

RIVISTA DI DIRITTO TRIBUTARIO

Fasc. 2 - 2012

Ivo Caraccioli

**REATI TRIBUTARI E CONFISCA PER
EQUIVALENTE**

Estratto



a cura di Ivo Caraccioli

Reati tributari e confisca per equivalente (*)

SOMMARIO: 1. Genesi dell'istituto nell'ordinamento penale italiano. - 2. L'estensione ai reati tributari e l'irretroattività. - 3. "Reo" e "disponibilità": problemi interpretativi. - 4. Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente e la proporzione rispetto al danno erariale.

1. *Genesi dell'istituto nell'ordinamento penale italiano.* - La felice occasione per un (non tributarista ma solo) penal-tributarista – dovuta all'antica conoscenza con il Maestro Gaspare Falsitta – di collaborare alla raccolta di Studi in Suo onore mi induce a trattare un argomento a cavallo tra le due discipline, tuttora di difficile sistemazione dogmatica, ma comunque dall'impatto forte (ed, entro certi limiti, devastante) quale quello della "confisca per equivalente".

Istituto di origine convenzionale, a livello internazionale esso ha avuto ingresso nel settore dei reati tributari solo alla fine del primo decennio dell'attuale secolo, provocando da subito una serie di interrogativi quanto mai importanti e difficili in ordine al suo inquadramento dogmatico, alla sua validità temporale, ai suoi rapporti con altri istituti sostanziali e processuali, alla sua applicazione quanto ai soggetti ed ai beni.

Si può dire, senza tema di sbagliare, che dal 2008 in poi (prima annualità di riferimento dell'istituto nel settore che ne occupa) il diritto penale tributario non sia più lo stesso, in quanto, oltre alle pene previste per i vari reati, incombe il timore di un provvedimento, per tanti versi "anomalo", di notevole rilevanza sanzionatoria ed intimidatoria.

La cd. "confisca per equivalente", introdotta organicamente nel nostro ordinamento con legge 29 settembre 2000 n. 300 e disciplinata dall'art. 322-ter c.p. ("quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo") (1), sin da-

(*) Articolo destinato agli *Scritti in onore del prof. Gaspare Falsitta*.

(1) Per esauriente trattazione della genesi e del significato della normativa in materia v., autorevolmente, MICCINESI, *L'estensione della confisca per equivalente ai reati tri-*

gli anni '80 era stata patrocinata in Documenti internazionali (tra i quali la Decisione Quadro del Consiglio dell'Ue 24 febbraio 2005 n. 2005/212/GAI) (2).

Ne seguì, in ambito processuale, l'approvazione dell'art. 735-bis c.p.p., conseguente alla ratifica (legge 9 agosto 1993 n. 328) della Convenzione n. 141 del Consiglio d'Europa relativa al riciclaggio, rintracciamento e sequestro o confisca dei beni provenienti da reato, aperta alla firma di Strasburgo l'8 novembre 1990 ed all'esecuzione della confisca di valore in sede di cooperazione giudiziaria passiva.

Con la modifica dell'art. 644 c.p. (Usura), a seguito della legge 7 marzo 1996 n. 108, era poi stato stabilito che la confisca potesse estendersi a "somme di denaro, beni o utilità di cui il reo ha la disponibilità anche per interposta persona per un importo pari al valore degli interessi o degli altri vantaggi o compensi usurari". Rimanevano, peraltro, fuori dall'applicazione dell'istituto i reati tributari, ritenendosi in dottrina che la loro particolare natura lo impedisse (3).

La caratteristica fondamentale dell'istituto, come sottolineato anche dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, consiste nel fatto che, ai fini della sua applicazione, non vi è la necessità di dimostrare il cd. "nesso di pertinenzialità" tra il reato ed i beni da sottoporre alla misura ablativa, potendo trattarsi, come usa dirsi, anche di beni "scollegati" dal reato commesso; sì che possono essere acquisiti dal giudice anche beni legittimamente posseduti dal reo, benché non riferibili al reato commesso, a condizione che siano nella disponibilità del medesimo e si tratti di beni di valore corrispondente a quello del prezzo o del profitto del reato.

Non va, al riguardo, peraltro, sottaciuto che tale rigoroso criterio interpretativo ha provocato, nella prassi giudiziaria, notevoli iniquità operative, essendo stati confiscati anche beni intestati a persone di famiglia, di cui il condannato aveva la disponibilità di fatto, acquistati dalle stesse

butari, in Studi in onore di M. Romano, vol. IV, 2011, 2841. Sull'istituto in generale, tra gli altri, v. ALESSANDRI, *Criminalità economica e confisca del profitto*, in Studi in onore di G. Marinucci, vol. III, 2006, 2028; FONDAROLI, *Le ipotesi speciali di confisca nel sistema penale*, 2007; FOMARI, *La confisca del profitto nei confronti dell'ente responsabile di corruzione: profili problematici*, in Riv. trim. dir. pen. ec., 2005, 80; MAUGERI, *Le moderne sanzioni patrimoniali tra funzionalità e garantismo*, 2001; MUSCO-ARDITO, *Diritto penale tributario*, 2010, 71 (ed ivi ulteriori citazioni).

(2) Decisione Quadro del Consiglio dell'Unione Europea del 24 febbraio 2005, n. 2005/212/GAI, in Diritto comunitario e internazionale, n. 3/2005.

(3) Cfr., tra gli altri, SOLDI, *La confisca per equivalente nei reati tributari*, in questa Rivista, 2007, III, 17.

con il proprio autonomo precedente lavoro; al riguardo, comunque, la giurisprudenza si è quasi sempre dimostrata sorda ad esigenze di equità.

La particolarità specifica del nuovo istituto è dunque quella di disporre "la confisca di beni per un valore corrispondente a tale prezzo". Si noti che, in precedenza, nel testo stesso dell'art. 322-ter c.p. si prevedeva la confisca di beni che costituiscono il "profitto" del reato: ed in tal caso la giurisprudenza richiede una stretta correlazione con il reato, ritenendo irrilevante una mera "derivazione indiretta" (sono confiscabili, ad es., le somme ricavate dalla vendita di lotti di terreno abusivamente frazionato); oppure il "prezzo" del reato (ad esempio, somma consegnata per far commettere un reato).

La confisca per equivalente, quindi, deve avere ad oggetto beni di valore corrispondente al prezzo del reato, e può trattarsi di qualunque bene (ad es., immobili, oggetti d'arte, denaro, titoli, quote societarie, autovetture, ecc.).

Si tratta, dunque, sul piano processuale, di decidere chi debba stabilire l'esistenza di detta "equivalenza". Evidentemente l'Autorità Giudiziaria con la sentenza di condanna, sulla base di quanto dispone il comma 3 dell'art. 322-ter c.p.; anche se va criticamente segnalata la prassi, fin qui instauratasi nelle ipotesi di confisca per equivalente prevista per reati diversi da quelli tributari, di procedere – al fine di richiedere al P.M. il sequestro preventivo – ad un'individuazione del tutto generica e talvolta arbitraria di beni casualmente rinvenuti nell'abitazione dell'indagato.

Invero se questo può al massimo, ma discutibilmente essere tollerato con riferimento al sequestro, non può certo ammettersi per disporre la confisca, che è provvedimento il quale richiede la sentenza di condanna.

Onde si impone, comunque, una compiuta valutazione peritale, tendente a determinare con esattezza il reale valore patrimoniale dei beni che si ritengono equivalenti al profitto od al prezzo del reato.

Nello specifico settore dei reati tributari, infatti, sussiste il problema dell'effettivo valore del "profitto o prezzo del reato".

Al riguardo pochi dubbi possono sussistere in ordine a talune fattispecie criminose: ad esempio, vendita di fatture false da parte di "cartiera" (art. 8 D.Lgs. n. 74/2000), in cui il profitto coincide con le somme derivanti da tali vendite.

Se, peraltro, facciamo riferimento alla "dichiarazione infedele" (art. 4 stesso D.Lgs.), si può ritenere profitto del reato la sommatoria delle imposte sottratte al Fisco, ma taluni dubbi applicativi si pongono, quale il seguente: si devono detrarre quelle che stanno al di sotto della soglia quantitativa di punibilità?

Si devono detrarre le somme che il Fisco ha incassato in sede di accertamento con adesione, oppure, in quest'ultimo caso, essendo il Fisco soddisfatto, neppure sussiste il reato, come taluni provvedimenti giudiziari hanno, sia pure isolatamente, deciso?

Invero, l'analisi separata di tutte le fattispecie criminose alle quali la confisca per equivalente si applica pone delle particolari questioni interpretative, che dovranno essere risolte prima che il nuovo regime si espanda ulteriormente in sede applicativa.

2. *L'estensione ai reati tributari e l'irretroattività.* - È solo con l'art. 1 comma 143 legge 24 dicembre 2007 n. 244 (cd. "Legge Finanziaria 2008") che l'istituto è stato esteso espressamente a tale ultima categoria di reati ("Nei casi di cui agli artt. 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-ter, 10-quater e 11 D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74 si osservano, in quanto applicabili, le disposizioni di cui all'art. 322-ter c.p."), con una disposizione, dunque, che richiama tutti i reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, con la sola esclusione dell'art. 10 D.Lgs. n. 74/2000 (Occultamento o distruzione di documenti contabili), a causa della struttura particolare della condotta punibile.

Tale estensione è stata voluta dal Legislatore al fine di dotare l'Autorità Giudiziaria di uno strumento particolarmente repressivo contro l'evasione fiscale, storicamente facendo seguito ad un vivace dibattito – ripetersi – avutosi in giurisprudenza circa l'applicabilità o meno dell'istituto alla materia in esame.

Al riguardo va comunque sottolineato che trattasi di confisca non facoltativa, ma obbligatoria, come risulta dalla formula "è sempre ordinata la confisca".

Orbene, in forza dell'estensione dell'art. 322-ter c.p. ai reati tributari, ben possono ora venire confiscati – ed in precedenza, nel corso delle indagini, sottoposti a sequestro preventivo ex art. 321 c.p.p. – anche denaro o beni legittimamente detenuti dal contribuente-evasore nel proprio patrimonio da tempo immemorabile, e che quindi nulla hanno a che vedere con il reato fiscale commesso; il tutto al fine di soddisfare appieno le pretese erariali (4).

(4) V. l'autorevole commento di DE MITA, *Il giusto limite della confisca per equivalente*, in *Il Sole 24 ore*, Norme e tributi, 12 maggio 2009, 31, nonché le interessanti osservazioni di LURI, *Duplicato il pagamento dell'imposta nella "confisca per equivalente"?*, in *Guida contr. fisc.*, 2008, 3, 5, il quale esamina il problema particolare che si pone nel caso il contribuente aderisca all'istituto dell'accertamento con adesione o ad altra

A seguito dell'estensione dell'istituto ai reati tributari solo a far data dall'anno di imposta 2008 si è posto immediatamente in dottrina il problema se la nuova ipotesi di "confisca per equivalente" fosse applicabile solo per le condanne future oppure anche ai reati commessi prima dell'entrata in vigore della nuova normativa. Ed il problema aveva una sua rilevanza, avendo avuto occasione la Suprema Corte, con riferimento all'art. 322-ter c.p., di pronunciarsi nel senso che essa "si applica anche nell'ipotesi di condanna per fatti commessi prima dell'entrata in vigore della stessa legge n. 300/2000" (5).

Non va, in proposito, dimenticato, al fine dell'inquadramento generale del problema della natura dell'istituto in esame, che, ove esso sia qualificato come vera e propria "misura di sicurezza" (di natura patrimoniale), ne deriverebbe l'applicabilità dell'art. 200 comma 2 c.p., concernente l'"applicabilità delle misure di sicurezza rispetto al tempo", in forza del quale "se la legge del tempo in cui deve eseguirsi la misura di sicurezza è diversa, si applica la legge in vigore al tempo della esecuzione" (6).

In materia di misure di sicurezza, infatti, non vale il criterio generale per la pena, ossia l'irretroattività (art. 2 c.p.), bensì quello della possibile retroattività, sempre peraltro con il limite generale che il fatto, in relazione al quale si applica la misura, fosse previsto come reato nel momento in cui è stato commesso, dato che la comune dottrina sostiene che la retroattività stessa può riguardare soltanto la durata e le modalità applicative della misura di sicurezza, e non il suo presupposto-reato.

In proposito non va dimenticato che il comma 3 dell'art. 25 Cost., specificamente concernente le misure di sicurezza, introdotto nella Costituzione a seguito di un emendamento degli on. Bettiol e Leone, si limita a prevedere il canone della legalità, senza specificamente menzio-

procedura cd. "deflattiva del contenzioso amministrativo" – rilevanti ex art. 13 D.Lgs. n. 74/2000, solo come circostanza attenuante speciale, e non quale causa estintiva del reato – e parimenti, com'è stato puntualizzato in dottrina, in relazione "a tutti i pagamenti del tributo". In tal caso, infatti, la confisca per equivalente rischia di dare luogo ad un risultato di "sovrapposizione e duplicazione di reazioni da parte dell'ordinamento".

Nella letteratura concernente la prassi v., tra gli altri, ELIA-ROMEIO, *Nuovi strumenti di contrasto all'evasione fiscale. La confisca preventiva approda nel campo tributario*, in *Fiscalitax*, 2008, 4, 507; MEOLI, *Confisca nei reati tributari. Limiti e possibilità per procedere "per equivalente"*, in *Fisco*, 2008, 34, 6142.

(5) Cass. 9 maggio 2001, in *Cass. pen. Mass. Ann.*, 2002, 581.

(6) In argomento v. CARACCIOLI, *I problemi generali delle misure di sicurezza*, 1970, *passim*, ed ivi citazioni.

nare quello dell'irretroattività (come nel comma 2 dello stesso art. 25, relativamente alle pene), in forza della natura "rieducativa" delle misure, svincolate dalla precipua funzione "repressiva" delle pene.

Ma parimenti non va dimenticato che la dottrina, onde evitare che il Legislatore, con un vero e proprio "scambio di etichette", classifichi come misure di sicurezza delle autentiche pene, abbia unanimemente ritenuto che la misura può retroagire solo quanto alle regole dell'applicabilità, non quanto ai presupposti, e quindi applicarsi sempre e solo a fatti che pur costituivano reato al momento della loro commissione.

Eccepita l'eccezione di illegittimità costituzionale della nuova normativa, ove interpretata come retroattiva, da parte del Tribunale di Trento, la Corte costituzionale, con un'ordinanza di tipo interpretativo, ha ritenuto, peraltro, che la nuova sanzione abbia natura sostanziale di "pena", e quindi debba essere irretroattiva, a pena di ledere il criterio generale dell'art. 7 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, così sancorandone l'essenza da quella delle misure di sicurezza vere e proprie, al pari della confisca di cui all'art. 240 c.p. (7).

La conseguenza è stata quindi quella che per i reati tributari la confisca per equivalente si può applicare solo a quelli commessi a partire dall'anno 2008 (8).

(7) Il parametro costituzionale di riferimento utilizzato dal giudice costituzionale è l'art. 117 comma 1 Cost., norma interpretata nel senso che le norme della Convenzione europea dei diritti dell'uomo sono attratte nella sfera di competenza della Corte costituzionale, e gli eventuali contrasti con l'ordinamento interno costituiscono questioni di legittimità costituzionale per violazione della disposizione citata.

La Convenzione europea dei diritti dell'uomo, recepita nel nostro ordinamento con legge n. 848/1955, e quindi con legge ordinaria, prevede che "non può essere inflitta una pena più grave di quella applicabile al momento in cui il reato è commesso". Tale disposizione è sempre stata interpretata dalla Corte europea nel senso che essa "deve essere libera di andare al di là delle apparenze e di valutare essa stessa se una data misura costituisca una pena ai sensi di tale norma". In particolare, nella sentenza 9 febbraio 1995, *Welch c. Regno Unito*, si è sostenuto che "la formulazione dell'art. 7 seconda frase indica che il punto di partenza di ogni valutazione sull'esistenza di una pena consiste nello stabilire se la misura in questione sia stata imposta a seguito di una condanna per un reato... Al riguardo altri elementi possono essere ritenuti pertinenti: la natura e lo scopo della misura in questione, la sua qualificazione nel diritto interno, le procedure correlate alla sua adozione ed esecuzione".

In argomento, per l'inquadramento generale, v. FALSITTA-FANTOZZI-MARONGIUMOSCHETTI, *Commentario breve alle leggi tributarie*, II, Accertamento e sanzioni, a cura di Moschetti, 2011, 546 ss.

(8) Un'ipotesi particolare è quella del cd. "reato transnazionale" di cui all'art. 3 legge 16 marzo 2006 n. 146, frequentemente realizzabile in materia di cd. "frodi carosello

Decisione, questa, che va sistematicamente collegata con quella delle sezioni unite della Cassazione, secondo la quale in materia di reati fiscali non è applicabile, in base al principio di specialità di cui all'art. 15 c.p., la fattispecie generale della truffa aggravata ai danni dello Stato (art. 640 c.p.v. n. 1 c.p.), reato che ben avrebbe consentito – come di fatto è avvenuto – applicare l'istituto anche a fattispecie concrete realizzatesi nelle annualità fino al 2007 (9).

3. "Reo" e "disponibilità": problemi interpretativi. - Due importanti questioni interpretative in ordine al testo dell'art. 322-ter cit. che si pongono attengono alla corretta lettura delle espressioni, ivi usate, "reo" e "disponibilità", le quali costituiscono il fulcro della disciplina dell'istituto.

Con riferimento all'espressione "reo", si può da subito precisare che l'espressione stessa è riferibile a due categorie di soggetti: l'autore diretto del delitto fiscale; il soggetto concorrente con l'autore diretto.

In proposito va sottolineato che autori diretti dei reati collegati alle dichiarazioni dei redditi ed Iva (artt. 2, 3, 4, 5 D.Lgs. n. 74/2000) (10) sono da intendersi coloro che, in base alle norme tributarie, risultano obbligati alla presentazione delle stesse.

Invero, in materia di reati tributari la giurisprudenza ha sempre seguito l'orientamento secondo cui le obbligazioni tributarie devono inten-

Iva", la quale prevede la "confisca per equivalente" (art. 11 stessa legge). Caduta, come si dirà, la possibilità di contestare la truffa aggravata, può infatti farsi ricorso, sussistendone gli estremi, alla fattispecie in argomento, con la conseguente applicazione dell'istituto.

(9) Cass., SS.UU., 25 novembre 2010-19 gennaio 2011 n. 1235, in questa Rivista, 2011, II, 177; in commento v. COALOA, "Frodi carosello": le Sezioni Unite escludono il concorso tra i reati di frode fiscale e il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato, ivi, 2011, III, 77.

(10) Tra le problematiche di maggiore spessore che l'interprete si trova a dover affrontare con riguardo all'estensione del sequestro preordinato alla confisca per equivalente in materia di reati tributari figura quello della "divergenza" tra autore del reato (persona fisica) e soggetto (persona giuridica) che ha beneficiato del relativo profitto. D'altronde, l'evidente sproporzione che sovente connota il patrimonio aggredibile della prima, ove comparato con l'entità dell'evasione perpetrata dalla seconda, induce alla necessità di un'analisi particolarmente approfondita dell'istituto, allo scopo di scongiurare una sostanziale inapplicabilità dello stesso proprio nelle ipotesi più rilevanti (in argomento, tra gli altri, negli scritti operativi, PISANI, *Reati tributari del rappresentante legale della persona giuridica e sequestro per equivalente*, in FISCO, 2011, 29, 1, 4696; SANTORIELLO, *Sul sequestro per equivalente dei beni della persona giuridica per i reati tributari commessi nel suo interesse*, ivi, 2011, 11, 1, 1696).

dersi come "personali", "proprie", non delegabili ad altri, in questo discostandosi dal comune orientamento interpretativo che, in materia di reati economici e di impresa, concede ampio spazio all'istituto della "delega di funzioni".

Quanto ai reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, nonché 11 stesso D.Lgs., essi vedono come soggetti attivi, rispettivamente, il sostituto di imposta, il contribuente Iva, qualunque tipo di contribuente obbligato a versamenti di imposte, oppure qualunque contribuente in generale. Quanto, poi, al delitto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000, esso può venire commesso da "chiunque", ancorché non rivestente la qualifica di contribuente.

Se, poi, con tali soggetti concorrono altre persone, diverse dagli autori diretti dei reati tributari (ad es., dichiarazione infedele dei redditi sottoscritta dal Presidente del Consiglio di amministrazione di una società, con cui abbiano dolosamente concorso gli altri consiglieri e l'amministratore delegato; emissione od utilizzazione di fatture false nelle quali tra l'emittente e l'utilizzatore si sia inserito un "mediatore" che abbia messo in contatto i due soggetti; reato fiscale di qualunque genere al quale abbia dolosamente concorso un consulente esterno), anche costoro potranno ovviamente essere destinatari dei provvedimenti di confisca dei propri beni personali.

È ovvio, invece, che non potranno essere destinatari della misura quei soggetti che abbiano solo partecipato in qualche modo ai comportamenti fiscalmente rilevanti, senza peraltro esserne penalmente coinvolti (ad esempio, amministratore delegato o direttore amministrativo che abbiano predisposto la dichiarazione peraltro poi sottoscritta dal presidente del Consiglio di amministrazione, unicamente destinatario dell'incriminazione penale) (11).

In ordine al concetto di "disponibilità" deve ritenersi, sulla base dei principi generali, che esso vada inteso con riferimento a tutte quelle situazioni giuridiche, anche minori rispetto alla proprietà, che permettono il godimento pieno del bene (12). Ad esempio, una situazione del genere non è riscontrabile nel caso di ipoteca del bene o di fermo amministrativo, e simili.

Un profilo delicato è, peraltro, quello se possano ritenersi nella disponibilità del reo (ad esempio, del Presidente del Consiglio di ammini-

strazione incriminato) i beni (ad esempio, autovetture ed autocarri dell'azienda) e le somme depositate su conti intestati alla società.

Al riguardo, sulla base dei principi generali, a mio avviso, si deve distinguere a seconda che il reo (ossia il soggetto ritenuto responsabile del reato fiscale) abbia la firma sul conto e quindi possa disporne, oppure il reo non abbia la firma, che compete a dei dipendenti non incriminati. Nel primo caso si deve ritenere che la confiscabilità sia possibile; non invece nel secondo caso.

Si potrebbe, relativamente alla seconda ipotesi, osservare che il Presidente, avvalendosi dei suoi poteri istituzionali, potrebbe comunque ottenere la firma sui conti.

Peraltro, in relazione al problema in esame la soluzione di esso va vista con riferimento alla situazione giuridica esistente al momento in cui la confisca dev'essere applicata, non avuto riguardo ad una situazione ipotetica che di fatto non si è realizzata.

4. Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente e la proporzione rispetto al danno erariale. - Una delle principali particolarità specifiche dell'istituto in esame è quella di disporre "la confisca di beni... per un valore corrispondente a tale prezzo". Poco prima, nello stesso testo della disposizione, l'art. 322-ter c.p. prevede la confisca di beni che costituiscono: a) il "profitto" del reato, ed in tal caso (previsto in linea generale dall'art. 240 c.p.) la giurisprudenza richiede una stretta correlazione con il reato, ritenendo irrilevante una derivazione indiretta (sono confiscabili, ad esempio, le somme ricavate dalla vendita di lotti di terreno abusivamente frazionato); b) il "prezzo" del reato (ipotesi di confisca obbligatoria ex art. 240 c.p.): ad esempio, somma consegnata per far commettere un reato.

Problemi particolari si pongono quanto ai beni da confiscare, e preventivamente da sequestrare, nel caso di reati tributari commessi nell'ambito di società. In proposito in giurisprudenza si ritiene che il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente può incidere contemporaneamente od indifferentemente sui beni della persona fisica che ha commesso il reato e su quelli dell'ente che ha beneficiato dell'illecito, con l'unico limite che il vincolo cautelare non superi il valore complessivo del profitto del reato.

L'orientamento in questione, che non distingue tra società di persone e società di capitali, può, peraltro, portare la dottrina alla conclusione che la distinzione stessa sia messa in crisi in forza di argomenti di natura essenzialmente operativa, al fine della tutela delle esigenze

(11) Cfr. PISANI, op. cit.

(12) Per ampia trattazione di tali problematiche v. Cass., sez. II pen., 23-24 gennaio 2008, n. 4018, in Guida al diritto, 2008, 10, 82.

erariali, ritenute prevalenti sulla corretta impostazione giuridica del problema.

Altro profilo interessante di cui la giurisprudenza si è occupata è quello della valutazione dei beni da sequestrare e confiscare, in particolare se il valore degli stessi debba essere valutato, oppure no, "al netto" dei costi sostenuti.

In argomento, pur senza aderire ad un'impostazione strettamente economico-aziendalistica, è prevalsa la tesi della necessità di scomputare dal valore dei beni i costi sostenuti per la loro produzione (13).

IVO CARACCIOLI

(13) Sul problema della determinazione "al netto" del profitto confiscabile v. Cass., sez. I, 25 ottobre-22 novembre 2005, 41936, in Guida al diritto, 2005, 47, 52.

Un altro interessante problema è quello che si pone in ipotesi di sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente. Con una perspicua sentenza la Suprema Corte ha sostenuto che al proposito "non può aversi riguardo solo all'astratta configurabilità del reato, ma devono prendersi in considerazione e valutare, in modo puntuale e coerente, tutte le risultanze processuali, e quindi non solo gli elementi offerti dall'accusa, ma anche le confutazioni e gli elementi offerti dagli indagati che possono avere influenza sulla configurabilità e sulla sussistenza del *fumus*" (nell'ipotesi: scomputo dai maggiori ricavi contesati di quelli relativi alle caparre da vendita immobili, da conteggiare tra i ricavi solo nell'anno d'imposta di realizzazione del trasferimento di proprietà"; e questo, in particolare, con riferimento al computo della soglia quantitativa di punibilità ex art. 4 D.Lgs. n. 74/2000, da valutarsi in base all'art. 1 lett. f) stesso D.Lgs. (Cfr. Cass. 18 luglio 2011 n.28221, in Il quotidiano del commercialista, 19 luglio 2011).