04976-22

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

Composta da:

ANNA PETRUZZELLIS	- Presidente -	Sent. n. sez. 1495/2021
LUCA RAMACCI		CC - 21/10/2021
CLAUDIO CERRONI		R.G.N. 20956/2021
ANTONIO CORBO		
PAOLO BERNAZZANI	- Relatore -	

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis)

avverso l'ordinanza del 20/05/2021 del TRIB. LIBERTA' di SALERNO

udita la relazione svolta dal Consigliere PAOLO BERNAZZANI;

lette le conclusioni del Sostituto Procuratore Generale PAOLA MASTROBERARDINO che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso;

ricorso trattato ex art, 23, comma 8 del D.L. n. 137/2020

RITENUTO IN FATTO

1. Il Tribunale del riesame di Salerno, con ordinanza in data 20.5.2021 emessa in sede di appello cautelare, confermava il provvedimento del g.i.p. presso il medesimo Tribunale che aveva rigettato l'istanza di revoca del sequestro preventivo disposto nei confronti del ricorrente (omissis) per l'importo complessivo di euro 491.933, 65.

1.1. Il Tribunale, in particolare, osservava che al (omissis) era contestato il reato di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater d.lgs. n. 74/2000, commesso quale legale rappresentante della società (omissis), che, secondo la prospettazione accusatoria, si era avvalsa di crediti di imposta per investimenti in aree svantaggiate in realtà non spettanti e portati in compensazione negli anni dal 2014 al 2017; ciò posto, rilevava che il ricorrente aveva rinunziato alla precedente istanza di riesame avverso il provvedimento impositivo della misura e che il *fumus* del reato contestato risultava ormai cristallizzato per effetto dell'emissione del decreto che dispone il giudizio, in virtù della valutazione giudiziale in ordine alla idoneità e sufficienza degli elementi acquisiti a sostenere l'accusa in giudizio.

1.2. Quanto al *periculum*, i giudici di merito osservavano che le doglianze del ricorrente non potevano trovare accoglimento in quanto concernenti, per un verso, l'ipotesi di sequestro preventivo di tipo impeditivo, e, per altro verso, quella di sequestro finalizzato alla confisca diretta del profitto del reato nel caso in cui lo stesso fosse costituito da denaro; fattispecie entrambe non attinenti all'ipotesi in esame, in quanto la misura cautelare reale eseguita nei confronti del (omissis), era finalizzata alla confisca per equivalente, allo stesso applicabile quale legale rappresentante della società destinataria dell'illecito profitto rappresentato dall'indebito risparmio di imposta.

2. Avverso tale provvedimento propone ricorso per cassazione il (omissis) tramite il proprio difensore di fiducia, deducendo con unico motivo «*inosservanza o erronea applicazione della legge penale – mancanza, contraddittorietà o manifesta illogicità della motivazione*», e riproducendo, nella sostanza, le medesime argomentazioni già dedotte avanti ai giudici cautelari. Tali doglianze, affidate pressochè interamente alla riproduzione testuale di massime giurisprudenziali e di stralci tratti dalle motivazioni di alcune decisioni di legittimità, attengono - fatto salvo il richiamo, pertinente al *fumus*, ad una massima riferita al profilo soggettivo della colpevolezza dell'amministratore di diritto, che postula la consapevolezza delle criticità gestionali della società e lo svolgimento di un ruolo attivo, con conseguente accettazione del rischio relativo alla commissione di reati -, alla necessità di dimostrare, ai fini dell'accertamento del *periculum*, l'esistenza di un nesso strumentale o pertinenziale fra *res* e reato,

oltre alla intrinseca pericolosità della cosa oggetto del vincolo reale; all'ulteriore necessità di verificare, quale condizione per la confisca diretta del relativo importo, che le disponibilità monetarie dell'indagato si siano accresciute di una somma corrispondente al profitto del reato, accertando che tale somma di denaro costituisca un risparmio di spesa conseguito proprio per effetto del mancato versamento dell'imposta, a tal fine dovendosi fare riferimento al saldo attivo di conto corrente bancario al momento consumativo dell'illecito (nella specie, coincidente con l'ultima presentazione del mod. F24 relativo al periodo interessato); infine, al rilievo che la provenienza lecita del denaro non potrebbe mai giustificarne il sequestro e la confisca.

3. Il P.G., con requisitoria scritta, ha chiesto dichiararsi l'inammissibilità del ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile, in quanto aspecifico e manifestamente infondato, oltre che, almeno in parte, proposto per motivi non consentiti; esso consta, pressoché integralmente, di una serie di riferimenti a principi tratti dalla giurisprudenza di questa Corte, peraltro richiamati senza operare un concreto collegamento alla vicenda processuale e, dunque, senza illustrare specificamente quali sarebbero gli errori di diritto commessi dal Tribunale nella valutazione dei motivi di appello proposti dalla difesa contro la decisione del g.i.p. sull'istanza di revoca del sequestro preventivo.

2. In tale prospettiva, occorre richiamare in via preliminare la costante affermazione di questa Corte (cfr., *ex aliis*, Sez. 2, n. 18951 del 14/03/2017, Rv. 269656), secondo cui il ricorso per cassazione contro le ordinanze emesse in materia di sequestro preventivo o probatorio, ai sensi dell'art. 325 c.p.p., è ammesso solo per violazione di legge, in tale nozione dovendosi comprendere sia gli *"errores in iudicando"* o *"in procedendo"*, sia quei vizi della motivazione così radicali da rendere l'apparato argomentativo posto a sostegno del provvedimento del tutto mancante o privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice.

Non può, invece, essere dedotta l'illogicità manifesta della motivazione, la quale può denunciarsi nel giudizio di legittimità soltanto tramite lo specifico e autonomo motivo di cui alla lett. e) dell'art. 606 cod. proc. pen. (in tal senso, cfr. Sez. Un., n. 5876 del 28/01/2004, p.c. Ferazzi in proc.Bevilacqua, Rv. 226710-01): di qui l'evidente inammissibilità del motivo formulato nella parte in cui vengono dedotti profili di contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione.

Parimenti, nella specie neppure risulta configurabile il vizio di motivazione meramente apparente, riconducibile al paradigma della violazione di legge, avendo il Tribunale illustrato compiutamente le ragioni poste a fondamento della propria decisione in materia cautelare, operando, nei limiti della fase incidentale trattata, una valutazione completa e coerente delle risultanze investigative disponibili; valutazione che si sottrae, altresì, ad ulteriori censure di violazione di legge.

3. Il complessivo tenore del motivo di ricorso rende, in ogni caso, opportuno formulare alcune precisazioni in ordine all'oggetto ed ai presupposti della confisca nell'ambito dei reati tributari, secondo la disciplina dettata dall'art. 12-bis, comma 1, d.lgs. n. 74/2000, secondo cui il giudice che pronuncia sentenza di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti deve disporre la confisca diretta dei beni che costituiscono profitto o prezzo del reato, salvo che appartengano a persona estranea al reato stesso, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni di cui il reo abbia la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto. L'innesto di tale norma sulla disposizione processuale contenuta nell'art. 321 c.p.p. consente, altresì, l'applicazione del sequestro preventivo finalizzato alle tipologie di confisca prevista dalla norma penaltributaria.

3.1. Nel quadro di una nozione di profitto confiscabile ricomprendente qualsiasi vantaggio economico derivante in via diretta ed immediata (cd. nesso di pertinenzialità) dalla commissione dell'illecito (Sez. U, n. 31617 del 26/06/2015, Lucci, Rv. 264436-01) e, dunque, individuabile anche nei beni cd. surrogati, acquisiti con l'impiego dell'immediato profitto del reato ovvero anche, come qui maggiormente rileva, nel c.d. risparmio di spesa derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, il consolidato orientamento di questa Corte maturato con riferimento al delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater del d.lgs. n. 74/2000 ritiene, innanzitutto, confiscabile - e, quindi, assoggettabile a sequestro preventivo - l'importo corrispondente all'imposta evasa nella sua totalità: si è, in particolare, affermato che, in tema di omesso versamento tramite indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti, è legittimo il sequestro preventivo finalizzato alla confisca (nella specie, per equivalente) dell'importo corrispondente all'imposta evasa nella sua totalità e non alla sola parte che eccede la soglia di punibilità prevista dalla legge, in quanto il profitto del reato si identifica nell'intero ammontare del tributo non versato (Sez. 6, n. 6705 del 16/12/2014, dep. 2015, Libertone, Rv. 262394-01; Sez. 3, n. 46709 del 28/03/2018, Carriero, Rv. 274561-03).

3.2. Ciò posto, il tenore dell'art. 12-*bis* citato evidenzia che i beni che costituiscono il profitto o il prezzo del reato devono essere appresi in forma diretta o, «quando essa non è possibile», per equivalente, vale a dire colpendo «beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto» (c.d. confisca "di valore").

La citata disposizione del d.lgs. n. 74 del 2000 – così come, prima ancora, l'art. 1, comma 143, legge 24 dicembre 2007, n. 244, nonché l'art. 322-*ter* c.p. - configura, dunque, la confisca di valore - e, per esteso, il sequestro finalizzato a tale tipologia di confisca – come residuale, ossia sussidiaria, in quanto praticabile solo ove non sia possibile reperire (in tutto o anche in parte, come annota Sez. 2, n. 11590 del 09/02/2011, Sciammetta, Rv. 249883-01) beni legati al reato da un "rapporto di pertinenzialità", che caratterizza l'oggetto della confisca diretta e la distingue da quella per equivalente.

Pertanto, deve affermarsi che la confisca diretta è rivolta a sottrarre al reo i beni che risultano "pertinenti" alla commissione del reato, in quanto costituenti profitto, ossia vantaggio economico dallo stesso derivante - anche ove acquisito con il reinvestimento delle somme illecitamente non versate al Fisco (Sez. U, n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, Rv. 258647-01, che richiama il principio enunciato da Sez. U, n. 10280 del 25/10/2007, dep. 2008, Miragliotta, Rv. 238700-01) - o prezzo, quale controprestazione pagata per la sua commissione.

3.3. La confisca per equivalente ed il sequestro ad essa funzionale, invece, si caratterizzano per il fatto di poter ricadere su beni che non hanno alcun rapporto con la pericolosità della *res* o con quella individuale dell'autore del reato e che neppure presentano alcun collegamento diretto con l'illecito penale, onde non si richiede la prova della sussistenza di un nesso di pertinenzialità della cosa rispetto al reato, dovendo unicamente trattarsi di beni nella disponibilità dell'imputato per un valore corrispondente a quello relativo al profitto o al prezzo del reato (Sez. 6, n. 11902 del 27/01/2005, Baldas, Rv. 231234): tale fisionomia dell'istituto è, del resto, coerente con la *ratio legis*, perseguendo il legislatore l'obiettivo di privare il reo di un qualunque beneficio sul versante economico, nella convinzione della portata disincentivante di questa previsione sanzionatoria.

In tale prospettiva, la giurisprudenza di legittimità, con orientamento che s'intende qui da ribadire, ha affermato che il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente del prezzo o del profitto del reato è legittimamente adottato solo se, per una qualsivoglia ragione, i proventi dell'attività illecita non siano rinvenuti nella sfera giuridico - patrimoniale dell'indagato (Sez. 5, n. 46500 del 19/09/2011, Lampugnani, Rv. 251205); il che equivale ad esigere, nel caso di reati tributari commessi dal legale rappresentante di una persona giuridica,

che detti proventi non vengano rintracciati nella sfera patrimoniale dell'ente che ha tratto beneficio del profitto del reato e nel cui interesse il reato tributario è stato commesso.

Logico corollario di tali affermazioni (come evidenzia *Sez.* 3, n. 46709 del 28/03/2018, Carriero, Rv. 274561-03) è che, atteso il carattere residuale della confisca del *tantundem* rispetto a quella diretta, «di regola, la prima in tanto è possibile se ed in quanto sia stato previamente e vanamente esperito, pur senza necessità di una preventiva ricerca generalizzata del provento, il tentativo di rinvenire il prezzo o il profitto originario del reato nella sfera giuridico - patrimoniale di chi ha tratto il beneficio dall'illecito (solitamente il suo autore o la persona giuridica, nel caso di reati tributari commessi dal legale rappresentante, fatta salva l'ipotesi della *"società schermo"*)».

In tal senso, si sottolinea che, versandosi in materia di misure cautelari reali, non è possibile pretendere la preventiva ricerca generalizzata dei beni costituenti il profitto di reato, in quanto, durante il tempo necessario per l'espletamento di tale ricerca, potrebbero essere occultati gli altri beni suscettibili di confisca per equivalente, così vanificando ogni esigenza di cautela; allo stesso modo, si ritiene legittimo il sequestro per equivalente anche quando l'impossibilità del reperimento del profitto sia soltanto transitoria e reversibile, purché sussistente al momento della richiesta e dell'adozione della misura (Sez. U, n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, Rv. 258648; Sez. 2, n. 2823 del 10.12.2008, Schiattarella, Rv. 242653-01).

La possibile precarietà di tale circostanza condiziona, di fatto, anche l'onere di motivazione del corrispondente provvedimento cautelare, che va limitato al richiamo della, sia pur momentanea, indisponibilità del bene, senza che sia necessario dare dettagliatamente conto delle attività volte alla ricerca dell'originario prodotto o profitto del reato (Sez. 3, n. 41072 del 30/09/2015, Granato, non mass.; Sez. U, n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, cit.; Sez. 2, n. 19662 del 17/04/2007, D'Antuono, Rv. 236592); incombe, invece, sul soggetto destinatario del provvedimento cautelare l'onere di allegare, se in suo possesso, elementi dai quali risulti la possibilità di disporre il sequestro in forma diretta senza che ciò si risolva in una inversione dell'onere della prova a carico del soggetto indagato (Sez. 3, n. 41073 del 30/09/2015, Scognamiglio, Rv. 265028-01; Sez. 3, n. 1738 del 11/11/2014, dep. 2015, Bartolini, Rv. 261929-01).

3.4. Alla distinzione fra le due forme di confisca, diretta e per equivalente, fa riscontro la diversa natura giuridica rivestita dai due istituti, atteso che (come, da ultimo, ritenuto da Sez. 3, n. 11287 del 06/03/2020, n.m.), la confisca diretta è qualificabile come misura di sicurezza patrimoniale, in funzione essenzialmente preventiva, perché reagisce alla pericolosità indotta nel reo dalla disponibilità di

beni che, derivando dal reato, ne costituiscono il prezzo o il profitto, mentre quella per equivalente (cfr. la citata Sez. U, Lucci) incide su beni privi di nesso pertinenziale con il reato, al fine di privare il reo di qualunque beneficio sul versante economico, così palesando una connotazione essenzialmente afflittiva ed una natura sostanzialmente sanzionatoria (onde non opera retroattivamente e non è ad essa estensibile la regola dettata dall'art. 200 c.p. per le misure di sicurezza: Sez. 3, n. 39350 del 08/09/2021, Cafarelli, Rv. 282141 - 01).

3.5. Quanto alla specifica ipotesi in cui il profitto c.d. accrescitivo o il prezzo del reato sia costituito da denaro, questa Corte a Sezioni unite ha affermato che la confisca delle somme depositate su conto corrente bancario nella disponibilità del soggetto (persona fisica o giuridica) che ha conseguito il vantaggio patrimoniale illecito, anche sotto forma di risparmio di spesa attraverso l'evasione dei tributi, 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 (Sez. Un., n. 10561 del 30/01/2014, dep.05/03/2014, Gubert, Rv. 258647 nonché Sez. Un., n. 31617 del 26/06/2015, dep. 21/07/2015, Lucci, Rv. 264437; Sez. U, n. 42415 del 27/05/2021, C., Rv. 282037-01); e ciò proprio perché la natura fungibile del bene, che, come sottolineato dalle Sezioni unite nella sentenza Lucci, si confonde automaticamente con le altre disponibilità economiche dell'autore del reato ed è tale da perdere - per il fatto stesso di essere ormai divenuta una appartenenza del reo - qualsiasi connotato di autonomia quanto alla relativa identificabilità fisica, rende superfluo accertare se la massa monetaria percepita quale profitto o prezzo dell'illecito sia stata spesa, occultata o investita; ciò che rileva, concludono le Sezioni unite, è che «le disponibilità monetarie del percipiente si siano accresciute di quella somma, legittimando, dunque, la confisca in forma diretta del relativo importo».

4. I principi sin qui illustrati rilevano puntualmente anche nell'ipotesi in cui l'indagato o l'imputato per il reato tributario sia il rappresentante legale di una persona giuridica: la questione relativa alla possibilità di disporre la misura ablatoria su beni appartenenti a quest'ultima ed il connesso tema della sua qualificazione giuridica hanno trovato precisa risposta nell'elaborazione del massimo consesso di questa Corte.

4.1. La stessa sentenza Gubert ha, infatti, concluso nel senso di ritenere «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 disponibilità di tale persona giuridica».

Per converso, le stesse Sezioni unite hanno escluso l'ammissibilità di un «sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti di una persona giuridica qualora non sia stato reperito il profitto di reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa, salvo che la persona giuridica sia uno schermo fittizio»; infine, non è stato ritenuto ammissibile «il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti degli organi della persona giuridica per reati tributari da costoro commessi, quando sia possibile il sequestro finalizzato alla confisca di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto di reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa in capo a costoro o a persona (compresa quella giuridica) non estranea al reato».

4.2. Dunque, nel caso di violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante o da altro organo della persona giuridica nell'interesse di questa, è ammessa la confisca diretta del denaro presente nel patrimonio dell'ente, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili a tale profitto sia rimasto nella disponibilità della persona giuridica; si è, invece, esclusa l'applicabilità nei confronti di quest'ultima della confisca per equivalente (ad eccezione del caso in cui questa sia priva di autonomia e rappresenti solo uno schermo attraverso il quale il reo agisca come effettivo titolare dei beni), sia perché ciò non sarebbe giustificato dall'eventuale rapporto organico fra persona fisica e società, sia in quanto l'ente non può considerarsi autore del reato o concorrente nello stesso, essendo prevista solo una responsabilità amministrativa degli enti e non una responsabilità penale; ancora, in quanto diversamente ragionando si perverrebbe ad un'applicazione analogica *in malam partem* dell'art. 322-ter c.p. - ovvero, successivamente, dell'art. 12-bis, d.lgs. n. 74/2000 -, riferibile soltanto all'autore del reato (va osservato, per inciso, che la fattispecie qui in esame non rientra nel catalogo dei reati-presupposto della responsabilità dell'ente ex art. 25-quinquiesdecies del d.lgs. n. 231/2001, come da ultimo modificato dall'art. 5, c. 1, lett. c), d.lgs. n. 75/2020, che in attuazione della c.d. direttiva PIF - dir. UE/2017/1371 – ha inserito il delitto di cui all'art. 10-quater, purché commesso nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri e al fine di evadere l'IVA per un importo complessivo non inferiore a dieci milioni di euro; inserimento comportante l'applicabilità, anche nella predetta ipotesi, degli artt. 19 e 53 d.lgs. n. 231/2001 in tema di sequestro e confisca, diretta e per equivalente, nei confronti dell'ente).

4.3. Quanto, invece, all'imputato persona fisica che abbia posto in essere il reato nell'interesse ed a vantaggio della persona giuridica, la confisca "diretta" non trova spazio, non potendo egli qualificarsi come soggetto percettore del profitto del reato, in quanto ridondato a vantaggio dell'ente.

In altri termini, come è stato già posto in evidenza da questa Corte (*ex aliis*, cfr. Sez. 3, n. 15968 del 12/01/2021, Di Nardo, n.m.) il presupposto logico delle decisioni delle Sezioni unite sopra citate è che «la confiscabilità del denaro senza prova della pertinenzialità rispetto al reato è consentita solo nei confronti del soggetto che abbia visto le proprie disponibilità monetarie implementarsi di quelle somme direttamente provenienti dal reato e non già di altri, che non abbiano beneficiato dell'arricchimento» (per l'applicazione di questo principio in materia di sequestro prodromico alla confisca del profitto del reato di bancarotta fraudolenta, cfr. Sez. 5, n. 48625 del 24/09/2018, n.m.). Pertanto, «in relazione a reati commessi nell'interesse di un'impresa dal suo legale rappresentante, il sequestro e la confisca diretta possono colpire le somme nella disponibilità dell'ente beneficiario dell'arricchimento e non già quelle in possesso del legale rappresentante, ancorché sia stato quest'ultimo a rendersi autore del reato»; salvo che, come già osservato, non si provi che, a dispetto della apparenza formale, vi sia un'osmosi economica tra persona giuridica e persona fisica che la rappresenta, come quando la società sia un mero schermo formale privo di una propria consistenza, grazie alla quale la persona fisica agisca come effettivo titolare dei beni della medesima ed abbia incamerato direttamente le somme percepite dall'impresa (ipotesi, quest'ultima, che non ricorre nel caso di specie, non risultando contestato che la (omissis) s.r.l. fosse una società effettivamente operativa).

4.4. La reazione dell'ordinamento nei confronti del legale rappresentante di una società, la quale abbia tratto beneficio economico dal reato commesso nel suo interesse dalla persona fisica, è, invece, affidata al diverso strumento della confisca (e del sequestro) per equivalente, misura ablatoria avente vocazione sanzionatoria.

In particolare, la confisca per equivalente nei suoi confronti è ammissibile, subordinatamente alla verifica negativa della possibilità di procedere alla confisca in via diretta del patrimonio della persona giuridica; allo stesso modo, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può essere disposto nei confronti dall'amministratore di una società che abbia commesso reati tributari, solo quando, all'esito di una valutazione allo stato degli atti sullo stato patrimoniale della persona giuridica, risulti impossibile il sequestro diretto del profitto del reato nei confronti dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato (Sez. 4, n. 10418 del 24/01/2018, Rubino, Rv. 272238-01; *Sez.* 3, n. 43816 del 01/12/2016, dep. 2017, Di Florio, Rv. 271254-01).

4.5. In ottica processuale, alla luce dei superiori principi, deve ritenersi consentita la figura del sequestro preventivo "a struttura mista", mediante il quale si dispone in via principale la sottoposizione a vincolo cautelare, *sub specie*

di sequestro finalizzato alla confisca diretta, del profitto dei reati conseguito dalla persona giuridica e, subordinatamente all'accertata impossibilità di esecuzione di esso, il sequestro di un valore equivalente nella disponibilità del legale rappresentante dell'ente (Sez. 3, n. 46973 del 10/05/2018, B., Rv. 274074-01; la medesima decisione ha ritenuto manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 12-bis, comma 1, d.lgs. n. 74/2000, per contrasto con gli artt. 3 e 27 Cost., nella parte in cui consente la confisca e, quindi, il sequestro di valore nei confronti del legale rappresentante di una persona giuridica per il solo fatto che non sia possibile eseguire quello, diretto, del profitto di reato nei confronti dell'ente, in quanto la confisca, per la sua natura sanzionatoria, trova fondamento nella mera realizzazione del fatto di reato in cui si sostanzia la condotta della persona fisica realizzata nell'interesse o a vantaggio dell'ente: cfr. Rv. 274074-02).

Nella medesima dimensione ricostruttiva, va aggiunto che la verifica della infruttuosità del sequestro diretto o dell'incapienza del patrimonio della persona giuridica colpita da tale vincolo, presupposto per applicare il sequestro per equivalente nei confronti della persona fisica che ne abbia la rappresentanza, non deve essere necessariamente effettuata prima dell'adozione del provvedimento, ben potendo tale accertamento essere demandato al pubblico ministero in fase di esecuzione (Sez. 3, n. 29862 del 01/12/2017, Lorandi, Rv. 273689-01).

5. L'ordinanza impugnata risulta in linea con il composito quadro di disciplina tratteggiato dagli illustrati orientamenti di legittimità, avendo preso le mosse dal presupposto, obiettivamente risultante dagli atti, che il provvedimento impositivo del vincolo cautelare reale aveva disposto - legittimamente, come visto - il sequestro preventivo sia in forma specifica, ossia finalizzato alla confisca diretta, del profitto del reato *de quo* (quantificato in euro 514.767,32) nella disponibilità della società (omissis) s.r.l., sia, qualora non fosse stato possibile eseguire il sequestro in via diretta nei confronti della predetta compagine, il sequestro nei confronti dell'indagato su somme di denaro, beni mobili o immobili nella sua disponibilità per un valore corrispondente a quello del profitto.

5.1. In tale contesto ricostruttivo, i giudici dell'appello cautelare, dopo aver premesso che il ricorrente aveva rinunziato alla precedente istanza di riesame avverso il provvedimento impositivo della misura ed aver osservato che il *fumus* del reato contestato risultava ormai cristallizzato per effetto dell'emissione del decreto che dispone il giudizio, a ragione della valutazione giudiziale sulla idoneità e sufficienza degli elementi acquisiti per sostenere l'accusa in giudizio (cfr. Sez. 3, n. 35715 del 17/09/2020, Riccardi, Rv. 280694-03; Sez. 2, n. 52255 del 28/10/2016, P.M. in proc. Olisterno, Rv. 268733-01), ha

correttamente affermato che le doglianze formulate dal ricorrente in punto di *periculum* non potevano trovare accoglimento in quanto, per un verso, relative all'ipotesi di sequestro preventivo di tipo impeditivo, non attinente alla fattispecie in esame, e, per altro verso, afferenti all'ipotesi di sequestro finalizzato alla confisca diretta del profitto del reato nel caso in cui lo stesso sia costituito da denaro (con particolare riferimento alla necessità di risalire alle disponibilità liquide del *tempus commissi delicti*), mentre la misura cautelare reale eseguita nei confronti del (omissis) era finalizzata alla confisca per equivalente, in quanto applicabile nei confronti dei soggetti-persone fisiche titolari o legali rappresentanti di enti e persone giuridiche titolari del profitto stesso.

5.2. Così argomentando, il Tribunale ha correttamente escluso che nel caso in giudizio occorresse avere riguardo al valore numerario delle disponibilità giacenti sul conto del ricorrente alla scadenza del termine per il versamento dell'imposta, in quanto – al di là della genericità della doglianza, peraltro reiterata negli stessi termini con il ricorso di legittimità - tale principio è stato affermato con riferimento al sequestro ed alla confisca "diretta" delle somme liquide costituenti profitto o prezzo del reato, nella specie da individuarsi in quelle eventualmente giacenti sui conti della società (omissis) s.r.l. e non su quelli personali del suo amministratore e legale rappresentante (cfr. Sez. 3, n. 41104 *del* 12/07/2018, Vincenzini, Rv. 274307-01; Sez. 3, n. 6348 del 04/10/2018, dep. 2019, Torelli, Rv. 274859-01; ed anche in tema di confisca diretta del denaro costituente profitto o prezzo del reato, mette conto rilevare che, da ultimo, Sez. U, n. 42415 del 27/05/2021, C., Rv. 282037-01 ha precisato che non è ostativa alla sua adozione neppure l'allegazione o la prova dell'origine lecita della specifica somma di denaro oggetto di apprensione).

Ove, invece, si tratti di vincolo reale disposto "per equivalente", in quanto riguardante beni o somme di denaro nella disponibilità non della società commerciale nel cui interesse il reato tributario è stato commesso e che ha conseguito il relativo profitto, ma della persona fisica che ne è il legale rappresentante, va ribadito, come sopra osservato, che la confisca per equivalente ed il sequestro ad essa funzionale si caratterizzano per il fatto di poter ricadere su beni che non presentino un nesso di pertinenzialità rispetto al reato, dovendo unicamente trattarsi di beni nella disponibilità dell'indagato/imputato per un valore corrispondente a quello relativo al profitto o al prezzo del reato (Sez. 6, n. 11902 del 27/01/2005, Baldas, Rv. 231234).

5.3. D'altro canto, rispetto alla necessità di verificare, quale condizione di legittimità del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente nei confronti dell'indagato, il mancato rinvenimento nella sfera giuridico-patrimoniale della società (omissis) s.r.l. del profitto dell'attività illecita, i giudici di merito hanno

correttamente rilevato, da un lato, la legittimità del provvedimento genetico che aveva autorizzato il sequestro per equivalente soltanto in caso di incapienza, e, dall'altro, che dalla stessa esecuzione come documentata in atti era emerso che nella disponibilità della predetta società v'era un saldo di c/c di soli 8.959,60 euro, palesemente insufficiente a fronte dell'importo di euro 514.767,32 per il quale era stato autorizzato il sequestro.

Pertanto, risultando *ex actis* l'impossibilità di esecuzione del sequestro in forma specifica, alle condizioni sopra illustrate, la condizione negativa si considera adempiuta, sicchè legittimo doveva considerarsi il provvedimento di sequestro finalizzato alla confisca di valore nei confronti dell'odierno ricorrente.

5.4. Rispetto al descritto ordito motivazionale dell'ordinanza impugnata, esente da censure di mera apparenza così come da altri profili di violazione di legge, il motivo di ricorso si appalesa inammissibile in quanto irrimediabilmente generico e meramente assertivo, essendo caratterizzato, come anticipato in esordio, dell'enunciazione di una serie di massime di legittimità e da alcuni stralci di motivazione di decisioni di questa Corte senza operare alcun concreto confronto né con la specifica natura e funzione della misura in esame, né con le puntuali argomentazioni espresse dai giudici dell'appello cautelare. Tanto vale, in particolare, per il profilo di doglianza che si riferisce alla necessità di dimostrare un nesso strumentale fra *res* e reato ed alla pericolosità della cosa, in quanto non riferibile all'ipotesi di sequestro per equivalente, la cui natura non richiede l'accertamento di alcun vincolo di pertinenza fra il bene sequestrato e il reato ipotizzato; a quello che fa riferimento al profilo soggettivo della colpevolezza dell'amministratore, afferente al *fumus*, la cui censura, oltre che del tutto generica, risulta preclusa per l'intervenuto rinvio a giudizio; all'evocazione di principi affermati in tema di confisca diretta di somme di denaro nei confronti del soggetto percettore del profitto; infine, alla tesi, enunciata in maniera meramente assertiva, secondo cui la provenienza lecita della specifica somma di denaro oggetto di apprensione non potrebbe giustificarne il sequestro e la confisca per equivalente: tesi, comunque, disattesa anche dal più recente pronunciamento delle Sezioni unite sopra citato.

6. Il ricorso, per tali motivi, deve essere dichiarato inammissibile. Tenuto conto della sentenza 13 giugno 2000, n. 186, della Corte costituzionale e rilevato che, nella fattispecie, non sussistono elementi per ritenere che "la parte abbia proposto il ricorso senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", alla declaratoria dell'inammissibilità medesima consegue, a norma dell'art. 616 c.p.p., l'onere delle spese del procedimento nonché quello del versamento della somma, in favore della Cassa delle ammende, equitativamente fissata in euro tremila.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso il 21/10/2021

Il consigliere estensore

Paolo Bernazzani

Il Presidente

Anna Petruzzellis

11 FEB 2022

IL CANCELLIERE SUPERIORE