



37085/21

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

composta da:

- Stefano Mogini - Presidente -
- Angelo Costanzo
- Orlando Villoni
- Ercole Aprile - Relatore -
- Pietro Silvestri

Sent. n.sez. 1488
CC - 28/09/2021
R.G.N. 20994/2021

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis) , nato a (omissis)

avverso l'ordinanza del 01/12/2020 del Tribunale di Reggio Calabria;

visti gli atti, il provvedimento impugnato ed il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere Ercole Aprile;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Fulvio Troncone, che ha concluso chiedendo l'inammissibilità del ricorso;

udito per il ricorrente l'avv. (omissis) , in sostituzione dell'avv. (omissis)

(omissis) , che ha concluso chiedendo l'annullamento della ordinanza impugnata.

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'ordinanza sopra indicata il Tribunale di Reggio Calabria, adito ai sensi dell'art. 322 cod. proc. pen., riformava parzialmente il provvedimento impugnato, riducendo la misura del vincolo fino alla concorrenza di un nuovo importo, e confermava nel resto il medesimo decreto del 3 novembre 2020 con il

quale il Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Reggio Calabria aveva disposto l'applicazione della misura cautelare del sequestro preventivo di beni (finalizzato in parte alla confisca diretta e in parte a quella per equivalente) nei confronti di (omissis) , sottoposto ad indagini in relazione al reato di cui agli artt. 81 e 316-ter cod. pen., per avere indebitamente percepito dallo Stato erogazioni in termini di risparmio di spesa, portando a conguaglio, negli anni 2013, 2014 e 2015, importi per assegni nucleo familiare, invero mai corrisposti ai propri dipendenti né da questi richiesti.

2. Avverso tale ordinanza ha presentato ricorso il (omissis) , con atto sottoscritto dal suo difensore, il quale ha dedotto la violazione di legge, per avere il Tribunale del riesame erroneamente qualificato i fatti accertati, integranti gli estremi non del delitto di cui all'art. 316-ter cod. pen., bensì del delitto di cui all'art. 10-*quater* del d.lgs. n. 74 del 2000, in concreto insussistente per il mancato superamento della soglia di punibilità; nonché per avere omesso di considerare che i reati ipotizzati si sarebbero oramai in gran parte prescritti.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Ritiene la Corte che il ricorso vada accolto.

2. L'art. 10-*quater* d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, recante la rubrica 'Indebita compensazione' (introdotto dall'art. 35, comma 5, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, e poi modificato dall'art. 9, comma 1, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, prevede come reato la condotta chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti o crediti inesistenti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

È ben nota a questo Collegio l'esistenza di un contrasto interpretativo in ordine alla definizione dell'ambito di configurabilità di tale delitto: per un primo indirizzo, il reato in questione riguarda l'omesso versamento di somme di denaro attinente a debiti, sia tributari, sia di altra natura, per il cui pagamento debba essere utilizzato il modello di versamento unitario (così, tra le altre, Sez. 3, n. 389 del 18/09/2020, dep. 2021, Scalvini, Rv. 280776; Sez. 3, n. 13149 del 03/03/2020, Bonelli, Rv. 279118; Sez. 3, n. 5934 del 12/09/2018, dep. 2019, Giannino, Rv. 275833); per l'indirizzo contrario, la condotta di omesso versamento di cui all'art. 10-*quater* d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 concerne esclusivamente le somme dovute a titolo di imposte sui redditi e sul valore



aggiunto, coerentemente con la sua collocazione all'interno di un testo normativo concernente i soli reati attinenti dette imposte e con la speciale causa di non punibilità del pagamento del debito tributario disciplinata dall'art. 13, comma 1, d.lgs. n. 274 del 2000 in termini incompatibili con obblighi di natura diversa (Sez. 1, n. 38042 del 10/05/2019, Santoro, Rv. 278825).

Questa Corte reputa di dover privilegiare la prima delle due indicate opzioni esegetiche.

Milita in tal senso il dettato normativo, posto che il menzionato art. 10-*quater* fa rinvio alla disciplina del meccanismo di compensazione dettata dall'art. 17 d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, che, nel prevedere una serie di norme finalizzate alla semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni, stabilisce che ciascun contribuente che intenda utilizzare un modello di versamento unitario delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, può operare la compensazione dei crediti e dei debiti riguardanti lo stesso periodo: ciò anche se i crediti e i debiti sono concernenti non solo le imposte sui redditi e l'imposta sul valore aggiunto, ma pure i contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai titolari di posizione assicurativa, dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, oltre a taluni specifici premi assicurativi, imposte, tasse o addizionali previste da leggi speciali.

L'art. 10-*quater* non pone, in tal senso, alcuna limitazione operativa alla relativa norma, facendo riferimento genericamente al mancato versamento delle "somme dovute". Né conduce a differenti conclusioni la circostanza che la disposizione in argomento sia stata inserita in provvedimento legislativo che riguarda specificamente – come puntualizzato dalla intestazione del decreto – i reati tributari in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto, in quanto è ben noto come si tratti di un 'contenitore' avente ad oggetto anche violazioni rilevanti penalmente concernenti altri tributi, come quella prevista dall'art. 11, comma 2. E neppure il fatto che l'art. 13 dello stesso d.lgs. n. 74 del 2000, nel regolare la causa di punibilità dovuta al pagamento del debito tributario, parifichi il reato dell'art. 10-*quater* a quello degli artt. 10-*bis* e 10-*ter* che attengono all'omesso versamento di ritenute dovute ai fini delle imposte dirette o all'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, ipotesi queste ultime che hanno come presupposto comune la differente condotta di chi abbia correttamente dichiarato il proprio debito tributario.

Non va neppure trascurato come la Consulta – nel dichiarare la infondatezza di una questione di legittimità costituzionale avente ad oggetto l'art. 10-*quater*

d.lgs. n. 74 del 2000, sia pur nel testo anteriore alle modifiche operate dal d.lgs. n. 158 del 2015 – abbia sottolineato come, superando una concezione restrittiva per cui l'istituto della compensazione in materia tributaria era ritenuto applicabile ai crediti nei soli casi eccezionalmente previsti e solo per la cosiddetta compensazione "verticale", avente ad oggetto, cioè, crediti e debiti relativi alla stessa imposta, con il menzionato art. 17 d.lgs. n. 241 del 1997 il legislatore avesse proposto una concezione innovativa, "consentendo al contribuente di effettuare un versamento unitario delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, (...) in deroga al requisito dell'identità dei soggetti titolari delle reciproche posizioni debitorie e creditorie, previsto dal codice civile (art. 1241)". In tal modo, si è chiarito, a differenza della "compensazione ammessa in sede di presentazione della dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi o all'iva (solo in forma) 'verticale' (...) in sede di versamento unitario, può procedersi anche (...) alla compensazione 'orizzontale', ossia tra imposte diverse" (così Corte cost., sent. n. 35 del 2018).

Va, dunque, riaffermato il principio di diritto secondo il quale il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti, di cui all'art. 10-*quater* d.lgs. n. 74 del 2000, è configurabile, alla luce dell'ampliamento delle ipotesi di compensazione previste dalle norme tributarie disposto dall'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, sia nel caso di compensazione "verticale", riguardante crediti e debiti afferenti alla medesima imposta, sia in caso di compensazione "orizzontale", concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, purché previste dal predetto d.lgs.

3. Nessun dubbio che, in presenza di una specifica norma incriminatrice, nel rapporto con l'art. 316-*ter* cod. pen. prevalga, in applicazione dell'art. 15 cod. pen., la disposizione del suddetto art. 10-*quater* d.lgs. n. 74 del 2000 (così Sez. 3, n. 7662 del 14/12/2011, dep. 2012, Moretti, Rv. 251975).

Ritenuto, dunque, che le condotte accertate a carico dell'odierno ricorrente avrebbero potuto integrare gli estremi del delitto di cui al citato art. 10-*quater*, va rilevato come, nel caso di specie, non risulta superata l'indicata soglia di punibilità di cinquantamila euro per ciascun periodo annuale. Manca, dunque, il requisito del *fumus commissi delicti* che rappresenta il presupposto per l'applicazione del disposto sequestro preventivo.

Vanno, dunque, annullate senza rinvio sia l'ordinanza impugnata sia il decreto genetico della misura reale, di cui va dichiarata la perdita di efficacia.

Alla cancelleria vanno demandati gli adempimenti di legge.

P.Q.M.

Annulla senza rinvio l'ordinanza impugnata e il decreto di sequestro emesso dal Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Reggio Calabria in data 3 novembre 2020. Dichiara la perdita di efficacia della misura cautelare e manda alla cancelleria per l'immediata comunicazione al Procuratore generale in sede per quanto di competenza ai sensi dell'art. 626 cod. proc. pen.
Così deciso il 28/09/2021

Il Consigliere estensore
Ercole Aprile



Il Presidente
Stefano Mogini

