

**Penale Sent. Sez. 3 Num. 11086 Anno 2022**

**Presidente: DI NICOLA VITO**

**Relatore: SCARCELLA ALESSIO**

**Data Udienza: 04/02/2022**

### **SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

PULVIRENTI ANTONINO nato a CATANIA il 24/02/1962

avverso l'ordinanza del 23/09/2021 del TRIB. LIBERTA' di CATANIA

udita la relazione svolta dal Consigliere ALESSIO SCARCELLA;

sentite le conclusioni del PG STEFANO TOCCI, che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il difensore presente, Prof. Avv. GIOVANNI GRASSO, che, nell'illustrare i motivi, ha insistito per l'accoglimento del ricorso.

## RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza 23.09.2021, il tribunale del riesame di Catania confermava il decreto di sequestro preventivo disposto dal GIP/tribunale di Catania in data 15.07.2021, nei confronti del Pulvirenti, fino a concorrenza della somma di oltre 4 mln. di euro in quanto indagato del delitto di omesso versamento delle ritenute dovute in base alla dichiarazione annuale di sostituto di imposta, relativamente alle annualità 2017 e 2018 (art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000).

2. Avverso l'ordinanza il ricorrente ha proposto ricorso per cassazione a mezzo del difensore di fiducia, articolando due motivi.

2.1. Deduce, con il primo motivo, il vizio di violazione di legge in relazione agli artt. 321, c.p.p., 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 ed in relazione all'art. 10-bis del medesimo decreto.

In sintesi, dopo aver richiamato la giurisprudenza del Massimo Consesso di questa Corte (sentenza *Gubert*, n. 10561/2014; sentenza *Lucci*, n. 21617/2015), la difesa sostiene che, in materia di reati tributari di natura omissiva, in relazione ai quali il profitto è rappresentato dal risparmio di spesa conseguito dal contribuente inadempiente, qual è quello per cui si procede, è richiesta non già un'indagine circa la pertinenzialità al reato del bene sequestrato, bensì una verifica circa l'accrescimento o la mancata decurtazione delle disponibilità monetarie del percipiente, del cui importo sarà pertanto consentita la confisca in forma diretta, come pure il sequestro preventivo ad essa finalizzato.

Osserva, inoltre, la difesa che il risparmio di spesa in cui si identifica il profitto del reato tributario a carattere omissivo, rimane tale a prescindere dalla data di consumazione del reato, atteso che, se il denaro viene a perdere la propria autonomia ed ogni legame pertinenziale con il reato contestato, ciò che rileva agli effetti della confisca diretta è l'esistenza del valore nominale comunque accresciuto di consistenza, o meglio non diminuito in quanto il contribuente non ha corrisposto al Fisco quanto dovuto, senza che possano assumere rilevanza gli eventuali movimenti del conto bancario del contribuente stesso in epoca successiva alla consumazione del reato.

In altri termini, secondo la prospettazione difensiva, l'illecito arricchimento, consistente nel mancato esborso delle somme dovute in relazione all'obbligazione tributaria, permane nel patrimonio della società successivamente alla scadenza del termine per l'adempimento e sino a che non sia estinto il debito tributario

stesso: dunque, l'ente fruisce di tale illegittimo arricchimento non distogliendo risorse dall'attività di impresa, e concentrando le disponibilità economiche sull'attività più strettamente produttiva.

Richiamati i principi affermati dalle Sezioni Unite *Miragliotta* (n. 10280/2007) e delle Sezioni Unite *Fisia Italimpianti ed altri* (n. 26654/2008), la difesa sostiene quindi che il persistente impiego delle somme non versate all'Erario nell'attività di impresa concreta il profitto diretto del reato, sicché il denaro eventualmente rinvenuto, al momento del sequestro, nelle casse del soggetto su cui gravava l'obbligazione tributaria, risulterebbe sequestrabile, non per equivalente, ma in via diretta. Nella specie, si osserva, il tribunale del riesame ha escluso che potesse procedersi a sequestro diretto del profitto del reato nei confronti della società *Meridi*, rispetto alla quale si contesta all'indagato il ruolo di amministratore di fatto, società che aveva tratto vantaggio dal reato, ciò in considerazione dell'esistenza, all'epoca dell'adozione della misura o comunque in data prossima, di un saldo attivo sul c/c della società, sia pure acceso dalla gestione commissariale in seguito alla dichiarazione di insolvenza e all'apertura della procedura di amministrazione straordinaria, che risultava essere un acconto sul prezzo versato dal promissario acquirente di un primo compendio oggetto di cessione da parte della procedura.

Orbene, secondo la difesa non si sarebbe tenuto conto del fatto che l'esistenza stessa del compendio oggetto di cessione ad opera della gestione commissariale, rappresentato da 12 punti vendita, essendo la *Meridi* una società attiva nel settore della grande distribuzione alimentare, non poteva considerarsi estranea alla consumazione del reato di omesso versamento delle ritenute certificate, ben potendosi ritenere che se la *Meridi* avesse adempiuto ai suoi obblighi tributari, quel compendio immobiliare sarebbe stato intaccato e non sarebbe oggi disponibile nella sua interezza quale attivo liquidabile da parte della gestione commissariale. In altri termini, per la difesa, la sua permanenza nel patrimonio aziendale costituirebbe una manifestazione di quel risparmio di spesa di cui la *Meridi* ha all'epoca beneficiato e continua a beneficiare tuttora, posto che il debito tributario non risulta essere stato in alcun modo adempiuto.

Conclusivamente, il saldo attivo presente sul conto della gestione commissariale al momento dell'adozione della misura rappresenterebbe comunque un'utilità generata dal risparmio di spesa a suo tempo conseguito dalla *Meridi*, che, come tale, avrebbe potuto e dovuto essere aggredita in via diretta dal sequestro preventivo richiesto dal PM e disposto dal GIP, e certamente in via prioritaria rispetto alle disponibilità in capo alle persone fisiche indagate e, quindi, al Pulvirenti.

2.2. Deduce, con il secondo motivo, il vizio di violazione di legge in relazione all'art. 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000, chiedendo a questa Corte di sollevare questione di costituzionalità dell'art. 12-bis, in relazione all'art. 3, Cost.

In sintesi, dopo aver richiamato dottrina sull'argomento, osserva la difesa che, se è ben vero che la confisca per equivalente presenta anche una natura afflittiva, non potrebbe ignorarsi che essa, attraverso l'ablazione di beni di valore equivalente al profitto accertato, avrebbe certamente una funzione ripristinatoria dell'ordine giuridico violato, in quanto volta all'ablazione, nei confronti del reo, del profitto che questo ha conseguito dal reato, anche se non sono più presenti nel patrimonio del reo i beni che costituiscono tale profitto, essendo la funzione della confisca di valore quella della sottrazione dell'arricchimento illecito.

Tale funzione, prosegue la difesa, non potrebbe certo essere presente nelle ipotesi in cui la confisca di valore colpisca un soggetto che non risulterebbe essere stato beneficiario del profitto, anche nelle forme del risparmio di spesa, conseguente per effetto del reato. Questa sarebbe la situazione che si determina di regola per l'organo della persona giuridica, cui si applica la confisca per equivalente, in relazione ad un profitto che è stato conseguito dalla persona giuridica, ciò in quanto si avrebbe in questo caso un totale stravolgimento delle funzioni dell'istituto che, perduta la sua funzione ripristinatoria, possiederebbe esclusivamente una funzione afflittiva e sanzionatoria. Ciò in altri termini comporta, nell'ottica difensiva, che la confisca per equivalente possa applicarsi all'organo della persona giuridica non solo subordinatamente all'accertamento dell'impossibilità di colpire il profitto diretto in capo alla persona giuridica, ma anche esclusivamente nelle ipotesi in cui l'amministratore della società sia stato l'unico o il prevalente beneficiario del profitto stesso. Ove non si convenisse con tale approdo, si finirebbe per stravolgere la funzione della confisca del profitto, che perderebbe ogni funzione ripristinatoria, con conseguente vizio di legittimità costituzionale della disciplina per contrasto con il principio di eguaglianza ex art. 3, Cost., in quanto lo stesso trattamento sanzionatorio, attraverso la confisca per equivalente, si applicherebbe al soggetto autore o concorrente del reato che ha tratto un profitto diretto, e, ugualmente, all'organo della persona giuridica che dal reato non ha conseguito alcun beneficio.

3. Pur essendo stata depositata istanza discussione orale del 4.01.2022, accolta in data 5.01.2022, la difesa del ricorrente ha depositato una memoria in data 18.01.2022, con la quale, nell'insistere nell'accoglimento del ricorso, ha svolto ulteriori considerazioni in relazione ad ambedue i motivi, sostenendo che la

recente sentenza delle Sezioni Unite n. 42415/2021 conterrebbe argomenti a sostegno della tesi della confiscabilità in via diretta delle somme giacenti sul c/c acceso dalla gestione commissariale dopo l'ammissione della *Meridi* alla procedura di amministrazione straordinaria, e, quanto al secondo motivo, sostenendo che la questione di costituzionalità prospettata in ricorso e relativa all'art. 12-bis, D.lgs. n. 74 del 2000, troverebbe sostegno anche nella sentenza n. 112/2019, emessa dalla Corte Costituzionale nell'ambito del giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale dell'art. 187-sexies d. lgs. n. 58/98, che disponeva la confisca obbligatoria, diretta o per equivalente, del prodotto o del profitto dell'illecito in conseguenza dell'applicazione delle sanzioni amministrative pecuniarie relative all'abuso di informazioni privilegiate e manipolazione del mercato.

### CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è complessivamente infondato.

2. Il primo motivo, con cui si deduce violazione di legge in relazione all'art. 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000, si fonda, in particolare, sull'assunto che il persistente impiego delle somme non versate all'Erario dell'attività di impresa concreta il profitto diretto del reato, sicché il denaro rinvenuto nel c/c del soggetto giuridico su cui gravava l'obbligazione tributaria risulterebbe sequestrabile, non per equivalente, ma in via diretta. In base a tale rilievo, la difesa, con suggestiva ma non condivisibile argomentazione, sostiene che il saldo attivo presente sul conto della gestione commissariale al momento dell'adozione della misura rappresenterebbe comunque un'utilità generata dal risparmio di spesa a suo tempo conseguito dalla società *Meridi*, che, come tale, avrebbe dovuto essere aggredito in via diretta dalla misura cautelare reale, certamente in via prioritaria rispetto alle disponibilità in capo alle persone fisiche indagate e, per quanto qui rileva, al Pulvirenti.

3. La tesi, come detto, pur suggestiva, non convince.

Ed invero, va premesso che, nel caso in esame, non rileva l'esistenza del contrasto giurisprudenziale (cui peraltro si fa cenno nel provvedimento impugnato e nel ricorso), tra l'orientamento che ritiene che in tema di reati tributari, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca di cui all'art. 12-bis, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non può essere adottato sui beni già assoggettati alla procedura fallimentare, in quanto la dichiarazione di fallimento importa il venir meno del potere di disporre del proprio patrimonio in capo al fallito, attribuendo al curatore il compito di gestire tale patrimonio al fine di evitarne il depauperamento (tra le tante: Sez.

3, n. 45574 del 29/05/2018 - dep. 10/10/2018, Rv. 273951 - 01) e il difforme orientamento che, invece, ritiene che, in tema di rapporti tra sequestro preventivo e fallimento, è legittimo il sequestro preventivo dei beni ricompresi nell'attivo fallimentare, in quanto la deprivatione che il fallito subisce dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni, vincolati dalla procedura concorsuale a garanzia dell'equa soddisfazione di tutti i creditori mediante l'esecuzione forzata, non esclude che egli conservi, sino al momento della vendita fallimentare, la titolarità dei beni stessi (tra le tante: Sez. 5, n. 52060 del 30/10/2019 - dep. 27/12/2019, Angeli, Rv. 277753 - 01).

Il Collegio è consapevole del recente orientamento (di cui è espressione Sez. 3, sentenza 26 novembre 2011, dep. 1° febbraio 2022, n. 3575, Comisso, non massimata) che ha affermato che il sequestro preventivo finalizzato alla confisca, diretta o per equivalente, del profitto dei reati tributari, prevista dall'art. 12-bis, primo comma, D.lgs. n. 74/2000, prevale sui diritti di credito vantati sul medesimo bene a seguito di qualsiasi procedura concorsuale, rinvenendosi lo stesso principio di prevalenza, con diverse specificità, agli artt. 63 e 64 del Codice antimafia ed anche nel nuovo Codice della crisi di impresa. Tuttavia, osserva la Corte, la questione si pone in termini differenti con riferimento alla vicenda qui esaminata, atteso che il tribunale del riesame ha ritenuto in concreto di ritenere la sequestrabilità per equivalente ex art. 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 dei beni dell'indagato, attesa l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria delle imprese in stato di insolvenza ex art. 19, co. 3, d. lgs. n. 270 del 1999.

Ed invero, l'art. 19, rubricato «*Affidamento della gestione dell'impresa al commissario giudiziale*», stabilisce al comma terzo che "Fermo quanto previsto dall'art. 18, l'affidamento della gestione al commissario giudiziale determina gli effetti stabiliti dagli artt. 42, 43, 44, 46 e 47 della legge fallimentare, sostituito al curatore il commissario giudiziale. Si applicano altresì al commissario giudiziale, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 31, 32, 34 e 35 della legge fallimentare, salva la facoltà del tribunale di stabilire ulteriori limiti ai suoi poteri". In particolare, per quanto qui di interesse, rileva il comma primo dell'art. 42, il quale prevede espressamente che "La sentenza che dichiara il fallimento, priva dalla sua data il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti alla data di dichiarazione di fallimento".

Orbene, nel caso in esame i beni sono allo stato gravati dalla confisca per equivalente, disposta ai sensi dell'art. 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000. Tale disposizione, in particolare, prevede che "1. Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca

dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto". Ne discende, pertanto, che la confisca per equivalente: a) è obbligatoria; b) può essere disposta solo nella misura in cui ha ad oggetto beni di cui il reo ha la disponibilità.

Dunque, seguendo la tesi difensiva, il sequestro avrebbe dovuto essere disposto, in forma diretta, non sui beni nella disponibilità del reo, ma sull'equivalente monetario, costituente il risparmio di spesa - profitto del reato tributario omissivo, rappresentato dalla somma versata a titolo di acconto sul conto corrente (si badi, non del reo - che, come emerge dagli atti, sin dal 22.05.2020 aveva, ex art. 19, comma 3, d. lgs. n. 270 del 1999, perduto la disponibilità dei beni esistenti alla data dell'ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria - ma della gestione commissariale) in corrispettivo di un preliminare di vendita dei dodici punti vendita della società *Meridi*. Ora, è ben vero che, anche di recente, le Sezioni Unite penali hanno affermato (Sez. U, n. 42415 del 27/05/2021 - dep. 18/11/2021, C., Rv. 282037 - 01) che la confisca del denaro costituente profitto o prezzo del reato, comunque rinvenuto nel patrimonio dell'autore della condotta, e che rappresenti l'effettivo accrescimento patrimoniale monetario conseguito, va sempre qualificata come diretta, e non per equivalente, in considerazione della natura fungibile del bene, con la conseguenza che non è ostativa alla sua adozione l'allegazione o la prova dell'origine lecita della specifica somma di denaro oggetto di apprensione, tuttavia, si osserva, tale principio è stato affermato in relazione ad una vicenda nella quale la somma sequestrata costituiva il profitto (accrescitivo) del delitto di traffico di influenze illecite, in quanto era contestato al ricorrente si contesta di aver ricevuto da altro soggetto la complessiva somma di Euro 175.000 in contanti quale prezzo per la mediazione illecita che il medesimo ricorrente si era impegnato a svolgere presso un componente di una Commissione Tributaria ed un funzionario dell'Agenzia delle Entrate al fine di ottenere una riduzione non dovuta delle imposte accertate a carico della società di cui il predetto soggetto era amministratore di fatto. Orbene, si conviene con l'affermazione contenuta nella predetta sentenza laddove si afferma che "lo scopo della misura non è, infatti, di ritrovare sul conto corrente del reo le stesse banconote *ab origine* costituenti il prezzo o il profitto del reato, ma di realizzare l'ablazione della somma che sia già entrata nel patrimonio dell'autore a causa della commissione dell'illecito ed ivi sia ancora rinvenibile", in tal senso richiamando quanto sostenuto dall'Avvocato generale secondo cui "la confisca diretta insegue non le banconote, ma la somma di denaro quale entità che incrementa il patrimonio del reo". Ciò dunque

spiega, a giudizio delle Sezioni Unite, anche la ragione per la quale "risultano irrilevanti le vicende che abbiano in ipotesi interessato la somma riveniente dal reato, una volta che la stessa - intesa, come per sua natura, quale massa monetaria fungibile - sia stata reperita nel patrimonio del reo al momento dell'esecuzione della misura ablativa o, se del caso, del prodromico vincolo cautelare".

4. E' proprio questo il punto su cui occorre, ad avviso del Collegio, porre una riflessione.

Se, infatti, è indubbio, come evidenziano le Sezioni Unite, che "il denaro rappresenta non solo cosa essenzialmente fungibile, ma anche l'archetipo di bene corrispettivo di valore", in quanto il denaro "è, infatti, parametro di valutazione unificante del valore di cose tra loro diverse", con la conseguenza che "rispetto ad esso è quindi impossibile - e comunque inutile, logicamente prima ancora che giuridicamente - ricercare in altra somma di denaro un equivalente di valore. Sicché, nel caso in cui il prezzo o il profitto del reato siano originariamente costituiti da numerarlo, quest'ultimo esorbita dal sistema della confisca per equivalente, la cui funzione è quella di rapportare il valore in denaro del diverso bene disponibile a fini di ablazione a quello dei proventi del reato", donde "se la confisca diretta del prezzo o del profitto del reato consistente in una somma di denaro ha necessariamente ad oggetto un determinato valore, non v'è ragione che non possa essere quello stesso valore, se esistente nel patrimonio del reo, a formare oggetto di ablazione diretta", è altrettanto vero però, nell'impostazione operata dalle stesse Sezioni Unite, che la confisca "diretta" deve soddisfare lo scopo della misura che, come già evidenziato in precedenza, secondo le Sezioni Unite "non è, infatti, di ritrovare sul conto corrente del reo le stesse banconote *ab origine* costituenti il prezzo o il profitto del reato, ma di realizzare l'ablazione della somma che sia già entrata nel patrimonio dell'autore a causa della commissione dell'illecito ed ivi sia ancora rinvenibile".

5. Nella specie, deve rilevarsi che alla data in cui il PM aveva avanzato la richiesta di sequestro preventivo, ossia l'8.07.2021, era già stata aperta nei confronti della società la procedura di amministrazione straordinaria, con decreto 22.05.2020. In particolare, è emerso che alla data del 21.07.2021 sul c/c acceso dalla gestione commissariale successivamente alla dichiarazione di insolvenza erano presenti circa 400.000€ costituenti interamente un acconto sul prezzo versato dal promissario acquirente di un primo compendio oggetto di cessione da parte della procedura, c/c sul quale non sono mai transitate somme derivanti dalla gestione anteriore allo stato di insolvenza, essendo peraltro emerso, quanto ai



cc/cc di cui la *Meridi* s.r.l. disponeva prima di tale momento, gli stessi mostravano saldi "risibili o addirittura negativi", come attestato dal commissario straordinario della procedura, non risultando, quindi, alcun collegamento tra la somma di denaro indicata ed il reato per cui si procede, trattandosi certamente di credito sorto dopo la consumazione del reato.

Correttamente, quindi, il tribunale del riesame ha ritenuto che, al momento in cui era stata richiesta dal PM la misura in questione, il profitto del reato di cui all'art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 non fosse nella disponibilità della *Meridi* s.r.l. con conseguente, legittima, ablazione per equivalente nei confronti degli autori del reato, segnatamente nei confronti del PULVIRENTI, indicato quale amministratore di fatto della società.

6. Partendo dal presupposto secondo cui nei reati tributari il profitto è essenzialmente costituito non già da un aumento patrimoniale, bensì in un risparmio di spesa e, quindi, in un mancato esborso, deve invero farsi discendere che le somme percepite dopo la commissione del reato e, quindi, in epoca successiva rispetto al momento in cui il risparmio di spesa si è determinato, non siano suscettibili di confisca diretta.

Trattasi di un principio che, più volte ribadito da questa Sezione, ritiene il Collegio non collida con il principio di diritto affermato dalla sentenza delle richiamate Sezioni Unite né con la sentenza di questa Sezione n. 3575/2002.

6.1. Non con tale ultima decisione, stante l'inapplicabilità (beninteso, in forma integrale) all'amministrazione straordinaria della disciplina in generale fissata per il fallimento e le altre procedure concorsuali. Del resto, è lo stesso D.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (*Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155*), che, nell'individuare all'art. 1 l'ambito di applicazione del Codice della crisi, stabilisce espressamente al comma secondo che "2. Sono fatte salve le disposizioni delle leggi speciali in materia di: a) *amministrazione straordinaria delle grandi imprese*. Se la crisi o l'insolvenza di dette imprese non sono disciplinate in via esclusiva, restano applicabili anche le procedure ordinarie regolate dal presente codice". Ciò si spiega laddove si consideri la forte matrice pubblicistica che caratterizza l'istituto disciplinato dal D.lgs. n. 270 del 1999, che differenzia tale procedura dal fallimento e dalle altre procedure concorsuali. In particolare, la differenza tra amministrazione straordinaria e fallimento è determinata dal fatto che la prima previene ed impedisce la dichiarazione di fallimento, giusto l'accertamento delle possibilità di recupero economico finanziario dell'impresa. Quando il fallimento è dichiarato preventivamente, l'impresa può

proporre opposizione avverso la sentenza dichiarativa, al fine di provare che lo stato di crisi in cui versa è reversibile e che sussistono i previsti requisiti dimensionali per accedere all'amministrazione straordinaria. Qualora il tribunale accerti la fondatezza dell'opposizione e quindi le possibilità di recupero, dispone con sentenza la conversione del procedimento, in caso contrario il fallimento prosegue. Quanto al rapporto tra amministrazione straordinaria e concordato preventivo, è noto invece che l'impresa, qualora ritenga la procedura economicamente e finanziariamente opportuna, può proporre il concordato preventivo ed evitare l'amministrazione straordinaria, mentre, quanto al rapporto tra amministrazione straordinaria e liquidazione coatta amministrativa, la dottrina prevalente sostiene la prevalenza della amministrazione straordinaria sulla liquidazione coatta amministrativa, perché la liquidazione coatta amministrativa tende alla liquidazione dell'impresa mentre è preferibile dal punto di vista economico e finanziario nonché sociale, favorire il risanamento dell'impresa. Di assoluto rilievo è la circostanza che, nell'amministrazione straordinaria, lo stato di insolvenza deve presentare concrete prospettive di raggiungimento dell'equilibrio economico e la prospettiva di un recupero dell'attività. L'impresa deve quindi valutare se lo stato di insolvenza abbia natura reversibile e temporanea tale da potersi riposizionare sul mercato in modo "normale". Le possibilità di recupero sono legate anche a limiti temporali come di seguito elencati: a) entro un anno attraverso un programma di cessione di complessi aziendali (come avvenuto nel caso in esame); b) entro due anni attraverso un programma di ristrutturazione economica e finanziaria; c) il risanamento dell'impresa può anche conseguire attraverso la cessione dell'azienda, di complessi di beni, dei contratti.

Essendo una procedura di salvataggio dell'impresa, l'amministrazione straordinaria è sempre volta alla continuazione dell'esercizio dell'impresa. Al momento della dichiarazione dello stato di insolvenza il tribunale può scegliere di lasciar gestire un'impresa all'imprenditore (con i dovuti limiti) oppure affidare la gestione del commissario giudiziale. Una volta aperta la procedura di amministrazione straordinaria, la gestione dell'attività è affidata agli organi della procedura.

Nella specie, come visto, il tribunale ha scelto di affidare alla gestione commissariale la predetta procedura di salvataggio, con conseguente continuazione dell'esercizio dell'impresa. Dunque, l'amministrazione straordinaria delle imprese in stato di insolvenza è sì una procedura concorsuale, ma connotata da un rovesciamento della scala dei valori protetti nell'ambito del fallimento e del concordato preventivo. Se per essi l'elemento essenziale risiede nella soddisfazione dei crediti e nella ristrutturazione dei debiti, il cuore della disciplina dell'amministrazione

straordinaria è la tutela dei complessi produttivi ed il mantenimento dei livelli occupazionali (mentre degli interessi dei creditori va solo "tenuto conto"). Il fondamento dell'intervento si basa, da un lato sulla gestione del rischio e dell'emergenza e dall'altro sugli indirizzi della politica industriale stabiliti dal governo, volti ad incidere sui limiti all'iniziativa economica privata contenuti nell'articolo 41 della Costituzione che non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale e che deve essere indirizzata e coordinata a fini sociali. I fini sociali nell'amministrazione straordinaria dei gruppi di rilevanti dimensioni insolventi sono legati alla garanzia della tutela occupazionale ed al tentativo di consentire o tramite un programma di ristrutturazione o di cessione dei complessi aziendali (con la vendita dell'azienda o di alcuni rami d'azienda, o dei beni) il recupero dell'equilibrio economico e la prosecuzione dell'attività d'impresa. Ciò spiega, dunque, le profonde differenze tra le procedure concorsuali "ordinarie" e l'amministrazione straordinaria che, proprio per la importante connotazione pubblicistica che la contraddistingue e per il fatto di essere proiettata verso il salvataggio dell'impresa (essendo dunque sempre volta alla continuazione dell'esercizio dell'impresa), la distingue dalle altre procedure concorsuali, sottraendola anche all'applicazione delle disposizioni del Codice della crisi (art. 1, comma secondo, lett. a), D.lgs. n. 14 del 2019), ciò che non consente di interpretare estensivamente il principio affermato, della prevalenza del sequestro preventivo penale in materia tributaria su beni del fallimento, dalla già richiamata sentenza di questa Sezione n. 3575/2022, la quale, per ritenere detta prevalenza valorizza la circostanza che anche il nuovo Codice della crisi dell'impresa, sebbene composto da molteplici disposizioni di cui è stata differita la vigenza, contenga norme, la cui entrata in vigore è stata appunto differita e poi prorogata, con le quali sono stati regolati i rapporti tra sequestro penale e procedure concorsuali, stabilendo il medesimo principio di prevalenza, fissato nella materia delle misure di prevenzione, del sequestro finalizzato alla confisca rispetto ai beni vincolati nel seno delle procedure concorsuali. Non estensibilità, come detto, derivante dall'inapplicabilità *tout court* della disciplina (e delle relative conseguenze) dettate dalle procedure concorsuali disciplina dal codice della crisi all'amministrazione straordinaria, ciò che non consente di trarre elementi di conforto alla tesi della prevalenza del sequestro preventivo penal-tributario ai beni (o, come nella specie, al denaro) acquisiti dalla gestione commissariale, dopo l'ammissione alla procedura proiettata verso il salvataggio dell'impresa.

6.2. Né, si osserva, la tesi seguita dal Collegio, pare collidere con il principio affermato dalle Sezioni Unite con la già richiamata sentenza n. 42415/2021.

In tal senso, ritiene il Collegio che non vi siano elementi ostativi alla riaffermazione del principio secondo cui in tema di sequestro preventivo funzionale alla confisca, la natura fungibile del denaro non consente la confisca diretta delle somme depositate su conto corrente bancario del reo, ove si abbia la prova che le stesse non possono in alcun modo derivare dal reato e costituiscano, pertanto, profitto dell'illecito (Sez. 3, n. 8995 del 30/10/2017 - dep. 27/02/2018, P.M. in proc. Barletta e altro, Rv. 272353 - 01, relativa a fattispecie analoga alla presente in tema di omesso versamento delle ritenute, di cui all'art. 10-bis del d.lgs. n. 74 del 2000, in cui questa Corte ha escluso la sussistenza dei presupposti per il sequestro e la successiva confisca di somme di denaro certamente depositate successivamente al momento di perfezionamento del reato). Si tratta di principio reiteratamente affermato da questa stessa Sezione (Sez. 3, n. 41104 del 12/07/2018 - dep. 24/09/2018, Vincenzini, Rv. 274307 - 01; Sez. 3, n. 6348 del 04/10/2018 - dep. 11/02/2019, Torelli, Rv. 274859 - 01; Sez. 3, n. 31516 del 29/09/2020 - dep. 11/11/2020, Casa di cura Trusso S.p.A." in liquidazione, Rv. 280152 - 01), essendosi in particolare puntualizzato che, per accertare se il denaro costituisce profitto del reato tributario, e, cioè, un risparmio di spesa aggredibile in via diretta (come invece sostiene il ricorrente nel caso in esame), è necessario avere riguardo non all'identità fisica delle somme, ma al valore numerario delle disponibilità giacenti sul conto dell'imputato alla scadenza del termine per il versamento dell'imposta, mentre il denaro versato successivamente a detto termine, che fosse stato sequestrato, non può essere ritenuto "profitto" del reato, ma rappresenta un'unità di misura equivalente al debito fiscale scaduto e non onorato, confiscabile se ricorrono i presupposti per la confisca per equivalente.

Rispetto a tale questione la sentenza delle Sezioni Unite, nel sottolineare espressamente, anche nel principio formalmente enunciato ai sensi di quanto previsto dall'art. 173, comma 3, disp. att. cod. proc. pen., il dato della necessaria componente dell'"accrescimento patrimoniale" rappresentato dal denaro suscettibile di sequestro finalizzato alla confisca in via diretta, non ha, per ciò stesso, ritenuto estensibile il principio affermato con riguardo ai casi - tipicamente ricorrenti per effetto dei reati tributari - in cui il patrimonio dell'agente, lungi dal subire un incremento, si caratterizza, invece, per una mancata decurtazione dovuta all'omesso pagamento dell'importo dovuto all'erario a titolo di imposta, così legittimando la riaffermazione del principio della insequestrabilità in forma diretta del denaro successivamente rivenuto nel patrimonio, si badi bene, non della persona giuridica cui il reato è riferibile (e dalla cui commissione ad opera delle persone fisiche autrici, tra cui il Pulvirenti quale amministratore di fatto, essa ha tratto

diretto vantaggio), ma della gestione commissariale, denaro certamente non derivante dal risparmio di spesa – profitto del reato tributario, ma dall’attuazione del programma di cessione di complessi aziendali, da inquadrarsi in quell’operazione di salvataggio dell’impresa che è connaturata all’amministrazione straordinaria.

E del resto, lo si ricorda, nell’impostazione operata dalle stesse Sezioni Unite, la confisca “diretta” deve soddisfare lo scopo della misura che, secondo il Massimo Consesso “non è, infatti, di ritrovare sul conto corrente del reo le stesse banconote *ab origine* costituenti il prezzo o il profitto del reato, ma di realizzare l’ablazione della somma che sia già entrata nel patrimonio dell’autore a causa della commissione dell’illecito ed ivi sia ancora rinvenibile”: somma che, nel caso di specie, non era infatti “già entrata” nel patrimonio dell’autore a causa della commissione dell’illecito e che, del resto, non era stata nemmeno rinvenuta nel patrimonio, attesi i saldi negativi e risibili dei conti correnti societari, laddove quella giacente sul conto corrente della gestione commissariale era sicuramente pervenuta successivamente alla commissione dell’illecito, acquisita per effetto di una lecita operazione di cessione del compendio immobiliare e, dunque, giammai qualificabile come “profitto” del reato, confiscabile in via diretta.

7. Conclusivamente, e riassumendo quanto sinora argomentato, il denaro che affluisce sul conto corrente successivamente alla commissione del reato (soprattutto se il c/c è diverso da quello della persona giuridica nel cui interesse o vantaggio è stato commesso l’illecito da parte della persona fisica, trattandosi, nel caso di specie, di c/c acceso dalla gestione commissariale successivamente all’ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria, le cui somme costituiscono un acconto sul prezzo versato dal promissario acquirente di un primo compendio oggetto di cessione da parte della procedura, senza che sul c/c in questione risultino essere transitate somme derivanti dalla gestione anteriore allo stato di insolvenza), non può, come chiarito in più occasioni da questa Corte, costituire il profitto del reato tributario, rappresentato infatti dal risparmio di imposta conseguente all’omissione di versamento del *quantum* corrispondente. Né rileva, per come *supra* specificato, la natura di bene fungibile propria del denaro, nella prospettiva ricostruttiva delle plurime decisioni delle Sezioni Unite (Sez. U., n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, Rv. 258648; Sez. U., n. 31617 del 26/06/2015, Lucci, Rv. 264437; Sez. U, n. 42415 del 18/11/2021, C., Rv. 282037 – 01), per legittimamente la sequestrabilità in forma diretta.

Ne consegue, pertanto, che correttamente il tribunale ha ritenuto l’impossibilità della confisca diretta del profitto in capo alla persona giuridica (a fronte dell’incapienza di somme nei cc/cc della società *Meridi* e della insuscettibilità ad

ablare la somma di 400.000€ giacente sul c/c della gestione commissariale, in quanto denaro affluito successivamente alla commissione del reato e non derivante dalla gestione anteriore allo stato di insolvenza), ritenendo legittimo il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente, disposto sui beni, per quanto qui rileva, dell'amministratore di fatto Pulvirenti.

La tesi difensiva secondo cui l'esistenza del compendio oggetto di cessione ad opera della gestione commissariale non potrebbe considerarsi estranea alla commissione del reato, in quanto se la società avesse adempiuto agli oneri tributari a suo carico, tale complesso immobiliare sarebbe stato intaccato e non sarebbe oggi disponibile quale attivo liquidabile, con la conseguenza che la sua permanenza nel patrimonio aziendale costituirebbe una manifestazione del risparmio di spesa di cui la società aveva beneficiato non essendo stato adempiuto l'obbligo tributario, con conseguente aggredibilità in via diretta, è tesi, come anticipato, pur suggestiva, ma priva di pregio, perché non tiene conto della circostanza, oggettiva, che nel caso di specie ciò che era (ed è) aggredibile al momento della richiesta di sequestro per equivalente è una somma di denaro che è affluita sul conto corrente successivamente alla commissione del reato che, come anticipato, non può costituire il profitto del reato tributario, rappresentato infatti dal risparmio di imposta conseguente all'omissione di versamento del *quantum* corrispondente (da ultimo, v. oltre le già citate decisioni, anche Sez. 3, n. 31516 del 2020). Quanto sopra, del resto, ha già ricevuto, come evidenziato, l'autorevole avallo delle Sezioni Unite di questa Corte (Sez. Un., 27 maggio 2021, dep. 18 novembre 2021, n. 42415, C., Rv. 282037), che, peraltro, partendo dal presupposto secondo cui la confisca del denaro è sempre diretta e mai per equivalente, hanno escluso che tale forma di ablazione possa avere una funzione punitiva, perseguendo un mero obiettivo di "riequilibrio". La stessa sentenza, si noti, nel sottolineare espressamente, il dato della necessaria componente dell'"accrescimento patrimoniale" rappresentato dal denaro suscettibile di sequestro finalizzato alla confisca in via diretta, non collide con i principi già affermati da questa Sezione con riguardo ai casi - tipicamente ricorrenti per effetto dei reati tributari - in cui il patrimonio dell'agente, lungi dal subire un incremento, si caratterizzi, invece, per una mancata decurtazione dovuta all'omesso pagamento dell'importo dovuto all'erario a titolo di imposta, così lasciando impregiudicato il relativo tema. Non può, pertanto, come già sottolineato, ritenersi superato l'orientamento cui è pervenuto questa Sezione secondo cui nei reati tributari il profitto è essenzialmente costituito non già da un aumento patrimoniale, bensì in un risparmio di spesa e, quindi, in un mancato esborso, facendosene discendere che le somme percepite dopo la commissione del reato e, quindi, in epoca successiva rispetto al momento in cui il

risparmio di spesa si è determinato, non sono suscettibili di confisca diretta (Sez. 3, n. 8995 del 30/10/2017, P.M. in proc. Barletta e altro, Rv. 272353; Sez.3, n.6348 del 04/10/2018, dep. 2019, Torelli, Rv. 274859).

Da, quindi, dunque, l'inaccogliabilità della tesi difensiva secondo cui il saldo attivo presente nel c/c della gestione commissariale al momento dell'adozione della misura, costituendo un'utilità generata dal risparmio di spesa a suo tempo conseguito dalla società *Meridi*, avrebbe dovuto essere aggredito in via diretta e in via prioritaria rispetto alle disponibilità in capo al Pulvirenti, in quanto, come anticipato, dette somme, in quanto percepite dopo la commissione del reato e, quindi, in epoca successiva rispetto al momento in cui il risparmio di spesa si è determinato, non sono suscettibili di confisca diretta.

Non colgono pertanto nel segno le considerazioni sviluppate dalla difesa del ricorrente nella memoria difensiva depositata *in limine litis* che vorrebbero individuare nella sentenza delle Sezioni Unite n. 42415/2021 argomenti a sostegno della prospettazione sostenuta in ricorso, in quanto dette considerazioni non tengono comunque conto del dato storico – giuridico costituito dalla circostanza per la quale, al momento del richiesto sequestro preventivo, sui conti correnti della *Meridi* non vi erano disponibilità, e sul conto corrente acceso dalla gestione commissariale vi era una somma qualificabile come acconto sul prezzo versato dal promissario acquirente di un primo compendio oggetto di cessione da parte della procedura, somma di denaro percepita dopo la commissione del reato e, quindi, in epoca successiva rispetto al momento in cui il risparmio di spesa si è determinato, in quanto tali, come detto, non suscettibili di confisca diretta.

8. Priva di pregio, infine, è la tesi difensiva, posta a fondamento del secondo motivo, secondo cui l'art. 12-bis, sarebbe affetto da presunta illegittimità costituzionale per asserita violazione dell'art. 3 Cost., in quanto la confisca per equivalente, e per esso anche il provvedimento di sequestro preventivo ad esso funzionale, non avrebbe una funzione ripristinatoria nei casi, come quello in esame, in cui detta confisca vada a colpire un soggetto che non sarebbe stato in alcun modo beneficiario del profitto, anche nelle forme del risparmio di spesa, conseguente per effetto del reato.

In sostanza, secondo la tesi difensiva, la confisca per equivalente potrebbe applicarsi alla persona fisica esclusivamente nelle ipotesi in cui l'amministratore della società sia stato l'unico o il prevalente beneficiario del profitto stesso, perché, diversamente, la confisca perderebbe la funzione ripristinatoria, presentando vizi di costituzionalità per contrasto con l'art. 3 Cost., atteso che lo stesso trattamento sanzionatorio attraverso la confisca per equivalente, si applicherebbe al soggetto,

autore o concorrente del reato, che ha tratto un profitto diretto e, ugualmente, all'organo della persona giuridica che dal reato non ha conseguito alcun beneficio.

9. La tesi, come anticipato, pur sviluppata con pregevole itinerario argomentativo, non convince.

La questione, peraltro, è stata ulteriormente sviluppata in sede di memoria difensiva depositata in data 18.01.2022, nella quale, richiamando la sentenza della Corte cost. 10 maggio 2019, n. 112, la difesa sostiene che, analogamente a quanto osservato dai Giudici Costituzionali in merito alla confisca obbligatoria di cui all'art. 187-sexies d. lgs. n. 58/98, la confisca di valore nei confronti di soggetto diverso dall'effettivo beneficiario del profitto del reato -così l'organo della persona giuridica in relazione ad un profitto conseguito unicamente dalla persona giuridica- risulti ingiustamente afflittiva e per nulla proporzionata all'effettiva gravità dell'illecito accertato. L'eccessiva compressione del diritto di proprietà del soggetto a cui si ascrive l'illecito si tradurrebbe per la difesa in un contrasto con l'art. 3 Cost. in collegamento con le norme che, a livello costituzionale ed europeo, tutelano il diritto di proprietà: l'art. 42 Cost., nonché l'art. 117 Cost. in rapporto all'art. 1 Prot. Addiz. CEDU -sotto il profilo dell'inadeguato bilanciamento tra la tutela del diritto di proprietà e le ragioni di interesse generale che giustificano la misura della confisca- ed altresì in relazione all'art. 49 CDFUE, che sancisce il principio di proporzionalità delle pene.

Il Collegio, in linea con la giurisprudenza costituzionale e di legittimità espressa in materia, non ha motivo di discostarsi dalla premessa argomentativa da cui muove il ricorrente, sul carattere prettamente sanzionatorio della confisca per equivalente. La Corte costituzionale ha più volte chiarito che, con l'espressione confisca di valore o per equivalente, si indica una particolare misura di carattere ablativo che il legislatore appronta per il caso in cui, dopo una condanna penale, non sia possibile eseguire la confisca in forma specifica ossia la cd. confisca diretta dei beni che abbiano un «rapporto di pertinenzialità» con il reato (Corte cost., ordinanze n. 301 e n. 97 del 2009), cosicché, mentre la confisca diretta assolve a una funzione essenzialmente preventiva, perché reagisce alla pericolosità indotta nel reo dalla disponibilità di beni che, derivando dal reato, ne costituiscono il prodotto, il prezzo o il profitto (nei reati tributari rilevano soltanto le ultime due tipologie di vantaggio illecito, donde la inapplicabilità al caso in esame della sentenza, invocata dal ricorrente nella memoria 18.1.2022, della Corte cost., n. 112/2019, con cui è stata dichiarata *«l'illegittimità costituzionale della previsione della confisca obbligatoria del "prodotto" dell'illecito amministrativo e dei "beni utilizzati" per commetterlo»*), la confisca per equivalente, invece, colpisce beni di altra natura,



che non hanno alcun nesso pertinenziale con il reato, palesando perciò «una connotazione prevalentemente afflittiva ed ha, dunque, una natura "eminentemente sanzionatoria"» (Corte cost., ordinanza n. 301 del 2009, cit.). Può ritenersi, infatti, acquisita l'affermazione del naturale polimorfismo dell'istituto della confisca e della varietà di funzioni (di misura di sicurezza, prevenzione o pena) che, di volta in volta, essa possiede e che il legislatore gli attribuisce, atteso che il mero effetto ablativo connesso all'istituto della confisca non vale di per sé a segnare la natura giuridica della misura, perché «la confisca non si presenta sempre di eguale natura e in unica configurazione, ma assume, in dipendenza delle diverse finalità che la legge le attribuisce, diverso carattere, che può essere di pena come anche di misura non penale» (Corte cost., sentenza n. 46 del 1964).

10. Esatta, dunque, la premessa difensiva, non sono condivisibili le conclusioni che il ricorrente da essa trae in termini di censura di costituzionalità della norma, pur dovendosi dare atto di come tutte le questioni siano ampiamente argomentate e poste con approfondite riflessioni giuridiche.

Sul punto, in particolare, merita di essere evidenziato come questa stessa Sezione ha avuto modo di pronunciarsi, ritenendo manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione all'art. 12-bis, comma 1, del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, per contrasto con gli artt. 3 e 27 Cost. (Sez. 3, n. 46973 del 10/05/2018 - dep. 16/10/2018, B., Rv. 274074 - 02). Occorre a tal fine muovere dalla premessa per cui il legislatore intende disincentivare alcuni tipi di illecito, che generano un profitto ingiusto causalmente collegato al reato, e persegue tale strategia sia affidandosi alla sanzione penale classica e alla confisca diretta del profitto del reato, come misura di sicurezza, sia prevedendo, in ultima analisi ossia nel caso di impossibilità di recupero del profitto nei confronti di chi lo ha incamerato, una sanzione aggiuntiva, la confisca di valore, eventuale, a carico del reo. L'impossibilità dell'esecuzione della confisca diretta nei confronti della persona giuridica è dunque il presupposto per l'operatività della confisca per equivalente nei confronti di chi non ha beneficiato del profitto, ma che ha commesso il reato il quale tale profitto ha generato. Per affermare che la disposizione normativa censurata sia intrinsecamente irragionevole, creando disparità di trattamento, e che non sia rispondente alla sua *ratio essendi* di disincentivare il crimine economico, bisognerebbe che risultasse, secondo i canoni adottati dalla giurisprudenza costituzionale in materia, che il legislatore penale non abbia compiuto alcun apprezzamento dei fini e dei mezzi per raggiungere lo scopo prefissato di scoraggiare il ricorso a tali delitti, o che questo apprezzamento sia stato inficiato da criteri illogici, arbitrari o contraddittori ovvero che l'apprezzamento stesso si manifesti in

palese contrasto con i presupposti di fatto che sono alla base della disposizione normativa censurata o, ancora, si accertasse che la legge abbia predisposto mezzi assolutamente inadeguati o contrastanti con lo scopo che essa doveva conseguire ovvero se emergesse che gli organi legislativi si siano serviti della legge per realizzare una finalità diversa da quella di assicurare protezione al bene giuridico tutelato dalle incriminazioni che, alle condizioni fissate dalla disposizione censurata, consentono la confisca per equivalente.

In presenza, invece, di un assetto normativo, privo di profili di irragionevolezza, coerente con la *ratio legis* della disposizione censurata e pienamente allineato rispetto allo scopo della disposizione finalizzata a rafforzare, con la confisca-sanzione, l'interesse dello Stato alla regolare percezione dei tributi in modo che la Repubblica persegua gli obiettivi socio-politico-economici necessari al fine di adempiere agli obblighi di solidarietà sociale di cui all'articolo 2 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale con riferimento all'articolo 3 Cost. deve ritenersi manifestamente infondata.

11. La disparità di trattamento evocata dal ricorrente costituisce, a ben vedere, un aspetto intrinseco dell'istituto censurato, un'evenienza cioè che il legislatore, sulla base di linee di politica criminale dirette a disincentivare taluni illeciti anche a tutela di valori di rango costituzionale (nel caso di specie, interesse dello Stato all'esatta percezione dei tributi per adempiere agli obblighi solidaristici ex articolo 2 Cost.), ha appositamente previsto per l'eseguibilità della confisca di valore nei confronti dell'autore del reato.

Non è, infatti, di poco momento ricordare come la *ratio*, che regge l'aspetto sanzionatorio della confisca di valore, sia finalisticamente orientata a disincentivare, in base al principio che "il crimine non paga", gli illeciti progettati per locupletare profitti economici ingiusti. L'amministratore di una persona giuridica (sia esso di diritto o, come nella specie, di fatto), sa o deve sapere che, commettendo il reato, va incontro, in caso di condanna, a una pluralità di sanzioni, eziologicamente collegate al suo comportamento illecito ed unitariamente incorporate nella norma incriminatrice, di cui una (la confisca per equivalente) soltanto eventuale perché subordinata all'impraticabilità della confisca in forma specifica, che costituisce la prima opzione normativa. In quest'ottica, la confisca-sanzione è già legittimata dalla realizzazione del fatto di reato, dal quale origina il disvalore che la giustifica, cosicché non è richiesto alcun *quid pluris* da parte dell'agente, né è necessario che egli si attivi per agevolare il beneficiario, persona giuridica, a dissolvere il profitto o che, in generale, sia addebitabile al reo l'impossibilità di procedere alla confisca diretta del profitto. Ne deriva che, integrati tutti gli elementi

costitutivi della responsabilità individuale, la valutazione, in ordine alla legittimità della sanzione reale adottata, non può essere vista nell'ottica di una sorta di "de-responsabilizzazione" della persona fisica, soltanto perché il profitto del reato sarebbe andato a vantaggio dell'ente societario (non dell'autore del reato) e non sarebbe recuperabile in altro modo.

12. Perdono, a maggior ragione, di spessore argomentativo, di conseguenza, gli ulteriori dubbi di costituzionalità relativi alla disposizione censurata con riferimento alle disposizioni a tutela del diritto di proprietà (art. 42 Cost.; art. 117 Cost. in rapporto all'art. 1 Prot. Addiz. CEDU, sotto il profilo dell'inadeguato bilanciamento tra la tutela del diritto di proprietà e le ragioni di interesse generale che giustificano la misura della confisca), avendo infatti il legislatore, sulla base di linee di politica criminale dirette a disincentivare taluni illeciti anche a tutela di valori di rango costituzionale (nel caso di specie, interesse dello Stato all'esatta percezione dei tributi per adempiere agli obblighi solidaristici ex articolo 2 Cost.), appositamente previsto e ritenuto legittimo il sacrificio patrimoniale della proprietà privata attraverso la previsione dell'eseguibilità della confisca di valore nei confronti dell'autore del reato.

Né, infine, rileva il richiamo al disposto dell'art. 49 CDFUE, che sancisce il principio di proporzionalità delle pene. Ed infatti, il canone della proporzionalità e la clausola di onerosità delle misure ablativo risultano essere garantiti già in astratto nella formulazione normativa dell'art. 12-bis, D.lgs. n. 74 del 2000, in conformità alle previsioni degli artt. 17 e 18 della Direttiva 2014/42/UE. L'esigenza che emerge è, infatti, quella di operare un bilanciamento che, avendo riguardo della natura dell'ablazione, renda non praticabile per tutte quelle forme di confisca dotate di una connotazione tipicamente punitiva una limitazione del diritto di proprietà nei confronti del reo di portata maggiore di quella che sarebbe naturale conseguenza della mera ablazione dell'ingiusto vantaggio economico ricavato dalla commissione dell'illecito.

Nel caso di specie, invece, nessuna lesione del principio di proporzionalità è ravvisabile nella previsione dell'art. 12-bis citato, posto che l'assunto difensivo, secondo cui la confisca di valore nei confronti di soggetto diverso dall'effettivo beneficiario del profitto del reato - così l'organo della persona giuridica in relazione ad un profitto conseguito unicamente dalla persona giuridica- risulterebbe ingiustamente afflittiva e per nulla proporzionata all'effettiva gravità dell'illecito accertato, in realtà non tiene conto del fatto che, con riferimento alla fattispecie penale in esame (art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000) nemmeno l'introduzione dei reati tributari nel catalogo dei reati presupposto della responsabilità amministrativa

dell'ente, attraverso l'innesto dell'art. 25-quinquiesdecies nel d.lgs. n. 231/2001, ad opera del d.l. n. 124/2019, conv. n. l. 19 dicembre 2019, n. 157, muterebbe la questione, posto che tale delitto non è stato inserito nel catalogo dei delitti presupposto della responsabilità dell'Ente. L'innovazione normativa conduce (per i soli delitti presupposti) senza alcun dubbio ad un allargamento operativo della confisca e del sequestro preventivo per equivalente a carico della società, oltre che a una più ampia indagine sul patrimonio dell'ente sin dalla fase cautelare, in quanto l'"impossibilità transitoria" di vincolare il profitto diretto dovrebbe portare ad applicare il sequestro agli eventuali beni di valore equivalente della società, e non della persona fisica. Diversamente, per tutti i delitti non contemplati dal legislatore nel nuovo art. 25-quinquiesdecies, D.lgs. n. 231/2001, resta inalterato lo schema tipizzato dalla più volte richiamata sentenza delle Sezioni Unite *Gubert*, con la conseguenza che l'appartenenza dell'autore individuale all'ente, che si sostanzia nell'esistenza del rapporto organico, costituisce imprescindibile punto di partenza della complessiva vicenda criminosa, nel senso che è proprio il fatto di reato, nelle sue componenti oggettive e soggettive e nel quale interamente si sostanzia la condotta della persona fisica realizzata nell'interesse o a vantaggio dell'ente, che produce il beneficio a favore della persona giuridica facendole incamerare il profitto del reato, anche se, per taluni delitti tributari come quello in esame, sotto forma di risparmio di spesa.

Non essendo quindi aggredibile in forma diretta il patrimonio dell'ente per incapacienza al momento della richiesta di sequestro, né essendo aggredibile per equivalente l'ente (ad eccezione del caso in cui questo sia privo di autonomia e rappresenti solo uno schermo attraverso il quale il reo agisca come effettivo titolare dei beni, circostanza nella specie non ravvisabile: Sez. U, n. 10561 del 30/01/2014 - dep. 05/03/2014, Rv. 258646 - 01), residua l'unica possibilità legittima e consentita dall'ordinamento, ossia la sequestrabilità per equivalente dei beni dell'amministratore (sia esso di diritto o di fatto), rispetto al quale non può porsi un problema di proporzionalità, essendo infatti limitato *ex lege* il sacrificio patrimoniale al *quantum* del profitto conseguito dalla commissione dell'illecito, *sub specie* di mancato esborso patrimoniale necessario all'adempimento dell'obbligazione tributaria: la confisca-sanzione, come detto, è già legittimata dalla realizzazione del fatto di reato, dal quale origina il disvalore che la giustifica, cosicché non è richiesto alcun *quid pluris* da parte dell'agente, né è necessario che egli si attivi per agevolare il beneficiario, persona giuridica, a dissolvere il profitto o che, in generale, sia addebitabile al reo l'impossibilità di procedere alla confisca diretta del profitto. Nel caso di reati tributari commessi da un amministratore di società

di capitali, sia esso di diritto o di fatto, infatti, non essendo prevista la responsabilità della persona giuridica per il delitto in esame e la praticabilità nei confronti dell'ente della confisca per equivalente, il profitto è comunque incamerato dalla persona giuridica e la persona fisica che per essa ha agito, pur non avendo tratto alcun beneficio dalla condotta illecita, si trova comunque legittimamente esposta a subire la sanzione (la confisca per equivalente) per un vantaggio direttamente sì conseguito da altri (la persona giuridica), ma che comunque è anche mediata-mente ad essa riferibile, considerato che, nel caso degli enti, l'amministratore, di diritto o di fatto, che ponga in essere la condotta materiale riconducibile a quei reati non può che aver operato proprio nell'interesse ed a vantaggio dell'ente me-desimo ed è quindi giuridicamente corretto che debba subire le conseguenze (pe-nali e, per quanto qui rileva, patrimoniali) derivanti dalla commissione di una con-dotta da egli materialmente posta in essere, conseguenze patrimoniali limitate al *quantum* di profitto derivante dalla commissione del reato tributario da lui com-messo, , senza porsi pertanto un problema di proporzionalità.

Deve, pertanto, ritenersi manifestamente infondata la questione di legitti-mità costituzionale sollevata in relazione all'art. 12-bis, comma 1, del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, per contrasto con gli artt. 3, 42, 111 Cost. in relazione all'art. 1 protocollo n. 1 CEDU e 49 CDFUE.

13. Il ricorso dev'essere, conclusivamente, rigettato, con condanna del ri-corrente al pagamento delle spese processuali.

**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese proces-suali.

Così deciso, il 4 febbraio 2022