

PENALE TRIBUTARIO

Il sequestro preventivo deve essere annullato dopo lo sgravio

di Luigi Ferrajoli

Seminario di specializzazione

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO ALLA LUCE DEI NUOVI ORIENTAMENTI DI PRASSI E GIURISPUDENZA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 12-bis D.Lgs. 74/2000](#) stabilisce per i **reati tributari la confisca del profitto** derivante dal mancato **pagamento dell'imposta** dovuta è obbligatoria anche in caso di **patteggiamento della pena**. Inoltre, anche per i delitti tributari è possibile procedere a **sequestro preventivo finalizzato alla confisca** in tutti quei casi nei quali non è possibile individuare i beni oggetto del profitto derivante dalla condotta criminosa. Pertanto, una volta stabilita la somma di denaro che è stata oggetto del mancato pagamento di imposte dovute (inteso anche quale percezione di un indebito rimborso) e verificata la impossibilità di sequestrare il provento del reato, si potrà procedere al sequestro, prima, ed alla confisca, poi, di **somme di denaro o di beni aventi un valore equivalente a quelli così sottratti all'Erario**; il tutto senza la necessità di quella specifica individuazione che, soprattutto in relazione alla natura di risparmio che è propria della condotta evasiva, rendeva, di fatto impossibile la confisca nella materia tributaria.

La norma citata, stabilendo che **la misura deve intervenire nei confronti di beni di cui il reo ha la disponibilità** per un valore corrispondente al prezzo o profitto del reato, comporta che per aversi confisca per equivalente è necessaria la presenza dei seguenti presupposti:

- a) la persona raggiunta dalla **misura cautelare reale** deve essere indagata per uno dei reati per i quali è consentita la confisca per equivalente;
- b) nella relativa sfera giuridico-patrimoniale non sia rinvenuta, per una qualsivoglia ragione, il prezzo o il profitto del reato per cui si procede, ma **di cui sia certa l'esistenza**;
- c) i beni da sequestrare non devono appartenere a **persona estranea al reato**.

Ciò premesso, in ordine ai presupposti richiesti per procedere nell'ambito del diritto penale-tributario al sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, una questione che normalmente si pone in ordine alla sorte della misura cautelare è quella relativa alla **possibile**

incidenza dell'intervenuto pagamento delle imposte (ovvero dell'annullamento della pretesa tributaria) dopo la commissione del reato e del sequestro preventivo ma prima della confisca all'esito del processo penale.

Al riguardo occorre evidenziare che ai sensi dell'[articolo 13 D.Lgs. 74/2000](#) **il pagamento del debito tributario può costituire una causa di non punibilità** per i reati tributari in presenza di determinate condizioni: per i reati di omesso versamento di ritenute ([articolo 10-bis](#)) o di Iva ([articolo 10-ter](#)) e di indebita compensazione ([articolo 10-quater](#)), nonché del reato di dichiarazione infedele ([articolo 4](#)) e quello di omessa dichiarazione ([articolo 5](#)) – cui vanno aggiunti secondo la novità introdotta dall'articolo [39 del D.L. 124/2019](#) anche i delitti di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture per operazioni inesistenti ([articolo 2](#)) e di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici ([articolo 3](#)) – il pagamento del debito tributario, comprensivo di interessi e sanzioni può integrare una causa di non punibilità.

Nello specifico, **la non punibilità dei reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater è subordinata all'integrale pagamento**, prima dell'apertura del dibattimento di primo grado, degli importi dovuti ed il pagamento può avvenire anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie o del ravvedimento operoso. Per i delitti di cui all'articolo 2, 3, 4 e 5 **la causa di non punibilità richiede il pagamento integrale del debito tributario**, ma l'unica modalità di estinzione del debito tributario è il ravvedimento operoso o la presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

Con riferimento all'**ipotesi di annullamento della pretesa erariale** da parte di Giudice tributario e di successivo provvedimento di sgravio disposto dall'Amministrazione Finanziaria e degli effetti di tali provvedimenti sull'efficacia del sequestro preventivo disposto nel collegato procedimento penale, si deve evidenziare che la Corte di Cassazione, pur dando atto della separatezza dei procedimenti penale e di accertamento tributario, ha chiarito più volte (si vedano le sentenze n. 19994/2017, n. 39187/2015 e da ultimo n. 2299/2019) che *“il profitto confiscabile anche per equivalente ... va individuato nel valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase, con la conseguenza che lo stesso non è configurabile, e non è quindi possibile disporre o mantenere il sequestro funzionale all'ablazione, in caso di annullamento della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria, con sentenza anche non definitiva, e di correlato provvedimento di sgravio da parte dell'Amministrazione finanziaria”*.