



18537 23

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

Composta da:

GIULIO SARNO

- Presidente -

Sent. n. sez. ^{PG}

ANGELO MATTEO SOCCI

- Relatore -

CC - 17/01/2023

GIANNI FILIPPO REYNAUD

R.G.N. 39234/2022

ENRICO MENGONI

FABIO ZUNICA

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis)

(omissis)

nato a

(omissis)

avverso l'ordinanza del 06/10/2022 del TRIB. LIBERTA' di CALTANISSETTA

udita la relazione svolta dal Consigliere ANGELO MATTEO SOCCI;

4sentite le conclusioni del PG MARILIA DI NARDO: "Rigetto del ricorso";

L'avvocato

(omissis)

nsiste sull'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Il Tribunale di Caltanissetta, Sezione riesame, con ordinanza del 6 ottobre 2022 in parziale riforma del provvedimento del Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Gela del 30 agosto 2022 ha rideterminato nei confronti di (omissis) (omissis) la durata in mesi 6 della misura interdittiva del divieto di esercitare l'attività di impresa e l'attività professionale in materia fiscale (originariamente disposta per anni 1), relativamente ai reati di cui all'art. 10quater d. lgs. 74 del 2000 (capi 10 e 11 dell'imputazione).

2. Ricorre in cassazione l'indagato, deducendo i motivi di seguito enunciati, nei limiti strettamente necessari per la motivazione, come disposto dall'art. 173, comma 1, disp. att., c.p.p.

2. 1. Violazione di legge (art. 125, 272, 274, lettera C, 290, 292, lettera C, 310 cod. proc. pen. e 133 cod. pen.); mancanza, manifesta illogicità e contraddittorietà della motivazione, relativamente alla ritenuta sussistenza dei gravi indizi di colpevolezza e sulla sussistenza della concretezza del pericolo di reiterazione dei reati.

Per il Tribunale del riesame risultano sussistenti i gravi indizi di colpevolezza relativamente ai due reati contestati al ricorrente. In relazione al capo 10 dell'imputazione ritiene il Tribunale che l'accollo dei debiti tributari non era consentito, con la compensazione dei crediti dell'accollante. Tutti gli accolli sono stati anteriori al d. l. 124/2019. L'accollo è un istituto previsto dal diritto civile e con lo statuto del contribuente applicabile anche alle imposte (art. 8 comma 2, dello statuto dei diritti del contribuente, legge 212 del 2000). L'attuazione di questa norma è stata demandata a decreti ministeriali mai emessi.

Tuttavia, la risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 140 del 2017 vieta l'estinzione dei debiti con i crediti dell'accollante; si tratta di una risoluzione dell'Agenzia delle entrate e in quanto tale non vincolante.

La legge 212 del 2000 all'art. 8 invece espressamente prevede l'accollo del debito di imposta altrui, con la compensazione. La stessa



Agenzia delle entrate ha previsto nella risoluzione richiamata conseguenze diverse in relazione all'esistenza o alla inesistenza del credito portato in compensazione. Solo dopo l'entrata in vigore del d. l. 124 de 2019 la materia viene regolata con il provvedimento del Direttore centrale del 24 settembre 2021, con la previsione dell'obbligo del mod. F24 e con il rifiuto del pagamento qualora si utilizzino in compensazione crediti dell'accollante.

I crediti di cui ai capi di imputazione sono crediti esistenti, lo specifica la stessa Agenzia delle entrate ⁱⁿ nella stessa ordinanza oggi impugnata si legge "crediti inesistenti" ma subito dopo si specifica "crediti non spettanti". Del resto, L'agenzia delle entrate non ha chiesto alcun rimborso alla società (omissis) . Il Tribunale del riesame considera euro 444.546,99 un credito dell'accollante (omissis) p, invece solo la somma di euro 22.431,38 è riferibile alla (omissis) ; gli altri crediti (di euro 196.868,94 ed euro 225.246,67) sono della (omissis) , maturati nell'ambito delle attività di ricerca. Il mod. F24 contiene i tre crediti sopra citati, ma l'accollo di (omissis) (omissis) si riferisce solo al credito IVA di euro 22.431,38.

Il ricorrente ha solo prestato assistenza tecnica fiscale nel predisporre il mod. F24, non ha svolto nessuna mediazione. La (omissis) (omissis) ha maturato i crediti legittimamente e, in conseguenza, non sussiste nessun danno erariale.

2. 2. Violazione di legge (art. 273, 274 cod. proc. pen. e art. 10 quater d. lgs. 74 del 2000). Vizio della motivazione relativamente all'attualità del pericolo di reiterazione dei reati.

Il ricorrente risulta incensurato e da tempo non ha più incarichi di consulenza con le società oggetto degli accertamenti penali e fiscali. Al ricorrente, inoltre, è stata sospesa da tempo la possibilità di emettere il visto di conformità (risulta pendente un giudizio al T.A.R. sul punto).

I reati di cui all'art. 10 quater d. lgs. 74 del 2000 presuppongono la possibilità di emettere il visto di conformità, ed il ricorrente non ha più tale facoltà. Conseguentemente nessun pericolo di reiterazione dei

2


reati sussiste. (omissis) non può asseverare alcun credito. Il pericolo di reiterazione dei reati deve essere concreto ed attuale.

Le mere congetture dell'ordinanza impugnata non sono idonee a rappresentare il pericolo concreto ed attuale della reiterazione dei reati, in quanto non può apporre il visto di conformità ai crediti.

Ha chiesto pertanto l'annullamento dell'ordinanza impugnata.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso è inammissibile in quanto generico, in fatto e reiterativo dei motivi dell'appello senza confronto con la motivazione dell'ordinanza impugnata.

4. Sul punto dei gravi indizi di colpevolezza, l'ordinanza impugnata evidenzia, con adeguata motivazione immune da vizi logici, la ricorrenza di gravi e plurimi elementi a carico del ricorrente, e in particolare l'illiceità delle operazioni di acollo in quanto nel settore tributario l'estinzione dei debiti mediante compensazione può avvenire solo ed esclusivamente ove la legge lo ammette espressamente; il principio non può ritenersi superato dall'art. 8 della legge n. 212 del 2000 (Statuto del contribuente) in quanto mancano i regolamenti di attuazione. Conseguentemente anche prima dell'entrata in vigore della norma di cui al d. l. 124 del 2019 (anche prescindendo dalla risoluzione n. 140 del 2017 dell'Agenzia delle entrate) le compensazioni con crediti di imposta a seguito di acollo fiscale è da ritenere rientrante nell'ipotesi di reato di cui all'art. 10 quater, d. lgs. 74 del 2000, laddove sia commesso mediante l'elaborazione di modelli di evasione come nel caso in accertamento. L'ordinanza, poi, analizza anche il profilo dell'elemento soggettivo del reato rilevando come anche a voler considerare da parte del ricorrente la ^{Consuetudine delle} liceità dell'operazione si verserebbe nell'errore inescusabile (art. 5 cod. pen.), in considerazione della natura di soggetto esperto del ricorrente.

Mf.

Ar. N. 10

Peralto
(Sul capo 11 dell'imputazione (sostanzialmente non contestato nel ricorso in cassazione) l'ordinanza impugnata rileva come (omissis) "non poteva non accorgersi della forte anomalia che presentava il credito IVA ceduto dalla (omissis) rappresentata dal fatto che il prezzo pattuito per la cessione del credito, ossia [...] € 400.000,00 è pari a solo il 40% del valore nominale del credito stesso, di importo pari ad € 1.000.000,00".

5. In tema di misure cautelari personali, quando sia denunciato, con ricorso per cassazione, vizio di motivazione del provvedimento emesso dal Tribunale del riesame riguardo alla consistenza dei gravi indizi di colpevolezza, il controllo di legittimità è limitato, in relazione alla peculiare natura del giudizio e ai limiti che ad esso ineriscono, all'esame del contenuto dell'atto impugnato e alla verifica dell'adeguatezza e della congruenza del tessuto argomentativo riguardante la valutazione degli elementi indizianti rispetto ai canoni della logica e ai principi di diritto che governano l'apprezzamento delle risultanze probatorie (Sez. U, n. 11 del 22/03/2000, dep. 02/05/2000, Audino, Rv. 215828), senza che possa integrare vizio di legittimità la mera prospettazione di una diversa e, per il ricorrente più adeguata, valutazione delle risultanze delle indagini (tra le altre, Sez. U, n. 19 del 25/10/1994, dep. 12/12/1994, De Lorenzo, Rv. 199391). Il detto limite del sindacato di legittimità in ordine alla gravità degli indizi riguarda anche il quadro delle esigenze cautelari, essendo compito primario ed esclusivo del giudice della cautela valutare "in concreto" la sussistenza delle stesse e rendere un'adeguata e logica motivazione (Sez. 1, n. 1083 del 20/02/1998, dep. 14/03/1998, Martorana, Rv. 210019).

Peraltro, secondo l'orientamento di questa Corte, che il Collegio condivide, in tema di misure cautelari, «l'ordinanza del Tribunale del riesame che conferma il provvedimento impositivo recepisce, in tutto o in parte, il contenuto di tale provvedimento, di tal che l'ordinanza cautelare e il provvedimento confermativo di essa si integrano reciprocamente, con la conseguenza che eventuali carenze motivazionali di un provvedimento possono essere sanate con le argomentazioni addotte a sostegno dell'altro» (Sez. 2, n. 774 del 28/11/2007, dep.

09/01/2008, Beato, Rv. 238903; vedi anche Sez. 6, n. 3678 del 17/11/1998, dep. 15/12/1998, Panebianco R., Rv. 212685).

5. 1. Dall'analisi della motivazione dei due provvedimenti (quello impugnato del Tribunale del riesame e quello del provvedimento genetico della misura cautelare) non si rinvencono carenze motivazionali e la tesi prospettata dal ricorrente (liceità delle operazioni), peraltro genericamente, si pone in termini di censura di merito generica (solo in fatto), senza critiche specifiche di legittimità al provvedimento impugnato.

6. Anche il motivo sulle esigenze cautelari risulta manifestamente infondato, generico ed in fatto. Inoltre, il motivo sulla sospensione della facoltà di apporre il visto di conformità non risulta proposto in appello e, quindi, risulta inammissibile in sede di legittimità.

Sul concreto ed attuale pericolo di reiterazione dei reati il Tribunale evidenzia con motivazione esente da manifeste illogicità o contraddizioni la gravità dei fatti per i quali si procede, nella necessità di inibire al ricorrente la prosecuzione dell'attività professionale per impedirle una reiterazione di condotte analoghe a quelle in accertamento, anche con soggetti diversi. Lo stato di incensuratezza, da solo non è idoneo a escludere il pericolo di reiterazione dei reati soprattutto quando le condotte in accertamento sono gravi e reiterate.

Infatti, «Il nuovo testo dell'art. 274, comma 1, lett. b) e c) cod. proc. pen., risultante dalle modifiche apportate dalla legge n. 47 del 2015, se non consente di desumere il pericolo di fuga e di recidiva esclusivamente dalla gravità del titolo di reato per il quale si procede, non osta alla considerazione, ai fini cautelari, della concreta condotta perpetrata e delle circostanze che la connotano, in quanto la modalità della condotta e le circostanze di fatto in presenza delle quali essa si è svolta restano concreti elementi di valutazione imprescindibili per effettuare una prognosi di probabile ricaduta del soggetto nella commissione di ulteriori reati» (Sez. 5, n. 49038 del 14/06/2017 - dep. 25/10/2017, Silvestrin, Rv. 27152201; vedi anche Sez. 1, n. 37839 del 02/03/2016 - dep. 12/09/2016, Biondo, Rv. 26779801).

7. Alla dichiarazione di inammissibilità consegue il pagamento in favore della cassa delle ammende della somma di € 3.000,00 e delle spese del procedimento, ex art 616 cod. proc. pen.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso il 17/01/2023

Il Consigliere estensore

Angelo Matteo SOCCI



Il Presidente

Giulio SARNO

