

Mammìmo



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

01643-26

Composta da:

Vito Di Nicola - Presidente -

Vittorio Pazienza - Relatore -

Lorenzo Antonio Bucca

Giovanni Giorgianni

Maria Cristina Amoroso

Sent. n. sez. *1462*

CC - 20/11/2025

R.G.N. 21071/2025

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Sui ricorsi proposti da:

1) [redacted] nato a [redacted] il [redacted]

2) [redacted] nata a [redacted] il [redacted]

avverso l'ordinanza emessa il 12/05/2025 dal Tribunale di Mantova

visti gli atti, il provvedimento impugnato ed il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Vittorio Pazienza;

lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Fulvio Baldi, che ha concluso chiedendo il rigetto dell'ordinanza impugnata;

letta la memoria del nuovo difensore di [redacted] avv. [redacted]

[redacted] che ha concluso insistendo per l'accoglimento dei motivi di ricorso;

letta la memoria del difensore di [redacted] avv. [redacted], che

ha concluso chiedendo la rimessione alle Sezioni Unite

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 12/05/2025, il Tribunale di Mantova ha rigettato l'appello proposto da [redacted] e [redacted] ai sensi dell'art. 322-bis

cod. proc. pen., avverso le ordinanze con cui il G.i.p. del Tribunale di Mantova aveva respinto le istanze di dissequestro dei beni loro rispettivamente sequestrati, a fine di confisca per equivalente, con decreto emesso dal medesimo G.i.p. in data 24/04/2024, nell'ambito del procedimento per i reati di cui agli artt. 10-bis d.lgs. n. 74 del 2000 (capo A, contestato anche a [REDACTED] [REDACTED] e a [REDACTED] [REDACTED] in relazione agli omessi versamenti accertati a carico della [REDACTED] s.r.l.) e all'art. 11 del medesimo decreto legislativo (capo B, contestato ai predetti con riferimento alla cessione di alcuni rami di azienda alla [REDACTED] s.r.l. e alla [REDACTED] s.r.l.).

I ricorrenti evidenziano preliminarmente che, in parziale accoglimento del ricorso per cassazione proposto da tali due ultime società, questa Suprema Corte (sent. n. 834 del 12/11/2024, dep. 2025) aveva annullato con rinvio l'ordinanza confermativa del decreto, limitatamente alla determinazione del profitto effettivamente confiscabile. Evidenziano inoltre che in sede di rinvio, con ordinanza del 17/02/2025, il Tribunale aveva rideterminato il *quantum* in Euro 2.502.303,12: circostanza che aveva indotto i ricorrenti a presentare le istanze di dissequestro dei loro beni sequestrati a fini di confisca per equivalente, dal momento che i beni sequestrati alle società, a fini di confisca diretta, erano più che sufficienti a coprire l'importo rideterminato dal Tribunale (importo riferibile ad entrambi i capi di imputazione).

Si evidenzia ancora che, subito dopo i provvedimenti di rigetto emessi dal G.i.p. (imperniati sulla necessità di tener distinto il profitto del reato sub A da quello sub B), la Guardia di Finanza aveva proceduto alla rideterminazione del *quantum* in complessivi Euro 3.914.804,66, di cui Euro 1.729.815,35 quale profitto del reato di cui all'art. 10-bis (pari alla somma degli omessi versamenti accertati nei vari anni di imposta in contestazione), ed aveva confermato l'importo determinato dal Tribunale (ovvero, come accennato, Euro 2.502.303,12) quale profitto del reato di cui all'art. 11.

Tanto premesso, la difesa deduce:

2.1. Violazione di legge con riferimento alla indebita duplicazione degli importi oggetto di sequestro in relazione ai capi A) e B). Si censura l'ordinanza per avere erroneamente ritenuto che l'importo sequestrabile a fini di confisca, rideterminato dal Tribunale in sede di rinvio con l'ordinanza del 17/02/2025, si riferisse al solo reato sub B). A sostegno dell'assunto, si evidenzia che in quel provvedimento era stato detratto, dall'importo complessivo di Euro 2.502.303,12, la somma di Euro 318.313,81 "già oggetto di sequestro nei confronti di uno dei correi": riferimento da intendersi al sequestro operato nei confronti della [REDACTED] s.r.l. in relazione al capo A).

La difesa contesta quindi la legittimità dell'esecuzione di un duplice sequestro per la medesima imposta, argomentando dal principio per cui, estinto il debito tributario, viene meno l'esigenza del sequestro per il reato di cui all'art. 11 d.lgs. n. 74 del 2000. Sotto altro profilo, si censura l'ulteriore argomento del Tribunale fondato sul fatto che le società non avrebbero potuto rispondere del reato sub A), non compreso nel novero dell'art. 25-quinquiesdecies d.lgs. n. 231: si evidenzia, al riguardo, che le società ben possono essere soggette a confisca diretta del risparmio di imposta di cui beneficiano. Altrettanto censurabile, ad avviso della difesa, è l'affermazione del Tribunale secondo cui il richiamo alla somma "già sequestrata ad uno dei correi" era da riferire all'imputazione di cui al capo C), riguardante gli enti: e ciò per la decisiva ragione che nessun sequestro era stato disposto dal G.i.p. in relazione al predetto capo.

2.2. Violazione di legge con riferimento all'errata quantificazione del valore dei beni sequestrati alla [REDACTED] e alla [REDACTED] s.r.l. Si censura la stima delle aziende in sequestro e l'inottemperanza alle indicazioni del G.i.p., che aveva disposto il sequestro in via diretta dei beni della [REDACTED] dettagliatamente indicati nella perizia giurata allegata al decreto (marchi, saldo di conto corrente). Si censura altresì il prospettato difetto di interesse dei ricorrenti, affermato sulla base degli stessi erronei presupposti già censurati con il precedente motivo, laddove invece una corretta valorizzazione dei beni della società, sequestrati a fini di confisca diretta, avrebbe consentito di ridurre gli importi da sequestrare per equivalente.

Si segnala, infine, la pendenza di altro procedimento, relativo al ricorso per cassazione proposto dal Pubblico Ministero avverso la già citata ordinanza emessa in data 17/02/2025 dal Tribunale di Mantova.

3. Tale precisazione difensiva ha indotto questa Suprema Corte alle necessarie verifiche, e a rinviare la trattazione del procedimento, già fissato per l'udienza dell'08/10/2025, per la necessità di esaminare la motivazione della sentenza di annullamento con rinvio dell'ordinanza 17/02/2025 pronunciata, dalla Quarta Sezione, in data 26/06/2025 (motivazione non ancora depositata). La trattazione è stata rifissata all'odierna udienza, previa acquisizione di copia della sentenza di annullamento con rinvio.

4. Con requisitoria ritualmente trasmessa, il Procuratore Generale sollecita il rigetto del ricorso, ritenuta l'infondatezza delle censure difensive.

5. Con memoria tempestivamente trasmessa, il nuovo difensore di [REDACTED] replica ai rilievi del P.G., insistendo per l'accoglimento dei motivi di ricorso.

6. Con memoria del 07/11/2025, il difensore di [REDACTED] sollecita la rimessione alle Sezioni Unite della questione relativa all'ammissibilità di un duplice contemporaneo sequestro, ai fini di confisca, di una somma pari all'importo

dell'imposta evasa (da un lato quale profitto del reato di omesso versamento, dall'altro quale profitto del reato di sottrazione fraudolenta).

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I ricorsi sono nel complesso infondati e devono essere perciò rigettati.

2. La questione dedotta con il primo motivo è priva di fondamento.

2.1. Come già accennato nella sintesi delle censure dedotte, [REDACTED] e [REDACTED] sono indagati – quali amministratori di fatto della [REDACTED] s.r.l. – del concorso con gli amministratori di diritto nei reati di omesso versamento di ritenute certificate negli anni 2018/2020 (capo A), nonché di sottrazione fraudolenta di cui all'art. 11 d.lgs. n. 74 del 2000, posta in essere attraverso la cessione – come [REDACTED] specificato al capo B) - di rami di azienda alle neo costituite [REDACTED] s.r.l. e [REDACTED] s.r.l.

Nell'ambito di tale procedimento, il G.i.p. del Tribunale di Mantova, con decreto del 24/04/2024, disponeva il sequestro preventivo a fini di confisca del profitto sia del reato di cui al capo A (quantificato nell'importo complessivo non versato pari a Euro 1.729.815, da sequestrare in via diretta alla [REDACTED] s.r.l., e, in caso di impossibilità, per equivalente agli indagati), sia del reato di cui al capo B (identificato nel valore dei beni conferiti alla [REDACTED] e alla [REDACTED] quantificato in Euro 7.175.000, da sequestrare in via diretta alle due società e, in caso di impossibilità, per equivalente agli indagati).

Da quanto risulta in atti, la decisione di rigetto delle richieste di riesame veniva impugnata con ricorso per cassazione dalle sole società [REDACTED] e [REDACTED] beneficiarie dei conferimenti di cui al capo B).

In parziale accoglimento di quei ricorsi, questa Sezione, con sentenza n. 834 del 12/11/2024, dep. 2025, annullava con rinvio l'ordinanza del Tribunale di Mantova limitatamente alla entità del sequestro, evidenziando la necessità di parametrarlo al valore dei beni idonei a fungere da garanzia dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase (nonché degli interessi e delle sanzioni), e di quantificarne il valore secondo i principi già espressi, tra l'altro, da Sez. 3, n. 28725 del 14/06/2024, Birindelli, Rv. 286833-01, secondo la quale «in tema di reati tributari, il profitto del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, confiscabile anche per equivalente, va individuato nel valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase, il cui importo è quantificabile secondo le disposizioni sulla riscossione coattiva dei tributi, venendo in rilievo, quanto ai beni immobili, i parametri di cui all'art. 77, comma 1, d.lgs. 29 settembre 1973, n. 602, e, quanto ai beni mobili, quelli dell'art. 517, comma

1, cod. proc. civ., applicabile in virtù del richiamo operato dall'art. 49, comma 2, d.P.R. cit.».

In sede di rinvio, il Tribunale ha rideterminato l'importo del sequestro disposto dal G.i.p. nei confronti della [REDACTED] e della [REDACTED] nella misura, per ciascuna delle due società, di Euro 1.091.994,65. A tale risultato, il giudice del rinvio giungeva premettendo la necessità di non superare l'ammontare del profitto complessivo, quantificando il valore dei beni in sequestro in Euro 2.502.303,12, detraendo da tale importo la somma di Euro 318.313,81 "già oggetto di sequestro nei confronti di uno dei correi" (cfr. pag. 6 dell'ordinanza) e dividendo il risultato in parti uguali.

2.2. Sulla base di tale decisione (peraltro impugnata dal Procuratore della Repubblica, come correttamente precisato nei ricorsi), i fratelli [REDACTED] formulavano istanza di revoca della misura reale disposta nei loro confronti, dal momento che l'ordinanza emessa in sede di rinvio aveva riguardato la complessiva somma sequestrabile in ordine ad entrambi i capi di accusa, e che i beni sequestrati alla [REDACTED] e alla [REDACTED] risultavano ampiamente capienti per assicurare il recupero delle somme non pagate, senza necessità di ulteriori ablativi quali quelli posti in essere, per equivalente, nei confronti dei ricorrenti.

A sostegno di tale impostazione - come detto imperniata sull'assunto per cui il Tribunale di Mantova si sarebbe occupato, in sede di rinvio, del sequestro relativo sia al capo A) che al capo B), e sulla conseguente estensibilità del contenuto di quella decisione anche alla misura cautelare reale disposta per il reato di omesso versamento - i ricorrenti hanno valorizzato la già ricordata sottrazione, dall'importo complessivo, della somma di Euro 318.313,81 perché "già oggetto di sequestro nei confronti di uno dei correi". In particolare, è stato posto in rilievo il fatto che il Tribunale si era certamente occupato anche del capo A), dal momento che il sequestro della predetta somma era stato disposto a carico della [REDACTED] a fini di confisca diretta del profitto degli omessi versamenti contestati ai [REDACTED] al capo A) della rubrica.

Le ordinanze di rigetto sia delle istanze di revoca formulate dai [REDACTED] sia degli appelli proposti ai sensi dell'art. 322-bis cod. proc. pen. - ordinanze motivate in forza della duplicità dei sequestri e della riferibilità della decisione di rinvio al solo capo B) - hanno dato origine agli odierni ricorsi per cassazione.

2.3. Le decisioni dei giudici del merito cautelare devono essere condivise.

A fronte di una certa complessità che connota la ricostruzione delle vicende procedurali, il tratto fondante delle doglianze difensive risulta di immediata percezione: si sostiene la sussistenza di un unico sequestro, a fini di confisca anche per equivalente, relativo sia al profitto del reato continuato di omesso versamento di ritenute, sia a quello di sottrazione fraudolenta. Pertanto, il ridimensionamento

dell'importo confiscabile, disposto in sede di rinvio con l'ordinanza del 17/02/2025 in relazione a tale ultimo reato, dovrebbe conseguentemente e necessariamente spiegare effetti analoghi anche in relazione all'altro.

Si tratta di un assunto erroneo.

È sufficiente osservare, al riguardo, che il provvedimento genetico (cfr. pag. 50 del decreto 24/04/2024) è assolutamente inequivocabile nel disporre, da un lato, il sequestro preventivo a fini di confisca diretta del profitto del reato di omesso versamento nei confronti della [REDACTED] dall'altro, la misura reale finalizzata alla confisca diretta del profitto del reato di sottrazione fraudolenta è stata disposta nei confronti delle società beneficiarie dei conferimenti, ovvero della [REDACTED] e della [REDACTED]

Appare dunque di intuitiva evidenza il fatto che le decisioni di parziale annullamento con rinvio da parte di questa Suprema Corte, e di rideterminazione del profitto confiscabile in sede rescissoria, adottate a seguito dei ricorsi della [REDACTED] e della [REDACTED] avverso le decisioni di riesame dell'originario decreto, non avrebbero potuto che riguardare il solo reato di sottrazione fraudolenta: non si vede infatti come il Tribunale di Mantova, nell'ordinanza del 17/02/2025 emessa in sede di rinvio, avrebbe potuto occuparsi delle misure adottate per il capo A), rispetto al quale la [REDACTED] e la [REDACTED] erano del tutto estranee.

Del resto, una granitica conferma dell'esattezza di tale impostazione si è avuta dalla lettura della sentenza n. 33528 emessa in data 26/06/2025 (dep. 10/10/2025) dalla Quarta Sezione, che, come detto, ha annullato con rinvio l'ordinanza del 17/02/2025 a seguito del ricorso del Pubblico Ministero.

La nuova sentenza rescindente ha infatti accolto non solo il motivo concernente la mancata inclusione di quanto dovuto all'Erario per interessi e sanzioni (cfr. sul punto Sez. 3, n. 28047 del 20/01/2017, Giani, Rv. 270429-01), ma anche – ed è quel che interessa in questa sede – il motivo concernente lo "storno" della più volte ricordata somma di Euro 318.313,81, a suo tempo sequestrata alla [REDACTED]

Si è in particolare chiarito, sul punto, che quella somma non era «riferita al reato di cui all'art. 11 d.lgs. n. 74/2000, a cui si riferisce la misura cautelare in esame, ma all'ulteriore capo dell'imputazione provvisoria, sub a), relativo alla diversa fattispecie di cui all'art. 10 dello stesso testo di legge, per cui non può costituire parte della medesima garanzia per l'esecuzione coattiva fiscale oggetto del sequestro finalizzato alla confisca per il reato contestato sub b» (cfr. pag. 4 della sentenza n. 33528).

In buona sostanza, la Quarta Sezione ha da un lato ribadito la netta distinzione tra il sequestro a fini di confisca del profitto per il reato sub B), l'unico oggetto di quella procedura incidentale, rispetto al sequestro relativo al capo A),

in relazione al quale i [REDACTED] colpiti "per equivalente", hanno formulato la richiesta di dissequestro oggetto del presente giudizio.

D'altro lato, la sentenza rescindente, con il passaggio motivazionale qui letteralmente riproposto, ha totalmente svuotato l'argomento principale offerto dalla difesa a sostegno della pretesa unicità della misura per i due reati: risulta del tutto ultroneo, pertanto, soffermarsi sugli ulteriori rilievi formulati dalla difesa in ordine al percorso motivazionale tracciato dall'ordinanza emessa in sede di appello cautelare (richiami all'art. 25-quinquiesdecies d.lgs. n. 231, riferimenti al capo C).

2.5. Dopo il deposito della sentenza, la difesa di [REDACTED] – con la memoria da ultimo depositata - ha preso atto della decisione della Quarta Sezione sollecitando, al contempo, la rimessione alle Sezioni Unite della questione della legittimità del duplice vincolo imposto nel caso di specie.

Ritiene il Collegio che tale sollecitazione difensiva non debba essere accolta, dal momento che l'impostazione accolta dalla Quarta Sezione risulta in linea di piena continuità con l'orientamento assolutamente prevalente, cui si intende dar seguito anche in questa sede, secondo cui «in tema di reati tributari, il profitto, confiscabile anche nella forma per equivalente, del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all'art. 11 del D.Lgs. n. 74 del 2000, non va individuato nell'ammontare del debito tributario rimasto inadempito, bensì nella somma di denaro la cui sottrazione all'Erario viene perseguita attraverso l'atto di vendita simulata o gli atti fraudolenti posti in essere» (Sez. 3, n. 40534 del 06/05/2015, Trust Rv. 265036 – 01. In senso conforme, tra le altre, Sez. 3, n. 28691 del 21/03/2024, Rossi; Sez. 5, n. 32018 del 14/03/2019, Lascarache, Rv. 277251 – 01; Sez. 5, n. 38140 del 12/07/2024, Boat Service; Sez. 2, n. 16538 del 25/02/2022, Cellino).

In una diversa prospettiva, peraltro sempre attenta a separare nettamente – ai fini specifici che qui rilevano – il delitto di sottrazione fraudolenta dal reato tributario "sottostante" (e dal suo eventuale adempimento), si colloca l'indirizzo interpretativo che fa capo a Sez. 3, n. 3095 del 23/11/2016, dep. 2017, Pugliese, Rv. 268986 – 01, secondo la quale «in tema di reati tributari, i beni immobili appartenenti a soggetto indagato del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, alienati per far venir meno le garanzie di un'efficace riscossione dei tributi da parte dell'Erario, sono suscettibili di sequestro preventivo per la successiva confisca ai sensi dell'art. 240, comma primo, cod. pen., in quanto costituiscono lo strumento per mezzo del quale è stato commesso il reato, a nulla rilevando la loro qualificazione anche come prezzo o profitto di tale delitto». In senso conforme, tra le altre, cfr. Sez. 3, n. 32578 del 11/04/2024, Pratesi; Sez. 3, n. 26515 del 27/04/2023, Persiani.

La diversa e minoritaria prospettiva ermeneutica caldeggiata dalla difesa, imperniata su un'asserita strettissima correlazione tra il sequestro per il delitto di cui all'art. 11 e il pagamento del debito tributario - al punto che non sarebbe «possibile disporre o mantenere il sequestro funzionale all'ablazione in caso di adempimento integrale del debito tributario» (Sez. 6, n. 12084 del 26/01/2023, Cellino, Rv. 284568 - 01) - non può essere condivisa, anche in considerazione delle paradossali conseguenze sistematiche cui darebbe luogo.

È appena il caso di evidenziare, infatti, che la certezza di vedersi restituiti i beni fraudolentemente sottratti, alla sola condizione di estinguere il debito tributario sottostante in altro modo - magari attraverso le procedure conciliative o di adesione all'accertamento o di ravvedimento di cui all'art. 13, comma 1, d.lgs. n. 74, che nella specie sarebbero idonee tra l'altro ad estinguere il reato contestato ai [REDACTED] al capo A) - produrrebbe effetti tutt'altro che dissuasivi dal compiere condotte riconducibili all'art. 11.

2.6. È opportuno sottolineare, conclusivamente, che tali conclusioni non possono ritenersi in alcun modo vulnerate dall'esigenza - affermata nell'elaborazione interpretativa di questa Suprema Corte, e concretamente applicata anche nella fattispecie in esame (cfr. *supra*, § 2.1) - di assicurare che l'intervento ablativo risulti rispettoso del principio di proporzionalità.

Invero, i riferimenti giurisprudenziali al "valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase" (cui occorre parametrarsi nella quantificazione del profitto confiscabile ai sensi dell'art. 11), e alle disposizioni sulla riscossione dei tributi (cui occorre guardare nella determinazione del valore dei beni), hanno l'evidente finalità di rapportare i confini dell'intervento ablativo alle specifiche connotazioni del reato per cui si procede (nella fattispecie relativa alla richiamata sentenza Birindelli, il sequestro aveva inizialmente colpito beni di valore nove volte superiore a quel che sarebbe servito a garantire l'Amministrazione finanziaria).

Tale operazione, senz'altro utile ad assicurare proporzionalità alla confisca per il reato di cui all'art. 11, non deve in alcun modo essere interpretata e confusa con l'auspicata ma impropria sovrapposizione con il profitto del reato tributario sottostante.

3. Ad analoghe conclusioni di infondatezza deve pervenirsi quanto alla residua censura, volta a contestare le concrete modalità esecutive del sequestro.

Risulta invero preliminare ed assorbente la necessità, segnalata dal Procuratore Generale nella prima requisitoria depositata, di dar seguito al consolidato indirizzo interpretativo di questa Suprema Corte secondo cui «i provvedimenti riguardanti le modalità di esecuzione del sequestro preventivo non sono né appellabili né ricorribili per cassazione e le eventuali questioni ad essi

attinenti vanno proposte in sede di incidente di esecuzione» (Sez. 2, n. 44504 del 03/07/2015, Steccato Vattumè, Rv. 265103 – 01. In senso conforme, tra le molte altre, cfr. Sez. 1, Ord. n. 8283 del 24/11/2020, dep. 2021, Sforza, Rv. 280604 – 01, nonché – da ultimo – Sez. 2, n. 40456 del 13/11/2025, Spinosa s.p.a.).

4. Le considerazioni fin qui svolte impongono il rigetto dei ricorsi, e la condanna dei ricorrenti al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta i ricorsi e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali.

Così deciso il 20 novembre 2025

Il Consigliere estensore

Vittorio Pazienza

Il Presidente

Vito Di Nicola

h70Gmicre

Deposito in Cancelleria

CEL

15 GEN. 2026



IL FUNZIONARIO CANCELLARIO

[Signature]