

Osservatorio sulla Corte di cassazione

Sequestro preventivo

La decisione

Sequestro preventivo - Confisca per equivalente - Violazioni tributarie - Enti (C.p., art. 322-ter; D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, art. 19; D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10-bis).

È esclusa la confisca per equivalente (e dunque il sequestro preventivo), come sanzione principale e autonoma, in caso di reati tributari commessi in favore dell'ente, essendo essi esclusi dal novero dei reati-presupposto di cui al D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231.

CASSAZIONE PENALE, SEZIONE TERZA, 25 marzo 2014 (c.c. 11 febbraio 2014) - SQUASSONI, *Presidente* - ACETO, *Relatore* - SALZANO, *P.G.* (diff.) - P.m. in proc. Masi.

Osservazioni a prima lettura

1. La sentenza in commento si uniforma all'indirizzo interpretativo di recente fatto proprio dalle Sezioni unite, secondo cui è inammissibile la confisca per equivalente del patrimonio della società per violazioni tributarie commesse dal legale rappresentante.

La vicenda che ha interessato la terza Sezione della Cassazione prende le mosse dal ricorso del Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Genova, il quale ha impugnato l'ordinanza del Tribunale reiettiva dell'appello proposto dallo stesso p.m. avverso il provvedimento di sequestro preventivo disposto nei confronti di un legale rappresentante imputato di omesso versamento di ritenute certificate. Il Procuratore lamentava l'illegittima esclusione dal sequestro, dei beni riconducibili alla società beneficiaria del reato tributario oggetto dell'imputazione.

La Corte ha respinto il ricorso richiamando la pronuncia delle Sezioni unite, le quali, il 30 gennaio 2014, sono intervenute per dirimere il contrasto interpretativo sorto in punto di applicabilità della misura cautelare, finalizzata alla confisca per equivalente dei proventi dell'illecito tributario, nei confronti della persona giuridica.

2. Secondo un primo indirizzo giurisprudenziale - ispirato da esigenze di giustizia sostanziale in un'ottica generalpreventiva e repressiva - nel caso di reati tributari commessi dal legale rappresentante nell'interesse della società, il sequestro preventivo e la successiva confisca per equivalente possono colpire i beni della persona giuridica. A supporto di tale tesi si afferma, da un lato, che la configurabilità del sequestro «*deriva proprio dal rapporto organico esistente*

tra il soggetto indagato [...] e detta società» (Cass. Sez. III, 9 giugno 2011, Occhipinti, in *Mass. Uff.*, n. 250679) e, dall'altro, che «nei rapporti tra (...) la persona fisica, alla quale è addebitato il reato, e la persona giuridica, chiamata a risponderne, non può che valere lo stesso principio applicabile a più concorrenti nel reato stesso, secondo il quale a ciascun concorrente devono imputarsi le conseguenze di esso» (Cass., Sez. III, 11 aprile 2012, Maione, inedita). Si afferma, inoltre, la possibilità della confisca per equivalente dei beni della società, allorché l'autore del reato ne abbia la disponibilità (Cass., Sez. III, 7 giugno 21, Soc. coop. Burlando, in *Società*, 2011, 11, 1348).

L'opposto orientamento sostiene invece, nel pieno rispetto del principio di legalità, che non sia possibile la confisca per equivalente di beni della persona giuridica per reati tributari commessi da suoi organi, eccettuata l'ipotesi in cui l'ente stesso sia in concreto privo di autonomia e rappresenti solo uno schermo attraverso cui l'amministratore agisca come effettivo titolare. In tal caso, infatti, l'intestazione dei beni all'ente deve essere letta come espediente fraudolento ed il denaro o il valore oggetto del sequestro devono ritenersi ancora nella disponibilità del soggetto che ha commesso il reato (Cass., Sez. III, 20 settembre 2013, Salvatori, in *Mass. Uff.*, n. 257353; Id., Sez. III, 10 luglio 2013, Stigelbauer, *ivi*, n. 257129; in *Corr. trib.*, 2014, 115, con nota di P. CORSO; in *Dir. pen. proc.*, 2013, 1277; Id. Sez. III, 14 maggio 2013, De Salvia, in *Mass. Uff.*, n. 255871; Id., Sez. III, 23 ottobre 2012, Gimeli, *ivi*, n. 254739; Id., Sez. III, 19 settembre 2012, Unicredit S.p.A., *ivi*, n. 254796; in *Dir. prat. trib.*, 2013, 886, con nota di BOFFELLI; in *Giur. it.*, 2013, 1379, con nota di TRUCANO; in *Corr. trib.*, 2013, 625, con nota di CORSO; Id., Sez. III, 4 luglio 2012, Failli, in *Corr. trib.*, 2012, 38, 2946 con nota di CARACCIOLI; Id., Sez. III, 14 giugno 2012, Amoddio, in *Mass. Uff.*, n. 253062).

L'adesione all'una ovvero all'altra tesi ha ripercussioni pratiche di enorme rilievo: si discute della possibilità concreta di aggredire beni privi di legame pertinenziale con il reato e appartenenti a soggetti diversi dall'autore dell'illecito. Per un quadro completo degli orientamenti contrapposti in dottrina v. le osservazioni sull'ordinanza di remissione alle Sezioni unite di SANTORIELLO, in *questa Rivista* online; in relazione alla decisione della massima composizione della Cassazione, v. le osservazioni di TRAPASSO e la nota di VITALE, *Le Sezioni unite sulla confisca per equivalente. Reati tributari e 231: una questione ancora irrisolta*, in *questa Rivista* on line. Sul tema v. inoltre le riflessioni di SANTORIELLO, *Sul sequestro per equivalente dei beni della persona giuridica per i reati tributari commessi nel suo interesse*, in *Banca Dati Fisconline*; ID., *Reati transnazionali, confisca per equivalente ed illeciti fiscali in una decisione della Corte di Cassazione* (nota a Cass. pen. sez. III, n.

11969/2011), in *Riv. dir. trib.*, 2011, III, 7-8, 109; PRETE, *Reati tributari e confisca per equivalente: la posizione della società*, in *Cass. pen.*, 2012, 1897; D'ARCANGELO, *La responsabilità degli enti per i delitti tributari dopo le SS.UU. 1235/2010*, in *Resp. amm. soc. e enti*, 2011, 4, 125.

3. Le Sezioni unite della Cassazione hanno superato il contrasto sposando il secondo orientamento. La Corte ha osservato, anzitutto, che il rapporto organico fra ente e autore del reato «*di per sé, non è suscettibile di fondare l'estensione della confisca per equivalente, che si basa su specifiche disposizioni di legge, tanto più che è persino possibile che la persona giuridica, attraverso altri organi, promuova azione di responsabilità verso il suo amministratore che l'ha esposta a responsabilità (civile) conseguente a reato*».

In secondo luogo, le Sezioni unite hanno evidenziato che il diverso orientamento giurisprudenziale presuppone la configurabilità dell'ente come concorrente nel reato, mentre «*la società non è mai autore del reato e concorrente nello stesso*». Da un lato, infatti, «*è prevista solo una responsabilità amministrativa e non una responsabilità penale degli enti*», dall'altro, «*il D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, che ha introdotto la responsabilità amministrativa degli enti conseguente a reato, non contempla i reati tributari fra quelli per cui è prevista tale responsabilità amministrativa della persona giuridica*».

A nulla varrebbe sostenere – concludono i giudici di legittimità – che l'autore del reato abbia la disponibilità dei beni in quanto amministratore, essendo tale disponibilità (fatta eccezione per l'ipotesi in cui la società sia un mero schermo fittizio) nell'interesse dell'ente e non dell'amministratore.

4. Ad una prima lettura, l'impostazione delle Sezioni unite sembrerebbe in netta controtendenza con i più recenti orientamenti interpretativi nazionali ed europei, che tendono a superare lo “schermo” societario dietro il quale si celano i proventi delle attività delittuose commesse dalle persone fisiche. Istituito simbolo di tale politica è, evidentemente, proprio responsabilità amministrativa degli enti per i reati commessi dai propri soggetti apicali o dipendenti introdotta dal d.lgs. n. 231 del 2001.

In realtà, la decisione va letta come *input* al futuro legislatore, ad estendere la responsabilità delle persone giuridiche anche il relazione al compimento di reati tributari. Proprio in forza del principio di legalità, infatti, la Corte si dichiara impossibilitata ad applicare il sequestro preventivo in quanto finalizzato alla confisca per equivalente ex art. 19 d.lgs. n. 231 del 2001: vi osta appunto l'assenza degli illeciti penali di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 dal novero dei reati-presupposto della responsabilità amministrativa degli enti.

Non a caso, con la decisione del 30 gennaio 2014, le Sezioni unite hanno apertamente sottolineato come il mancato inserimento dei reati tributari nell'ambito delle fattispecie penali contemplate dal d.lgs. n. 231 del 2001, crei una situazione normativa con «*evidenti profili di irrazionalità*».

È chiaro, infatti, che una simile lacuna renda inammissibile aggredire il patrimonio della persona giuridica, che pur si sia avvantaggiata dal compimento del reato. Nel caso degli illeciti fiscali, ciò si traduce nell'impossibilità di recuperare le somme dovute e non versate da un ente, rischiando, ad avviso delle Sezioni unite, «*di vanificare le esigenze di tutela delle entrate tributarie*» e, dunque, minando l'efficacia dell'attuale sistema penal-tributario.

5. La sentenza in commento, aderendo pienamente alle statuizioni delle Sezioni unite, pone (o, meglio, rileva l'esistenza di) un limite invalicabile all'aggregabilità dei beni di una persona giuridica in ragione di un reato commesso a suo vantaggio da parte di un soggetto legato alla stessa da un rapporto organico. La confisca per equivalente ed il sequestro alla stessa finalizzato non possono, pertanto, avvenire «ai sensi dell'art. 19 d.lgs. n. 231 del 2001 ove si proceda per violazioni finanziarie commesse dal legale rappresentante della società, atteso che gli artt. 24 e segg. del citato d.lgs. non prevedono i reati fiscali tra le fattispecie in grado di giustificare l'adozione del provvedimento, con esclusione dell'ipotesi in cui la struttura aziendale costituisca un apparato fittizio utilizzato dal reo per commettere gli illeciti» (Cass., Sez. III, 19 settembre 2012, Unicredit, cit.).

Un'osservazione particolare merita la precisazione, nella sentenza in rassegna, sul regime della confisca previsto dal d.lgs. n. 231 del 2001. Nel ricorso proposto contro la decisione del Tribunale, il Procuratore di Genova lamentava l'erronea esclusione, nel provvedimento impugnato, della confisca per equivalente nei confronti della società, sottolineando come tale misura sarebbe dovuta essere ricondotta alla categoria delle misure di sicurezza.

Al riguardo, non pare superabile il fatto che l'assenza di un rapporto di pertinenzialità tra il reato e i beni da confiscare sia di per sé sufficiente ad imprimere fisionomia sanzionatoria all'istituto (*ex plurimis*, Cass., Sez. un., 22 novembre 2005, Muci, in *Giur. it.*, 2006, 12, 2402, con nota di ROCCHI, secondo cui la confisca per equivalente «*costituendo una forma di prelievo pubblico a compensazione di prelievi illeciti viene ad assumere un carattere eminentemente sanzionatorio*»; in dottrina si veda: SANTORIELLO, *Confisca per equivalente e reati tributari: le prime indicazioni della giurisprudenza*, in *Il Fisco*, 2009, 2, 234; CORSO, *La confisca «per equivalente» non è retroattiva*, in *Corr. trib.*, 2009, 22, 1775).

La Corte, ancor più precisamente, nel rigettare le doglianze del ricorrente ha ricordato come non sia comunque ammissibile il sequestro preventivo dei beni che sarebbero confiscabili, anche per equivalente, a norma dell'art. 6, co. 5, d.lgs. n. 231 del 2001.

L'art. 53 del decreto prevede, infatti, l'applicabilità della misura cautelare alle sole ipotesi di confisca di cui all'art. 19, definita espressamente dall'art. 9 come "sanzione amministrativa" (cfr. sul tema Cass., Sez. un., 27 marzo 2008, Fisia Italimpianti S.p.A., in *Mass. Uff.*, n. 239923; in *Dir. pen. proc.*, 2008, 10, 1263 con nota di EPIDENDIO, ROSSETTI; in *Società*, 2009, 3, 351, con nota di LOTTINI; in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 2008, 4, 1082).

La confisca prevista dall'art. 6, co. 5, osserva la Corte Suprema, «è *strutturalmente diversa da quella di cui all'art. 19*»: mentre quest'ultima ha uno scopo sanzionatorio, l'altra è finalizzata «a *ristabilire l'equilibrio economico alterato dal reato presupposto, i cui effetti sono comunque andati a vantaggio dell'ente*» e proprio per tale ragione «*può essere disposta anche in assenza di colpa da parte dell'ente nel cui interesse o vantaggio le persone di cui all'art. 5, co. 1, lett. a), hanno commesso il reato presupposto*».

DANIELA ROCCHI