



28077-11

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

Composta da

Piero Savani - Presidente -
Donatella Galterio
Elisabetta Rosi
Gastone Andreazza
Carlo Renoldi - Relatore -

Sent. n. sez. 305
CC - 9/02/2017
R.G.N. 41750/16

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis) , nato a (omissis)
(omissis) , nato a (omissis) ;

avverso l'ordinanza del 9/09/2016 del Tribunale del riesame di Perugia;
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Carlo Renoldi;
lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero, in persona del sostituto
Procuratore generale dott. Luigi Cuomo, che ha chiesto il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con decreto in data 30/06/2016 il Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Perugia aveva disposto il sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta e/o per equivalente delle somme, fino alla concorrenza dell'importo di 924.346,52 euro presente sui conti correnti della società (omissis) S.r.l. e, in caso di mancato rinvenimento del profitto tra i beni della società, sui beni immobili o mobili registrati e sulle partecipazioni societarie riferibili al suo legale rappresentante, (omissis) , ovvero al liquidatore della predetta società, (omissis) ; somme costituenti profitto del reato di cui all'art. 10-bis del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, commesso in (omissis) in data 20/09/2012, 20/09/2013, 19/09/2014 (con una evasione pari a 196.514,00 euro per l'anno 2011, 319.710,48 euro per l'anno 2012 e

cin

228.165,19 euro per l'anno 2013), per il quale risultava indagato lo stesso (omissis) nella predetta qualità nonché del reato di cui agli artt. 110 cod. pen., 10-bis d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, commesso in (omissis) in data 21/09/2015 (con una evasione pari a 179.956,85 euro per l'anno 2014) per il quale risultavano indagati, invece, sia (omissis) che (omissis).

2. Con ordinanza in data 9/09/2016 il Tribunale del riesame di Perugia accolse parzialmente l'istanza proposta nell'interesse del solo (omissis), in qualità di liquidatore della società (omissis) S.r.l., disponendo l'annullamento del sequestro in ordine ad alcune autovetture e la loro restituzione alla predetta società, confermando, per il resto, il provvedimento genetico. A sostegno del rigetto, il Tribunale osservò come fosse irrilevante la pendenza di una procedura di concordato preventivo a carico della (omissis) S.r.l.; che non fosse deducibile, in sede penale, il rispetto della *par condicio creditorum*; che il vincolo di cautela reale sui beni personali del legale rappresentante era intervenuto solo dopo aver accertato l'insufficienza dei beni dell'ente per soddisfare la pretesa tributaria; che doveva ritenersi sussistente il *periculum* in relazione all'esigenza di evitare la dispersione dei beni e la loro sottrazione al soddisfacimento delle regioni erariali; che potevano, comunque, essere restituiti i veicoli appartenenti alla (omissis) S.r.l..

3. Avverso la predetta ordinanza propongono ricorso per cassazione gli stessi (omissis) e (omissis), a mezzo del difensore di fiducia, affidando l'impugnazione a tre distinti motivi di impugnazione.

3.1. Con il primo motivo, la difesa dei due indagati deduce, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b) ed e), cod. proc. pen., *l'inosservanza e/o erronea applicazione della legge penale in relazione agli artt. 125, 321 e 324 cod. proc. pen. nonché la mancanza e/o manifesta-illogicità e la contraddittorietà della motivazione in ordine alla riconducibilità delle somme sequestrate al profitto dei reati di omesso versamento di ritenute fiscali*. Tali somme, infatti, sarebbero state acquisite alla disponibilità della società solo successivamente rispetto alle presunte omissioni, al fine di consentire alla società di adempiere al concordato preventivo e quali incentivi per investimenti nel fotovoltaico; ovvero ben prima dei presunti reati, come nel caso del deposito titoli relativo ad azioni acquistate in data antecedente al 31/12/2005. E tuttavia, il Tribunale del riesame, investito della questione, avrebbe apoditticamente affermato che i beni in questione avrebbero dovuto, comunque, ritenersi quale "profitto" dei reati in contestazione, incorrendo, pertanto, nel vizio di motivazione mancante o meramente apparente.

3.2. Con il secondo motivo (omissis) e (omissis) censurano, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b) ed e), cod. proc. pen., *l'inosservanza e/o erronea applicazione della legge penale in relazione agli artt. 125, 321 e 324 cod. proc. pen., 322-ter cod. pen. ovvero la mancanza e/o manifesta illogicità e*

contraddittorietà della motivazione in ordine al sequestro per equivalente in danno di (omissis) . Il decreto di sequestro preventivo avrebbe previsto l'esecuzione della misura ablativa nella forma "diretta" sui beni della società costituenti profitto del reato, nonché nella forma per equivalente, sui beni di (omissis) , nel caso in cui i primi non fossero stati rinvenuti. In questo modo, però, il provvedimento genetico avrebbe omesso di motivare sulla effettiva esistenza dei beni costituenti profitto di reato e, dunque, sull'impossibilità di procedere preventivamente ad un sequestro diretto sugli stessi, di fatto rimettendo, illegittimamente, la valutazione dell'impossibilità di un sequestro diretto agli organi di polizia giudiziaria incaricati di eseguire la misura, ai quali tale accertamento non sarebbe in realtà delegabile. E, peraltro, nemmeno la Polizia giudiziaria avrebbe dato conto dell'impossibilità di un sequestro diretto prima di procedere al sequestro per equivalente nei confronti di (omissis) , secondo quanto ricavabile dal verbale di sequestro in data 27/07/2016.

3.3. Con il terzo motivo i ricorrenti lamentano, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b) ed e), cod. proc. pen., *la inosservanza e/o erronea applicazione della legge penale in relazione agli artt. 125, 321 e 324 cod. proc. pen. nonché la mancanza e/o manifesta illogicità e contraddittorietà della motivazione in ordine alla pendenza di procedura di concordato preventivo e alla ricorrenza di periculum in mora*. A seguito della accoglimento, da parte del Tribunale di Perugia, del ricorso per l'ammissione al concordato preventivo presentato, ex artt. 160-161 L.F., dalla (omissis) *S.r.l. in Liquidazione*, l'art. 168 L.F. impedirebbe, fino al momento in cui il decreto di omologazione del concordato preventivo diventi definitivo, che i creditori per titolo o causa anteriore al decreto possano iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del debitore; divieto che l'art. 33 comma 1, lett. c) del D.L. 83/2012 (c.d. *decreto sviluppo*), convertito in legge n. 134/2012, ha esteso alle procedure cautelari. In questa prospettiva, questa Corte avrebbe statuito che in caso di concordato preventivo non sia possibile chiedere il sequestro per la confisca per equivalente in relazione ai debiti tributari a carico dell'impresa, anche in considerazione delle intenzioni di provvedere al versamento mostrate dal contribuente con l'inserimento integrale del debito tributario nello stesso. E tuttavia, anche in questo caso il tribunale perugino avrebbe omesso di fornire adeguata motivazione, limitandosi a statuire, in maniera inconferente, che il concordato preventivo sarebbe intervenuto "in epoca successiva alle date di commissione dei fatti indicati dal G.I.P."

Infine, il provvedimento impugnato avrebbe apoditticamente affermato l'esistenza del *periculum in mora*, laddove proprio la pendenza del concordato preventivo varrebbe ad escludere qualunque pericolo di sottrazione dei beni sottoposti a sequestro.

4. Con atto depositato in Cancelleria in data 16/11/2016, il Procuratore generale presso questa Corte ha concluso chiedendo il rigetto del provvedimento impugnato.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è infondato.

2. Rileva preliminarmente il Collegio che in materia di riesame delle misure cautelari reali il ricorso per cassazione è ammesso, ai sensi dell'art. 325 cod. proc. pen., soltanto per violazione di legge, venendo, quindi, preclusa, in questa sede, ogni censura attinente ai vizi della motivazione, salvo il caso della motivazione assolutamente mancante, che determinando la mancata osservanza dell'obbligo stabilito dall'art. 125 cod. proc. pen. finisce per risolversi, appunto, in una violazione di legge e salvo il caso della motivazione apparente, tale cioè da rendere l'apparato argomentativo, posto a sostegno del provvedimento, privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi, inadeguato, a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice (Sez. 3, n. 4919 del 14/07/2016, dep. 2/02/2017, Faiella, Rv. 269296; Sez. U, n. 25932 del 29/05/2008, dep. 26/06/2008, Ivanov, Rv. 239692). Non può, dunque, essere censurata la illogicità manifesta della motivazione (Sez. 2, n. 5807 del 18/01/2017, dep. 8/02/2017, Zaharia, Rv. 269119), che può essere denunciata, in sede di legittimità, soltanto tramite lo specifico ed autonomo motivo di ricorso di cui all'art. 606, comma 1, lett. e), cod. proc. pen. (Sez. 6, n. 7472 del 21/01/2009, P.M. in proc. Vespoli e altri, Rv. 242916).

Sempre in premessa, occorre sottolineare come secondo il consolidato indirizzo di questa Corte, il mancato esame, da parte del giudice di secondo grado, di un motivo di appello non comporta l'annullamento della sentenza quando la censura, se esaminata, non sarebbe stata in astratto suscettibile di accoglimento, in quanto l'omessa motivazione sul punto non arreca alcun pregiudizio alla parte e, se trattasi di questione di diritto, all'omissione può porre rimedio, ai sensi dell'art. 619 cod. proc. pen., la Corte di cassazione quale giudice di legittimità (v., tra le altre, Sez. 3, n. 21029 del 3/02/2015, dep. 21/05/2015, Dell'Utri, Rv. 263980).

3. Muovendo, quindi, dall'analisi del primo motivo di doglianza, con il quale i ricorrenti lamentano la sottoposizione a confisca di beni che non avrebbero costituito profitto di reato, occorre rilevare, in primo luogo, che in materia di reati tributari il profitto è identificabile con "qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario" (così Sez. Un., n. 18374 del 31/01/2013, Adami, Rv. 255036). Ciò vale, in particolare, nel caso dei reati per i quali, come avviene per la fattispecie

contemplata dall'art. 10-bis del d.lgs. n. 74 del 2000, la condotta tipica consista nel mancato versamento delle somme oggetto del debito tributario, in relazione alle quali il profitto finisce per consistere proprio nel risparmio di spesa derivante dall'omesso pagamento, cui il debitore avrebbe potuto adempiere attingendo a qualunque risorsa finanziaria del suo patrimonio, con l'unica eccezione dei cespiti sottoposti a formale vincolo di destinazione e come tali destinati a non confondersi con le altre utilità della sua sfera patrimoniale. E in mancanza di un siffatto vincolo, che renda distinguibili i beni in questione, il sequestro può essere pacificamente eseguito su tutte le somme di denaro presenti nel patrimonio del destinatario della misura reale, rispetto alle quali il sequestro si realizza, dunque, nella forma "diretta" e non in quella "per equivalente".

Infatti, nel caso in cui il profitto di un reato sia rappresentato da denaro o altre cose fungibili, la confisca delle somme o del *tantundem* rinvenuti nella disponibilità del soggetto che lo ha conseguito, come detto finanche sotto forma di un risparmio di spesa attraverso l'evasione dei tributi, avviene, alla luce della fungibilità di esso profitto, sempre in forma specifica o diretta e mai per equivalente (Sez. 3, n. 41073 del 30/09/2015, dep. 13/10/2015, P.M. in proc. Scognamiglio, Rv. 265028; Sez. 3, n. 39177 del 8/05/2014, P.M. in proc. Civil Vigilanza s.r.l., non mass. sul punto); in tal caso non occorrendo, tenuto conto della particolare natura del bene, la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato (Sez. Un., n. 31617 del 26/06/2015, dep. 21/07/2015, Lucci, Rv. 264437).

Alla luce delle considerazioni che precedono, il primo motivo di doglianza deve, dunque, essere rigettato.

4. Infondato è anche il secondo motivo di ricorso, con il quale si prospetta l'illegittimità del decreto genetico nella parte in cui avrebbe disposto il sequestro per equivalente sui beni del legale rappresentante dell'ente senza previamente verificare se fosse possibile l'ablazione diretta dei beni della società costituenti profitto del reato tributario.

Invero, ai fini dell'emissione di una misura cautelare reale, non è necessario "il compimento di specifici e particolari accertamenti preliminari per rinvenire il prezzo o il profitto diretto del reato" (Sez. 3, n. 41073 del 30/09/2015, dep. 13/10/2015, P.M. in proc. Scognamiglio, Rv. 265028), avuto riguardo alle esigenze di celerità e dal soddisfacimento di interessi generali volti ad evitare la dispersione di risorse destinate al pubblico erario. Per tale motivo, si ritiene che il giudice che emette il provvedimento di sequestro sia tenuto soltanto ad indicare l'importo complessivo da sottoporre al vincolo reale, laddove l'individuazione specifica dei beni da apprendere e la verifica della corrispondenza del loro valore al *quantum* indicato nel sequestro è riservata alla fase esecutiva demandata al Pubblico ministero (Sez. 2, n. 36464 del

21/07/2015, dep. 9/09/2015, Armeli e altro, Rv. 265058; Sez. 3, n. 37848 del 7/05/2014, dep. 16/09/2014, Chidichimo, Rv. 260148), incombendo sulla persona fisica destinataria del provvedimento il dovere di attivarsi, collaborando con l'Autorità giudiziaria, al fine di indicare l'esistenza e la localizzazione dei beni nella disponibilità della società (Sez. 3, n. 1738 del 11/11/2014, dep. 15/01/2015, Bartolini, Rv. 261929). E quando tale indicazione non vi sia stata, secondo la giurisprudenza di questa Corte è legittimo il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente dei beni dell'imputato, attesa l'impossibilità di reperire il profitto del reato (Sez. 3, n. 40362 del 6/07/2016, dep. 28/09/2016, D'Agostino, Rv. 268587; Sez. 3, n. 42966 del 10/06/2015, dep. 26/10/2015, Klein, Rv. 265158).

Ne consegue, pertanto, la palese infondatezza anche del secondo motivo di doglianza.

5. Quanto, infine, al terzo motivo di ricorso, deve in primo luogo osservarsi che secondo la prevalente giurisprudenza di questa Corte, l'ammissione alla procedura di concordato preventivo, seppure antecedente alla scadenza del termine previsto per il versamento dell'imposta, non esclude la configurabilità del reato (Sez. 3, n. 12912 del 4/02/2016, dep. 31/03/2016, Ugolini, Rv. 266708; Sez. 3, n. 44283 del 14/05/2013, dep. 31/10/2013, P.M. in proc. Gavioli, Rv. 257484), non potendo derivare da una scelta di natura privatistica, il venir meno di obblighi giuridici di natura pubblicistica, come il versamento delle imposte alla scadenza di legge, la cui violazione allo spirare del termine comporta l'integrazione della fattispecie, che si configura come reato istantaneo (Sez. 3, n. 39101 del 24/04/2013, dep. 23/09/2013, Mammi, Rv. 257285).

Nel caso di specie, la contestazione concerne la realizzazione di reati in data 20/09/2012, 20/09/2013, 19/09/2014 e 21/09/2015, laddove l'ammissione al concordato preventivo è avvenuta in data 6/05/2016 come indicato nello stesso atto di impugnazione del difensore, sicché i reati sarebbero astrattamente configurabili anche a voler accedere all'opposto indirizzo interpretativo, secondo cui in presenza di una transazione fiscale concordata ai sensi dell'art. 182-ter della legge fallimentare, va esclusa la configurabilità del delitto di omesso versamento delle ritenute d'imposta dovute e certificate ove essa sia omologata prima della consumazione del reato, coincidente con la data di scadenza prevista per il versamento omesso, mutando l'accordo gli elementi costitutivi del reato di cui all'art. 10-bis D.Lgs. n. 74 del 2000, incidendo il medesimo sia sul termine di pagamento, che può essere dilazionato ovvero frazionato in più rate, sia sull'importo stesso del tributo che, nel caso di imposte diverse dall'Iva e di quelle armonizzate, può essere addirittura ridotto per effetto dell'accordo, con eventuale rimodulazione del debito al di sotto della soglia di punibilità, di modo che il titolo di pagamento non è più costituito dalla dichiarazione annuale di

sostituito di imposta o dai certificati rilasciati ai sostituiti, bensì dalla transazione fiscale, il cui eventuale successivo inadempimento comporta la revoca della transazione stessa, ma non anche la reviviscenza del reato (così Sez. 3, n. 6591 del 26/10/2016, dep. 13/02/2017, P.M. in proc. Taccone, Rv. 269146; Sez. 3, n. 15853 del 12/03/2015, dep. 16/04/2015, Fantini, Rv. 263436).

Nondimeno, secondo la censura del ricorrente, l'omologazione del concordato preventivo non consentirebbe l'adozione o, comunque, il mantenimento del sequestro preventivo finalizzato alla confisca di beni della società ammessa alla procedura concorsuale, atteso il divieto normativo, gravante sui creditori per titolo o causa anteriore al decreto di omologazione del concordato preventivo, di avviare, sul patrimonio del debitore, procedure esecutive, anche di natura cautelare.

Tale ricostruzione, tuttavia, confligge con la consolidata giurisprudenza di legittimità in materia di confisca nei reati tributari.

Secondo quanto affermato da questa Corte in precedenti occasioni, infatti, la confisca dei beni che costituiscono il profitto o il prezzo di uno dei delitti previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, deve essere sempre disposta nel caso di condanna o di sentenza di applicazione concordata della pena, secondo quanto stabilito dall'art. 12-bis, comma 2, del predetto D.Lgs., introdotta dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, che ha sostanzialmente riprodotto l'art. 1, comma 143, l. 24 dicembre 2007, n. 244, abrogato dall'art. 14 del citato D.Lgs. n. 158 del 2015; art. 1 che a sua volta richiamava la previgente fattispecie prevista dall'art. 322-ter cod. pen. (Sez. 3, n. 50338 del 22/09/2016, dep. 28/11/2016, P.G. in proc. Lombardo, Rv. 268386; Sez. 3, n. 35226 del 16/06/2016, dep. 22/08/2016, D'Agapito, Rv. 267764; in termini anche Sez. 3, n. 19461 del 11/03/2014, dep. 12/05/2014, P.G. in proc. Stefanelli, Rv. 260599).

Muovendo da tale premessa si è ulteriormente rilevato (così Sez. 3, n. 23907 del 1/03/2016, dep. 9/06/2016, P.M. in proc. Taurino, Rv. 266940, relativo ad un caso di sequestro preventivo funzionale alla confisca su beni sottoposti a procedura fallimentare), che questa Corte, a Sezioni unite, ha in passato affermato il principio dell'assoluta insensibilità del sequestro preventivo avente ad oggetto un bene confiscabile in via obbligatoria alla procedura fallimentare, prevalendo sull'interesse dei creditori l'esigenza di inibire l'utilizzazione di un bene intrinsecamente e oggettivamente "pericoloso" in vista della sua definitiva acquisizione da parte dello Stato. Nel frangente, peraltro, si era anche sottolineato come nel caso di confisca obbligatoria, prevista dall'art. 240, comma 2, cod. pen. ovvero da leggi speciali, il rapporto di pertinenzialità tra bene e reato dovesse ritenersi interamente assorbito nella verifica della "confiscabilità" del bene, sicché la valutazione richiesta al giudice della cautela reale sulla pericolosità della cosa non conteneva margini di discrezionalità,

essendo la *res* considerata pericolosa in base ad una presunzione assoluta e volendo la legge escludere che il bene potesse essere rimesso in circolazione, sia pure attraverso l'espropriazione del reo, sicché non poteva consentirsi che il bene stesso, restituito all'ufficio fallimentare, potesse essere venduto *medio tempore* e il ricavato distribuito ai creditori.

Ciò posto, deve ritenersi che nell'ambito di una valutazione secondo cui le finalità dei due vincoli sono del tutto differenti, il rapporto tra il vincolo imposto dall'apertura della procedura concorsuale ed il vincolo discendente dal sequestro avente ad oggetto un bene di cui sia obbligatoria la confisca (come nel caso che occupa) non possa che essere risolto a favore della seconda misura, attesa la sua chiara natura sanzionatoria, dimostrata dal fatto che la stessa non è commisurata né alla colpevolezza dell'autore del reato, né alla gravità della condotta. Infatti, ove si ragionasse diversamente, si verrebbe ad anettere alla procedura concorsuale un effetto di "improcedibilità" o, meglio, di "estinzione" della sanzione del tutto extravagante rispetto agli specifici casi contemplati dal sistema codicistico. Né va obliterato il dato per cui i diritti di credito dei terzi non appaiono ricompresi nell'ambito ristretto indicato dall'art. 12-bis, comma 1, del d.lgs. n. 74 del 2000, posto che l'unico limite alla confiscabilità è rappresentato dalla "appartenenza" del bene a persona estranea al reato (così, ancora, così Sez. 3, n. 23907 del 1/03/2016, dep. 9/06/2016, P.M. in proc. Taurino, Rv. 266940).

E del resto, sia pure con riguardo ai rapporti con il fallimento della confisca ex art. 19 del d.lgs. n. 231 del 2001, questa Corte ha in passato testualmente precisato che attesi i chiari connotati sanzionatori della stessa, "sarebbe davvero singolare che alla affermazione di responsabilità dell'ente non seguisse, come doveroso, la prevista sanzione" essendo la finalità del legislatore, non vanificabile in alcun modo, appunto quella di ristabilire l'equilibrio economico alterato dal reato (Sez. Un. 11170 del 25/09/2014, Uniland S.p.a. e altro, Rv. 263679 - 263684).

Ritiene, dunque, questo Collegio che vada affermato, sulla scia di precedenti pronunciamenti di tenore sostanzialmente analogo, il principio di diritto secondo cui "dal carattere obbligatorio e sanzionatorio della confisca, diretta o anche per equivalente, del profitto dei reati tributari prevista dall'art. 12-bis, comma 1, del d.lgs. n. 74 del 2000, consegue che il sequestro preventivo ad essa funzionale prevalga sui diritti incidenti, per effetto della pendenza di una procedura concorsuale, sul patrimonio del soggetto sottoposto alla cautela reale".

Consegue, peraltro, a tale premessa, la sostanziale irrilevanza delle questioni relative al *periculum in mora* considerando, ancora una volta, la natura obbligatoria/sanzionatoria della confisca cui il provvedimento di sequestro preventivo in questione è preordinato.

Pertanto, anche il terzo motivo di impugnazione deve ritenersi infondato.

4. Alla luce delle considerazioni che precedono il ricorso deve essere rigettato, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

PER QUESTI MOTIVI

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 9/02/2017

Il Consigliere estensore

Carlo Renoldi

Il Presidente

Piero Savani

