprocedimento cautelare, nemmeno riferite alla posizione della <sup>(omissis)</sup> srl.

2.2. Violazione degli artt. 125 n. 3 e 321 cod proc pen ,sotto il profilo del difetto di motivazione.

Secondo il ricorrente, risulta disposto il sequestro finalizzato alla confisca, ai sensi dell'art. 321 cpv in relazione all'art. 19 D.Lgs. 231/01, ma senza che risulti individuata, formulata con preciso addebito, la specifica contestazione a carico dell'Ente. In sostanza, l'alternativa riconduzione della fattispecie oggetto del procedimento alle due richiamate ipotesi di cui all'art. 640 e all'art. 2 l. 638/1983 determinerebbe non solo la mancata indicazione dei gravi indizi di responsabilità diretta dell'Ente, ma persino il difetto di una precisa ipotesi di responsabilità per fatto circostanziato e debitamente qualificato in relazione alle specifiche ipotesi di illecito configuranti la responsabilità dell'Ente. L'indeterminatezza del provvedimento impugnato, rilevante dal profilo del denunciato difetto motivazionale, investirebbe anche l'individuazione dell'oggetto della condotta e del sequestro in danno della società di capitali, genericamente indicato "limitatamente agli importi relativi alle indebite compensazioni di debiti previdenziali",

la cui quantificazione, distinta da quella comprendente le compensazioni di debiti erariali originariamente indicata nella imputazione provvisoria di cui al capo 8) della rubrica, risulta del tutto omessa. Risulta in altri termini del tutto omessa la quantificazione del profitto conseguito in relazione alla indebita compensazione di debiti previdenziali. Di talché, più che il difetto di adeguata motivazione volta a dare conto della decisione del Giudicante di ricondurre il fatto all'una, piuttosto che all'altra fattispecie, risulta per tabulas che il dubbio ermeneutico sia rimasto irrisolto.

2.3. Violazione degli artt. 10 quater D.Lgs. 74/2000, 640 C. 2 N. 1 cod pen, 2 L 638/83. Secondo il ricorrente, <sup>è solo estrinsecamente unitaria</sup> la tesi secondo cui la condotta unitariamente presa in esame dall'art 10 quater D. Lgs 74/2000, in relazione all'art. 17 D. Lgs 241/97, e concretamente verificatasi nel caso in esame con la presentazione di un modello F 24, possa costituire oggetto di scomposizione. Infatti, la distinzione tra i debiti erariali e quelli previdenziali non potrebbe determinare l'artificiosa scomposizione del medesimo fatto e una duplicazione della pretesa punitiva, stante l'identità del fatto che vi ha dato origine, costituito dalla presentazione del modello F24 e dall'unicità della compensazione ex art. 17 Lgs 241/97. La tesi immotivatamente propugnata dal giudice di merito – secondo il ricorrente – determinerebbe così la violazione del principio di ne bis in idem.

2.4. Violazione degli artt. 321 e 649 cod proc pen nonché dell'art. 12 disp. prel. cod. civ con conseguente violazione del principio del ne bis in idem cautelare. Secondo il ricorrente, l'iniziativa del PM violerebbe una preclusione procedimentale non potendosi svolgere in unico contesto una richiesta di rigetto della istanza di revoca del sequestro riguardante la non estensibilità del sequestro diretto a somme non costituenti profitto e una richiesta di mantenimento del sequestro, in relazione a diversa ipotesi di reato. La domanda di cautela, come recepita dal GIP, implicherebbe un diverso sequestro a diverso titolo senza che risulti definita in concreto la linea di demarcazione tra i due provvedimenti adottati nel medesimo procedimento e aventi ad oggetto i medesimi beni.

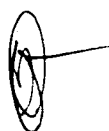
### CONSIDERATO IN DIRITTO

1. In via preliminare, deve affermarsi l'ammissibilità del ricorso in conseguenza della peculiarità del provvedimento impugnato e della natura complessa dello stesso. Infatti, all'esito di una serie di istanze di revoca del sequestro precedentemente in atto, il giudice precedente giunge a una revoca parziale e alla emanazione di un nuovo provvedimento di sequestro sulla base di altro titolo di reato e di illecito limitatamente alla compensazione di crediti previdenziali. Risulta in sostanza che l'emanazione di nuovo provvedimento costituisce elemento qualificante e inscindibile dell'intera fattispecie tanto da determinarne l'impugnabilità alla stregua di nuovo provvedimento impositivo del vincolo.

2. I motivi di ricorso sono fondato nei limiti di seguito indicati.

2.1. Il primo motivo di ricorso è manifestamente infondato.

Risulta presente nel verbale di udienza una esplicita richiesta del PM in relazione alla posizione (omissis) : ("per le posizioni di (omissis) Srl e



(omissis) , in via principale chiede il rigetto delle istanze avanzate sulla base dell'ordinanza del Tribunale del riesame di Roma, prodotta, in subordine la conversione in sequestro preventivo ai sensi dell'art. 321, comma primo, c.p.p., come profitto del reato di truffa aggravata, o, in via ulteriormente subordinata, come profitto del reato di cui all'art. 2 L. 638/83 e/o per il combinato disposto degli artt. 321, comma secondo, c.p.p. e 19 D.L.gs. n. 231/01 " ). Risulta quindi del tutto infondato il motivo inerente alla mancanza della domanda cautelare.

2. Il terzo motivo di ricorso risulta invece fondato ed assorbente.

Va infatti rilevato che la motivazione del provvedimento de quo e l'emanazione di nuovo provvedimento di sequestro sulla base di diverso titolo trova le sue basi di partenza nell'affermata insussistenza del delitto di cui all'art. 10 quater DPR 74/2000 sulla base di un "recentissimo orientamento della Suprema Corte, che, in contrasto con il precedente consolidato insegnamento, ha escluso la configurabilità del delitto di cui all'art. 10 quater D. L.vo n. 74/2000 quando le somme dovute, evase mediante indebite compensazioni, non riguardino imposte sui redditi e/o imposte sul valore aggiunto, bensì contributi previdenziali".

Tale "recentissimo orientamento", condiviso dal giudice a quo, viene richiamato alla stregua di diritto vivente tanto da non ritenere neanche necessaria l'indicazione degli estremi del precedente medesimo. Ancora più in radice, nemmeno vengono esplicitate le ragioni sulla base delle quali la possibilità di un c.d. concorso orizzontale e quindi della rilevanza penale della compensazioni di crediti di diversa natura vengono escluse.

3. Così operando, il giudice a quo ha in primo luogo omissa la motivazione in ordine al punto decisivo della decisione che allo stesso tempo condizionava il rigetto dell'istanza difensiva e l'emanazione del nuovo provvedimento e, in secondo luogo, è incorso in una violazione di legge.

3.1. Infatti, deve ritenersi omessa o comunque <sup>apparente</sup>meramente ~~la~~ motivazione del provvedimento del giudice del merito che non si confronti con un elemento potenzialmente decisivo nel senso che, singolarmente considerato, sarebbe tale da poter determinare un esito opposto del giudizio (Sez. 6 - , Sentenza n. 21525 del 18/06/2020 Rv. 279284 - 01) citando genericamente precedenti della Corte di Cassazione peraltro contrastanti con consolidati orientamenti della Corte medesima e così impedendo alla parte e ai giudici successivi di conoscere le effettive argomentazioni che fondano la decisione o il punto qualificante della controversia. L

4. Per altro verso, costituisce orientamento consolidato e sostanzialmente indiscusso di questa Corte quello per cui la compensazione di cui al reato ex art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, ricomprende sia quella c.d. verticale, riguardante crediti e debiti per tributi di natura omogenea, sia quella c.d. orizzontale, concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, anche non afferenti alle imposte dirette od all'IVA. Infatti, l'art.10-quater, d.lgs. n.74 del 2000, richiamando espressamente l'art.17, d.lgs. 9 luglio 1997, n.241, risulta applicabile anche alle ipotesi di indebita compensazione tra crediti risultanti da dichiarazioni fiscali ed altre

imposte, contributi previdenziali ed assistenziali, premi Inail ed altre somme dovute allo Stato, alle Regioni, agli enti locali od altri enti (Sez. 3 - , Sentenza n. 13149 del 03/03/2020 Rv. 279118 - 01; Sez. 3, Sentenza n. 42462 del 11/11/2010 Rv. 248754 - 01; conf. Sentt. Sez. 3 n. 14763 del 2020, Sez. 3, n. 15290 del 2020 e Sez. 3 n. 48017 del 2019, non massimate). Questa stessa Corte aveva sul punto da tempo chiarito che la struttura "asimmetrica" del reato, in virtù della quale è incriminata l'artificiosa diminuzione dell'entità dell'imposta da versare, qualunque tributo o contributo sia opposto in compensazione, è del tutto compatibile con la ratio del d.lgs. n. 74 del 2000, che è diretto a sanzionare le violazioni, sia in materia di Iva, sia in tema di imposte sui redditi (Sez. 3 - , Sentenza n. 8689 del 30/10/2018 Rv. 275015 - 01) trattandosi di condotta omissiva supportata dalla redazione di un documento ideologicamente falso, idoneo a prospettare una compensazione fondata su un credito inesistente o non spettante (Sez. 3 - , Sentenza n. 5934 del 12/09/2018 Rv. 275833 - 01).

4.1. Nessun elemento in senso contrario appare potersi desumere dalla giurisprudenza della Corte Costituzionale né dalla previsione dell'art. 13 DPR 74/2000, inerente alla speciale causa di non punibilità del pagamento del debito tributario come del resto rimarcato dalla più recente giurisprudenza di questa Corte (Sez. 3, Sentenza n. 48029 del 22/10/2019 Rv. 277466 - 01).

5. Le suesposte considerazioni fondano l'annullamento del provvedimento impugnato con rinvio al Tribunale di Brescia per nuovo giudizio

**P.Q.M.**

Annulla la sentenza impugnata e dispone la trasmissione degli atti al Tribunale di Brescia.

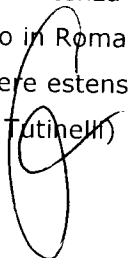
Così deciso in Roma, il 7 luglio 2020

Il Consigliere estensore

(Vincenzo Tutinelli)

Il Presidente

(Matilde Cammino)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 13 NOV. 2020



IL CANCELLIERE  
CANCELLIERE  
Claudia Ranelli

