



49236 - 22

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Dott. VITO DI NICOLA

Presidente

Sent. 1655

Dott. DONATELLA GALTERIO

Consigliere rel.

UCC 22/11/2022

Dott. CLAUDIO CERRONI

Consigliere

R.G.N. 32420/22

Dott. GIOVANNI LIBERATI

Consigliere

Dott. LUCA SEMERARO

Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis)

, nato a

(omissis)

avverso la ordinanza in data 15.7.2022 del Tribunale di Napoli

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Donatella Galterio;

lette le richieste del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Stefano Tocci, che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso;

letta la memoria del difensore, avv. (omissis), che ha concluso per l'accoglimento del ricorso

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza in data 15.7.2022 il Tribunale di Napoli ha confermato il rigetto del provvedimento di revoca del sequestro preventivo finalizzato alla confisca delle somme nella disponibilità di (omissis) indiziato del reato di cui all'art. 10 ter d. lgs. 74/2000 per omesso versamento di IVA in relazione alle dichiarazioni di imposta dell'anno 2017, la cui richiesta di restituzione era finalizzata ad avvalersi della causa estintiva del reato prevista dall'art. 13 del medesimo decreto versando il relativo importo all'Erario con trasmissione diretta del danaro all'Agenzia delle Entrate, ovvero al notaio incaricato del pagamento del

debito tributario. A fondamento del rigetto il Tribunale ha ritenuto, alla luce della diversa finalità sottesa al sequestro rispetto all'estinzione del debito fiscale, che l'eventuale accordo raggiunto con il Fisco, prevedendo un pagamento rateizzato, non potrebbe mai determinare l'estinzione del reato tributario ma soltanto una circostanza attenuante ai sensi dell'art. 13 bis d. lgs. 74/2000 e che comunque non essendovi alcuna certezza del versamento puntuale delle singole rate, l'obbligato sarebbe rimasto fino all'integrale pagamento nella disponibilità del profitto, ancorchè parziale, del delitto, con conseguente legittimità della disposta misura reale.

2. Avverso il suddetto provvedimento l'indagato ha proposto, per il tramite del proprio difensore, ricorso per cassazione articolando un unico motivo con il quale deduce che, costituendo la somma sequestrata l'integrale residuo del debito fiscale, del tutto legittima doveva ritenersi la richiesta di restituzione attesa la finalità perseguita consistente nella devoluzione della stessa a beneficio del creditore così da estinguere la debitoria e consentire all'istante di accedere alla causa di non punibilità di cui all'art. 13 bis d. lgs. 74/2000. Chiarisce che solo nel timore che non fosse possibile per ragioni burocratiche onerare il FUG, presso il quale era stata accantonata la somma in sequestro, aveva richiesto che il dissequestro fosse disposto in favore di un Notaio cui aveva dato preventivo mandato di trasferire al Fisco le somme restituitegli. Contesta, pertanto, alla luce della stessa pronuncia menzionata nello stesso provvedimento impugnato, secondo la quale il sequestro preventivo non ha ragion d'essere nel caso di restituzione all'Erario del profitto del reato determinante il venir meno dello scopo perseguito con la confisca, l'affermazione relativa alla diversa operatività delle sanzioni fiscali rispetto a quelle penali, osservando come il rigetto della richiesta si traduce nella preclusione all'accesso della causa di esclusione del reato operante nell'ipotesi di integrale pagamento prima dell'apertura del dibattimento e risulti perciò del tutto irragionevole.

3. Successivamente al deposito della requisitoria del Procuratore Generale, il difensore ha trasmesso via Pec memoria con la quale ha eccepito che la destinazione della soma in sequestro non ha effetti futuri ed incerti, ma riveste, per effetto della disposizione di trasferimento dal FUG all'Erario, connotazione certa ed immediata. Rileva in ogni caso, analizzando le contestazioni sollevate dall'organo dell'accusa, che: a) non vi alcuna necessità di una precisa determinazione, allo stato, del debito erariale perché, una volta girata la somma in sequestro all'Erario, il giudice del dibattimento procederà alle conseguenti verifiche e pronuncerà sentenza liberatoria solo se ne ricorreranno le condizioni di legge; b) non sussiste alcuna preclusione al trasferimento dal FUG all'Erario atteso che così come la G. di F. ha eseguito il sequestro ed ha curato che la somma sottoposta a vincolo fosse veicolata al FUG, la stessa può essere altresì



onerata dell'ulteriore passaggio dal FUG al Fisco, ferma restando la praticabilità di soluzioni alternative, quale un incarico conferito ad hoc direttamente al FUG, ovvero al notaio officiato dal ricorrente; c) non rileva la circostanza della sottoposizione a sequestro del danaro da destinarsi all'Erario posto che le somme, non essendo ancora confiscate, rimangono nella proprietà dell'imputato, che può disporre all'esclusivo fine di saldare il proprio debito fiscale.

CONSIDERATO IN DIRITTO

La richiesta formulata dall'odierno ricorrente, costituita dal trasferimento delle somme in sequestro, attualmente giacenti presso il FUG, direttamente all'Agenzia delle Entrate al fine di estinguere il proprio debito e per l'effetto fruire della causa di non punibilità prevista dall'art. 13 bis d. lgs. 74/2000, appare diretta più che alla revoca del sequestro sic et simpliciter al conseguimento di un dissequestro vincolato all'estinzione del reato oggetto del presente procedimento cautelare.

Va preliminarmente chiarito che per i reati menzionati dall'art. 13 primo comma d. lgs. 74/2000, fra i quali è compreso il delitto ex art. 10 ter contestato all'indagato, l'integrale pagamento degli importi dovuti prima dell'apertura del dibattimento, comprensivo di sanzioni ed interessi, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento ^{contemplato} ~~previste~~ dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso, non costituisce, così come affermato dal Tribunale partenopeo, presupposto di legittimità dell'applicazione della pena ai sensi dell'art. 13-bis del medesimo d.lgs., ovverosia della circostanza attenuante ivi prevista, in quanto l'art. 13 della stessa normativa configura tale comportamento come causa di non punibilità dei delitti di cui agli artt. 2, 3, 4, 5, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, del medesimo decreto, ivi espressamente menzionati (Sez. 3, Sentenza n. 48029 del 22/10/2019, Vitali, Rv. 277466). Conclusione questa che si fonda sul dato testuale della littera legis, essendo la previsione di cui all'art. 13 bis, preceduta dalla clausola "fuori dai casi di non punibilità", che rimanda necessariamente al precedente articolo: poiché la previsione della medesima condotta, costituita anche nel caso dell'art. 13 bis da "l'integrale pagamento degli importi dovuti prima dell'apertura del dibattimento, comprensivo di sanzioni ed interessi, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso", determina la diminuzione della pena fino alla metà oltre all'inapplicabilità delle pene accessorie, è evidente come la suddetta circostanza attenuante non possa riguardare reati non punibili secondo la precedente disposizione normativa. Invero, alla base delle due disposizioni in rassegna vi è la stessa identica condotta, ovverosia il pagamento integrale di quanto dovuto, non importa se in un'unica soluzione ovvero a seguito delle speciali

procedure conciliative che ne possono consentire la rateizzazione, purchè avvenga prima dell'apertura del dibattimento, condotta che tuttavia comporta conseguenze diverse a seconda dei reati oggetto di contestazione: quando si tratta dei delitti di cui agli artt. 10 bis, 10 ter e 10 quater dello stesso decreto legislativo, nonché a condizioni ulteriori e più stringenti, di quelli previsti dagli artt. 2, 3, 4 e 5 opera la causa di non punibilità prevista dall'art. 13, mentre in tutte le altre ipotesi criminose l'imputato può soltanto beneficiare di una riduzione di pena ai sensi dell'art. 13 bis.

Ciò chiarito, il ricorrente non contesta, pur insistendo inopinatamente sull'applicabilità dell'art. 13 bis, che l'accordo da lui stesso raggiunto con l'Agenzia delle Entrate, il quale si accompagna, e in un certo senso ne costituisce il presupposto, alla richiesta di trasmissione dell'importo in sequestro dal FUG all'amministrazione creditrice, non preveda il pagamento in un'unica soluzione, bensì rateale, ma non chiarisce in alcun modo come in concreto intenda conseguire l'invocata causa di non punibilità.

Va infatti considerato che essendo le somme in sequestro comunque destinate all'amministrazione creditrice sia pure alla fine del procedimento cautelare in corso, gravavano in capo all'istante specifici oneri di allegazione rimasti, invece, del tutto inadempiti, non evincendosi dalla confusa e comunque ampiamente generica prospettazione della presente impugnativa neppure quali crediti tributari riguardi il piano rateale già concordato con l'Agenzia delle Entrate al momento del disposto sequestro.

Non può infatti sottacersi che, come già affermato da questa Corte, la causa di non punibilità prevista per i reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non consegue al mero accordo intervenuto tra debitore e amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito e la rimodulazione della sua scadenza atteso che tale accordo riveste efficacia novativa nel solo ambito tributario, ma non produce conseguenze sul piano penale dove il reato si è perfezionato per effetto dell'inadempimento nei termini previsti dalla norma penale e, dunque, nel caso di specie con il mancato versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale nel termine previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo (Sez. 3, Sentenza n. 48375 del 13/07/2018, Preziosi, Rv. 274701).

A ciò si aggiunge che il sequestro viene disposto sul profitto del reato, laddove come nel caso di specie riguardi il risparmio di spesa conseguito per effetto del contestato omesso versamento di imposta, mentre la causa di non punibilità di cui il ricorrente intende beneficiare comprende anche le sanzioni e gli interessi, comportando dunque il pagamento di una somma certamente superiore a quella oggetto del vincolo reale, fermo restando che neppure è dato sapere se gli importi in concreto appresi coprano l'intera somma cui è riferita la misura cautelare.

Pur non sussistendo in termini astratti preclusioni alla volontà espressa dal soggetto indagato per evasione di imposta, nella specie costituita dall'omesso versamento IVA relativa all'anno di imposta 2017, di voler sanare l'inadempimento tributario devolvendo direttamente all'Agenzia delle Entrate la somma sequestratagli, deve tuttavia rilevarsi che in tanto può essere presa in considerazione la richiesta di anticipare il trasferimento delle somme attualmente presso il FUG, che garantiscono il pagamento delle imposta quanto meno nei limiti dell'importo concretamente attinto per effetto dell'eseguito sequestro, in quanto tale passaggio sia idoneo, al di là delle materiali modalità di attuazione, a produrre l'effetto estintivo posto a fondamento della devoluta istanza.

Non soltanto, quindi, incombeva sul ricorrente l'onere di dimostrare la sussistenza dei presupposti concreti per l'accogliibilità della richiesta rivolta ai giudici della cautela, ma avrebbero dovuto essere assolti ai fini della presente impugnativa specifici oneri di allegazione in ordine all'entità del debito tributario in contestazione, all'importo in concreto sequestrato, ai debiti tributari oggetto del piano di rateizzazione concordato con l'Amministrazione finanziaria specificando se in esso fosse compreso quello relativo al reato in contestazione, alla sua durata e alle modalità di pagamento, all'entità delle sanzioni e degli interessi applicabili e alla fattibilità in concreto dell'operazione estintiva cui si assume preordinato il richiesto dissequestro.

In difetto di alcuna deduzione al riguardo il ricorso deve essere dichiarato inammissibile. Segue, tuttavia, a tale esito la sola condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali, non ravvisandosi, in considerazione della non manifesta infondatezza della richiesta, gli elementi di colpa che impongono il pagamento dell'ulteriore sanzione prevista dall'art. 616 cod. proc. pen. in favore della Cassa delle Ammende

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali

Così deciso il 22.11.2022

Il Consigliere estensore

Donatella Galterio



Il Presidente

Vito Di Nicola

