

La Cassazione, sesta sezione penale, fa prevalere l'indebita compensazione sugli altri reati

Aiuti non spettanti, punibilità ko

Niente manette per la truffaldina percezione di erogazioni

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

La truffaldina percezione di erogazioni statali può andare esente dalle manette: infatti, il reato di indebita compensazione prevale, e non concorre, con il quello di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato, trovando peraltro applicazione sia nel caso di compensazione «verticale», riguardante crediti e debiti afferenti alla medesima imposta, sia in caso di compensazione «orizzontale», concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa. E se non si supera la soglia di punibilità, la condotta è penalmente irrilevante e, oltre a non sporcarsi la fedina, ci si salva da sequestri e confisca.

È tutto quanto emerge dalla sentenza n. 37085 del 2021, con cui la sesta sezione penale della Cassazione si è pronunciata sull'ambito di operatività della fattispecie penal-tributaria di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000, e sul suo rapporto, qualificato come di specialità, con il reato di cui all'art. 316-ter c.p.

Il caso in sintesi. Nel caso di specie, il Tribunale di Reggio Calabria aveva confermato il decreto di sequestro preventivo (finalizzato in parte alla confisca diretta e in parte a quella per equivalente) disposto dal giudice per le indagini preliminari nei confronti di un imprenditore sottoposto ad indagini in relazione al reato di «Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato» di cui all'art. 316-ter c.p., per avere indebitamente percepito dallo Stato erogazioni in termini di risparmio di spesa, portando a conguaglio, negli anni 2013, 2014 e 2015, importi per assegni nucleo familiare, invero mai corrisposti ai propri dipendenti né da questi richiesti.

Avverso l'ordinanza in sùdetto indagato aveva così presentato ricorso per Cassazione, sostenendo come il Tribunale del riesame avesse erroneamente qualificato i fatti accertati, integranti gli estremi non del delitto di cui all'art. 316-ter c.p., bensì della fattispecie penal-tributaria di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000, la quale doveva tuttavia essere dichiarata in concreto insussistente per il mancato superamento della soglia di punibilità.

Le due questioni da risolvere. La soluzione della questione in esame passa innanzitutto dalla precisazione, al fine di verificarne l'applicabilità al caso di specie, dell'ambi-

Il reato di indebita compensazione ai raggi x

Primo quesito	Il reato di «Indebita compensazione» di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000 riguarda l'omesso versamento di somme di denaro: <ul style="list-style-type: none"> • attinente a debiti, sia tributari, sia di altra natura, per il cui pagamento debba essere utilizzato il modello di versamento unitario • o esclusivamente dovute a titolo di imposte sui redditi e sul valore aggiunto?
La risposta della Cassazione	Come affermato da Cass. pen. 37085/2021, il reato è configurabile, alla luce dell'art. 17 dlgs 241/1997, nel caso di compensazione: <ul style="list-style-type: none"> • sia «verticale», riguardante crediti e debiti afferenti alla medesima imposta • sia «orizzontale», concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, purché previste dal predetto dlgs
Secondo quesito	L'applicazione dell'art. 10-quater prevale sull'art. 316-ter c.p., escludendo quest'ultimo reato?
La risposta della Cassazione	Sì, come confermato da Cass. pen. 37085/2021, perché l'art. 15 c.p. prevede che: <ul style="list-style-type: none"> • quando più leggi penali o più disposizioni della medesima legge penale regolano la stessa materia • la legge speciale deroga a quella generale, salvo che sia altrimenti stabilito

to di operatività del suddetto art. 10-quater dlgs 74/2000 (recante la rubrica «Indebita compensazione» e introdotto dal dl n. 223/2006 convertito dalla n. 248/2006, nonché poi modificato dal dlgs 158/2015) che prevede come reato la condotta di «chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'art. 17 dlgs 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti o crediti inesistenti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro».

In caso di risposta positiva al predetto quesito, è necessario interrogarsi se questo delitto debba prevalere o meno sulla fattispecie di cui all'art. 316-ter c.p., contestata all'indagato.

Il contrasto esistente. Con questa logica la Suprema Corte ha articolato la propria motivazione, evidenziando l'esistenza di un contrasto interpretativo in ordine alla definizione dell'ambito di configurabilità del delitto di indebita compensazione: per un primo indirizzo, il reato in questione riguarda l'omesso versamento di somme di denaro attinenti a debiti, sia tributari, sia di altra natura, per il cui pagamento debba essere utilizzato il modello di versamento unitario (così, tra le altre, Cass. pen., n. 389 /2021; n. 13149/2020; n. 5934/2019); per l'indirizzo contrario, la condotta di omesso versamento di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000 concerne esclusivamente le somme dovute a titolo

di imposte sui redditi e sul valore aggiunto. (Cass. pen., n. 38042/2019)

L'indirizzo scelto. Dunque, la Cassazione con la sentenza in commento ha reputato di dover privilegiare la prima delle due indicate opzioni esegetiche, basandosi sul dettato normativo, ovvero sul rinvio alla disciplina del meccanismo di compensazione dettata dall'art. 17 dlgs 241/1997: precisamente questo, nel prevedere una serie di norme finalizzate alla semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni, stabilisce che ciascun contribuente che intenda utilizzare un modello di versamento unitario delle imposte, dei contributi dovuti all'Inps e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, può operare la compensazione dei crediti e dei debiti riguardanti lo stesso periodo; e ciò anche se i crediti e i debiti sono concernenti non solo le imposte sui redditi e l'Iva, ma pure i contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai titolari di posizione assicurativa, dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, oltre a taluni specifici premi assicurativi, imposte, tasse o addizionali previste da leggi speciali.

Ciò detto, gli Ermellini han-

no osservato come l'art. 10-quater non ponga alcuna limitazione operativa alla relativa norma, facendo riferimento genericamente al mancato versamento delle «somme dovute». Né debba condurre a differenti conclusioni la circostanza che la disposizione sia stata inserita in un provvedimento legislativo che riguarda specificamente, come puntualizzato dalla intestazione del decreto, i reati tributari in materia di imposte dirette e di Iva, in quanto si tratti di un «contenitore» avente a oggetto anche violazioni rilevanti penalmente concernenti altri tributi, come quella prevista dal secondo comma dell'art. 11 dlgs 74/2000.

La pronuncia della Corte Costituzionale. Ancora, ha fatto propendere per la suddetta tesi la decisione con cui la Consulta, nel dichiarare la infondatezza di una questione di legittimità costituzionale avente ad oggetto proprio l'art. 10-quater, ha sottolineato come con il menzionato art. 17 dlgs 241/1997 il legislatore abbia superato una concezione restrittiva per cui l'istituto della compensazione in materia tributaria era ritenuto applicabile ai crediti nei soli casi eccezionalmente previsti e solo per la cosiddetta compensazione «verticale» (avente ad oggetto, cioè, crediti e debiti relativi alla stessa imposta), e ha proposto una concezione innovativa, «consentendo al contribuente di effettuare un versamento unitario delle imposte,

dei contributi dovuti all'Inps e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, (...) in deroga al requisito dell'identità dei soggetti titolari delle reciproche posizioni debitorie e creditorie, previsto dal codice civile (art. 1241)». In tal modo, si è chiarito, a differenza della «compensazione ammessa in sede di presentazione della dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi o all'Iva (solo in forma) 'verticale' (...) in sede di versamento unitario, può procedersi anche (...) alla compensazione 'orizzontale', ossia tra imposte diverse» (così Corte Cost., sent. n. 35 del 2018).

Le risposte ai quesiti. Pertanto, nel caso in esame, la Suprema Corte ha affermato il principio di diritto secondo il quale il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti è configurabile, alla luce dell'ampliamento delle ipotesi di compensazione previste dalle norme tributarie disposte dall'art. 17 dlgs 241/1997, sia nel caso di compensazione «verticale», riguardante crediti e debiti afferenti alla medesima imposta, sia in caso di compensazione «orizzontale», concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, purché previste dal predetto dlgs

Risolto il primo quesito, nessun dubbio hanno avuto gli Ermellini sulla risposta al secondo, ritenendo per la sua soluzione di applicare l'art. 15 c.p., che testualmente prevede che «quando più leggi penali o più disposizioni della medesima legge penale regolano la stessa materia, la legge o la disposizione di legge speciale deroga alla legge o alla disposizione di legge generale, salvo che sia altrimenti stabilito».

Quindi, in presenza di una specifica norma incriminatrice quale la disposizione penal-tributaria di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000, nel rapporto con l'art. 316-ter c.p. essa prevale. (in tal senso cfr. Cass. pen., n. 7662/2012).

La decisione della Suprema Corte. Ritenuto, dunque, che le condotte accertate a carico del ricorrente avrebbero potuto integrare gli estremi del delitto di cui al citato art. 10-quater dlgs 74/2000, e non di quello di cui all'art. 316-ter c.p., la Cassazione ha rilevato come, nel caso di specie, non risultasse superata la soglia di punibilità di cinquantamila euro per ciascun periodo annuale, mancando, in altre parole, il presupposto per l'applicazione del disposto sequestro preventivo. Da qui l'annullamento, senza rinvio, del provvedimento.