

## QUESTIONI APERTE

---

### Sequestro preventivo

#### La decisione

**Sequestro preventivo finalizzato alla confisca - responsabilità amministrativa da reato degli enti - dissequestro parziale - principio di proporzionalità** (Cost. artt. 24, 27; TUE art. 5; Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea artt. 49, 50, 52; c.p. artt. 240 *bis*, 322 *ter*, 346 *bis*; c.p.p. artt. 274, 275, 321, 335; disp. att. c.p.p. art. 104 *bis*; l. 134/2021 art. 1; d. lgs. n. 14/2019 art. 373; d. lgs. n. 231/2001 artt. 11, 17, 19, 25 *quinquiesdecies*, 34, 46, 53, 54; l. n. 300/2000 art. 11; d. lgs. n. 74 del 2000 artt. 2, 2 *bis*, 3, 4, 5, 8, 10, 10 *quarter*, 11, 12 *ter*; l. 537/1993 art. 14).

*Pur nel silenzio della normativa de societate in materia di dissequestro parziale di quanto sottoposto a sequestro preventivo finalizzato alla confisca, in attuazione del principio di proporzionalità in una visione costituzionalmente orientata, lo svincolo deve essere consentito al fine di permettere all'ente di pagare le imposte dovute sui profitti del reato presupposto, nei casi in cui, considerata l'entità del vincolo e l'incidenza dell'obbligo tributario, ciò si renda necessario per evitare che si determini la cessazione definitiva dell'esercizio dell'attività dell'ente prima della definizione del processo.*

CASSAZIONE PENALE, SEZIONE VI, 11 aprile 2022 (ud. 11 gennaio 2022), - FIDELBO, *Presidente* - D'ARCANGELO, *Relatore* - *Sunsky S.r.l., ricorrente*.

#### Sullo svincolo parziale delle somme in sequestro per consentire all'ente di pagare le imposte dovute sui profitti del reato

La nota a sentenza commenta il recente arresto della Suprema Corte in materia di dissequestro parziale volto a permettere all'ente di pagare le imposte dovute sui profitti del reato presupposto.

Dopo aver ripercorso le principali tappe del panorama giurisprudenziale in tema di sequestro preventivo nell'ambito 231 e dopo aver calato la misura ablatoria nel contesto dei reati tributari, il presente contributo si sofferma sulla possibilità di svincolare quanto in sequestro alla luce del principio di proporzionalità in una prospettiva costituzionale ed euromunitaria.

*About the partial release from seizure of amounts preserved in order to enable the institution to pay taxes due on profits from crime*

*The paper commented on the recent decision of the Supreme Court concerning the partial release from seizure aimed at enabling the institution to pay taxes due on profits from the predicate offence.*

*After reliving the milestones of caselaw about preventive seizure regarding liability of legal entities and after contextualizing the seizure with regard to tax offences, this paper focuses on the possibility to release the amounts preserved in the light of proportionality principle in a Constitutional and Euromunitarian perspective.*

SOMMARIO: 1. Sequestro preventivo e procedimento *de societate*, tra silenzi normativi e incisivi interventi giurisprudenziali - 2. Il provvedimento ablatorio nel contesto dei reati tributari e la questione

trattata dalla sentenza in commento - 3. Una voce a tutela dell'ente: principi di portata costituzionale ed europea e possibili profili di riforma

1. *Sequestro preventivo e procedimento de societate, tra silenzi normativi e incisivi interventi giurisprudenziali.* A valle della recente pronuncia delle Sezioni Unite<sup>1</sup>, la giurisprudenza di legittimità è da ultimo tornata a pronunciarsi sulla complessa materia del sequestro preventivo finalizzato alla confisca<sup>2</sup>, che si potrebbe arrivare a definire come un *“inestricabile nodo gordiano”* alla luce delle molteplici tematiche che si intersecano nell'analisi di detto istituto<sup>4</sup>. Giova infatti ricordare che la confisca è stata autorevolmente definita come un istituto proteiforme<sup>5</sup>. Inoltre, in dottrina si è giunti ad affermare come sarebbe più corretto parlare di confische al plurale, dal momento che non esiste un unico modello, bensì svariate forme che, sebbene abbiano in comune il carattere espropriativo da parte dello Stato in conseguenza di una condotta illecita, risultano invero distinte per l'oggetto, la disciplina e le finalità<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> Cass., Sez. un., 11 ottobre 2021, Ellade, in *questa Rivista*, 2022, n. 1, con nota di TAVASSI, *Spunti per una disciplina costituzionalmente orientata dei sequestri preventivi*; in *Sist. Pen. web*, 2021, con nota di PIERGIOVANNI, *Sequestro preventivo finalizzato alla confisca: le Sezioni unite impongono l'onere di motivare sul periculum in mora*. Sul ruolo delle Sezioni unite si vedano, *inter alia*, DE AMICIS, *La formulazione del principio di diritto e i rapporti tra Sezioni semplici e Sezioni Unite penali della Corte di Cassazione - Incontro di studi organizzato dalla S.S.M.*, 30 novembre 2018; FIDELBO, *Verso il sistema del precedente? Sezioni unite e principio di diritto*, in *La riforma delle impugnazioni tra carenze sistematiche e incertezze applicative*, a cura di Bargis, Belluta, Torino, 2018, 115; ORLANDI, *Rinascita della nomofilachia: sguardo comparato alla funzione politica delle Corti di legittimità*, in *Cass. pen.*, 2017, 2608.

<sup>2</sup> Per una disamina completa della cautela nel procedimento *de societate* si veda BELLANTONI, *Enti e sequestro preventivo*, in *Arch. n. proc. pen.*, 2021, n. 3, 208; PRESUTTI, *Le misure cautelari interdittive*, in *Manuale della responsabilità degli enti*, 2<sup>a</sup> ed., a cura di Presutti, Bernasconi, Milano, 2018, 283. In termini più generali cfr. P. CORSO, *Le misure cautelari reali: quadro normativo attuale e giurisprudenza*, in *Arch. n. proc. pen.*, 2017, n. 2, 135. Sul punto si veda anche: ID. *Le misure cautelari di natura reale: evoluzione storica, quadro normativo attuale, profili internazionali e gestione dei patrimoni sottratti alla criminalità economica ed organizzata - Convegno*, 29 novembre 2016, disponibile su [www.aracne.tv](http://www.aracne.tv).

<sup>3</sup> Mutuando tale espressione da un contesto giuridico assai differente.

<sup>4</sup> In materia si veda CISTERNA, *La natura promiscua della confisca tra misura di sicurezza e sanzioni punitiva in rapporto alle nuove tecniche sanzionatorie della criminalità del profitto*, in *La giustizia patrimoniale penale*, a cura di Bargi, Cisterna, Torino, 2011, 50 ss.; EPIDENDIO, *La confisca nel diritto penale e nel sistema delle responsabilità degli enti*, Padova, 2011, 67; MAZZACUVA, *Le pene nascoste. Topografia delle sanzioni punitive e modulazione dello statuto garantistico*, Torino, 2017. Sul versante sostanzialistico si veda anche MUCCIARELLI, *Commento all'art. 240 c.p. - Confisca*, in *Il codice delle confische*, diretto da Varraso - Epidendio, Milano, 2018, 97-166. In termini più generali cfr. ALESSANDRI, *Criminalità economica e confisca del profitto*, in *Studi in onore di Giorgio Marinucci*, a cura di Dolcini - Paliero, 3<sup>a</sup> ed., Milano, 2006, 2107.

<sup>5</sup> ALESSANDRI, *op. loc. cit.*

<sup>6</sup> Così MAUGERI, *La riforma delle sanzioni patrimoniali (la confisca penale)*, in *Dir. pen. proc.*, 2021, n. 10, 1372. Peraltro, la tipologia di confisca che maggiormente è oggetto di discussione e critica in dottri-

Come noto, vari dubbi interpretativi nascono dalle scelte “minimali” del legislatore del 2000<sup>7</sup> in materia di misure cautelari. Prendendo infatti le mosse dalla Relazione ministeriale al d.lgs n. 231/2001 (*sub. Art. 17*)<sup>8</sup>, per un verso si può agevolmente notare come venga messa in chiaro una duplice funzione della cautela: «evitare la dispersione delle garanzie delle obbligazioni civili derivanti dal reato» e «‘paralizzare’ o ridurre l’attività dell’ente quando la prosecuzione dell’attività stessa possa aggravare o protrarre le conseguenze del reato ovvero agevolare la commissione di altri reati». Per altro verso, rilevato il ricorso agli strumenti del sequestro conservativo e preventivo, viene evidenziata l’opportunità di optare per una regolamentazione autonoma della materia<sup>9</sup>. Difatti, se da un lato “la legge delega sembra far riferimento a meccanismi di applicazione anticipata della sanzione» dall’altro lato «anche in considerazione del tenore letterale del criterio di delega, che parla di sanzioni applicabili in sede cautelare (art. 11 lett. o), si è preferito operare la scelta a favore dell’introduzione di un sistema propriamente cautelare, con alcuni correttivi».

Tuttavia, non sfugge all’interprete che tale scelta originaria, legata anche alla natura anfibia della cautela stessa, ha in definitiva determinato un quadro normativo a valle che pecca di organicità e completezza, con evidenti ricadute sul piano applicativo.

---

na e che riveste notevole rilievo ai fini del presente lavoro è senz’altro quella per equivalente. In materia, senza alcuna pretesa di completezza e pur nella varietà di vedute si rinvia a BALDUCCI, *La confisca per equivalente: aspetti problematici e prospettive applicative*, in *Dir. pen. proc.*, 2011, n. 2, 230-236; GRASSO, *Sub art. 322-ter c.p.*, in *Commentario sistematico del codice penale*, a cura Roman-Padovani-Grasso, Milano, 2013, 283 ss.; LORENZETTO, *Il sequestro preventivo funzionale alla confisca di valore nei rapporti tra persona fisica ed ente*, in *Cass. pen.*, 2010, 4276; ID., *Sequestro preventivo contra societatem per un valore equivalente al profitto del reato*, in *Riv. it. di dir. proc. pen.*, 2008, n. 4, 1788. MAUGERI, *La confisca per equivalente - ex art. 322 ter - tra obblighi di interpretazione conforme ed esigenze di razionalizzazione*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2011, 791; SOANA, *La confisca per equivalente*, Milano, 2012; MONGILLO, *Confisca (per equivalente) e risparmi di spesa: dall’incerto statuto alla violazione dei principi*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2015, n. 2, 716; PERINI, *Confisca per equivalente e disponibilità dei beni in capo all’autore del reato*, in *questa Rivista*, 2012, n. 2, 693.

<sup>7</sup> Il riferimento è *naturaliter* a l. 29 settembre 2000, n. 300.

<sup>8</sup> Disponibile, *inter alia*, su <https://www.aodv231.it/images/documenti/21558-4a3-10-Relazione%20ministeriale%20accompagnatoria.pdf>.

<sup>9</sup> La scelta del legislatore è stata peraltro oggetto di una questione di legittimità per contrasto dell’art. 53 con la legge delega, che è stata ritenuta manifestamente infondata (Cass., Sez. II, 6 ottobre 2014, Ass. integrazione immigrati ed altri, in *Il quotidiano Ipsos*, 14 ottobre 2014, con nota di S.M. CORSO; in *Guida al diritto*, n. 3, 2015, 44, con nota di AMATO).

Il sistema cautelare del d.lgs. n. 231 del 2001<sup>10</sup>, di cui al capo III, Sez. IV, presenta, oltre alle misure interdittive, due strumenti reali: il sequestro preventivo e quello conservativo (rispettivamente agli artt. 53 e 54), disciplinati appunto per scelta autonoma del legislatore delegato. Le norme in parola sono ambedue redatte con tecnica legislativa volta ad individuare solo le funzioni degli strumenti, rinviando per la disciplina a quanto disposto dal codice di rito in materia, naturalmente con il limite della compatibilità. Il risultato è quello di una disciplina scarna, costruita *per relationem*, che non è andata esente da critiche<sup>11</sup>.

Siffatto impianto è stato giustificato in considerazione della circostanza che l'introduzione delle misure cautelari interdittive rappresentava un'assoluta novità, che abbisognava dunque di una specifica indicazione nella legge delega, laddove il sequestro preventivo era già compiutamente normato e a tale disciplina il legislatore delegato era tenuto ad uniformarsi sulla scorta della legge delega (art. 11, lett. q)<sup>12</sup>. Ad ogni modo, residuano ad avviso di chi scrive alcune criticità difficilmente superabili. In particolare, si è osservato come dalla carenza in tema di presupposti applicativi siano derivati notevoli effetti patologici, tra cui l'eccessivo ampliamento della discrezionalità giudiziale e l'intollerabile compressione del diritto di difesa<sup>13</sup>.

Inoltre, si è messo in luce come la natura punitiva ed afflittiva, vale a dire sanzionatoria, che caratterizza l'istituto in esame non possa che sollevare notevoli dubbi, a livello sistematico, sul versante della tenuta costituzionale della misura<sup>14</sup>. E ciò potrebbe presentare profili di incompatibilità con la presunzione di

<sup>10</sup> Per una disamina in materia si rinvia a CERESA - GASTALDO, *Procedura penale delle società*, 4<sup>a</sup> ed., Torino, 2021, 123 ss.; PRESUTTI, *op. cit.*, 295 ss.

<sup>11</sup> Critici sull'impianto legislativo, tra gli altri, AURIEMMA, *Sequestro preventivo ai fini della confisca nella responsabilità da reato degli enti collettivi*, in *Giur. it.*, 2013, 663; BONZANO, *Il procedimento penale a carico degli enti: restano incerti i confini per l'applicazione delle norme in tema di sequestro preventivo*, in *Dir. pen. e proc.*, 2007, 941; FIDELBO, *Le misure interdittive*, in *Reati e responsabilità degli enti*, a cura di Lattanzi, Milano, 2005, 503; LATTANZI, *Le cautele reali*, in *Responsabilità da reato degli enti*, vol. 2, *Diritto processuale*, a cura di Lattanzi - Severino, Torino, 2020, 191 ss.; PRESUTTI, *Certezze e dissidi interpretativi in tema di sequestro preventivo applicabile all'ente sotto processo*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2009, n. 3, 181. In termini più generali sulle criticità del provvedimento ablatorio CERESA-GASTALDO, *Garanzie insufficienti nella disciplina del sequestro preventivo*, in *Cass. pen.*, 2010, n. 12, 4439.

<sup>12</sup> F. LATTANZI, *op. cit.*, 192.

<sup>13</sup> MONGILLO, *Profili critici della responsabilità da reato degli enti alla luce dell'evoluzione giurisprudenziale*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2009, n. 4, 164-165.

<sup>14</sup> Con riferimento ai profili di rilevanza costituzionale si veda meglio *infra* (sub. Par. 3).

innocenza *ex art. 27, co. 2, Cost.*, la quale impone di non di assimilare l'ente imputato al colpevole, escludendo evidentemente che esso possa risultare destinatario di una pena prima dell'emissione di una eventuale sentenza definitiva di condanna a suo carico<sup>15</sup>.

In tale contesto, giova porre in rilievo un filone giurisprudenziale particolarmente attento alle tematiche in parola. La Corte di Cassazione, tramite alcuni fondamentali arresti, cui in questa sede si può solo cennare, ha nel corso degli anni posto alcune pietre miliari che segnano la strada per l'interprete nel deserto legislativo.

A questo proposito, con specifica attinenza ai rapporti tra sequestro preventivo finalizzato alla confisca e reati tributari, la Corte di Cassazione, occupandosi del tema, ha nello specifico escluso la confisca per equivalente a carico di enti per reati tributari commessi dagli amministratori<sup>16</sup>

In termini più generali, è stato chiarito che se il sequestro normato dall'art. 321 c.p.p. presenta una finalità impeditiva (ipotesi di cui al comma 1) oppure funzionale alla confisca come misura di sicurezza (ipotesi di cui al comma 2), il provvedimento ablatorio *de societate* è invece prodromico all'esecuzione della confisca prevista dall'art. 19. Quest'ultima non solo ha il carattere di sanzione principale, obbligatoria e autonoma, ma – nell'ambito della cennata molteplicità delle confische – si differenzia tanto dalle diverse ipotesi di confisca previste dal codice di rito e da leggi speciali quanto da quelle afferenti al sistema 231<sup>17</sup>. Anche in dottrina si sottolinea come il sequestro preventivo *de*

<sup>15</sup> POLETTI, *Individuazione del profitto e accertamento del fumus nel sequestro preventivo nei confronti dell'ente*, in *questa Rivista*, n. 3, 2017, 6. Sul punto cfr. anche BERNASCONI, *Confisca e sequestro preventivo*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2011, n. 3, 211-212.

<sup>16</sup> Cass., Sez. un., 5 marzo 2014, Gubert, in *Giur. it.*, 2014, 990, con nota di P. CORSO, *Reato non presupposto di responsabilità amministrativa e limiti del sequestro/confisca nei confronti dell'ente*, in *Proc. pen. giust.*, 2014, n. 5, 60 con nota di L. PUCETTI, *La confisca sui beni della persona giuridica per reati tributari commessi dai vertici sociali: diretta o per equivalente*, in *Fisco*, 2014, n. 13, 1249 con nota di SANTORIELLO, *Confiscabilità "limitata" dei beni della società per i reati commessi dall'amministratore*, in *questa Rivista*, 2014, n.3, con nota di RUSSO, *Il senso del profitto: la confisca dei beni dell'ente per il reato tributario commesso dal legale rappresentante*, in *Dir. pen. cont.*, 12 marzo 2014, con nota di TRINCHERA, *La sentenza delle sezioni unite in tema di confisca di beni societari e reati fiscali*.

<sup>17</sup> Cass., Sez. un., 2 luglio 2008, Fisia Italmobiliare S.p.A., in *Guida dir.*, 2008, n. 30, 89, con nota di CISTERNA, *La conclusione raggiunta sembra avallare un'altra qualificazione giuridica dei fatti*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, n. 4, 1738, con nota di MONGILLO, *La confisca del profitto nei confronti dell'ente in cerca di identità: luci e ombre della recente pronuncia delle Sezioni unite*, in *Cass. pen.*, 2008, n. 12, 4544, con nota di PISTORELLI, *Confisca del profitto e responsabilità degli enti nell'interpretazione delle*

*societate* si differenzi da quello del codice di rito in quanto privo della finalità di impedire l'aggravamento o la protrazione delle conseguenze del reato o la commissione di altri reati, bensì con funzione unicamente "cautelativa" ripetuto alla confisca *ex art.* 19<sup>18</sup>. A ciò si aggiunga come sia stata affermata la necessità di una significativa valutazione dei presupposti applicativi, che non risulti meramente formale e cartolare: nello specifico, il Supremo Collegio ha asserito che il giudice debba procedere al vaglio «*tenendo conto della specificità della confisca cui la misura cautelare in questione si riferisce*»<sup>19</sup>.

Nel filone di questa giurisprudenza particolarmente attenta si può iscrivere un ulteriore arresto in cui la Corte rileva come la parte motiva del provvedimento impugnato non indichi «*in alcun modo la condotta illecita ipotizzata e posta alla base della responsabilità da reato*» dell'ente. Da ciò deriva la totale mancanza del «*termine di riferimento necessario per valutare se sussista un apparato argomentativo idoneo ad evidenziare i criteri seguiti per l'individuazione del profitto del reato, la cui determinazione è presupposto per la confisca e, quindi, per il sequestro nei confronti dell'ente*». Queste argomentazioni hanno raccolto il favore della dottrina, in quanto in quest'ottica il *fumus* dell'illecito viene non solo incluso, come nella lettura tradizionale, tra le condizioni di applicabilità della misura cautelare in parola, ma viene altresì concepito come «*coefficiente indispensabile per poter valutare la consistenza del quantum, oltre che dell'an, del profitto confiscabile*»<sup>20</sup>.

Con riferimento alla vicenda che ci occupa in questa sede, il caso trae origine dall'impugnazione dell'ordinanza con cui il Tribunale di Roma rigettava l'appello proposto da un ente avverso il provvedimento del Giudice per le indagini preliminari che ha aveva rigettato l'istanza di parziale dissequestro di un'ingente somma di denaro, che era sottoposta a sequestro preventivo (finalizzato alla confisca) in quanto ritenuto profitto del reato presupposto di traf-

---

*Sezioni unite*; in *Dir. pen. proc.*, 2008, 1263, con nota di EPIDENDIO-ROSSETTI, *La nozione di profitto oggetto di confisca a carico degli enti*.

<sup>18</sup> F. LATTANZI, *op. cit.*, 193.

<sup>19</sup> Cass., Sez. VI, 10 settembre 2012, Codelfa S.p.A., in *Proc. pen. e giust.*, 2013, n. 1, 38, con nota di CERQUA, *La Corte di cassazione precisa i presupposti applicativi del sequestro preventivo contra societatem*. In materia si vedano anche CANESCHI, *La valutazione della gravità indiziaria per l'adozione del sequestro preventivo finalizzato alla confisca*, in *Dir. pen. cont. Riv. trim.*, n. 3, 2015, 54; LORENZETTO, *Sequestro preventivo contra societatem per un valore equivalente al profitto del reato*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, n. 4, 1797.

<sup>20</sup> Così POLETTI, *Individuazione del profitto e accertamento del fumus nel sequestro preventivo nei confronti dell'ente*, *Arch. pen. web*, n. 3, 2017, 11-12.

fico di influenze illecite *ex art. 346 bis c.p.*

In tale contesto, la società nel proprio ricorso invoca l'erronea applicazione dell'art. 14, comma 4, l. 537/1993 al fine di ottenere lo svincolo parziale delle somme sottoposte al provvedimento ablatorio, per poter pagare le imposte dovute (IRES e IRAP) sui profitti illeciti, così da evitare di essere sottoposta all'applicazione di sanzioni fiscali. Nel ricorso si rappresenta altresì come l'ente sarebbe impossibilitato ad ottemperare all'obbligazione tributaria, se non a seguito del parziale dissequestro richiesto, poiché lo stesso non avrebbe altrimenti disponibilità economiche sufficienti, in considerazione anche della portata del sequestro e della preclusione dell'accesso al credito bancario.

*2. Il provvedimento ablatorio nel contesto dei reati tributari e la questione trattata dalla sentenza in commento.* Nell'ambito della pronuncia che ci occupa, si dà preliminarmente conto, tramite un breve *excursus*, della annosa questione della tassazione dei proventi derivanti da reato. Come noto, con l'art. 14, comma 4, l. 537/1993, il legislatore ne ha definitivamente riconosciuto la imponibilità al ricorrere di due condizioni, vale a dire per un verso la possibilità di ascrivere i proventi delle attività illecite in una delle categorie reddituali di cui al d.P.R. 917/1986 e per altro verso il mancato assoggettamento degli stessi a sequestro o confisca penale nella stessa annualità in cui sono stati conseguiti. Con riferimento al successivo intervento attuato con il d.l. n. 124 del 2019<sup>21</sup>, avente ad oggetto la nota riforma dei reati tributari in materia di imposte dirette ed IVA, viene valorizzato, oltre all'inasprimento delle pene detentive, l'introduzione di sanzioni patrimoniali inedite.

In questo quadro, la confisca cd. "allargata", che trova la propria disciplina nel combinato disposto degli artt. 12 *ter* d. lgs. n. 74 del 2000 e 240 *bis* del codice, applicabile alla gran parte dei reati fiscali contestati al contribuente persona fisica, viene ad affiancarsi alla menzionata confisca di cui all'art. 19, che risulta applicabile agli enti per le fattispecie recentemente introdotte come reati presupposto dall'art. 25 *quinqüesdecies* ove commessi nell'interesse o a vantaggio dell'ente stesso.

---

<sup>21</sup> Convertito con modificazioni nella l. n. 157 del 2019.

D'altra parte, ulteriori novità sono state introdotte dal citato d.l. n. 124/2019, peraltro confermate ed ampliate in sede di conversione con la l. n. 157/2019 e da ultimo dal d.lgs. n. 75/2020, attuativo della Direttiva PIF<sup>22</sup>, sulla scorta di variegata istanza, provenienti da certa dottrina<sup>23</sup> e della giurisprudenza di legittimità<sup>24</sup>. Con specifico riferimento ai reati previsti dagli artt. 2, commi 1 e 2 *bis*, 3, 8, commi 1 e 2 *bis*, 10 e 11 del d. lgs. n. 74 del 2000, il citato art. 25 *quinquiesdecies*, comma 1 aggiunge alla responsabilità delle persone fisiche cd. "apicali" o dipendenti la responsabilità diretta dell'ente, colmando così una lacuna divenuta ormai inaccettabile sul piano delle scelte di politica criminale domestica ed europea. Analoghe considerazioni si possono svolgere per i delitti di dichiarazione infedele (art. 4 d. lgs. n. 74 del 2000), di omessa dichiarazione (art. 5 d. lgs. n. 74 del 2000) e di indebita compensazione (art. 10 *quater* d. lgs. n. 74 del 2000), ove commessi nel contesto di sistemi fraudolenti transfrontalieri e al fine di evadere l'IVA per un importo complessivo superiore ai 10 milioni di euro, come previsto dall'art. 25 *quinquiesdecies*, comma 1 *bis*.

Per quanto qui rileva, è stato evidenziato come da tali novità discendano importanti conseguenze anche in punto di diritto processuale. Nello specifico, si è posto in evidenza come risulti necessario applicare all'ente, all'esito del processo, in caso di condanna (anche in ipotesi di patteggiamento), la confisca obbligatoria diretta o per equivalente *ex art. 19*, la quale «*ha ancora una volta ad oggetto il profitto derivante dal reato tributario presupposto, al netto dei diritti dei terzi in buona fede e delle restituzioni al danneggiato, ossia proprio sempre l'imposta evasa*»<sup>25</sup>.

In questa prospettiva, almeno per i reati di cui all'art. 25 *quinquiesdecies* (comma 1 e comma 1 *bis*), l'accusa all'atto dell'iscrizione dell'ente, così come

---

<sup>22</sup> Direttiva (UE) 2017/1371, relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale.

<sup>23</sup> In questo senso si vedano PERINI, *Brevi considerazioni in merito alla responsabilità degli enti conseguente alla commissione di illeciti fiscali*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2006, n. 2, 79; SANTORIELLO, *La sentenza Ilil - Grande Stevens, la giurisprudenza comunitaria sul divieto di punire più volte la medesima condotta*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2014, n. 4, 50.

<sup>24</sup> Il riferimento è in particolare alla citata Cass., Sez. un., 30 gennaio 2014, Gubert.

<sup>25</sup> VARRASO, *Le confische e i sequestri in materia di reati tributari dopo il "decreto fiscale" n. 124 del 2019*, in *Sistema penale*, 2020, n. 8, 10. In materia si vedano anche TASSANI, *Confisca e recupero dell'imposta evasa: profili procedurali e processuali*, in *Rass. Trib.*, n. 6, 2015, 1385; POTETTI, *La revoca del sequestro preventivo condizionata al pagamento del debito tributario*, in *Riv. pen.*, n. 5, 2016, 403.



della persona fisica, nel registro *ex art.* 335 c.p.p., avrà facoltà di chiedere il sequestro *ex art.* 321, comma 2 c.p.p. e 53, commi 1 e 2 d. lgs. n. 231/2001 avente ad oggetto tutti i beni nella disponibilità della persona giuridica nell'interesse o a vantaggio della quale è stato commesso il reato presupposto, anche se gli stessi non presentano alcun vincolo pertinenziale con l'illecito commesso. L'ente peraltro non può più essere considerato terzo estraneo al reato, purché siffatto meccanismo non si traduca in misure sproporzionate, avuto riguardo all'imposta evasa oggetto della fattispecie in concreto contestata, che fonda altresì la responsabilità amministrativa da reato<sup>26</sup>.

A ciò si aggiunga che il legislatore del 2019, a differenza di quanto previsto rispetto ai rapporti tra misure cautelari reali penali e procedure concorsuali, ha scelto di non procedere all'inerimento nell'art. 373 d. lgs. n. 14 del 2019 di una disciplina di coordinamento rispetto al sequestro preventivo finalizzato alla confisca di cui all'art. 53. Pertanto, ai sensi del noto meccanismo di cui all'art. 34, sarà applicabile, in quanto compatibile, anche l'art. 104 *bis* disp. att. c.p.p., come modificato appunto dall'art. 373 d.lgs. n. 14 del 2019. *Naturaliter* resta inteso che, nelle ipotesi di amministrazione giudiziaria dei beni dell'ente sottoposti a sequestro e a successiva confisca, la norma da ultimo citata deve essere coordinata con l'art. 53, comma 1 *bis*, d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231. Quest'ultimo è infatti volto ad evitare la paralisi dell'attività d'impresa, nonché a contrastare l'utilizzo del sequestro per equivalente con surrettizie finalità interdittive dell'attività aziendale<sup>27</sup>.

Tornando, dopo questo *excursus*, alla pronuncia in esame, va rilevato che la Corte, pronunciandosi sul merito della vicenda con argomentazioni sintetiche ma di notevole rilievo, ha posto importanti tasselli nel mosaico di tutela dell'ente che sin qui si è provato a delineare.

Nello specifico, il Supremo Collegio ha affermato che, quantunque la disciplina della responsabilità 231 non contenga alcuna disposizione che specificamente contempra la possibilità di un parziale dissequestro delle somme sottoposte a provvedimento ablatorio al fine di pagare le imposte sui redditi da attività illecita, lo svincolo parziale debba essere consentito, a certe condizioni, sulla scorta di un'interpretazione costituzionalmente orientata della cautela,

---

<sup>26</sup> VARRASO, *op. loc. cit.*

<sup>27</sup> Così CERESA - GASTALDO, *Procedura penale*, cit., 168. In materia cfr. anche MELODIA, *In tema di individuazione dei beni oggetto di sequestro preventivo per equivalente a carico degli enti*, in *Arch. n. proc. pen.*, 2015, n. 4, 357.

informata al principio di proporzionalità. In particolare, nel cuore dell'arresto si asserisce che *«nel silenzio del d.lgs. n. 231 del 2001, il dissequestro parziale delle somme in sequestro per pagare il debito tributario debba essere consentito, sulla base di un'interpretazione costituzionalmente orientata del principio di proporzionalità della misura cautelare, là dove si renda necessario al fine di evitare, per effetto dell'applicazione del sequestro preventivo e dell'inderogabile incidenza dell'obbligo tributario, la cessazione definitiva dell'esercizio dell'attività dell'ente prima della definizione del processo»*. In tali specifici casi, infatti *«lo svincolo parziale delle somme sequestrate deve ritenersi ammesso alla stringente condizione della dimostrazione di un sequestro finalizzato alla confisca che, nella sua concreta dimensione afflittiva, metta in pericolo la operatività corrente e, dunque, la sussistenza stessa del soggetto economico e al solo limitato fine di pagare il debito tributario, con vincolo espresso di destinazione e pagamento in forme "controllate"»*. Ad una attenta analisi, appare evidente che il sequestro, in queste ipotesi, comporterebbe un'asprata compressione della libertà nell'esercizio dell'attività economica, nonché un grave *vulnus* al diritto di proprietà ed al diritto al lavoro e in definitiva metterebbe a rischio l'esistenza dell'ente stesso.

Si è sostenuto in questo senso che vi sia una certa resistenza da parte dei pubblici ministeri all'esercizio dell'azione penale proprio perché essi sono coscienti delle notevoli conseguenze che una severa applicazione dell'istituto, sia sul versante cautelare che sanzionatorio, può generare rispetto alla vita della persona giuridica. Difatti, sul piano interdittivo effettivo, vi è il rischio di ingenerare una situazione di paralisi, sebbene parziale, dell'attività economica aziendale. Sul piano reale poi gli effetti del sequestro del profitto del reato a fini di confisca comportano una ricaduta di certo non meno violenta sul prosieguo della vita della società<sup>28</sup>.

Alla luce di ciò si potrebbe affermare, come pure è stato detto con riguardo all'irrogazione della sanzione dell'interdizione dall'esercizio dell'attività<sup>29</sup>, che il provvedimento di sequestro in questi termini consista *de facto* nella pena di morte dell'ente, ponendo qualche problema rispetto ai diritti costituziona-

<sup>28</sup> D'ACQUARONE - ROSCINI-VITALI, *Esigenze e prospettive di modulazione dell'obbligatorietà dell'azione penale nel procedimento de societate*, in *Resp. amm. soc. enti*, 2018, n. 4, 120.

<sup>29</sup> Cfr. *inter alia* PIERGALLINI, *Premialità e non punibilità nel sistema della responsabilità degli enti*, in *Dir. pen. proc.*, 2019, n. 4, 530.

mezzette riconosciuti, su cui non solo autorevole dottrina si è interrogata<sup>30</sup>, ma rispetto ai quali anche la sentenza in commento presenta profili di grande rilievo.

*3. Una voce a tutela dell'ente: principi di portata costituzionale ed euro-unitaria e possibili profili di riforma.* Come è stato notato con specifico riferimento alla confisca per equivalente, in questo quadro i sequestri finiscono per anticipare gli effetti della pena, ponendo temi di compatibilità con il dettato costituzionale, in particolare rispetto al ricorso alla cautela in relazione agli invalicabili limiti dell'art. 27, comma 2 Cost.<sup>31</sup>. Pertanto, nelle ipotesi in cui si abbia una connotazione soggettiva (e non già oggettiva) del sequestro, si è autorevolmente sostenuto che la mancata verifica della posizione dell'ente destinatario del provvedimento comporta in definitiva una sorta di «*presunzione di addebitabilità del reato*». E una tale situazione si pone in evidente contrasto non solo con il citato art. 27, comma 2 della Carta fondamentale, ma anche con l'art. 24, comma 2 Cost. dal momento che questa circostanza finisce col privare l'imputato del fondamentale diritto di interloquire sul merito del fatto di reato contestatagli<sup>32</sup>.

In materia, la Corte di Cassazione è stata sollecitata a valutare la questione di legittimità costituzionale avente ad oggetto l'art. 322-ter c.p. (in relazione, si direbbe, all'art. 321 c.p.p.) per ritenuto contrasto giustappunto con gli artt. 24 e 27 Cost. Il Supremo Collegio, respingendo l'ipotesi di incostituzionalità della norma, ha posto anzitutto in evidenza che anche nel sequestro per equivalente è necessario accertare la sussistenza del requisito del *periculum in mora*. Dunque, quando dispone il sequestro preventivo al fine di assicurare la futura confisca di beni di valore equivalente al profitto del reato, il giudice dovrà accertare il nesso tra il bene sottoposto a misura ed il profitto del reato, poiché da questo collegamento discende la perico-

<sup>30</sup> Si vedano, tra gli altri, CANESCHI, *op. cit.*; P. CORSO, *op. cit.*; FIDELBO, *Le misure interdittive, cit.*, 503; F. LATTANZI, *op. cit.*, 191 ss.

<sup>31</sup> In materia, senza alcuna pretesa di completezza, si rinvia a DOMINIONI, *Sub art. 27 comma 2 Cost.*, in *Commentario della Costituzione*, fondato da G. BRANCA, *Rapporti civili. Art. 27-28*, Bologna-Roma, 1991, 197 ss.; MARZADURI, *Misure cautelari personali (principi generali e disciplina)*, in *Dig. pen.*, VIII, Torino, 1994, 59 ss. MAZZA, *L'imputato pericoloso*, in *ID.*, *Tradimenti di un codice. La Procedura penale a trent'anni dalla grande riforma*, Torino, 2020, 43 ss.

<sup>32</sup> CERESA - GASTALDO, *op. ult. cit.*, 159-160.

losità dell'oggetto del sequestro. Pertanto, il destinatario della misura potrà e dovrà in tali casi contraddire in ordine al collegamento tra il bene e il profitto.<sup>33</sup>

Nel contesto delineato, è stata peraltro ritenuta sussistente una inversione dell'ordine dei fattori rappresentata dal canone del *nulla poena sine iudicio*, di portata costituzionale ed eurounitaria. Peraltro, al di là del *nomen*, la vera natura della confisca del profitto per equivalente è espressa direttamente dalla legge, laddove essa viene ricompresa a livello sistematico nel novero delle sanzioni applicabili agli enti<sup>34</sup>.

E allora vi è chi ha parlato di un'«*ombra inquisitoria*» che aleggia sul sistema cautelare, ricordando che nella misura in cui all'art. 27, comma 2 Cost. si attribuisce una funzione fondamentale del giusto processo, «*sarebbe ancora più debole sostenere che, utilizzato in vista della misura ablativa finale, il fenomeno cautelare reale non sarebbe riconducibile ai corollari della norma costituzionale quando detta misura esuli dal catalogo delle pene e si identifichi in uno strumento securitario*»<sup>35</sup>.

In questo quadro, dalle tinte a tratti fosche, una pregiata nota di colore è rappresentata dall'arresto che ci occupa. In effetti, l'impianto argomentativo della sentenza valorizza il principio di proporzionalità. Nello specifico, si afferma che il sequestro preventivo, in situazioni come quella oggetto della pronuncia, finirebbe con il violare il canone di proporzionalità statuito, anche con riferimento alla cautela reale, dell'art. 275 c.p.p., nonché a livello sovranazionale dal diritto dell'Unione (art. 5, par. 3 e 4, TUE, art. 49, par. 3, e art. 52, par. 1, della Carta dei diritti fondamentali) e dalla Convenzione europea dei diritti dell'uomo, per come interpretata dalla Corte europea dei diritti dell'uomo.

Alla luce di ciò, il Supremo Collegio ha asserito che il giudice possa autorizzare il dissequestro parziale, in attuazione del canone valorizzato, non ritenendo peraltro sussistenti «*preclusioni espresse o di ordine sistematico a questa evenienza, peraltro imposta dalla necessità di dare attuazione concreta al*

---

<sup>33</sup> ID., *Tra i presupposti del sequestro preventivo "per equivalente" anche l'accertamento del collegamento tra bene sequestrato e profitto del reato*, nota a Cass., Sez. III, 13 giugno 2011, in *Dir. pen. cont.*, 14 settembre 2011.

<sup>34</sup> TAVASSI, *op. cit.*, 6-7

<sup>35</sup> SCALFATI, *L'ombra inquisitoria del sequestro preventivo in funzione di confisca*, in *Proc. pen. giust.*, 2016, n. 3, 2.

*valore costituzionale del principio di proporzionalità delle misure cautelari».* Infatti, il sequestro preventivo dovrà essere disposto ed eseguito non solo nella piena osservanza del principio di proporzionalità di cui all'art. 46 del d.lgs. n. 231 del 2001, ma altresì garantendo la continuità a livello di operatività economica della società.

L'interpretazione così delineatasi appare senz'altro apprezzabile, anche alla luce dei costati richiami al diritto e alla giurisprudenza a livello europeo. Tale orientamento risulta infatti conforme anzitutto a quanto sancito dalla Direttiva 2014/42/UE<sup>36</sup> avente ad oggetto il congelamento e la confisca dei beni strumentali e dei proventi da reato, laddove al Considerando 17 viene espressamente prevista la possibilità di non ricorrere alla confisca nei casi in cui essa comporti eccessive privazioni per i destinatari. Inoltre, non può sfuggire che la Corte Edu si è espressa a più riprese sul principio di proporzionalità in materia di misure cautelari, statuendo, tra l'altro, che «ogni misura cautelare, per dirsi proporzionata all'obiettivo da perseguire, dovrebbe richiedere che ogni interferenza con il pacifico godimento dei beni trovi un giusto equilibrio tra gli interessi in gioco»<sup>37</sup>.

A ciò si aggiunga che, per consolidata giurisprudenza europea, è manifestamente preclusa la possibilità che per il medesimo fatto naturalistico vengano comminate più sanzioni aventi natura di pena, poiché altrimenti risulterebbe violato il principio cardine del *ne bis in idem* convenzionale sancito dall'art. 50 della Carta di Nizza<sup>38</sup>.

In definitiva, si può affermare senza tema di smentita che, sebbene, come cennato, manchi una disciplina delle misure cautelari *de societate* avente carattere omogeneo ed organico, risulti opportuno fissare alcuni elementi cardine del sistema. *In primis*, giova ricordare che nessuno strumento cautelare può essere finalizzato o risolversi in una anticipazione *tout court* della punizione. Infatti, gli effetti della pena, sia che attengano alla privazione della libertà personale sia che riguardino limitazioni della libertà patrimoniale, debbono rispondere ad esigenze di natura processuale individuate dal codice di rito nel

<sup>36</sup> Per un commento alla direttiva si rinvia a MAUGERI, *La direttiva 2014/42/UE relativa alla confisca degli strumenti e dei proventi da reato nell'unione europea tra garanzie ed efficienza: un "work in progress"*, in *Dir. pen. cont. Riv. trim.*, n. 1, 2015, 300.

<sup>37</sup> Così Corte Edu, 13 ottobre 2015, Unsped Paket Servisi SaN. Ve TIC. A. S. contro Bulgaria.

<sup>38</sup> In materia cfr. BRICCHETTI, *Il decreto fiscale diventa legge: un nuovo tentativo di "lotta" all'evasione attraverso il diritto penale*, in *Ipenalista.it*, 8 gennaio 2020.

catalogo dell'art. 274 c.p.p.<sup>39</sup>

A ciò si aggiunga che nel procedimento *de societate* potrebbero rinvenirsi gli spazi per una «*tacita coalizione*» con il mondo delle imprese<sup>40</sup>, poiché, come noto, si ravvisano numerosi profili di concorso attivo della società rispetto ai meccanismi contemplati dal legislatore del 2001<sup>41</sup>. In questa sede rileva la possibilità attribuita alle parti di determinare contestualmente il *quantum* del profitto del reato presupposto sia nella confisca per equivalente sia nel sequestro preventivo. Infatti, accade con una certa frequenza nella prassi processuale che il P.m. e la difesa dell'ente giungano a concordare la stima del profitto del reato al fine di evitare contestazioni giudiziali aggiuntive. È stato evidenziato come tali accordi abbiano una rilevanza giuridica, dal momento che possono orientare le decisioni giudiziali sul punto, nonché essere tenuti in considerazione in fase di commisurazione della pena pecuniaria, in quanto attività svolta per eliminare o attenuare le conseguenze del fatto e per prevenire la commissione di ulteriori illeciti *ex art.* 11<sup>42</sup>.

Ad ogni modo viene avvertita in dottrina l'esigenza di un riordino della disciplina cautelare. In effetti, un intervento legislativo di carattere organico sembra quanto mai auspicabile, alla luce del proliferare di forme di confisca di natura così diversa, come si è accennato anche in questa sede. E ciò a fronte della circostanza per cui la disciplina afferente alla materia cautelare reale, considerata nel suo puro dato normativo, non risulta rispettosa dagli standard di tassatività e di prevedibilità imposti dal canone di legalità processuale<sup>43</sup>.

Anche per queste ragioni, la giurisprudenza di legittimità ha interpretato una fondamentale funzione di supplenza, in un percorso al quale si è cennato nella presente analisi e la cui ultima tappa, in senso temporale, è rappresentata

<sup>39</sup> TAVASSI, *op. cit.*, 8.

<sup>40</sup> CENTONZE, *La co-regolamentazione della criminalità d'impresa nel d.lgs. n. 231 del 2001. Il problema dell'importazione dei compliance programs nell'ordinamento italiano*, 2009, n. 2, 219.

<sup>41</sup> Cfr. RUGGIERO, *Sospensione delle misure cautelari nei confronti dell'ente e adempimento parziale delle condotte riparatorie: quali soluzioni?*, in *Resp. ann. soc. enti*, 2017, n. 4, 9.

<sup>42</sup> Sul punto si veda D'ARCANGELO, *Profili di negoziabilità nel sequestro e nella confisca per equivalente nella trama del d.lgs. 231/2001*, in *Resp. ann. soc. enti*, n. 1, 2014, 9.

<sup>43</sup> Sul principio di legalità, *inter alia*, DIGIOVINE., *Il principio di legalità tra diritto nazionale e diritto convenzionale*, in *Studi in onore di Mario Romano*, IV, a cura di Bertolino - Eusebi - Forti, Napoli, 2011, 2197 ss. ID., *Come la legalità europea sta riscrivendo quella nazionale. Dal primato delle leggi a quello dell'interpretazione*, in *Riv. trim. dir. pen. cont.*, 2013, n. 1, 159.

dalla sentenza in commento. Tuttavia, non si può negare l'opportunità, quanto mai attuale, di un profondo intervento di un legislatore attento all'equilibrio fra le innegabili istanze di difesa sociale e le situazioni giuridiche soggettive su cui le misure cautelari influiscono anche molto profondamente.

È stato notato, con riguardo all'invocato intervento del legislatore, che una conferma della necessità di un'azione di coordinamento tra il procedimento amministrativo tributario e il procedimento penale e di prevenzione deriva dalla stessa disciplina esecutiva del sequestro e della confisca. E ciò al fine di evitare sequestri e sanzioni patrimoniali sproporzionate ed illecite, che, nei casi in cui abbiano ad oggetto beni produttivi, possono finire col ledere i livelli occupazionali, nonché andare a danno di terzi estranei<sup>44</sup>.

Ciononostante, è stato notato come un intervento legislativo sistematico non paia imminente, considerando che anche con la recentissima riforma Cartabia il legislatore pare occuparsi di dettagli operativi e non già dell'inquadramento generale degli strumenti che qui ci occupano. Difatti, l'art. 1, comma 14 l. 134/2021 contiene la delega al Governo per modificare il codice di procedura penale e le norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale in materia di amministrazione dei beni sottoposti a sequestro e di esecuzione della confisca, con il fine di razionalizzare gli istituti processuali coinvolti. Si punta cioè a (i) semplificare le modalità esecutive della confisca per equivalente, (ii) rendere più agevoli ed efficienti le modalità di vendita dei beni confiscati, nonché (iii) assicurare l'amministrazione dinamica dei beni sequestrati, così da non comprometterne la produttività e tutelare i livelli occupazionali<sup>45</sup>.

La, ormai prossima, entrata in vigore della riforma porterà risposte ad alcuni quesiti e, auspicabilmente, risolverà talune questioni applicative. Tuttavia si può fin d'ora affermare che non potrà dare soluzione a problemi che il legislatore in questa sede non si è nemmeno posto. E, in quest'ottica, si tratta di un'occasione perduta per un intervento organico in tema di cautela applicata al procedimento *contra societatem*. Intervento che appare invece irrinunciabile perché l'interprete non debba affidarsi agli interventi giurisprudenziali, che seppure lodevoli, come quello in commento, necessariamente non possono avere il carattere unitario ed interdisciplinare proprio delle scelte legislative a

---

<sup>44</sup> VARRASO, *op. cit.*, 30.

<sup>45</sup> TAVASSI, *op. cit.*, 11-12.

monte.

STEFANO VISCONTI