

Penale Sent. Sez. 3 Num. 8564 Anno 2022

Presidente: ACETO ALDO

Relatore: REYNAUD GIANNI FILIPPO

Data Udienza: 01/12/2021

SENTENZA

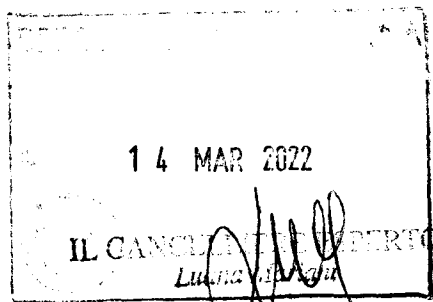
sul ricorso proposto da

Reggiani Paolo, nato a Alessandria il 06/05/1959

avverso l'ordinanza del 02/07/2021 del Tribunale di Roma

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

lette le richieste scritte trasmesse dal Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Stefano Tocci, ai sensi dell'art. 23, comma 8, d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, conv., con modiff., dalla l. 18 dicembre 2020, n. 176, che ha concluso chiedendo l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata.



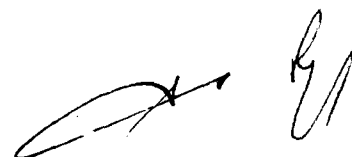
RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 2 luglio 2021, la sezione per il riesame del Tribunale di Roma ha rigettato l'appello proposto dall'odierno ricorrente avverso l'ordinanza con cui il g.i.p. del Tribunale di Roma aveva respinto l'istanza di riduzione del valore del sequestro preventivo disposto su beni dell'indagato in ordine al reato di cui all'art. 2 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

2. Avverso detta ordinanza ha proposto ricorso per cassazione l'indagato, a mezzo del suo difensore, deducendo con un unico motivo l'omessa, o apparente, motivazione quanto alla mancata riduzione del valore del sequestro a seguito dell'accertamento con adesione tra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate, con successivo pagamento di quanto concordato. Il fatto - attestato nell'ordinanza - che l'atto di adesione escluda qualsiasi "rivalutazione quanto alla esistenza delle prestazioni oggetto di fatture dedotte a titolo di costo" non vale ad escludere la necessità di recepire i nuovi criteri induttivi adottati dall'Agenzia delle Entrate per calcolare il presunto reddito evaso (essendo stata applicata una più ridotta percentuale sui ricavi, in linea con la redditività di società svolgenti analoghe attività su base esclusivamente regionale piuttosto che nazionale). L'ordinanza - si rileva - va censurata perché, da un lato, ha sin dal principio utilizzato l'accertamento dell'Agenzia delle Entrate in ordine alla quantificazione dell'imposta evasa, e dall'altro, a fronte di una raffinazione nel medesimo processo di valutazione compiuto dalla stessa Autorità, ha incongruamente rifiutato di tenerne conto.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, nei reati tributari, il compito di accertare l'ammontare dell'imposta evasa è rimesso al giudice penale, al quale spetta di compiere una verifica che, privilegiando il dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura meramente formale che caratterizzano l'ordinamento fiscale, può sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata in sede amministrativa o dinanzi al giudice tributario (v. Sez. 3, n. 38684 del 04/06/2014, Agresti, Rv. 260389). Quanto all'accertamento con adesione, neppure esso spiega effetto sul piano probatorio, posto che, in tema di reati tributari, il giudice non è vincolato, nella determinazione del profitto confiscabile, all'imposta risultante a seguito dell'accertamento con adesione o del concordato fiscale tra l'amministrazione finanziaria ed il contribuente anche se, per potersi discostare dal dato quantitativo convenzionalmente accertato e tener



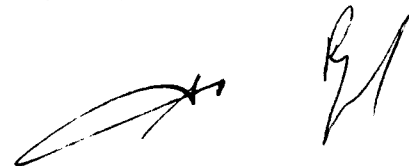
invece conto dell'iniziale pretesa tributaria dell'Erario, occorre che risultino concreti elementi di fatto che rendano maggiormente attendibile l'originaria quantificazione dell'imposta dovuta. (Sez. 3, n. 29091 del 04/04/2019, Nugo, Rv. 276756; Sez. 3, n. 5640 del 02/12/2011, dep. 2012, Manco, Rv. 251892).

2. Nel caso di specie, il profitto del reato ipotizzato consiste nell'evasione eventualmente connessa all'indicazione in dichiarazione di fatture passive relative ad operazioni inesistenti, ciò che può avere ricadute sia sull'imposta sul valore aggiunto (qualora sia stata indebitamente portata in detrazione l'IVA indicata in tali fatture), sia sull'imposta sul reddito, qualora il costo fittizio abbia annullato (o ridotto) l'utile d'impresa assoggettato a tassazione.

Da quanto si comprende dal provvedimento impugnato e dal ricorso – unici atti conosciuti dal Collegio – l'accertamento con adesione, che avrebbe riguardato plurimi anni d'imposta (e non si sa se il reato sia stato ipotizzato in relazione a tutte o solo alcune annualità), si è risolto, rispetto all'iniziale accertamento, in una riduzione relativa al solo reddito d'impresa, calcolato con applicazione di una percentuale di redditività sui ricavi accertati, al fine di scomputare dei costi, evidentemente non documentati, che l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto congrui rispetto alla tipologia di attività esercitata.

3. Al di là di questo dato, nel caso di specie ciò che rileva ai fini del mantenimento del sequestro in funzione della successiva confisca è se l'evasione fiscale originata dal reato ipotizzato sia stata o meno elisa dal pagamento delle imposte dovute per gli anni a cui le contestazioni si riferiscono: se il debito nei confronti del Fisco è stato onorato non residua più un profitto di reato suscettibile di confisca.

Ed invero, da tempo questa Corte ha ritenuto che, in tema di reati tributari, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto del reato, corrispondente all'ammontare dell'imposta evasa, può essere legittimamente mantenuto fino a quando permane l'indebito arricchimento derivante dall'azione illecita, che cessa con l'adempimento dell'obbligazione tributaria (Sez. 3, n. 46726 del 12/07/2012, Lanzalone, Rv. 253851). Allo stesso modo, nel caso di parziale adempimento del debito tributario a seguito dell'accordo di rateizzazione ed alla conseguente riduzione del profitto illecito e della confisca, non v'è dubbio che il sequestro non possa essere mantenuto – né la confisca possa essere disposta – sull'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, dovendo il *quantum* essere ridotto in misura corrispondente ai ratei versati per effetto della convenzione, 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. 6635 del 08/01/2014, Cavatorta, Rv. 258903).

Il principio ha trovato sostanziale codificazione nell'art. 12 *bis* d.lgs. 74 del 2000, introdotto dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, il cui secondo comma 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 la confisca è sempre disposta». Questa previsione va infatti intesa nel senso che la confisca - così come il sequestro preventivo ad essa preordinato - può essere adottata anche a fronte dell'impegno di pagamento assunto, producendo tuttavia effetti solo ove si verifichi l'evento futuro ed incerto costituito dal mancato pagamento del debito, non potendo altrimenti operare e dovendosi comunque ridurre l'importo della stessa in considerazione di rate eventualmente versate (Sez. 3, n. 28488 del 10/09/2020, D'Angela, Rv. 280014). Costituisce applicazione di tale principio la più recente decisione che, a fronte del perfezionamento di un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito tributario, ha escluso che il sequestro potesse essere mantenuto sull'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, affermando la necessaria riduzione in misura corrispondente ai ratei versati per effetto della convenzione, poiché, altrimenti, verrebbe a determinarsi una inammissibile duplicazione sanzionatoria (Sez. 3, n. 26874 del 18/02/2021, Securpol Group Srl).

4. Su questo punto, l'ordinanza - che pure dà atto del pagamento delle imposte dovute come quantificate nell'accordo con adesione - è priva di motivazione e va pertanto annullata con rinvio al Tribunale di Roma per nuovo esame.

P.Q.M.

Annulla la ordinanza impugnata e rinvia per nuovo giudizio al Tribunale di Roma competente ai sensi dell'art. 324, comma 5, cod. proc. pen.

Così deciso il 1° dicembre 2021.