

Imposta evasa confiscata sui conti della società

La Cassazione riconosce la possibilità di intervenire sul denaro presente nelle casse sociali in caso di reati tributari commessi nell'interesse dell'ente

/ Maurizio MEOLI

La Cassazione, nella sentenza n. [20763](#), depositata ieri, ha affermato che:

- la **confisca "diretta" (specificata)** del profitto del reato tributario è possibile anche nei confronti di una persona giuridica per le violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili ad esso siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica stessa;
- il profitto del reato (confiscabile in via diretta) può consistere nel "risparmio di spesa" corrispondente alla somma non versata alla scadenza (o nei beni acquisiti mediante il suo reinvestimento);
- l'impossibilità di procedere a confisca diretta del profitto costituisce la condizione imprescindibile affinché si possa procedere a quella per equivalente (o di valore).

Si ricorda, innanzitutto, come la disciplina di riferimento, in esito alle novità apportate dal DLgs. 158/2015, sia stata collocata nell'art. 12-*bis* del DLgs. 74/2000, ai sensi del quale, "nel caso di **condanna** o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un **valore corrispondente** a tale prezzo o profitto". Solo per inciso, peraltro, si segnala come, rispetto alla sostanziale trasposizione della precedente disciplina, sia stato aggiunto un secondo comma che stabilisce quanto segue: "La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta". Precisazione che ha dato luogo a taluni dubbi interpretativi.

Ad ogni modo, la Suprema Corte evidenzia come la base di partenza della decisione in commento sia rappresentata dai principi di diritto sanciti dalle Sezioni Unite nella sentenza n. [10561/2014](#).

Si precisa, quindi, che la confisca "diretta" del profitto di reato è possibile anche nei confronti di una **persona giuridica** per le violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante, o da altro organo della persona giuridica, nell'interesse della società, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili a tale profitto siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica medesima. Si deve, invece, escludere la possibilità di procedere a confisca per equivalente di beni della persona giuridica per reati tributari commessi dal legale rappresentante, salva l'ipotesi in cui la persona giuridica rap-

presenti un mero schermo attraverso il quale l'amministratore agisce come effettivo titolare.

Ciò in quanto il **rapporto organico** tra persona fisica e società non è di per sé idoneo a giustificare l'estensione dell'ambito di applicazione della confisca per equivalente. Neanche può trovare applicazione il principio per cui a ciascun concorrente (quindi, anche all'ente) devono imputarsi le conseguenze del reato; il nostro ordinamento prevede solo una responsabilità amministrativa degli enti e non penale, sicché l'ente non è mai autore del reato e non può essere considerato concorrente. Il DLgs. 231/2001, inoltre, non include i reati tributari fra quelli per cui è prevista la responsabilità degli enti. La confisca per equivalente dei beni della società neppure può fondarsi sull'assunto che l'autore del reato abbia la disponibilità di tali beni in quanto amministratore, essendo tale disponibilità **nell'interesse dell'ente** e non della persona fisica.

In pratica, non vi sono norme che consentano la confisca per equivalente di beni appartenenti a una persona giuridica nel caso di violazioni tributarie commesse dal legale rappresentante e, stante il carattere eminentemente sanzionatorio di tale misura, le norme che la prevedono non possono essere applicate al di fuori dei **casi espressamente considerati**, vigendo, in materia penale, il divieto di applicazione analogica "in malam partem".

A fronte di tutto ciò, rilevano, ancora, talune precisazioni in tema di profitto confiscabile nei reati tributari. È, infatti, consolidato il principio secondo cui esso è costituito da **qualsiasi vantaggio patrimoniale** direttamente conseguito alla consumazione del reato che può consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, degli interessi e delle sanzioni (*cf.*, tra le altre, Cass. SS.UU. nn. [18374/2013](#), [11836/2013](#) e [1843/2012](#)); ed anche il bene acquisito in modo diretto con il reinvestimento di tali somme va ricondotto alla categoria del "profitto" del reato (*cf.* Cass. SS.UU. n. [10561/2014](#)).

Più di recente, inoltre, la pronuncia della Cassazione delle Sezioni Unite n. [31617/2015](#) ha precisato che, "qualora il prezzo o il profitto derivante dal reato sia **costituito da denaro**, la confisca delle somme di cui il soggetto abbia comunque la disponibilità deve essere **qualificata come confisca diretta**; in tal caso, tenuto conto della particolare natura del bene, non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato". E la confisca "diretta", come evidenziato, è possibile anche nei confronti della persona giuridica.