

Confisca limitata solo se c'è l'accordo col Fisco

L'art. 12-bis comma 2 del DLgs. 74/2000 si applica solo se l'obbligo è assunto in maniera formale

/ Stefano COMELLINI

Con la sentenza n. 25061 depositata ieri, la Cassazione si è pronunciata su alcuni profili di legittimità del **sequestro preventivo** finalizzato alla confisca, diretta o per equivalente, disposto per reati fiscali commessi, in ipotesi di accusa, nell'ambito di diverse società dal loro amministratore.

Il primo punto sollevato dal ricorrente riguardava l'asserita **identità** del profitto del reato di dichiarazione fraudolenta ex [art. 2](#) DLgs. n. 74/2000, commesso quale amministratore di una società, e quello conseguente al reato di omessa dichiarazione commesso quale amministratore di fatto di altra società.

La Corte ha preliminarmente richiamato il suo costante orientamento (Cass. n. 32500/2018): in tema di reati finanziari e tributari, il delitto di omessa dichiarazione IVA è configurabile anche nel caso in cui siano state emesse fatture per operazioni inesistenti, in quanto, secondo la normativa tributaria, l'IVA è dovuta anche per tali fatture, indipendentemente dal loro **effettivo incasso**, con conseguente obbligo di presentare la relativa dichiarazione.

Ne consegue che le condotte contestate, commesse in favore di due soggetti giuridici diversi, avevano indotto, per la Corte, **due distinti profitti**: la società che aveva indicato elementi passivi fittizi il profitto del reato dichiarativo di frode fiscale, dato dal risparmio economico conseguente alla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale (Cass. n. [28047/2017](#)); l'altra società, emittente le false fatture in favore della prima, si era sottratta, omettendo la dichiarazione, al pagamento dell'IVA portata dalle predette fatture con il vantaggio patrimoniale, quindi "profitto", riferibile all'ammontare dell'imposta evasa (Cass. n. [1199/2011](#)).

Inoltre, la Suprema Corte afferma che la **mera presentazione** dell'istanza di ammissione al concordato preventivo, con il relativo piano, anche con la richiesta di accesso alla rottamazione-*ter*, è inidonea a impedire il sequestro preventivo in assenza dei provvedimenti di ammissione e omologazione. La confisca, infatti, "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" ([art. 12-bis](#) comma 2 del DLgs. 74/2000).

La Suprema Corte ha qui riaffermato l'applicabilità della previsione ai soli casi di obblighi assunti in maniera **formale**, tra i quali possono rientrare 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, quali l'accordo con il Fisco per il pagamento rateale del debito d'imposta.

Il legislatore, dunque, nel citato art. 12-*bis*, ha fatto uso

di espressioni dall'evidente **carattere atecnico**, sia per la nozione di "impegno" che per la "non operatività" della confisca. Ne consegue che l'individuazione del loro significato normativo, deve essere condotta attraverso l'utilizzo di argomenti logico-sistematici, volti ad attribuire una valenza a locuzioni altrimenti ambigue. Di qui, la conclusione che, insufficiente una manifestazione di volontà unilaterale, l'impegno sia il frutto di un **accordo**, espresso con le diverse forme previste dalla legge, al pagamento e che al pagamento consegua la riduzione del sequestro preventivo.

Ancora, la Corte ha respinto la tesi del ricorrente per cui non sarebbe assoggettabile a sequestro preventivo la "stessa IVA" già oggetto di sequestro nei confronti di altra società per l'uso di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti. Il ricorrente lamentava, infatti, la mancata valutazione, da parte dei giudici del merito, del processo di fatturazione tra diverse società riguardante, secondo la difesa, la **stessa IVA**: riguardo all'IVA oggetto di fattura emessa da A verso B era già stato eseguito un sequestro preventivo in un diverso procedimento, così che non si sarebbe potuto procedere al sequestro del profitto di cui alla fattura da B a C.

Sul punto, la Corte ha precisato che, non essendo l'IVA "in sé" oggetto del sequestro, ciascuna società che utilizza le fatture per operazioni soggettivamente o oggettivamente inesistenti consegue il profitto del reato dichiarativo di frode fiscale (art. 2 DLgs. n. 74/2000) costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale (Cass. n. [28047/2017](#)), in questo dovendosi individuare il reale oggetto del vincolo.

Da ultimo, la Cassazione ha ribadito che, nella materia penaltributaria, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, qualora sia stato perfezionato un accordo tra il contribuente e il Fisco per la **rateizzazione** del debito tributario, non può essere mantenuto sull'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, ma deve 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 (Cass. n. [20887/2015](#)).

Tuttavia, nel caso di specie, la Corte ha ritenuto che il ricorrente non avesse interesse alla mera riduzione dell'importo del profitto sequestrabile perché i beni vincolati erano di valore di gran lunga inferiore a quello, così che l'eventuale riduzione di tale valore non avrebbe comportato alcun **effetto restitutorio**.