

Con un piano rateale si riduce il debito ed il sequestro preventivo

di [Sonia Cascarano](#)

Publicato il 10 Gennaio 2017

in caso di sequestro preventivo derivante da reato di omessa presentazione della dichiarazione cosa avviene se il contribuente inizia un piano di versamento rateale? Il sequestro preventivo in coesistenza di un piano di versamento rateale potrebbe creare una duplicazione sanzionatoria, pertanto va ridotto l'ammontare del debito in base alle rate versate

L'art. 5 del D.Lgs. 74/2000 relativo al reato di omessa dichiarazione è stato oggetto dell'esame della Corte di Cassazione che con la sentenza 52857 depositata il 14 dicembre 2016 ha affrontato tematiche ad esso collegate come le soglie di punibilità e l'applicabilità dell'art. 12-bis del DLgs. 74/2000, confisca per equivalente nell'ambito dei reati tributari.

La Corte di cassazione, III sezione penale, con la sentenza sopra richiamata, inserendosi nell'orientamento consolidato ha, dunque, affermato che l'accordo tra il Fisco ed il contribuente ha effetti anche nella sfera penale toccando il quantum della somma sequestrata poiché, nel caso di specie, **l'esistenza di un piano rateale di versamento determina sia la riduzione del debito sia la riduzione del sequestro.**

Infatti con la definizione di un piano rateale di versamento, la coesistenza del sequestro preventivo per la confisca sul valore iniziale creerebbe duplicazione sanzionatoria, di fatto inammissibile per il principio che l'espropriazione definitiva di un bene non deve essere superiore al profitto derivato: l'effetto solutorio parziale nel caso di versamento non integrale di quanto dovuto con il piano di rateizzazione deve determinare una corrispondente proporzionale riduzione del debito ed una riduzione del sequestro per l'importo sino a quel momento versato, così come Corte di Cassazione, 3 Sez. pen., sentenza n. 3260/2012 e n. 20877/2015.

Il caso di specie si basa sul ricorso proposto dal legale rappresentante di una Snc contro il sequestro diretto nei confronti della società in ordine al reato ex articolo 5 del decreto legislativo n. 74 del 2000, per

il corrispettivo pari alle imposte non versate per le annualità 2009, 2010 e 2011.

Gli Ermellini considerano il ricorso fondato e annullano la misura cautelare in quanto:

- relativamente all'anno 2009, il contribuente ha presentato al Fisco istanza di accertamento con adesione con la conseguente rateizzazione del debito, parzialmente estinto nelle more del procedimento penale.

Dunque, secondo la Corte Suprema, il Tribunale avrebbe dovuto ridurre il sequestro in maniera proporzionale all'importo pagato con la rateizzazione;

- relativamente all'anno 2010, si rileva l'erronea applicazione dell'art. 5 del D.lgs. n. 74 del 2000: la somma contestata era inferiore alla soglia di punibilità per fatti antecedenti l'entrata in vigore del D.L. 138 del 2011 (si ricorda che la soglia di punibilità è stata abbassata a euro 30 mila per i fatti commessi dopo il 17 settembre 2011);
- relativamente all'anno 2011, considerato non esatto quanto rilevato dal Tribunale, si è ribadito che il reato ex art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 2000 è da valutarsi consumato alla scadenza dei 90 giorni successivi al termine stabilito dalla legge e non alla data di scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione fiscale, così come Corte di Cassazione, pen. Sez. 3, n. 17120/2015 e n. 33026/2015. Infatti: *non si considera omessa la dichiarazione presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto.*

Con la sentenza del 14 dicembre, la Corte di Cassazione si è anche soffermata sul nuovo art. 12-bis del D.lgs. 74/200, Decreto sulla riforma del sistema sanzionatorio - d.lgs. 158/2015.

L'art. 12 dispone che, nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, ex art. 444 c.p.p., per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo. La confisca non opera se i beni appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto e non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro.

In merito a ciò, la Suprema Corte, sia nel Massimario della Cassazione sia con sentenze, n. 5728/2016 e n. 28225/2016, ha presentato interpretazioni e dubbi circa il significato della locuzione *impegno a versare*.

In vero:

- con la prima sentenza la Cassazione ha espresso parere favorevole circa la tesi che la confisca opera anche con l'impegno a versare del contribuente mentre non opera quando il debito tributario è stato estinto. Dunque, al fine di evitare la confisca, non è bastate l'ammissione a un piano rateale di pagamento o il parziale pagamento effettuato a tale ultimo titolo. Così ancora la Corte di cassazione, sezione penale, sentenza n. 35246 del 22 agosto 2016 – Nelle recente sentenza del 22 Agosto il giudice di legittimità ha puntualizzato che *“solo l'integrale pagamento del debito tributario può condurre alla non operatività della confisca e, correlativamente, alla obliterazione del sequestro imposto a tal fine, essendo invece insufficiente la mera ammissione ad un piano rateale di pagamento”*, così come il parziale versamento effettuato a tale ultimo titolo;
- questa linea interpretativa è stata ribaltata dalla sentenza n. 1364 del 14 gennaio 2015 che dispone come, in materia di reati fiscali, il sequestro preventivo per la confisca per equivalente può legittimamente permanere fino a quando persiste in capo al reo l'indebito arricchimento derivante dall'azione illecita posta in essere. In particolare, per i reati di omesso versamento delle ritenute certificate e di omesso versamento dell'Iva, è legittimo il sequestro preventivo sui beni dell'indagato anche se il contribuente abbia sottoscritto con l'Amministrazione finanziaria un piano di rientro per la rateizzazione del debito erariale: 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;
- ancora su questa linea la Corte di Cassazione, sezione penale, sentenza n. 28225 depositata il 07/06/2016, con la quale si è affermato che è illegittima la confisca se è stato sottoscritto un piano di rateazione per il pagamento dell'imposta dovuta, in quanto la novellata normativa vuole l'inoperatività della confisca per la parte che il contribuente versa all'erario anche in costanza di sequestro. Dunque, la locuzione *non opera* del secondo comma dell'articolo 12-bis del Dlgs

74/2000, va letta nel senso che la stessa non è efficace con riguardo alla parte “coperta” da tale impegno, potendo invece essere ordinata se l’impegno non venga onorato e il versamento promesso non si verifichi.

Il mantenimento del sequestro preventivo, sarebbe garanzia dell’efficacia della misura ablatoria da disporre nel caso di inadempimento di quanto in precedenza promesso.

Anche in presenza di un piano rateale di versamento, *la confisca continua ad essere consentita per gli importi che non siano stati ancora corrisposti, così continuando ad essere consentito anche il sequestro preventivo, a detta confisca finalizzato.*

- tale tesi è suffragata dalla sentenza n. 52857 del 15/12/2016, in commento, nella quale, la Suprema Corte sottolinea che l’impegno di versare da parte del contribuente è un impegno formale nei termini ammessi dalla Legislazione tributaria che porta la conseguente riduzione della somma oggetto di sequestro.

La sentenza commentata fa parte del ramo interpretativo che, in tema di reati fiscali, ammette la legittimità del sequestro preventivo per equivalente nel caso di debito non pagato interamente: l’accordo con il Fisco per il piano rateale dell’imposta evasa non definisce l’estinzione del reato ma comporta la sussistenza di una circostanza attenuante ex articolo 13 del Dlgs 74/2000 così come Corte di Cassazione, sentenza n. 30140/2012.

Dunque la misura cautelare permane fino alla sussistenza del profitto nella disponibilità del contribuente, mentre, nel momento in cui si adempie integralmente l’obbligazione tributaria vengono meno le ragioni del provvedimento ablativo.

Nel caso di sottoscrizione di accordo di rateizzazione con il Fisco, il soggetto potrebbe ottenere una riduzione del sequestro pari agli importi versati, circostanza, questa, necessaria al fine di scongiurare un’inammissibile duplicazione sanzionatoria.

La ratio del sequestro vuole che, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria soddisfi le ragioni creditorie anche con l'accordo per la rateizzazione del debito con il contribuente, questo non fa venire meno le ragioni giuridiche del sequestro finalizzato alla confisca per equivalente, ma dà la possibilità al soggetto di ottenere la riduzione proporzionale della misura pari a quanto già versati.

10 gennaio 2017

Sonia Cascarano