



17116-24

REPUBBLICA ITALIANA  
In nome del Popolo Italiano  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
QUARTA SEZIONE PENALE

Composta da:

EMANUELE DI SALVO	- Presidente -	Sent. n. sez. 93/2024
EUGENIA SERRAO		CC - 07/02/2024
ALDO ESPOSITO		R.G.N. 39516/2023
ALESSANDRO RANALDI	- Relatore -	
DANIELE CENCI		

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:  
DV nato a <sup>X</sup> il 1976

avverso l'ordinanza del 05/10/2023 del TRIB. LIBERTA' di SALERNO

udita la relazione svolta dal Consigliere ALESSANDRO RANALDI;  
sentite le conclusioni del PG OLGA MIGNOLO

Il Proc. Gen. conclude per il rigetto.

E' presente l'avvocato FA del foro di <sup>X</sup> in difesa di:

DV il quale dichiara di aderire all'astensione proclamata dagli organi  
competenti per la giornata odierna.

Il PG chiede il rigetto sulla richiesta.

Il Collegio rilevato che a norma dell'art. 4 lettera A del codice di alta regolamentazione  
delle astensioni dalle udienze dei difensori di cui alla delibera del 13/12/2007, non è  
ammessa l'astensione dalle udienze "afferenti misure cautelari" come quella in esame.

Respinge l'istanza di rinvio e ordina procedersi oltre.

Il difensore presente chiede l'accoglimento del ricorso.

**RITENUTO IN FATTO**

1. Il Tribunale di Salerno, giudicando in sede di rinvio, ha respinto l'appello cautelare proposto nell'interesse di VD - indagato per il reato di cui all'art. 10-quater, comma 2, d.lgs. n. 74/2000, quale legale rappresentante del X s.r.l. - avverso il provvedimento di rigetto della istanza di dissequestro di denaro, per un importo di euro 96.045,00, sottoposto a sequestro preventivo dal GIP presso il Tribunale di Nocera Inferiore in data 14.7.2022.

1.1. Il dissequestro era stato chiesto dal D sul presupposto del perfezionamento della procedura per il ravvedimento operoso ai fini dell'estinzione del relativo debito tributario, attraverso il pagamento in data 18.11.2022 della sorte capitale e di interessi e sanzioni con l'utilizzo del mod. F24, con cui, a fronte del debito per euro 97.311,34 e delle sanzioni per euro 19.209,00, veniva effettuato il pagamento per euro 63.684,54 (mediante compensazione per credito IVA) e per euro 52.835,80 (mediante compensazione per credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno).

1.2. Il Tribunale, in estrema sintesi, ha ritenuto mancante la prova in ordine alla effettiva esistenza dei crediti offerti in compensazione, in quanto valutati dall'Agenzia delle Entrate esclusivamente sotto il profilo formale e non sostanziale, ritenendo che il contribuente si fosse semplicemente impegnato ad estinguere il debito all'esito dell'accertamento sostanziale della effettiva esistenza dei suindicati crediti. Pertanto, ha concluso nel senso che il sequestro dovesse essere confermato fino all'integrale effettivo pagamento della somma evasa.

2. Avverso tale ordinanza ha proposto ricorso per cassazione il difensore del D, lamentando violazione di legge sotto i seguenti profili, di seguito sinteticamente riportati.

I) Inosservanza del principio di cui all'art. 627 cod. proc. pen.

Deduce che l'equiparazione, operata dal Tribunale in via analogica, degli istituti promessa di pagamento/compensazione, con preclusione dell'estinzione del debito tributario e del venir meno delle esigenze cautelari, è in contrasto con il perimetro del giudizio di rinvio e del principio di diritto enunciato. La Suprema Corte aveva stabilito che la compensazione è un istituto che estingue il debito tributario e il Tribunale avrebbe dovuto prendere atto del principio fissato, adeguarsi allo stesso e ratificare l'avvenuta compensazione, valutando

esclusivamente la correttezza dell'operato del contribuente dal punto di vista del rispetto della procedura seguita, confermata dalla stessa Agenzia delle Entrate.

II) Violazione di legge quanto alle discipline sulle compensazioni tributarie, sui crediti di imposta per investimenti nel mezzogiorno, sui crediti IVA, sulla fruibilità del credito di imposta a condizione risolutiva, sulla efficacia della delega per la compensazione; erronea equiparazione delle promesse di pagamento rateali alla compensazione di crediti di imposta incamerati dall'Erario in funzione della estinzione del debito tributario.

Rileva che la legge non prevede che il contribuente possa conseguire l'effetto della definizione del debito tributario solo dopo l'effettuazione dei controlli sostanziali da parte degli uffici tributari, né che sia gravato di un onere aggiuntivo ulteriore di dimostrazione dell'esistenza dei crediti, ma richiede solo che il contribuente si adegui alle procedure che determinano il conseguimento del diritto; il provvedimento autorizzativo dell'Erario fa venire ad esistenza il diritto e consente l'effetto della compensazione con estinzione del debito, come effettuato dalla società rappresentata dal ricorrente.

III) Mancanza di motivazione, stante la mancata disamina degli elementi documentali prodotti a riprova dei crediti oggetto di compensazione. Il Tribunale si è limitato a riferire che *"non fosse stata data la prova del credito"*, senza scrutinare gli elementi forniti, né indicare le ragioni per le quali tali elementi non costituissero prova adeguata dei crediti maturati.

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

1. Il ricorso è fondato.

2. Deve ritenersi assorbente il rilievo con cui la difesa del ricorrente ha evidenziato come il provvedimento impugnato non si sia attenuto al principio di diritto stabilito dalla sentenza rescindente della Suprema Corte.

La Terza Sezione della Corte aveva chiaramente statuito nel senso che l'estinzione del debito tributario non potesse che incidere sul sequestro preventivo in atto, dovendo lo stesso essere ridotto ovvero revocato in misura corrispondente a quanto versato o comunque restituito dall'indagato; ciò in quanto, altrimenti, sarebbe venuta 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.

In tale prospettiva, la sentenza di annullamento ha esplicitamente escluso che nel nostro ordinamento sussistano forme legislative "tipiche" di estinzione

del debito tributario, funzionali alla sopravvenuta cessazione delle esigenze cautelari giustificative del sequestro finalizzato alla confisca (diretta o per equivalente); in tale ambito, pertanto, ha chiaramente fatto rientrare anche gli istituti di compensazione dei crediti d'imposta previsti dalla normativa tributaria.

3. Il Tribunale - in violazione dell'art. 627 cod. proc. pen. - non si è uniformato al suddetto insegnamento, ponendosi al di fuori del perimetro del giudizio di rinvio, poiché ha omesso di verificare in concreto se l'indagato avesse provveduto al pagamento del debito con le modalità previste dalla legge, tra cui quelle di compensazione tributaria invocate dall'istante.

Il Tribunale si è sottratto al compito demandatogli operando una erronea equiparazione fra due modalità di pagamento del debito tributario completamente diverse: da una parte, la procedura di rateizzazione del debito; dall'altra, quella di applicazione degli istituti di compensazione tributaria nel caso adottati dal ricorrente, vale a dire la compensazione con crediti IVA e con crediti di imposta per investimenti nel X. Al riguardo, coglie nel segno la critica formulata dalla difesa, la quale ha correttamente rilevato come la rateizzazione costituisca un impegno di adempimento futuro del debito, la cui estinzione interviene soltanto all'esito dell'integrale pagamento delle rate; gli istituti di compensazione tributaria costituiscono, invece, mezzi previsti dalla legge per la integrale ed immediata estinzione del debito fiscale, non subordinati a comportamenti successivi del debitore. Insomma, a differenza della rateizzazione, la compensazione non presuppone un impegno di futuro adempimento, ma costituisce un mezzo immediato ed attuale di adempimento del debito.

Invero - e contrariamente a quanto sostenuto dal Tribunale - la legge fa conseguire l'effetto estintivo della compensazione tributaria ad una specifica procedura formale che deve essere seguita dal contribuente, la quale, se rispettata e formalmente avallata dall'Ufficio finanziario, determina l'immediata estinzione del debito. Non è, invece, previsto che tale effetto estintivo si determini soltanto all'esito dei controlli sostanziali ad opera dell'Agenzia delle Entrate, trattandosi di controlli successivi, del tutto eventuali, che possono svolgersi a distanza di anni dal momento in cui è stata applicata la compensazione del credito d'imposta.

4. In definitiva, il Tribunale avrebbe dovuto verificare la regolarità e completezza della procedura di compensazione in questione, esaminando e valutando la documentazione offerta in proposito dal ricorrente, al fine di accertare l'effettiva sussistenza dei crediti tributari offerti in compensazione; il

tutto, evidentemente, finalizzato alla verifica dell'eventuale estinzione, parziale o integrale, del debito tributario riconducibile al reato per cui si procede, con inevitabili ricadute sul sequestro preventivo di cui si discute, secondo quanto innanzi precisato.

Una simile indagine, specificamente richiesta dalla precedente sentenza di annullamento di questa Corte, non è stata svolta da parte del Tribunale, ed in tale prospettiva è fondata anche la terza censura proposta dal ricorrente, avuto riguardo alla violazione di legge derivante dalla totale assenza di motivazione sul punto, erroneamente giustificata dai giudicanti con le illegittime argomentazioni di cui si è dato conto nel paragrafo che precede.

5. Alle superiori considerazioni consegue l'annullamento del provvedimento impugnato ed il rinvio, per nuovo giudizio, al Tribunale di Salerno.

**P.Q.M.**

Annulla l'ordinanza impugnata e rinvia, per nuovo giudizio, al Tribunale di Salerno.

Così deciso il 7 febbraio 2024

Il Consigliere estensore  
Alessandro Ranaldi

Il Presidente  
Emanuele Di Salvo

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 24/04/2024



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO  
Dott.ssa Irene Caliendo