
Omessi versamenti: la rateazione non blocca il sequestro preventivo

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 27 Luglio 2017

approfondiamo bene l'istituto della confisca per equivalente: ad esempio nell'ipotesi di reato di omesso versamento delle ritenute o IVA, l'accesso alla rateazione delle somme non versate non blocca il sequestro preventivo (ferma restando la riduzione del sequestro in misura corrispondente alle rate corrisposte)...

Con la **sentenza n. 35781 del 21 luglio 2017**, la Corte di Cassazione, sezione penale, ha affermato che nell'ipotesi delittuosa di omesso versamento delle ritenute o Iva, l'accesso alla **rateazione** per le somme non versate in precedenza, **non blocca il sequestro preventivo** nonostante la recente riforma penale tributaria, fermo restando che l'imputato può chiedere la riduzione del sequestro in misura corrispondente alle rate corrisposte. La Suprema Corte rileva che, in ogni caso, le nuove cause di non punibilità previste dal D.Lgs. n. 158/2015, in caso di pagamento del debito tributario, non mutano la natura del sequestro, né della confisca e pertanto il passaggio normativo secondo cui la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario, anche in presenza di sequestro, e che in caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta, non preclude il sequestro preventivo relativamente agli importi non ancora corrisposti, al netto di interessi e sanzioni (valgono, quindi, le somme versate a solo titolo di capitale).

Breve nota

L'art. 10 del D.Lgs. n.158/2015 ha inserito l'art. 12-bis nell'ambito del D.Lgs. n. 74/2000, creando la **confisca fiscale** (atteso, fra l'altro, che l'art. 14, del D.Lgs. n. 158/2015 ha abrogato il comma 143, dell'articolo 1, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 - cfr. Cass., Sez.III, Pen., sent.n.43397 dep. il 28 ottobre 2015, secondo cui nel reato tributario, la confisca del profitto, nel caso di specie, omesso versamento dell'Iva, è sempre obbligatoria).

L'istituto della confisca per equivalente (o di valore) del profitto del reato, di cui all'art. 322-ter, c. 2, c.p., originariamente introdotto dall'art. 31, della legge 29 settembre 2000, n. 300 per il solo delitto di cui all'art. 321, c.p., è stato progressivamente esteso anche ad altri reati e, dell'art. 1, c. 143, L. 24 dicembre 2007, n. 244, anche ai delitti di cui al d.lgs. n. 74 del 2000.

Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'art. 444 C.p.p. per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. n. 74/2000 (facendovi così rientrare anche il reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili, prima escluso), è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che 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.

La norma, nella sua nuova formulazione, prevede che la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'Erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento è sempre disposta la confisca.

Sul punto, la stessa Cassazione (**sent. n. 42087 del 6 ottobre 2016**) ha affermato che, fermo restando che nella nozione di “*impegno*”, ai fini della non operatività della confisca, vanno ricompresi solo gli obblighi assunti in maniera formale, tra i quali rientrano l'accertamento con adesione, la conciliazione giudiziale, la transazione fiscale, e anche la rateizzazione, la locuzione “*non opera*” non significa che la confisca, a fronte dell'accordo rateale intervenuto, non possa essere adottata, quanto piuttosto che la stessa non diviene efficace con riguardo alla parte “*coperta*” da tale impegno. “*Solo l'integrale pagamento del debito tributario poteva condurre alla non operatività della confisca, essendo invece insufficiente la mera ammissione ad un piano rateale di pagamento o il parziale pagamento effettuato a tale ultimo titolo (cfr., tra le altre, Sez. 3, n. 5681 del 27/11/2013, Crocco, Rv. 258691); ciò proprio in ragione della necessaria corrispondenza tra il pagamento del debito e l'elisione del profitto*”. Per la Corte, la novella apportata dal D.Lgs. n. 158/2015 (che ha introdotto l'art. 12-bis, nell'ambito del D.Lgs. n. 74/2000, il cui comma 2, prevede che “*la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro*”, aggiungendo, subito dopo, che “*nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta*”, facendo riferimento alla “*non operatività*” della confisca in caso di “*impegno*” a versare all'Erario il debito d'imposta formatosi a seguito dell'evasione), non porta a concludere che in siffatte ipotesi sia la confisca che il sequestro preventivo, ad essa finalizzato, non potrebbero essere applicati. Osserva la Corte che il legislatore, nella adozione dei

richiamati enunciati normativi, ha fatto uso di espressioni dall'evidente carattere atecnico: ciò vale sia per la nozione di "impegno", sia per il riferimento alla "non operatività" della confisca. *"Quanto alla prima nozione, quella di 'impegno', una interpretazione letterale potrebbe condurre a ritenere sufficiente, ai fini della non operatività della confisca, la mera esternazione unilaterale del proposito di adempiere al pagamento, svincolata da ogni scadenza e da ogni obbligo formale nei confronti della controparte. Una siffatta conclusione, tuttavia, condurrebbe a far dipendere la operatività della sanzione dal proposito unilaterale del debitore, senza che potesse, peraltro, configurarsi alcuna sanzione nei suoi confronti in caso di mancato rispetto dell'impegno assunto. E, in questo modo, si perverrebbe ad una sostanziale neutralizzazione generalizzata dell'istituto, in contrasto con i criteri di logicità e ragionevolezza che devono sempre presiedere all'operazione interpretativa. Per tale motivo, dunque, deve privilegiarsi una diversa opzione ricostruttiva, volta a circoscrivere l'applicabilità della previsione ai soli casi di obblighi assunti in maniera formale, tra i quali rientrano certamente le ipotesi di accertamento con adesione, di conciliazione giudiziale, di transazione fiscale, ma anche quelle di attivazione di procedure di rateizzazione, automatica o a domanda, come l'accordo per il pagamento rateale del debito d'imposta raggiunto, come nel caso di specie, con l'Agenzia delle Entrate (così Sez. 3, n. 5728 del 14/01/2016, Orsetto, Rv. 266038)".* Quanto, poi, alla previsione secondo cui la confisca "non operi" nel caso in cui vi sia stata l'assunzione di un impegno formale di pagamento, *"una prima interpretazione va nella direzione per cui il giudice non possa disporre, con la sentenza di condanna, la confisca, ovviamente per la parte che il contribuente si fosse impegnato a versare, salva la possibilità, in caso di mancato versamento della somma dovuta, di adottare il provvedimento ablativo ai sensi dell'articolo 12-bis, comma 2, eventualmente anche nella fase dell'esecuzione della pena, secondo quanto contemplato dall'articolo 676 c.p.p.. Una siffatta ipotesi, pur compatibile con la testuale formulazione della disposizione menzionata, appare tuttavia foriera di gravi aporie sul piano sistematico e applicativo. E', infatti, evidente ove si ritenesse che al giudice sia vietato, a fronte dell'impegno di pagamento assunto dal contribuente, di procedere all'applicazione della confisca, da un lato dovrebbe escludersi che dopo l'assunzione dell'impegno possa procedersi all'adozione del sequestro preventivo e, dall'altro lato, dovrebbe concludersi nel senso della perdita di efficacia del sequestro ove esso fosse stato disposto anteriormente alla dichiarazione di impegno del contribuente. Ciò per la fondamentale considerazione che avendo il sequestro preventivo natura strumentale rispetto alla confisca del bene sottoposto alla cautela reale, nel caso in cui la definitiva ablazione dello stesso fosse giuridicamente preclusa, l'adozione del sequestro sarebbe sfornita di qualunque ragione giustificativa".* In questa prospettiva, al fine di attribuire un significato logicamente plausibile alla norma in esame, per i massimi giudici, *"deve necessariamente ritenersi che la locuzione 'non opera' non significhi affatto che la confisca, a fronte dell'accordo rateale*

intervenuto, non possa essere adottata, quanto piuttosto, e più semplicemente, che la stessa non divenga efficace con riguardo alla parte ‘coperta’ da tale impegno. La confisca ‘non operativa’, dunque, sarebbe una confisca applicata ma non eseguibile perché non (ancora) produttiva di effetti, la cui produzione sarebbe subordinata (condizionata) al verificarsi di un evento futuro ed incerto, costituito dal mancato pagamento del debito. Fermo restando che, come recita l’articolo 12 bis, comma 2, essa dovrà, comunque, essere ‘disposta’, rectius diventare efficace, allorquando l’impegno non sia stato rispettato e il versamento ‘promesso’ non si sia verificato”. Pertanto, “secondo l’interpretazione qui preferita, anche in presenza di un piano rateale di versamento, la confisca potrà continuare ad essere comunque consentita, sia pure per gli importi non ancora corrisposti, così continuando ad essere consentito anche il sequestro ad essa finalizzato (per questa tesi v. Sez. 3, n. 5728 del 14/01/2016, Orsetto, Rv. 266038). Sequestro che ai sensi dell’articolo 323, comma 3 del codice di rito manterrà i suoi effetti in caso di pronuncia di una sentenza di condanna, qualora sia stata disposta la confisca ‘ancorché condizionata’ delle cose sequestrate. Dunque, al verificarsi della condizione sospensiva, costituita dal mancato pagamento, la confisca sarà pienamente produttiva di effetti; e il Pubblico ministero, ricevuta la comunicazione di inadempimento da parte dell’Amministrazione finanziaria, potrà mettere in esecuzione alla misura, con facoltà dell’interessato di ricorrere al giudice della cautela nel corso delle indagini preliminari o del processo, ovvero al giudice dell’esecuzione nelle forme dell’incidente previsto dall’articolo 666 del codice di rito. Analoghe istanze, stavolta finalizzate alla revoca della misura reale, potranno essere, invece, adottate dall’interessato nell’ipotesi in cui egli provveda all’integrale pagamento del debito”. Di conseguenza, ove nel corso del procedimento penale si sia provveduto al pagamento dell’intero ammontare del debito, “la confisca, i cui effetti resterebbero comunque sospesi fino all’esaurimento della procedura di pagamento, potrebbe non essere adottata, ovvero, se disposta, potrebbe in ogni caso essere revocata a seguito di apposita richiesta formulata al giudice dell’esecuzione. Nel caso in cui, invece, il debitore non abbia provveduto all’integrale pagamento delle somme dovute, gli effetti del provvedimento ablativo non resterebbero paralizzanti, sicché potrebbe darsi corso alla relativa procedura esecutiva secondo le regole ordinarie. Ferma restando, in ogni caso, la possibilità, per il giudice competente, di procedere, su richiesta dell’interessato, in corrispondenza del pagamento progressivo delle rate, al dissequestro parziale dei beni per un valore corrispondente alle somme versate all’Erario, non potendo il sequestro preventivo essere mantenuto sull’intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell’imposta evasa, poiché, altrimenti, verrebbe a determinarsi una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto con il principio secondo il quale l’ablazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al vantaggio economico conseguito dall’azione delittuosa (Sez. 3, n. 20887 del 15/04/2015, Aumenta, Rv. 263409; Sez. 3, n. 4097 del

19/01/2016, Tomasi Canovo, Rv. 265843)”.

Detta **sentenza (n. 42087/2016)** appare più puntuale e completa e sicuramente più aderente al dettato normativo, per certi versi dal precedente e probabilmente primo pronunciamento sul tema (la sentenza n. 28225 del 7 luglio 2016) che prendendo atto della novella normativa, aveva specificato che *“l’assunzione dell’impegno, nei soli termini riconosciuti e ammessi dalla legislazione tributaria di settore (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, transazione fiscale, attivazione di procedure di rateizzazione, automatica o a domanda), è di per sé sufficiente a impedire la confisca (diretta o per equivalente, la norma non fa distinzioni) dei beni che ne sarebbero oggetto poiché ritenuta comunque soddisfattiva dell’interesse al recupero delle somme evase (o non versate) che dovrebbero essere ugualmente ottenute dall’esproprio dei beni del contribuente (in caso di confisca diretta), o dell’imputato, se diverso (in caso di confisca per equivalente)”*. Pertanto, fermo restando che la nozione di *“impegno”*, ai fini della non operatività della confisca, porta a circoscrivere l’applicabilità della previsione ai soli casi di obblighi assunti in maniera, nel caso in cui ciò sia avvenuto, **“non opera” non significa che la confisca non possa essere adottata, quanto piuttosto che la stessa non diviene efficace con riguardo alla parte “coperta” da tale impegno: in pratica, “non operativa”**.

27 luglio 2017

Gianfranco Antico