

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE PRIMA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. NAZZICONE Loredana - Presidente

Dott. CASADONTE Annamaria - Consigliere

Dott. CAMPESE Eduardo - rel. Consigliere

Dott. FIDANZIA Andrea - Consigliere

Dott. AMATORE Roberto - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso n. 27193/2016 r.g. proposto da:

(OMISSIS) S.R.L., con socio unico (cod. fisc. (OMISSIS)), con sede in (OMISSIS), in persona del legale rappresentante (OMISSIS), rappresentata e difesa, giusta procura speciale apposta in calce al ricorso, dall'Avvocato Prof. (OMISSIS), e dall'Avvocato (OMISSIS), con i quali elettivamente domicilia in (OMISSIS), presso lo studio dell'Avvocato (OMISSIS).

- ricorrente -

contro

FALLIMENTO (OMISSIS) s.r.l., in persona del curatore Dott. (OMISSIS), rappresentato e difeso, giusta procura speciale apposta in calce al controricorso, dall'Avvocato Prof. (OMISSIS), con cui elettivamente in (OMISSIS), presso lo studio dell'Avvocato (OMISSIS).

- controricorrente -

nonche'

PROCURA GENERALE DELLA REPUBBLICA PRESSO LA CORTE DI APPELLO DI L'AQUILA.

- intimata -

avverso la sentenza della CORTE DI APPELLO DI L'AQUILA depositata il 19/10/2016;

udita la relazione della causa svolta, nella pubblica udienza del giorno 30/09/2020, dal Consigliere Dott. Eduardo Campese;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DE MATTEIS Stanislao, che ha concluso chiedendo rigettarsi il ricorso;

udito, per la ricorrente, l'Avv. (OMISSIS), per delega degli altri difensori, che ha chiesto accogliersi il proprio ricorso;

udito, per il controricorrente, l'Avv. Prof. (OMISSIS), che ha chiesto rigettarsi l'avverso ricorso.

FATTI DI CAUSA

1. La (OMISSIS) s.r.l. ricorre per cassazione, affidandosi a due motivi, ulteriormente illustrati da memoria ex articolo 378 c.p.c., avverso la sentenza della Corte di appello di L'Aquila del 19 ottobre 2016, n. 1101, reiettiva del reclamo dalla prima promosso contro la pronuncia del proprio fallimento resa dal Tribunale di Vasto il (OMISSIS), su istanza del Pubblico Ministero, previa declaratoria di inammissibilita', con contestuale e separato decreto, di una sua precedente domanda di concordato preventivo. Resiste, con controricorso, la curatela fallimentare.

1.1. Per quanto qui di interesse, quella corte ha innanzitutto ricordato che: a) con istanza del 30 giugno/1 luglio 2015, il Pubblico Ministero aveva chiesto dichiararsi il fallimento della menzionata societa' (a cui carico era stato levato il protesto di un assegno bancario ed iscritta un'ipoteca giudiziale), la quale, pero', con ricorso del successivo 15 luglio, aveva domandato di essere ammessa al concordato preventivo liquidatorio, proponendo il pagamento integrale delle spese procedurali, dei creditori preeducibili, di quelli ipotecari e di quelli assistiti da privilegio generale, nonche' il soddisfacimento di quelli chirografari nella misura del 6,57%; b) nelle more dell'ammissione da parte del Tribunale di Vasto, con ordinanza del 6 ottobre 2015, il Tribunale di Chieti (decidendo su rinvio della Cassazione) aveva disposto "il sequestro preventivo, anche per equivalente, sino alla concorrenza della somma di Euro 615.358,00, dei beni nella disponibilita' della (OMISSIS) s.r.l. e, in caso di mancato reperimento, di beni nella disponibilita' degli indagati", in relazione al delitto di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 10-ter, ascritto agli amministratori e per il quale veniva, poi, esercitata l'azione penale.

1.2. La stessa corte, successivamente: i) ha ritenuto affatto irrilevante la circostanza della mancata notificazione del sequestro penale in quanto, fino all'individuazione del bene sottoposto a sequestro, tutto il patrimonio doveva intendersi vincolato; ii) ha considerato non condivisibile la tesi della reclamante sulla circostanza che il concordato imprima un vincolo di segregazione patrimoniale impermeabile anche al sequestro penale, atteso che la gestione dell'impresa resta al debitore ed e' funzionale tanto al soddisfacimento dei creditori quanto all'interesse del primo alla regolazione della sua crisi. La corte territoriale ha pure precisato che i diritti dei terzi sono solo quelli relativi al diritto di proprieta' ed ai diritti reali di garanzia, esclusi, invece, i diritti di credito; iii) facendo riferimento ad alcuni precedenti delle Sezioni penali della Suprema Corte, ha affermato che il sequestro che anticipa la confisca obbligatoria concorre col (nel senso che finisce col prevalere sul) vincolo impresso dal fallimento o dal concordato preventivo: in particolare, ambedue i vincoli pertengono alla tutela di interessi pubblici meritevoli di tutela, e, tuttavia, la pretesa dello Stato mai puo' essere rinunciata ed a nulla rileva l'ordine cronologico dei vincoli; iv) ha affrontato il tema della sopravvenuta "non fattibilita' giuridica" del concordato, precisando che una proposta che contenesse la previsione della liquidazione dei beni sottoposti a sequestro penale sarebbe inesorabilmente non fattibile giuridicamente. Ha assunto, in proposito, che il solo impegno di (OMISSIS) s.r.l. a soddisfare integralmente il debito fiscale non avrebbe consentito la caducazione

della misura cautelare, potendo solo la confisca essere pregiudicata dall'intervenuto pagamento dell'obbligazione tributaria. Ha opinato, quindi, che fosse ostativa all'ammissione al concordato la decisiva circostanza della mancanza, nel piano, di un accantonamento a tutela dello Stato o dell'omessa previsione di una antergazione del credito fiscale.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Le formulate censure prospettano, rispettivamente:

I) "Violazione e falsa applicazione di legge - del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, articoli 161, 167, 168 (L. Fall.), articolo 2740 c.c. - per avere la Corte di appello di L'Aquila affermato che il sequestro penale preventivo in funzione della confisca prevale sul vincolo di segregazione patrimoniale impresso sui beni dell'impresa dalla pubblicazione della domanda di concordato preventivo sul registro delle imprese e cio' in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3";

II) "Violazione e falsa applicazione di legge - del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, articoli 111, 160, 184 (L. Fall.), articoli 2740, 2741 c.c., Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis - per avere la Corte di Appello di L'Aquila affermato che la proposta non era giuridicamente fattibile, pur in presenza dell'impegno della Societa' al pagamento integrale dell'IVA, perche', in mancanza della specificazione del sequestro penale sui beni dell'impresa, sarebbe stato necessario procedere ad un accantonamento delle somme spettanti allo Stato ovvero procedere ad una antergazione del credito nella proposta, e cio' in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

2. Rileva pregiudizialmente il Collegio che la societa' ricorrente ha depositato, contestualmente alla memoria ex articolo 378 c.p.c., copia conforme della sentenza dell'1 luglio/21 ottobre 2019 con cui il Tribunale di Vasto ha assolto (OMISSIS) e (OMISSIS), quali amministratori della (OMISSIS) s.r.l., dal reato di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 10-ter, ad essi ascritto in concorso fra loro. La formula assolutoria ivi utilizzata e' stata "perche' il fatto non costituisce reato", essendosi ritenuto che la condotta contestata non potesse attribuirsi agli imputati sotto il profilo psicologico. In essa, inoltre, si legge che "all'assoluzione consegue la restituzione dei beni sequestrati", con cio' ragionevolmente facendosi riferimento al "sequestro preventivo, anche per equivalente", gia' disposto dal Tribunale di Chieti il 6 ottobre 2015, in relazione al reato per cui gli amministratori erano stati processati.

2.1. Giusta l'articolo 372 c.p.c., comma 1, "non e' ammesso il deposito di atti e documenti non prodotti nei precedenti gradi del processo, tranne di quelli che riguardano la nullita' della sentenza impugnata e l'ammissibilita' del ricorso e del controricorso". Il comma 2, della medesima disposizione, sancisce, inoltre, che "il deposito dei documenti relativi all'ammissibilita' puo' avvenire indipendentemente da quello del ricorso e del controricorso, ma deve essere notificato, mediante elenco, alle controparti". Circa quest'ultimo onere procedimentale, peraltro, e' opportuno rimarcare che il difensore della curatela controricorrente, nel corso della discussione in pubblica udienza del 30 settembre 2020, ha espressamente riferito di essere comunque venuto a conoscenza della citata sentenza del Tribunale di Vasto (e del suo contenuto), della quale nemmeno ha contestato la definitivita', e di rinunciare ad avvalersi di qualsivoglia, eventuale, profilo di nullita' per la mancata osservanza dell'onere suddetto.

2.2. La questione circa l'ammissibilita', o meno, della produzione della medesima sentenza si pone, dunque, come antecedente logico (quanto meno) del primo motivo di censura, nella misura in cui quella produzione e' ragionevolmente volta a far considerare ormai decaduto il vincolo, impresso dal sequestro preventivo penale, anche su "beni nella disponibilita' della (OMISSIS) s.r.l." i proventi della cui liquidazione avrebbero dovuto costituire la provvista per l'adempimento degli

obblighi concordatari. Cio' anche tenuto conto dell'affermazione della corte distrettuale di non essere munita "...del potere di sindacare la legittimita' del provvedimento di sequestro, e, tanto meno, di quello di annullarlo o disapplicarlo, altri essendo, a tal fine, gli strumenti predisposti dall'ordinamento, attribuiti a diversa cognizione giudiziale" (cfr. pag. 6 della decisione oggi impugnata).

2.3. Orbene, deve osservarsi che la indicata statuizione del Tribunale di Vasto dell'1 luglio/21 ottobre 2019, successiva alla sentenza della corte aquilana di cui oggi si discute, non riguarda questioni di "nullita' della sentenza" (ove pure interpretata in senso ampio, comprendendo nella stessa non solo le nullita' derivanti dalla mancanza di requisiti formali della pronuncia, ma anche quelle correlate a vizi del procedimento che influiscono direttamente sulla decisione medesima. Cfr. Cass. n. 22095 del 2018) o di "ammissibilita' del ricorso" (o di proponibilita', procedibilita' e proseguibilita' del ricorso medesimo, inclusi quelli diretti ad evidenziare l'acquiescenza del ricorrente alla sentenza impugnata per comportamenti anteriori all'impugnazione, ovvero la cessazione della materia del contendere per fatti sopravvenuti che elidano l'interesse alla pronuncia sul ricorso purché riconosciuti ed ammessi da tutti i contendenti. Cfr. Cass. n. 3934 del 2016), ipotesi alle quali, soltanto, letteralmente l'articolo 372 c.p.c., si riferisce, consentendo la produzione di documenti nuovi nel giudizio di legittimita'. Quella statuizione, invece, attiene, al piu', alla fondatezza della domanda.

2.3.1. In proposito, sulla specifica problematica, questa Corte ha avuto modo, ripetutamente, di affermare il principio - condiviso dal Collegio, anche perché aderente al tenore letterale ed inequivoco della norma - che "nel giudizio di legittimita', possono essere prodotti, dopo la scadenza del termine di cui all'articolo 369 c.p.c. e ai sensi dell'articolo 372 c.p.c., solo i documenti che attengono all'ammissibilita' del ricorso e non anche quelli concernenti la allegata fondatezza del medesimo" (cfr. Cass. n. 9685 del 2020; Cass. n. 4415 del 2020; Cass. n. 18464 del 2018; Cass. n. 10967 del 2013): ne' costituiscono orientamenti contrari da prendere in considerazione, per il caso in esame, quelli che si esprimono in favore della generale ammissibilita' delle produzioni documentali (cfr. Cass., SU, n. 7161 del 2010; Cass., SU, n. 25038 del 2013; Cass. n. 950 del 2015), in quanto tali decisioni sono specificamente riferite al regolamento preventivo di giurisdizione che non costituisce mezzo di impugnazione: in esso, pertanto, deve essere consentito alle parti di fornire le prove documentali che avrebbero potuto dedurre nei gradi di merito se non si fossero avvalse del regolamento (cfr. pure, al riguardo, Cass., SU, n. 9532 del 2004).

2.3.2. A tanto deve aggiungersi che "il principio secondo cui, nel giudizio di cassazione, l'esistenza del giudicato esterno e', al pari di quella del giudicato interno, rilevabile d'ufficio, non solo qualora emerga da atti comunque prodotti nel giudizio di merito, ma anche nell'ipotesi in cui il giudicato si sia formato successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata, con correlativa inopponibilita' del divieto di cui all'articolo 372 c.p.c., non puo' trovare applicazione laddove la sentenza passata in giudicato venga invocata, ai sensi dell'articolo 654 c.p.p., unicamente al fine di dimostrare l'effettiva sussistenza (o insussistenza) dei fatti, non assumendo in tali casi alcuna valenza enunciativa della "regula iuris" alla quale il giudice civile ha il dovere di conformarsi nel caso concreto e potendo ravvisarsi la sua astratta rilevanza soltanto in relazione all'affermazione (o negazione) di meri fatti materiali, ossia a valutazioni di stretto merito non deducibili nel giudizio di legittimita'; ne consegue, in tali ipotesi, l'inammissibilita' della produzione della sentenza penale, siccome estranea all'ambito previsionale dell'articolo 372 c.p.c." (cfr. Cass. n. 22376 del 2017. In senso sostanzialmente analogo, si veda pure Cass., SU., n. 2735 del 2017).

2.3.3. Pertanto, deve conclusivamente affermarsi che la descritta produzione documentale introdotta nel presente giudizio ex articolo 372 c.p.c., e' inammissibile (sicche' del contenuto di essa non potra'

tenersi conto), in quanto volta a dare sostegno alla fondatezza del ricorso e, quindi, non attinente alle ipotesi tassative previste dalla norma richiamata.

3. Passando all'esame delle doglianze prospettate, la prima di esse e' infondata.

3.1. Giova premettere che, nella sentenza oggi impugnata, si legge, tra l'altro (cfr. pag. 5), che "il sequestro preventivo disposto dal Tribunale del riesame di Chieti, con il provvedimento depositato il 6/10/2015 (..), deve qualificarsi, nella parte in cui attiene ai "beni nella disponibilita' della (OMISSIS) s.r.l.", come sequestro finalizzato alla confisca diretta ed obbligatoria del profitto del reato di omesso versamento dell'IVA e non alla confisca per equivalente a norma dell'ultima parte dell'articolo 322-ter c.p., comma 1, ed oggi del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis", e, su questo punto, nessuna contestazione e' stata mossa dalla societa' odierna ricorrente, la quale ha, invece, focalizzato le proprie argomentazioni sul sostanziale assunto che il sequestro penale preventivo, disposto (come nella specie) dopo la domanda di concordato preventivo, si sarebbe dovuto considerare inefficace alla stregua della L. Fall., articolo 168, norma dalla quale si evincerebbe un vincolo di segregazione sul patrimonio da destinare ai creditori ai sensi degli articoli 2740 e 2741 c.c.. In particolare, secondo la (OMISSIS) s.r.l., "...con la pubblicazione della domanda di concordato si attua, in virtu' di quanto previsto dalla L. Fall., articolo 167, quello che e' comunemente definito come "spossessamento", anche se attenuato. Lo spossessamento non comporta una perdita del diritto di proprieta' sui beni che confluiscono nel fallimento, ma determina, da un lato, la compressione dell'amministrazione in capo al debitore, e, dall'altro, imprime sui beni un vincolo di destinazione funzionale al soddisfacimento dei creditori concorsuali e della massa (...). Tutto il patrimonio diventa, dunque, lo strumento per poter soddisfare i creditori, con la conseguenza che il debitore potra', eventualmente, riacquistarne la disponibilita' soltanto se saranno soddisfatti i creditori. Con la pubblicazione del ricorso per concordato, i beni non appartengono piu' al debitore, nel senso che questi non ne ha piu' la disponibilita'. I beni "appartengono" ai creditori, nel senso che esiste un patrimonio separato che e' funzionalmente destinato alla soddisfazione dei creditori e deve essere insensibile ad ogni pretesa ogniqualvolta, come nel caso di specie, si costituisca prima della misura cautelare penale, intervenuta alcuni mesi dopo il ricorso per concordato. Infatti, si e' costituito un vincolo di destinazione, con la conseguenza che la pretesa punitiva dello Stato non prevale (...) ma concorre con quella dei creditori" (cfr. pag. 12-13 del ricorso).

3.2. Fermo quanto precede, rileva il Collegio che la tematica relativa alle ipotesi di "sovrapposibilita'" applicativa ed alla giuridica compatibilita' tra misure di prevenzione e/o cautelari reali penali, da un lato, e procedure concorsuali, dall'altro, continua ad essere al centro di un vivace dibattito nel panorama sia dottrinario che giurisprudenziale. La questione centrale riguarda il tentativo di attuare un equo contemperamento degli interessi in campo: l'interesse dello Stato ad impedire al proposto (nel caso delle misure di prevenzione) o all'imputato o indagato di continuare a disporre delle cose oggetto di provvedimenti di sequestro e/o di confisca, e l'interesse dei terzi creditori a trovare soddisfacimento delle proprie ragioni creditorie sui beni oggetto dei predetti provvedimenti coercitivi ed a non vedere frustrati i propri legittimi diritti di garanzia.

3.3. In quest'ottica, come condivisibilmente rimarcato dal sostituto procuratore generale nella sua requisitoria scritta, la tesi oggi sostenuta dalla difesa della ricorrente si rivela in contrasto con la consolidata giurisprudenza di legittimita' in materia di confisca nei reati tributari.

3.3.1. Nella vicenda in esame, il Tribunale del riesame di Chieti, nell'ambito di un procedimento penale per il reato di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 10-ter (Omesso versamento dell'IVA relativa all'anno 2012) iscritto nei confronti di (OMISSIS) e (OMISSIS), quali amministratori della odierna ricorrente, ebbe ad adottare - come si e' gia' riferito - (presumibilmente

in applicazione dell'articolo 321 c.p.p., comma 2 e articolo 322-ter c.p.) un decreto di sequestro preventivo, che la corte distrettuale ha inteso dover qualificare (senza impugnazione sul punto), "...nella parte in cui attiene ai "beni nella disponibilita' della (OMISSIS) s.r.l.", come sequestro finalizzato alla confisca diretta ed obbligatoria del profitto del reato di omesso versamento dell'IVA e non alla confisca per equivalente a norma dell'articolo 322-ter c.p., comma 1, u.p., ed oggi del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, comma 1".

3.3.2. E' noto poi, che - come ripetutamente chiarito dalla giurisprudenza penale di legittimita' - qualora il prezzo o il profitto cd. accrescitivo derivante dal reato sia costituito da denaro, la confisca di somme di cui il soggetto abbia la disponibilita' deve essere qualificata come confisca diretta e, in considerazione della natura del bene, non necessita della prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della ablazione ed il reato (cfr. Cass. Sez. 5, n. 23393 del 29/03/2017 - dep. 12/05/2017; Cass., Sez. U., n. 31617 del 26/06/2015 - dep. 21/07/2015, Lucci). E' ora chiaro, quindi, che, a differenza della confisca di valore, che appunto colpisce con funzione retributiva beni diversi, ma di valore equivalente a quelli fisicamente costituenti il prezzo o il profitto del reato, proprio perche' questi ultimi (in quanto ad esempio occultati o alienati) non sono piu' aggredibili, la confisca del prezzo o del profitto costituiti da una somma liquida di denaro deve essere sempre considerata confisca diretta, atteso che il denaro, bene fungibile per eccellenza, si confonde per sua natura con le altre disponibilita' economiche del reo e, ferma l'esattezza dell'importo, non ha dunque senso considerarlo l'equivalente di un tantumdem consumato, investito od occultato (genus enim numquam perit).

3.3.3. Peraltro, secondo Cass., SUP, n. 10561 del 2014, Gubert, "e' consentito, nei confronti di una persona giuridica, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto di reato tributario commesso dagli organi della persona giuridica stessa, quando tale profitto (o beni direttamente riconducibili al profitto) sia nella disponibilita' di tale persona giuridica".

3.3.4. La giurisprudenza penale di legittimita', inoltre, ha gia' in piu' occasioni chiarito che ove il profitto tratto da taluno dei reati sia costituito da denaro, l'adozione del sequestro preventivo non e' subordinata alla verifica che le somme provengano dal delitto e siano confluite nella effettiva disponibilita' dell'indagato, in quanto il denaro oggetto di ablazione deve solo equivalere all'importo che corrisponde per valore al prezzo o al profitto del reato, non sussistendo alcun nesso pertinenziale tra il reato e il bene da confiscare (cfr., ex aliis, Cass., Sez. 2, n. 21228 del 29.4.2014, Riva Fire s.p.a.; Sez. U, n. 31617 del 26/06/2015 - dep. 21/07/2015, Lucci; Cass., Sez. 5, n. 23393 del 29/03/2017 cc., dep. 12/05/2017). Pertanto, di fronte ad un reato, come quello ascritto agli amministratori della (OMISSIS) s.r.l., la cui condotta si sostanzia nell'omissione di un versamento di una somma di danaro all'Erario, il profitto si identifica nel risparmio di spesa, sicche' ove nelle casse di colui/colei (persona fisica o societa') su cui gravava l'obbligo di versamento viene rinvenuto del danaro, trattasi di profitto sequestrabile direttamente riconducibile al reato. Reiteratamene, sul punto, la Cassazione penale ha affermato che la nozione di profitto confiscabile va individuata nel vantaggio patrimoniale di diretta derivazione dal reato (cfr. Cass., Sez. 6, n. 37556 del 27.9.2007, De Petro Mazarino), e le Sezioni Unite hanno ribadito il principio secondo cui, in tema di reati tributari, il profitto confiscabile, anche nella forma per equivalente, e' costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito dalla consumazione del reato e, dunque, puo' 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 (cfr. Cass., SUP, n. 18734 del 31.1.2013, Adami).

3.3.5. Ma vi e' di piu'. Non e' necessario che il danaro rinvenuto sia liquido. Questa Corte Suprema ha precisato che, in tema di sequestro preventivo finalizzato alla confisca prevista dall'articolo 322-

ter c.p., costituiscono "profitto" del reato anche gli impieghi redditizi del denaro di provenienza delittuosa ed i beni in cui questo e' trasformato, in quanto tali attivita' di impiego e/o di trasformazione non possono impedire che venga sottoposto ad ablazione cio' che rappresenta l'obiettivo del reato posto in essere (cfr. Cass., Sez. 6, n. 11918 del 14.11.2013, dep. il 12.3.2014, Rossi). Ancora di recente, poi, e' stato ribadito che il sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta del denaro, costituente il profitto del reato, puo' colpire sia la somma che si identifica proprio in quella che e' stata acquisita attraverso l'attivita' criminosa sia la somma corrispondente al valore nominale, ovunque sia stata rinvenuta e comunque sia stata investita (cfr. Cass., Sez. 2, n. 14600 del 12.3.2014, Ber Banca s.p.a.).

3.3.6. La stessa Cassazione penale, poi, - come opportunamente evidenziato dal sostituto procuratore generale nella sua requisitoria scritta ha reiteratamente affermato che la confisca dei beni costituenti il profitto o il prezzo di uno dei delitti previsti dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, deve essere sempre disposta nel caso di condanna o di sentenza di applicazione concordata della pena, secondo quanto stabilito dall'articolo 12-bis, comma 2, del menzionato decreto (introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015), che ha sostanzialmente riprodotto della L. 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 1, comma 143, abrogato dal predetto Decreto Legislativo n. 158 del 2015, articolo 14: articolo 1 che, a sua volta, richiamava la previgente fattispecie prevista dall'articolo 322-ter c.p. (cfr. Cass., Sez. 3, n. 50338 del 22/09/2016, dep. 28/11/2016, P.G. in proc. Lombardo; Cass., Sez. 3, n. 35226 del 16/06/2016, dep. 22/08/2016, D'Agapito; in termini anche Cass., Sez. 3, n. 19461 del 11/03/2014, dep. 12/05/2014, P.G. in proc. Stefanelli).

3.3.7. Muovendo, peraltro, da tale premessa, si e' altresì rimarcato (così Cass., Sez. 3, n. 23907 del 1/03/2016, dep. 9/06/2016, P.M. in proc. Taurino, relativo ad un caso di sequestro preventivo funzionale alla confisca su beni sottoposti a procedura fallimentare), che le Sezioni Unite penali di questa Corte (n. 29951 del 24/05/2004, cur. fall. in proc. Focarelli) hanno, in passato, sancito 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. In quell'occasione, si era pure sottolineato che, nell'ipotesi di confisca obbligatoria, prevista dall'articolo 240 c.p., comma 2, 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, così da non potersi consentirsi che il bene stesso, restituito all'ufficio fallimentare, potesse essere venduto medio tempore ed il ricavato distribuito ai creditori.

3.4. Venendo, poi, alla giurisprudenza civile di legittimità, e' assolutamente meritevole di menzione, avendo investito una vicenda per molti aspetti analoga a quella oggi all'esame del Collegio, la sentenza resa da Cass. n. 26329 del 2016.

3.4.1. Dalla sua motivazione, invero, risulta che la fattispecie decisa riguardo' il diniego dell'omologazione di un concordato preventivo con cessione dei beni, proposto da una società di capitali, pur approvato dalla maggioranza dei creditori, con conseguente dichiarazione di fallimento, avendo il giudice di prime cure ravvisato la non fattibilità giuridica del concordato in considerazione di un sequestro preventivo disposto in sede penale che aveva attinto i beni della medesima, nel contesto di un procedimento per corruzione a carico del legale rappresentante e, in base al Decreto Legislativo n. 231 del 2001, articolo 5, comma 1, lettera a) e articolo 25, anche della società. Tale decisione, confermata in sede di reclamo, fu oggetto di ricorso per cassazione ad

opera della società fallita (ed in via incidentale di una delle creditrici), che ivi lamentò (al pari, sostanzialmente, della ricorrente incidentale), tra l'altro, che il sequestro preventivo fosse irrilevante ai fini dell'omologazione, stante la presenza di diritti di terzi (peraltro in buona fede) sui beni destinati alla confisca.

3.4.2. In quell'occasione, la Suprema Corte - richiamando i concetti di fattibilità giuridica e di fattibilità economica nel loro rispettivo significato desumibile dalla più recente giurisprudenza di legittimità - affermò, innanzitutto, che il sequestro preventivo che aveva previamente colpito i beni oggetto di proposta concordataria doveva considerarsi fattore impeditivo della liquidazione dei beni, nei tempi previsti dalla proposta medesima, essendo quella misura reale finalizzata alla confisca obbligatoria del Decreto Legislativo n. 231 del 2001, ex articolo 19; statui, poi, che il giudice fallimentare non fosse competente a stabilire, finanche in ipotesi di confisca di cose non intrinsecamente o oggettivamente pericolose, la prevalenza, o meno, della misura rispetto ai diritti della massa dei creditori; sostenne, inoltre, che in caso di concordato con cessio bonorum, "...in tanto può procedersi alla liquidazione, e in tanto il piano può dirsi giuridicamente fattibile, in quanto si sia previamente ottenuta dal giudice penale la cessazione del vincolo cautelare su detti beni"; concluse, infine, precisando che ogni questione al riguardo (e circa l'eventuale dedotta sproporzione tra valore dei beni sequestrati ed il credito presunto dello Stato a cautela del quale il sequestro era stato imposto) doveva denunciarsi innanzi al giudice penale della misura, unico competente, in tal caso, a verificare le ragioni dei terzi, al fine di accertarne la buona fede.

3.4.3. Tali conclusioni, ancorché riferite al sequestro del Decreto Legislativo n. 231 del 2001, ex articolo 19, sono mutuabili anche nel caso che ci occupa. La confisca assume, infatti, più semplicemente la fisionomia di uno strumento volto a ristabilire l'equilibrio economico alterato dal reato-presupposto, i cui effetti - appunto economici - sono comunque andati a vantaggio dell'ente collettivo, che finirebbe, in caso contrario, per conseguire un profitto geneticamente illecito. La perfetta omogeneità funzionale tra la confisca per equivalente contra societatem e quelle disciplinate dal codice penale, tra gli altri, dall'articolo 322-ter, prevede senz'altro una ipotesi di confisca obbligatoria, sicché i principi resi da Cass. n. 26329 del 2016, mutatis mutandis, valgono, evidentemente, anche per casi come quello che ci occupa.

3.4.3.1. Trattasi, senz'altro, di principi convincenti, tenuto conto, da un lato, che l'elaborazione giurisprudenziale consolidata alla luce dei criteri (da considerarsi generali) espressi dal cd. codice antimafia spinge per la netta prevalenza delle ragioni pubblicistiche sottese alle procedure di sequestro finalizzate alla confisca; dall'altro, e ad abundantiam rispetto alla non fattibilità giuridica (che intercetta il tema dell'impossibilità dell'attuazione del piano), che sussisteva, nella specie, anche una palese non fattibilità economica del concordato, sindacabile dal giudice fallimentare nella misura in cui emergeva un'assoluta, manifesta inettitudine del piano presentato dal debitore a raggiungere gli obiettivi prefissati, cioè a pagare i creditori con beni di cui non avrebbe più avuto la disponibilità.

3.4.4. È da rimarcare, peraltro, nella motivazione della sentenza in commento, l'esplicito richiamo a Cass., SU pen., (ud. 25/09/2014) 17 marzo 2015, n. 11170, Uniland s.p.a., ed ai principi ivi enunciati. Sinteticamente, il giudice penale della nomofilachia affermò, in quella occasione, tra l'altro, che, in tema di responsabilità da reato della persona giuridica successivamente fallita: a) la verifica del diritto e della buona fede del soggetto terzo, opponibili, ai sensi del Decreto Legislativo n. 231 del 2001, articolo 19, alla confisca dei beni dell'ente spetta, anche in sede esecutiva, al giudice penale e non al giudice fallimentare; b) i diritti acquisiti dai terzi in buona fede che, ai sensi del Decreto Legislativo n. 231 del 2001, articolo 19, sono fatti salvi rispetto alla confisca, si identificano nel diritto di proprietà e negli altri diritti reali che gravano sui beni oggetto dell'apprensione da parte dello Stato e non anche nei diritti di credito (in motivazione, la Corte ha

affermato che i creditori, prima della conclusione della procedura concorsuale e della assegnazione dei beni, non sono titolari di alcun diritto su questi ultimi e, quindi, sono privi di un titolo restitutorio).

3.4.4.1. In particolare, circa quest'ultimo profilo, la logica evidente del legislatore e' che gli enti resisi responsabili di illeciti amministrativi derivanti da reato - ma il discorso puo' valere, chiaramente, pure per casi, come quello che ci occupa, di sequestro diretto del profitto del reato tributario debbano essere perseguiti e puniti con la confisca degli illeciti proventi al fine di ristabilire il turbato equilibrio economico, ma che cio' non possa e non debba avvenire in pregiudizio di terzi che siano titolari di diritti acquisiti in buona fede sui beni oggetto di sequestro e confisca.

3.4.4.2. Si tratta, pertanto, di diritti acquisiti dai terzi sui beni provento dell'illecito - "la confisca del prezzo o del profitto del reato" - non estendendosi la confisca al patrimonio dell'impresa alla stregua di una pena patrimoniale.

3.4.4.3. L'espressione letterale usata dal legislatore e la logica del sistema, che vuole salvaguardare, dal sequestro prima e dalla confisca poi (provvedimenti che intendono ristabilire l'ordine economico turbato dalla illecita attivita' dell'ente), soltanto i diritti dei terzi gravanti sui beni oggetto dell'apprensione da parte dello Stato, rendono certi che salvaguardato e' il diritto di proprieta' del terzo acquisito in buona fede, oltre agli altri diritti reali insistenti sui predetti beni, mobili o immobili che siano.

3.4.4.4. Del resto, la norma non parla di salvaguardia dei diritti di credito eventualmente vantati da terzi proprio perche' si intendono proteggere soltanto i beni che, seppure siano provento di illecito, appartengano - "cose appartenenti", secondo l'espressione usata dall'articolo 240 c.p., comma 3 - a terzi estranei al reato, o meglio all'illecito commesso dall'ente. E' il giudice penale che, nel disporre il sequestro o la confisca, dovra' valutare se eventuali diritti vantati da terzi siano o meno stati acquisiti in buona fede, e, in caso di esito positivo di tale verifica, il bene, la cui titolarita' sia vantata da un terzo, non sara' sottoposto a sequestro ne' a confisca.

3.5. Alla stregua della riferita finalita' dell'istituto del sequestro in esame, dunque, e' del tutto ovvio che in nessun caso lo Stato puo' rinunciare all'apposizione del vincolo, neppure in caso di apertura di una procedura concorsuale.

3.5.1. Il vincolo impresso sui beni del fallito o del proponente un concordato preventivo a seguito, rispettivamente, della apertura del fallimento o della presentazione della domanda concordataria, ha una indubbia rilevanza pubblica, perche' mira a spossessare (benche' nel concordato preventivo cio' sia attenuato. Cfr. Cass. n. 6211 del 2007, a tenore della quale, "il debitore ammesso al concordato preventivo subisce uno spossessamento attenuato, in quanto conserva, oltre ovviamente alla proprieta' - come nel fallimento -, l'amministrazione e la disponibilita' dei propri beni, salve le limitazioni connesse alla natura stessa della procedura, la quale impone che ogni atto sia comunque funzionale all'esecuzione del concordato") il debitore dei beni che costituiscono la garanzia patrimoniale dei creditori e ad evitare un ulteriori depauperamento del suo patrimonio, a garanzia della par condicio creditorum.

3.5.2. Si tratta di finalita' di indubbio rilievo pubblicistico che meritano considerazione e tutela, e cio' giustifica la previsione per cui, in caso di confisca, debbono essere salvaguardati i diritti dei terzi acquisiti in buona fede, senza che il sistema ponga alcun limite temporale alla prova della acquisizione del diritto, nel senso che non e' vero che la titolarita' del diritto al terzo debba essere riconosciuta prima che venga disposta la confisca. Puo' benissimo accadere, infatti, che al terzo

venga riconosciuta l'acquisizione in buona fede del diritto dopo che sia stata disposta la confisca (così, ad esempio, ricorda ancora la già menzionata Cass., SU Pen., n. 11170 del 2015, Uniland, nel caso del terzo che, per ragioni varie, non abbia fatto valere il proprio diritto nell'ambito del procedimento di cognizione e prima che venisse disposta la confisca dei beni dell'ente trattata nei paragrafi precedenti); anche in siffatta situazione deve essere salvaguardato il diritto del terzo. Tale ultima ipotesi è proprio quella che si verifica in caso di apertura della procedura fallimentare, venendo il diritto del terzo riconosciuto soltanto alla chiusura della procedura fallimentare. Tuttavia, coloro che si insinuano nel fallimento vantando un diritto di credito non possono essere ritenuti, per tale solo fatto, titolari di un diritto reale sul bene, perché sarà proprio tramite la procedura fallimentare che, sulla scorta delle scritture contabili e degli altri elementi conoscitivi propri della procedura, si stabilirà se il credito vantato possa, o meno, essere ammesso al passivo fallimentare. Il curatore, nel contempo, individuerà tutti i beni che debbono formare la massa attiva del fallimento, arricchendola degli eventuali esiti favorevoli di azioni recuperatorie, risarcitorie, revocatorie, e soltanto alla fine della procedura si potrà, previa vendita dei beni ed autorizzazione da parte del giudice delegato del piano di riparto, procedere alla assegnazione dei beni ai creditori. È soltanto in questo momento che i creditori potranno essere ritenuti titolari di un diritto sui beni che potranno far valere nelle sedi adeguate.

3.5.2.1. Situazione sostanzialmente analoga, sebbene con le distinzioni proprie dovute al diverso modus operandi della corrispondente procedura, si verifica per il concordato preventivo, benché a decorrere dal momento della sua omologazione, potendo da quel momento dirsi che i creditori abbiano acquistato un diritto sui beni facenti parte del patrimonio del debitore.

3.5.3. Nel caso che ci occupa, però, tutto ciò sarebbe al di là da venire. Il creditore che non abbia ancora ottenuto l'assegnazione del bene a conclusione della procedura concorsuale (rectius: il creditore che, fino al momento dell'omologazione del concordato preventivo, non possa ancora vantare diritti sui beni del debitore) non può assolutamente essere considerato "terzo titolare di un diritto acquisito in buona fede" perché prima di tale momento egli vanta una semplice pretesa, ma non certo la titolarità di un diritto reale su un bene. E perciò legittimamente su quei beni potranno insistere il sequestro penale prima e la confisca poi.

3.6. Tanto premesso, può allora opinarsi - in convinta adesione alla corrispondente osservazione del sostituto procuratore generale nella sua requisitoria scritta - che, nell'ambito di una valutazione secondo cui le finalità dei due vincoli imposti, rispettivamente, dall'apertura della procedura concorsuale (il riferimento è, per quanto qui di specifico interesse, alla L. Fall., articolo 168) e dal sequestro preventivo penale (ex articolo 321 c.p.p., comma 2 e articolo 322-ter c.p.) avente ad oggetto un bene di cui sia obbligatoria la confisca (come nell'ipotesi de qua), sono del tutto differenti, il rapporto tra essi non può che essere risolto a favore della seconda misura, attesa la chiara natura sanzionatoria, palesata dal fatto che la stessa non è commisurata alla colpevolezza dell'autore del reato, né alla gravità della condotta. Ciò indipendentemente dal momento in cui il sequestro è stato adottato, atteso che, come chiarito (in motivazione) da Cass. SU pen. 29951 del 24 maggio 2004, la sentenza che dichiara il fallimento priva la società fallita dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti a quella data, assoggettandoli alla procedura esecutiva concorsuale finalizzata al soddisfacimento dei creditori, ma che tale effetto di spossessamento non si traduce in una perdita della proprietà, in quanto la società resta titolare dei beni fino al momento della vendita fallimentare. Tanto a più forte ragione vale a proposito della procedura di concordato preventivo, come, del resto, può evincersi, tra le altre, dalla completa motivazione di Cass. pen. 30484 del 2015, in cui si è specificamente sottolineato "come non vi sia ragione per ritenere che l'opponibilità al sequestro di una procedura fallimentare vada negata ad una diversa procedura concorsuale, quale il concordato preventivo".

3.6.1. Può, dunque, ben affermarsi che il sequestro in questione (misura conservativa, strumentale alla successiva ablazione da disporsi con la confisca), benché sopravvenuto rispetto alla proposizione della domanda di concordato, è opponibile ai creditori, senza che, in contrario, possa invocarsi la L. Fall., articolo 168, che vieta l'inizio delle azioni cautelari in costanza di procedura: da una siffatta inibizione deve intendersi immune la potestà cautelare che lo Stato esercita non a tutela del suo credito, bensì nell'interesse pubblico alla soppressione dei reati. Del resto, sia pure con riguardo ai rapporti con il fallimento della confisca del Decreto Legislativo n. 231 del 2001, ex articolo 19, 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 (cfr. Sez. Un. Pen. 11170 del 25/09/2015, Uniland S.p.a.). Non viene, quindi, in rilievo un conflitto tra creditori concorrenti o tra creditori ed aventi causa del debitore, ma tra ceto creditorio ed effettività dell'azione penale obbligatoria, la quale non può restare menomata dall'esecuzione individuale o concorsuale.

3.7. La difesa della ricorrente prospetta, come si è già riferito, la tesi per cui, verificandosi, per effetto dell'ammissione alla procedura concordataria, la destinazione del patrimonio al soddisfacimento dei creditori, costoro acquisterebbero un diritto reale sui beni che formano oggetto della garanzia patrimoniale generica.

3.7.1. Ad avviso del Collegio, però, - sul punto condividendosi le argomentazioni del fallimento controricorrente - "non sembra che gli articoli 2740 e 2741 c.c., somministrino argomento in tal senso, ove si consideri che alla pretesa realtà del vincolo non corrisponde un diritto di sequela spettante in egual misura a tutti i creditori concorrenti" (cfr. pag. 4 del controricorso). Non può dirsi, dunque, che i beni del debitore concordatario "appartengano" ai creditori e, come tali, siano scevri dal vincolo cautelare penale e dalla successiva misura ablativa, perché quei beni continuano ad essere di proprietà del debitore medesimo, che ne conserva il godimento e l'amministrazione (sia pure in regime vincolato). Del resto, ove si ragionasse diversamente, si verrebbe ad annettere alla procedura concorsuale un effetto di "improcedibilità" o, magari, di "estinzione" della sanzione del tutto extravagante rispetto agli specifici casi contemplati dal sistema codicistico (cfr. Cass. pen., Sez. 3, n. 23907 del 1/03/2016, dep. 9/06/2016, P.M. in proc. Taurino, Rv. 266940).

3.8. Non va obliato, poi, il dato per cui i diritti di credito dei terzi non appaiono (diversamente da quanto si lascia intendere nel ricorso introduttivo) ricompresi nell'ambito ristretto indicato dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis, comma 1, posto che l'unico limite alla confiscabilità è rappresentato dalla "appartenenza" del bene a persona estranea al reato (così, ancora, l'appena citata Sez. 3, n. 23907 del 1/03/2016). Né, del resto, si dubita che quando l'adozione della confisca sia facoltativa, per esserne l'oggetto non illecito in modo assoluto, deve sempre tenersi conto che la confiscabilità è esclusa dalla "appartenenza" della cosa a persona estranea al reato, e che tale concetto comprende non solo il diritto di proprietà, ma anche i diritti reali di garanzia (cfr. già Cass., SUP., n. 9 del 1994).

3.8.1. Su questo aspetto insiste particolarmente la (OMISSIS) s.r.l. (cfr. pag. 12 e ss. del ricorso), senonché, - come ancora condivisibilmente rimarcato dal sostituto procuratore generale nella sua requisitoria scritta - pure a voler prescindere dal fatto che trattasi di principio affermato per la confisca facoltativa, mentre quella disciplinata dal Decreto Legislativo n. 231 del 2001, è obbligatoria (vera e propria sanzione principale, obbligatoria ed autonoma), e parimenti dicasi per la fattispecie in esame, in cui il sequestro è stato incontestatamente qualificato come finalizzato alla confisca diretta ed obbligatoria del profitto di reato di omesso versamento dell'IVA (cfr. pag. 5 della sentenza impugnata), va osservato (come rilevato dalla già menzionata Cass. civ. n. 26329 del

2016) che il menzionato principio non puo', a sua volta, andare disgiunto da cio' che e' evincibile in chiave di competenza funzionale, ai fini della valutazione che in effetti si richiede, essendosi ivi chiarito (in conformita' a Cass., SU pen., n. 11170 del 2015, Uniland s.p.a.) che la verifica delle ragioni dei terzi, al fine di accertarne la buona fede secondo quanto stabilito dalla norma richiamata, spetta - in ogni caso - al giudice penale e non al giudice fallimentare.

3.9. Pertanto, ove anche si tacesse del fatto che i diritti acquisiti dai terzi di buona fede, da far salvi rispetto alla confisca, sono quelli identificati dal connotato della realita', in rapporto ai beni oggetto di apprensione a tutela delle ragioni dello Stato, non anche i diritti di credito (v. ancora Cass. SU pen. 11170/2015), resta che, laddove il piano concordatario implichi, come sembra di capire in relazione alla odierna fattispecie, la liquidazione dei beni, in tanto vi si puo' procedere, ed in tanto il piano puo' dirsi giuridicamente fattibile, in quanto si sia previamente ottenuta dal giudice penale la cessazione del vincolo cautelare sui detti beni (cfr. ancora Cass. 26329 del 2016). In conclusione, e' risolutivo che il sequestro sussisteva al momento della dichiarazione di inammissibilita' della domanda concordataria, perche' oltre tutto confermato nella sede propria, e questo bastava a motivare la dichiarazione suddetta stante la non fattibilita' giuridica del concordato.

3.10. Infine, nemmeno sembra ravvisabile, in capo al giudice civile (fallimentare), un potere di disapplicazione, in via incidentale, del provvedimento cautelare adottato giudice penale, cosi' da ritenerlo inopponibile alla massa dei creditori: un siffatto potere, infatti, non e' previsto da alcuna norma, ne' e' ricavabile dal sistema, che, anzi, e' improntato all'opposto principio della prevalenza dell'interesse dello Stato non quale creditore ma come titolare, per mezzo degli organi della giurisdizione penale, dell'accertamento e della repressione dei reati.

4. Infondato e' anche il secondo motivo di ricorso, che, come si ricordera', censura la decisione della corte distrettuale nella parte in cui ha affermato che la proposta di concordato non era giuridicamente fattibile pur in presenza dell'impegno della societa' a pagare integralmente l'IVA in relazione alla quale era stato disposto il sequestro. Poiche', ad avviso della ricorrente, il patrimonio liquidato avrebbe consentito il soddisfacimento integrale dell'Erario, si sarebbe dovuto applicare il principio espresso da Cass. pen. 5728 del 2016, piuttosto che richiedere (come viceversa ha preteso il giudice di merito, che non ha ritenuto sufficiente la sola promessa o proposta di pagamento integrale del debito tributario) un accantonamento ovvero una previsione di antergazione del credito erariale.

4.1. Giova, invero, premettere che del Decreto Legislativo n. 784 del 2000, nuovo articolo 12, comma 2-bis (introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, ed entrato in vigore il 22.9.2015, anteriormente, quindi, per quanto concerne il caso di specie, al disposto sequestro in data 6 ottobre 2015), prevede che la confisca non operi "per la parte che il contribuente si impegna a versare all'Erario", anche in presenza di sequestro, e che in "caso di mancato versamento la confisca e' sempre disposta".

4.2. Il ruolo sistematico della previsione appare particolarmente importante, perche' espressione di un principio di alternativita' tra misura confiscatoria e recupero del tributo che non aveva trovato, fino ad allora, una base normativa. In particolare, viene riconosciuta la prioritarieta' all'estinzione del tributo secondo le modalita' proprie del procedimento fiscale, in modo simile a quanto fatto in altri settori, valorizzando un'idea di confisca quale misura sussidiaria e post-riparatoria.

4.2.1. In questa prospettiva, la disposizione assegna rilevanza al momento del pagamento del tributo, ma con un effetto ostativo rispetto alla confisca ed al sequestro preventivo che si determina gia' all'atto dell'impegno del contribuente, in relazione alle somme oggetto dell'impegno. Cio' determina un'importante conseguenza sul piano applicativo perche', mentre fino all'entrata in vigore

della disposizione in esame solo il pagamento del tributo poteva determinare successivamente la revoca del sequestro in ragione delle somme già versate (ancora recentemente, la giurisprudenza penale di legittimità ha affermato che, nella ipotesi di pagamento rateale definito con l'Erario, la misura cautelare del sequestro preventivo strumentale alla confisca rimane legittima, potendo il contribuente ottenere solo una riduzione proporzionale della somma sequestrata in ragione degli importi man mano versati. Cfr. Cass. n. 36370 del 9 settembre 2015; Cass. n. 25339 del 17 giugno 2015; Cass. n. 33602 del 2015; Cass. n. 33587 del 19 giugno 2012), oggi è l'impegno del contribuente, ancorché condizionato all'effettivo versamento, a rendere possibile preventivamente il dissequestro in ragione degli importi da versare. Peraltro, l'importanza della disposizione avrebbe consigliato una formulazione letterale più adeguata, se si considera che il concetto di "impegno a versare" all'Erario risulta estremamente vago, tanto da richiedere di essere meglio definito in via interpretativa

4.2.2. Va, allora rimarcato che, secondo Cass. pen. 5728 del 2016, "La previsione di cui del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis, comma 2 (introdotta dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015), secondo cui la confisca, diretta o per equivalente, dei beni che costituiscono il profitto o il prezzo di uno dei reati tributari previsti dal decreto medesimo "non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro", si riferisce ai soli casi di obbligo assunto in maniera formale, tra i quali rientra l'ipotesi di accordo, raggiunto con l'Agenzia delle Entrate, per il pagamento rateale del debito di imposta". Essa chiarisce, inoltre, a proposito della nozione di "impegno", che "la dizione, con tutta evidenza atecnica, utilizzata dalla norma, potrebbe suggerire come sufficiente ai fini dell'esclusione della confisca (nei termini di cui subito dopo si dirà) la mera esternazione unilaterale del proposito di adempiere al pagamento svincolata da ogni scadenza e da ogni obbligo formale nei confronti della controparte. Ma una tale conclusione condurrebbe a far dipendere la operatività della sanzione, in contrasto con i criteri di logicità e ragionevolezza che devono sempre presiedere all'operazione interpretativa, e in maniera tale da condurre ad una sostanziale neutralizzazione generalizzata dell'istituto, da propositi unilaterali e per di più sforniti di ogni sanzione in caso di mancato rispetto dell'impegno assunto. E' per tale motivo, dunque, che non può non privilegiarsi una possibile seconda opzione interpretativa, ovvero quella volta a circoscrivere l'area di applicabilità della previsione ai soli casi di un obbligo assunto in maniera formale e nei quali non potrebbe non rientrare l'ipotesi di specie di un accordo per il pagamento rateale del debito d'imposta intervenuto con l'Agenzia delle Entrate".

4.2.3. Inoltre, la successiva Cass. Pen. 28225 del 2016, ha ulteriormente specificato che, "in tema di confisca di beni costituenti il profitto o il prezzo di reati tributari, la previsione di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis, introdotta dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, secondo la quale la confisca, diretta o per equivalente, "non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro", si riferisce alle assunzioni d'impegno nei termini riconosciuti e ammessi dalla legislazione tributaria di settore (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, transazione fiscale, attivazione di procedure di rateizzazione automatica o a domanda)".

4.2.4. E', dunque, chiaro che il requisito normativo si realizzi nell'ambito degli esistenti moduli procedimentali e processuali, dai quali emerge, in relazione al debito di imposta accertato o in via di accertamento, l'impegno giuridicamente qualificato del contribuente al versamento del dovuto, sulla base di definizioni consensuali o comportamenti concludenti, tanto che, in dottrina, si è specificato - come pure evidenziato dal sostituto procuratore generale nella sua requisitoria scritta - che l'assunzione dell'impegno, nei soli termini riconosciuti ed ammessi dalla legislazione tributaria di settore (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, transazione fiscale, attivazione di procedure di rateizzazione, automatica o a domanda), è di per sé sufficiente ad impedire la confisca (diretta o per equivalente, la norma non fa distinzioni) dei beni che ne sarebbero oggetto poiché'

ritenuta comunque soddisfattiva dell'interesse al recupero delle somme evase (o non versate) che dovrebbero essere ugualmente ottenute dall'esproprio dei beni del contribuente (in caso di confisca diretta), o dell'imputato, se diverso (in caso di confisca per equivalente).

4.2.5. Decisivo, in questo senso, e', senz'altro, il carattere obbligatorio, nella specie, della "confisca diretta per equivalente", e del sequestro ad essa finalizzato, che, evidentemente, non puo' consentire la legittimazione di espedienti che ne permettano l'elusione, in quanto trattasi di istituto che soddisfa una importante finalita' di tipo sanzionatorio-ablatorio.

4.3. Nell'odierna vicenda, tuttavia, la ricorrente, dilungatasi sulla rilevanza del mero impegno unilaterale, nemmeno ha dedotto di aver stipulato (tra le altre) una transazione fiscale, sicche', la sua censura va disattesa non potendosi ritenere sufficiente - per escludere l'operativita' della confisca - la sola promessa o proposta di pagamento integrale del debito tributario.

5. In conclusione, il ricorso deve essere respinto, affermandosi i seguenti principi di diritto:

i) "Il carattere obbligatorio e sanzionatorio della confisca, diretta od anche per equivalente, del profitto dei reati tributari, prevista dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis, comma 1, comporta che il sequestro preventivo, ad essa funzionale, benché sopravvenuto rispetto alla proposizione di una domanda di concordato preventivo, sia opponibile ai creditori, non potendo in contrario invocarsi la L. Fall., articolo 168, il quale vieta l'inizio delle azioni cautelari in costanza di procedura, posto che una siffatta inibizione non sussiste per la potesta' cautelare che lo Stato esercita, non a tutela del suo credito, bensì nell'interesse pubblico alla repressione dei reati";

ii) "In tema di confisca di beni, costituenti il profitto o il prezzo di reati tributari, la previsione di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 12-bis, introdotta dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, secondo la quale la confisca diretta o per equivalente "non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro", si riferisce alle assunzioni d'impegno nei termini riconosciuti ed ammessi dalla legislazione tributaria di settore (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, transazione fiscale, attivazione di procedure di rateizzazione automatica o a domanda)".

6. Le spese di questo giudizio di legittimita' restano regolate dal principio di soccombenza e liquidate come in dispositivo, altresì dandosi atto, - in assenza di ogni discrezionalità al riguardo (cfr. Cass. n. 5955 del 2014; Cass., S.U., n. 24245 del 2015; Cass., S.U., n. 15279 del 2017) e giusta quanto recentemente precisato da Cass., SU, n. 4315 del 2020 - che, stante il tenore della pronuncia adottata, sussistono, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto, mentre "spettera' all'amministrazione giudiziaria verificare la debenza in concreto del contributo, per la inesistenza di cause originarie o sopravvenute di esenzione dal suo pagamento".

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la (OMISSIS) s.r.l. al pagamento, nei confronti della costituita parte controricorrente, delle spese del giudizio di legittimita', che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15%, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, articolo 1, comma 17, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della medesima ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, giusta dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.