

## BREVI CONSIDERAZIONI IN TEMA DI CONFISCA DEL PROFITTO

*Dialogando con la sentenza Gubert e Mario Romano*

di Roberto Bartoli

**Abstract.** *Prendendo spunto da alcune riflessioni di Mario Romano sulla sentenza Gubert, l'Autore affronta alcuni nodi problematici della confisca del profitto, con particolare riguardo alla confisca tributaria e alle confische del "sistema 231", valorizzando soprattutto una lettura funzionale di tali istituti.*

SOMMARIO: 1. Considerazioni introduttive. – 2. La confiscabilità dei risparmi di spesa. – 3. La confisca di denaro tra confisca diretta e confisca per equivalente. – 4. La confiscabilità dei risparmi di spesa fiscali a carico dell'ente tra confisca diretta e confisca per equivalente. – 5. Natura, distinzione e rapporto tra confisca diretta e confisca per equivalente. – 6. Il carattere sussidiario della confisca a carico della persona fisica rispetto alla confisca a carico dell'ente. – 7. Alcune conclusioni "generali" sulla confisca del profitto in prospettiva funzionale. – 8. Alcune conclusioni "peculiari" sulla disciplina della confisca del profitto in ambito tributario e nel "sistema 231".

### 1. Considerazioni introduttive.

In un recente articolo Mario Romano ha preso spunto dalla sentenza delle Sezioni Unite Gubert per compiere una serie di riflessioni che trascendono la specifica vicenda ed esaminano problematiche di fondo della confisca<sup>1</sup>.

Com'è noto, nell'affrontare la questione se «se sia possibile o meno disporre il sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta o per equivalente di beni di una persona giuridica per le violazioni tributarie commesse dal legale rappresentante o da altro organo della stessa», la sentenza Gubert ha dato risposta positiva all'applicabilità della confisca diretta e negativa all'applicabilità di quella per equivalente<sup>2</sup>, attraverso una serie di passaggi argomentativi che sin da subito hanno suscitato non poche perplessità<sup>3</sup> e che Mario Romano riprende approfondendoli in una prospettiva di più ampio respiro.

---

<sup>1</sup> M. ROMANO, *Confisca, responsabilità degli enti, reati tributari*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2015, 1675 ss.

<sup>2</sup> *Cass. pen., Sez. Un.*, 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, n. 10561/2014, in questa Rivista.

<sup>3</sup> F. MUCCIARELLI-C.E. PALIERO, *Le Sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche*, in questa Rivista, 20 aprile 2015.

Non solo, ma le considerazioni di Mario Romano si mostrano particolarmente utili e stimolanti per lo spirito di fondo che le guida: nessun arroccamento su posizioni “tradizionali” che rischiano solo di creare “ideologiche” contrapposizioni rispetto a una giurisprudenza che cerca comunque di adeguare una legislazione spesso arretrata ai mutamenti dei fenomeni; e neppure uno schiacciamento acritico sulla giurisprudenza che nel tentativo di dare una risposta a istanze comunque plausibili tuttavia cade spesso in contraddizione in virtù di un procedere – per così dire – inevitabilmente pragmatico volto più a mettere al sicuro il risultato pratico che a costruire un sistema coerente; piuttosto, il tentativo di adeguare una disciplina alle trasformazioni della realtà attraverso una razionalizzazione sistematica del diritto vivente alla luce dei principi, sempre di più faro imprescindibile in questa fase storica caratterizzata da una notevole frammentazione.

## 2. La confiscabilità dei risparmi di spesa.

Anzitutto, la sentenza Gubert precisa che il vantaggio patrimoniale conseguito alla consumazione del reato può consistere anche in un risparmio di spesa come quello derivante dal mancato pagamento di un tributo<sup>4</sup>.

Mario Romano condivide tale soluzione: «un risparmio di spesa, o meglio un mero mancato esborso, non poteva ritenersi profitto confiscabile, né per l’art. 240, né per la confisca di valore [...] Affinché potesse intendersi come profitto un determinato decremento patrimoniale, occorre un intervento legislativo. E un intervento vi è stato, appositamente in rapporto ai reati in materia fiscale, ad opera dell’art. 1, co. 143, l. fin. 244/2007 [...] Tale indirizzo è stato ora confermato dal d.lgs. 158/2015 di revisione dei reati tributari, che, abrogando l’art. 1, co. 143 cit., ne ha riprodotto il contenuto in altra norma, questa volta autonoma rispetto all’art. 322-ter»<sup>5</sup>.

Sulla confiscabilità dei risparmi di spesa *fiscali* v’è ormai un consenso che può dirsi unanime. Anche coloro che sono scettici verso l’estensione della confisca ai risparmi di spesa in generale, la ammettono<sup>6</sup>. Al di là delle problematiche poste dalla copertura legale, e che oggi – come nota Mario Romano – si possono considerare superate in termini assolutamente definitivi con la riforma del 2015, di estremo interesse è il ragionamento “sostanziale” che si compie per ammetterla. In particolare, si osserva che tra i “tipi” di illecito tributari e il vantaggio legato alla mancata “uscita” di beni presenti nel patrimonio del reo vi è un legame *consustanziale*, essendo pressoché impossibile profilare un rapporto di derivazione tra reato e profitto del reato, sì che non appare in alcun modo profilabile una nozione “tecnica” di profitto, inteso come evento staccato dalla condotta e consistente in una entrata, in un incremento del

---

<sup>4</sup> Cass. pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, cit., punto n. 2.4 della motivazione.

<sup>5</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1685 s.

<sup>6</sup> C. PIERGALLINI, *Responsabilità dell’ente e pena patrimoniale: la Cassazione fa opera nomofilattica*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2014, 1010; V. MONGILLO, *Confisca (per equivalente) e risparmi di spesa: dall’incerto statuto alla violazione dei principi*, *ivi*, 2015, 748.

patrimonio<sup>7</sup>. In buona sostanza, la pertinenzialità sarebbe – per così dire – intrinseca. Inoltre, si osserva come se l'*adprehensio* di un illecito incremento patrimoniale (beneficio aggiunto di natura economica) mira a ricondurre il responsabile del reato nella situazione antecedente alla sua commissione, *mutatis mutandis*, a fronte di un mancato esborso, l'intervento ablatorio dovrebbe servire a condurre il reo nella situazione fattuale in cui si sarebbe venuto a trovare in assenza dell'illecito, privandolo di utilità equivalenti ai risparmi conseguiti durante il periodo di colpevole inerzia<sup>8</sup>.

D'altra parte, occorre fare attenzione nel giustificare l'ammissibilità della confisca dei risparmi di spesa *fiscali* in questi termini, perché tale modo di ragionare, a ben vedere, si basa sull'idea che esista – per così dire – ontologicamente una sola confisca del profitto avente una *ratio* neutralizzante, concepita cioè come uno strumento per ricondurre il responsabile del reato nella situazione antecedente alla commissione del reato e quindi per dare un messaggio *al reo* che la realizzazione di un reato non paga.

Tuttavia, non è detto che la confisca del profitto abbia sempre una *ratio* neutralizzante, potendo svolgere anche una funzione ripristinatoria o addirittura punitiva. In particolare, la confisca del profitto ha una funzione ripristinatoria quando l'ordinamento ha interesse a ricostituire la situazione antecedente alla commissione del reato, colpendo il profitto in quanto tale, anche se ne beneficia un soggetto che non ha commesso il reato. In questa prospettiva, se, da un lato, resta il legame di pertinenzialità tra il reato e il profitto, tuttavia, dall'altro, salta, come vedremo meglio in seguito, il legame di personalità tra la confisca e l'autore del reato: ciò che interessa è eliminare il profitto dal patrimonio in cui si trova, quale che sia il titolare di tale patrimonio, autore o persona estranea al reato che comunque ne beneficia. Inoltre, la confisca può svolgere anche una vera e propria funzione punitiva, nel senso che la confisca può costituire strumento per colpire il responsabile del reato affinché si renda conto che la realizzazione di un reato addirittura costa. In questa prospettiva, se, da un lato, resta il legame di personalità tra la confisca e l'autore del reato, dall'altro, salta il legame di pertinenzialità, in quanto il profitto finisce per essere concepito come un vantaggio economico derivante in termini latenti dal reato, e quindi anche come vantaggi economici immateriali, fra i quali possono rientrare anche comportamenti che determinano non un miglioramento della situazione patrimoniale, ma un suo mancato decremento, vale a dire un risparmio di spesa.

Se così stanno le cose, allora si può osservare anzitutto come rispetto a risparmi di spesa *diversi da quelli fiscali*, l'ammissibilità o meno della confisca dipenda dal modo in cui essa viene concepita. Ed infatti, se si resta ancorati alla prospettiva neutralizzante, va da sé che la confisca non sia ammissibile, in quanto non può che riferirsi a un incremento introitato<sup>9</sup>. Tuttavia, se ci si muove in una prospettiva

---

<sup>7</sup> C. PIERGALLINI, *Responsabilità dell'ente*, cit., 1010.

<sup>8</sup> V. MONGILLO, *Confisca*, cit., 748.

<sup>9</sup> In questa prospettiva sembrano muoversi C. PIERGALLINI, *Responsabilità dell'ente*, cit., 1009 s., secondo cui «il risparmio di spesa non possa [può] coincidere con la nozione di profitto [...] perché l'economia di costi o i mancati esborsi si risolvono in un mancato decremento patrimoniale non già in un miglioramento della situazione

punitiva, non vi sono ragioni per non ammetterla. E sul punto, a seguito della sentenza Thyssenkrupp, non si può non registrare come l'evoluzione giurisprudenziale stia andando nel senso proprio di far derivare la confiscabilità di risparmi di spesa diversi da quelli fiscali dalla natura punitiva dello strumento ablatorio. Detto diversamente, se da un lato la giurisprudenza dilata la nozione di profitto facendo leva sulle particolari caratteristiche della fattispecie cui si riferisce (vale a dire reati colposi di evento)<sup>10</sup>, dall'altro lato, a ben vedere, è perché la confisca *ex art. 19 d. lgs. n. 231/2001* viene sempre più ricostruita *anche* in termini punitivi, che nel concetto di profitto vengono fatti rientrare pure i risparmi di spesa che alla fin fine hanno perso qualsiasi rapporto pertinenziale con il reato: come osserva, ancorché in termini critici, Mario Romano, il profitto "concepito" dalla sentenza Thyssenkrupp «non è il profitto di antica memoria, ma neppure il profitto di cui alla confisca di valore. Qui il profitto è dato da un *quid* negativo, un non esborso, un mero risparmio non inserito in alcun "ricavo introitato" [...] È dubbio che la natura colposa dei reati consenta che si arrivi a tanto. Quello che è certo, invece, è che la confisca – come peraltro la Corte non si preoccupa di negare – diviene qui pura e autentica pena»<sup>11</sup>. Ma sul punto avremo modo di tornare.

In secondo luogo, si deve osservare come la stessa confisca dei risparmi *fiscali* possa rispondere ad esigenze diverse. Ed infatti, come vedremo, essa può rispondere a un'esigenza neutralizzante, volta a ricondurre il patrimonio del responsabile del reato nella situazione antecedente alla commissione del reato, ma può rispondere anche a un'esigenza ripristinatoria, eliminando l'utilità indipendentemente dal fatto che sia nel patrimonio dell'autore persona fisica responsabile.

### 3. La confisca di denaro tra confisca diretta e confisca per equivalente.

Altra questione affrontata dalla sentenza Gubert riguarda la confisca di denaro, che secondo la Corte, per essere il denaro un bene fungibile, sarebbe sempre diretta:

---

*patrimoniale dell'ente*. Il profitto implica [...] "una modificazione dinamica, e non meramente ipotetica, del patrimonio del soggetto agente"; V. MONGILLO, *Confisca*, cit., 745 ss., secondo cui «ammettere la confisca per equivalente di un risparmio di spesa in assenza di qualsivoglia incremento patrimoniale concretamente apprezzabile, equivarrebbe a trasformare surrettiziamente la *value confiscation* da modalità sussidiaria, residuale di intervento, a vera e propria sanzione autonoma e a conti fatti primaria ed esclusiva, almeno per questa tipologia di vantaggi».

<sup>10</sup> [Cass. pen., Sez. Un., 24 aprile 2014-18 settembre 2014, Espenhahn, 38343/2014](#), in *questa Rivista*, secondo cui «per ciò che riguarda i reati colposi di evento, l'imputazione oggettiva dell'illecito all'ente si fonda sull'interesse o vantaggio riferito alla condotta e non all'evento. Orbene, con riguardo ad una condotta che reca la violazione di una disciplina prevenzionistica, posta in essere per corrispondere ad istanze aziendali, l'idea di profitto si collega con naturalezza ad una situazione in cui l'ente trae da tale violazione un vantaggio che si concreta, tipicamente, nella mancata adozione di qualche oneroso accorgimento di natura cautelare, o nello svolgimento di una attività in una condizione che risulta economicamente favorevole, anche se meno sicura di quanto dovuta. Qui si concreta il vantaggio che costituisce il nucleo essenziale dell'idea normativa di profitto» (punto n. 64 della motivazione).

<sup>11</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1685.

«deve essere tenuto ben presente che la confisca del profitto, quando si tratta di denaro o di beni fungibili, non è confisca per equivalente, ma confisca diretta»<sup>12</sup>.

Mario Romano non condivide siffatta interpretazione, invitando a compiere una distinzione: «nel caso di profitto/indebito rimborso, la confisca sarà diretta, al solito, ove il denaro acquisito sia ancora identificato e rintracciabile nel patrimonio del soggetto; altrimenti (proprio perché il denaro è bene *fungibile*), sarà per equivalente, sia che colpisca altro denaro di cui egli disponga, sia che, non disponendone, si colpiscano beni per il corrispondente valore. Nel caso di omesso versamento, invece, mancando somme identificabili come direttamente pertinenti e provenienti dal reato, la confisca si attergerà sempre a confisca per equivalente, disponga o non disponga il soggetto di denaro pari al suo debito»<sup>13</sup>.

Com'è noto, sulla questione «se, nel caso in cui il prezzo o il profitto del reato sia costituito da denaro, la confisca di somme di cui il soggetto abbia la disponibilità debba essere qualificata come confisca per equivalente ovvero come diretta e, ove si ritenga che si tratti di confisca diretta, se debba ricercarsi il nesso pertinenziale tra reato e denaro», dopo la sentenza Gubert sono di nuovo intervenute le Sezioni Unite con la sentenza Lucci, ribadendo che la confisca di denaro è sempre una confisca diretta e che non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato<sup>14</sup>. In particolare, a sostegno di questa interpretazione è stato osservato che una somma di denaro, non soltanto si confonde automaticamente con le altre disponibilità economiche dell'autore del fatto, ma perde – per il fatto stesso di essere ormai divenuta una appartenenza del reo – qualsiasi connotato di autonomia quanto alla relativa identificabilità fisica.

Le considerazioni critiche di Mario Romano alla identificazione della confisca di denaro con la confisca diretta non possono che essere condivise, dovendosi tra l'altro notare come proprio le argomentazioni addotte dalla giurisprudenza per giustificare il carattere necessariamente diretto della confisca di denaro dovrebbero far concludere nel senso della confisca per equivalente: la confisca per equivalente, infatti, si ha tutte le volte in cui si smarrisce la rintracciabilità fisica del bene, e la circostanza che rispetto al denaro tale perdita sia – per così dire – intrinseca, impone proprio di affermare che si tratta di confisca per equivalente. Detto diversamente, risulta un'autentica forzatura ricavare dalla circostanza che un bene non possa essere “ontologicamente” rintracciato perché di per sé non marcato, il carattere necessariamente diretto della confisca, dovendo portare tale ragionamento proprio alla conclusione contraria. Ciò vale a maggior ragione per il risparmio di spesa consistente in denaro: proprio perché non materialmente individuabile e quindi “non marcabile”, e oltretutto già presente nel

---

<sup>12</sup> Cass. pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, cit., punto n. 2.5 della motivazione.

<sup>13</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1687 s.

<sup>14</sup> [Cass. pen., Sez. Un., 21 luglio 2015-30 settembre 2015, Lucci, n. 31617/2015](#), in *questa Rivista*, punti n. 13 ss. della motivazione.

patrimonio, non può che essere oggetto soltanto della confisca per equivalente, come del resto ha sempre affermato la giurisprudenza precedente alla sentenza Gubert<sup>15</sup>.

A ben vedere, l'identificazione compiuta dalla sentenza Gubert tra confisca di denaro e confisca diretta finisce per essere, proprio dalla prospettiva della sentenza Gubert, una forzatura necessaria, in quanto, escludendo, come vedremo, la possibilità che si possa compiere una confisca per equivalente a carico dell'ente, tale sentenza è costretta a considerare la confisca del denaro come confisca diretta per lasciare margini alla confiscabilità del profitto che è nella disponibilità dell'ente. Insomma, se la sentenza Gubert non avesse avuto problemi ad ammettere la confisca per equivalente a carico dell'ente, tale identificazione strumentale non sarebbe stata necessaria.

E stesso identico discorso può essere fatto per la sentenza Lucci. In questa sentenza, infatti, è stata affrontata anche un'altra questione, concernente la possibilità di disporre la confisca del prezzo del reato, malgrado questo sia dichiarato prescritto ovvero manchi una sentenza di condanna o di applicazione concordata della pena, e si è giunti alla conclusione che il giudice, nel dichiarare l'estinzione del reato per intervenuta prescrizione, può applicare la confisca del prezzo o del profitto del reato *sempre che si tratti di confisca diretta* e non anche di confisca per equivalente.

Ecco allora che il vero nodo da sciogliere, sul quale torneremo, riguarda il rapporto tra confisca diretta e confisca per equivalente e, più precisamente, la diversa natura che viene attribuita alle due confische: confisca diretta, avente natura neutralizzante o comunque non punitiva, e confisca per equivalente, avente invece natura punitiva.

#### **4. La confiscabilità dei risparmi di spesa fiscali a carico dell'ente tra confisca diretta e confisca per equivalente.**

Come abbiamo più volte accennato, per quanto riguarda la confiscabilità dei risparmi di spesa fiscali a carico dell'ente, la sentenza Gubert ammette la confisca diretta ed esclude quella per equivalente.

Sotto il primo profilo, la sentenza fonda il suo ragionamento sull'art. 6, comma 5, d.lgs. 231 del 2001: in virtù di tale norma «anche nei confronti degli enti per i quali non sia applicabile la confisca-sanzione di cui all'art. 19 dello stesso decreto per essere stati efficacemente attuati i modelli organizzativi per impedire la commissione di reati da parte dei rappresentanti dell'ente, è “comunque disposta la confisca del profitto che l'ente ha tratto del reato, anche in forma per equivalente”». Inoltre, la Corte aggiunge una precisazione di grande rilievo: «si tratta, come è evidente, di una previsione di carattere generale che impone la confisca, diretta o per equivalente, del profitto derivante da reato, secondo una prospettiva non di tipo sanzionatorio, essendo fuori

---

<sup>15</sup> Cfr. Cass. pen., Sez. III, 30 maggio 2014-28 novembre 2014, Guarracino, in *CED Cass.*, n. 49631/2014; Cass. pen., Sez. III, 2 dicembre 2011-16 gennaio 2012, Galiffo, *ivi*, n. 1199/2012; Cass. pen., Sez. III, 18 maggio 2011-6 ottobre 2011, Hypo Alpe Adria Bank, *ivi*, n. 36293/2011.



discussione la “irresponsabilità” dell’ente, ma di ripristino dell’ordine economico perturbato dal reato, che comunque ha determinato una illegittima locupletazione per l’ente, ad “obiettivo” vantaggio del quale il reato è stato commesso dal suo rappresentante»<sup>16</sup>.

Per quanto riguarda l’esclusione della confisca per equivalente, la sentenza afferma quanto segue: «si deve ritenere che non sia possibile la confisca per equivalente di beni della persona giuridica per i reati commessi dai suoi organi, salva l’ipotesi in cui la persona giuridica rappresenti uno schermo attraverso cui l’amministratore agisca come effettivo titolare». L’argomento fondamentale utilizzato dalla Corte è che «la confisca per equivalente non può fondarsi sull’art. 322-ter c.p. [richiamato, prima della riforma 2015, dall’art. 1, comma 3, legge n. 244 del 2007], dal momento che la citata disposizione si applica all’autore del reato e la persona giuridica non può essere considerata tale»<sup>17</sup>.

Mario Romano avanza critiche rispetto a entrambe le interpretazioni. Per quanto riguarda la prima (ammissibilità della confisca diretta), viene criticato l’argomento, mentre è fatto salvo il principio. Sotto il primo profilo si osserva che l’art. 6, comma 5, non può avere portata generale, perché, inserito nel d.lgs. 231, postula un procedimento a carico della società. Inoltre, si osserva che se tale norma sancisse un principio generale, la Corte avrebbe per coerenza dovuto ammettere nei confronti della società anche la confisca per equivalente<sup>18</sup>. Sotto il secondo profilo, Romano precisa che «seppure l’art. 6, comma 5 cit., non pare idoneo a fondare la confisca diretta nei confronti dell’ente per i reati tributari del rappresentante, l’approdo della Corte è ugualmente da condividere. La confisca diretta deve a mio avviso ritenersi ammissibile, non perché si tratti di denaro bene fungibile, ma perché la società non può dirsi in questi casi persona estranea al reato [...] A fronte di chi ritiene non estraneo, oltre all’autore del reato, il solo concorrente, non sono pochi coloro che considerano non estraneo, oltre all’autore e al concorrente, anche l’autore di reato connesso oppure chi abbia partecipato all’utilizzazione dei profitti del reato *o dal reato abbia tratto comunque profitto* [corsivo nostro] [...] Insomma: misura comunque *sui generis* nell’ordinamento, la confisca ha la funzione originaria di colpire il profitto là dove il reato lo ha posto, sino a che colui che lo detiene non sia, rispetto al reato che l’ha prodotto, del tutto estraneo»<sup>19</sup>.

Per quanto riguarda l’esclusione della confisca per equivalente, Mario Romano ritiene che essa sia eccessiva. Se infatti si obietta che la confisca di valore può disporsi solo a carico del “reo”, cioè dell’autore del reato, tuttavia in realtà «il termine “reo” potrebbe indicare non il solo autore o il concorrente, ma anche, come nella confisca diretta, colui che del profitto abbia beneficiato»<sup>20</sup>.

---

<sup>16</sup> Cass. pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, cit., punto n. 2.6 della motivazione.

<sup>17</sup> Cass. pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, cit., punto n. 2.8 della motivazione.

<sup>18</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1688 s.

<sup>19</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1689 s.

<sup>20</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1691.

In buona sostanza, Mario Romano, facendo riferimento soltanto alla confisca tributaria, interpreta sia l'inciso riferito alla confisca diretta "salvo che appartengano a persona estranea al reato", sia l'inciso riferito alla confisca per equivalente "di cui il reo ha la disponibilità", in modo tale da rendere il bene confiscabile nei confronti di "colui che del profitto abbia beneficiato", ricavando così una sorta di principio generale secondo cui è confiscabile il profitto della società nel cui interesse il reato è stato commesso da un suo organo, risultando l'effettiva beneficiaria.

Non c'è dubbio che la soluzione adottata dalla sentenza Gubert presenti non poche contraddizioni. Anzitutto, crea una inammissibile commistione tra due confische che devono essere tenute assolutamente distinte, vale a dire quella dell'art. 6, comma 5, d.lgs. 231/2001, e quella tributaria. E di questa inammissibile commistione è consapevole anche la giurisprudenza successiva alla sentenza Gubert che nell'affrontare la stessa identica questione fa salvo l'impianto interpretativo, ma elimina ogni riferimento all'art. 6, comma 5 d.lgs. 231/2001 basandosi soltanto sulla disciplina della confisca tributaria<sup>21</sup>. Inoltre, come osserva giustamente lo stesso Romano, una volta ammessa la confisca diretta sulla base dell'art. 6, comma 5, d.lgs. 231/2001, coerenza avrebbe imposto di ammettere anche la confisca per equivalente espressamente prevista da tale norma.

Per contro, la ricostruzione interpretativa prospettata da Mario Romano risulta assolutamente coerente: non solo sono ammesse entrambe le confische, diretta e per equivalente, ma soprattutto per entrambe si ritiene operante il "principio" secondo cui sono confiscabili anche beni di terzi che si avvantaggiano del profitto conseguente dal reato.

## **5. Natura, distinzione e rapporto tra confisca diretta e confisca per equivalente.**

Andando ancora più a fondo, si deve osservare come per la sentenza Gubert, mentre la confisca diretta ha una natura ripristinatoria, quella per equivalente ha invece natura punitiva, con la conseguenza che mentre la prima si può applicare anche all'ente "persona estranea al reato", la seconda si può applicare soltanto al "reo" autore del reato.

E Mario Romano, non a caso, a conclusione delle sue riflessioni, contesta proprio la distinzione tra confisca diretta e confisca per equivalente operata dalle Sezioni Unite: «la Corte contrappone le due forme di confisca, considerando quella per equivalente un'autentica pena e attribuendo invece alla confisca diretta lo "stampo" codicistico della misura di sicurezza patrimoniale» tuttavia «occorre forse convenire che tra le due forme di confisca, ancorché distinte per avere ad oggetto i beni derivanti da quel determinato reato la confisca diretta, e altri beni di eguale valore quella per equivalente, non vi è una reale diversità di natura giuridica». Inoltre, l'Autore precisa che se, da un lato, «neppure la confisca di valore può dirsi una pena, poiché l'ablazione

---

<sup>21</sup> Cass. pen., Sez. III, 22 marzo 2016-19 maggio 2016, Ciatti, in *CED Cass.*, n. 20763/2016.



del profitto – come s'è detto – non può espandersi oltre quanto il reato abbia apportato», dall'altro lato, «sia la confisca per equivalente che la confisca diretta sono entrambe sanzioni [...] in quanto entrambe neutralizzatrici, a favore dello Stato, di profitti illeciti o di valori ad essi equivalenti».

Ebbene, le affermazioni di Mario Romano sono in parte condivisibili, in parte, a mio avviso, bisognose di alcune precisazioni. Senza dubbio è condivisibile l'idea che la confisca per equivalente non è di per sé una sanzione punitiva. Il discorso si potrebbe fare lungo e articolato, tuttavia in estrema sintesi si può osservare come, a ben vedere, la confisca per equivalente non possa essere considerata punitiva sol perché aggredisce beni che non hanno un rapporto di pertinenzialità “diretta” con il reato. Com'è stato efficacemente affermato, «non pare si possa distinguere più di tanto tra confisca dei profitti [diretta] e confisca dell'equivalente dei profitti sotto il profilo della rispettiva funzione. La confisca per equivalente è un surrogato della confisca dei profitti diretti, che ne fa le veci là dove questa non possa essere applicata per mancato rinvenimento degli stessi, ma per il resto la sua funzione [...] appare del tutto identica»<sup>22</sup>. In buona sostanza, la natura della confisca finisce per dipendere dalla natura della confisca diretta costituendo quella per equivalente una sorta di modalità di esecuzione della stessa, con la conseguenza che se la confisca diretta ha natura neutralizzante, anche la confisca per equivalente avrà natura neutralizzante; e se invece la confisca diretta ha natura ripristinatoria, anche la confisca per equivalente avrà natura ripristinatoria (discorso peculiare deve essere fatto per la confisca punitiva che, come vedremo, non può che essere “di valore”).

Al contrario, non ci sentiamo di aderire alla lettura che Mario Romano dà della sentenza Gubert, là dove afferma che tale sentenza ricostruisce la confisca diretta come neutralizzante e la confisca per equivalente come punitiva. Come abbiamo già accennato, e come del resto riconosce anche la stessa sentenza Gubert, alla confisca diretta viene attribuita *anche* una funzione ripristinatoria ed è proprio in virtù di questa peculiare funzione che poi assume un senso la circostanza che si possa confiscare un bene che si trova nel patrimonio di chi non è autore del reato.

Ma se così stanno le cose, allora non ci sentiamo di aderire neppure alla stessa lettura che Mario Romano dà della confisca tributaria come confisca neutralizzante, lettura destinata ad entrare in contraddizione proprio con la stessa conclusione a cui l'Autore giunge riguardo al problema della confiscabilità di beni che si trovano nel patrimonio di chi non ha commesso il reato, ma beneficia del profitto da esso derivante: in buona sostanza, Romano afferma che la confisca tributaria diretta e per equivalente svolgerebbero entrambe una funzione neutralizzatrice, ma nel momento in cui in precedenza si è sostenuto «che la confisca ha la funzione originaria di colpire il profitto là dove il reato lo ha posto, sino a che colui che lo detiene non sia, rispetto al

---

<sup>22</sup> E. NICOSIA, *La confisca, le confische. Funzioni politico-criminali, natura giuridica e problemi ricostruttivo-applicativi*, Torino, 2012, 151 s. Considerazioni analoghe in A. MARCHESELLI, [Tecnica di aggressione dei profitti dell'economia fiscalmente infedele: la confisca “penale” tra efficacia preventiva e tutela dei diritti fondamentali](#), in questa Rivista, 24 dicembre 2015, 6 ss.

reato che l'ha prodotto, del tutto estraneo»<sup>23</sup>, l'Autore non fa altro che attribuire alla confisca tributaria sia essa diretta o per equivalente proprio *anche* una funzione ripristinatoria.

## **6. Il carattere sussidiario della confisca a carico della persona fisica rispetto alla confisca a carico dell'ente.**

Se quanto detto è vero, allora si deve concludere che alla confisca tributaria avente ad oggetto risparmi di spesa viene attribuita una natura ripristinatoria, sia essa diretta o per equivalente.

E che venga ricostruita in termini ripristinatori è dimostrato da un ulteriore passaggio della sentenza sul quale Mario Romano tuttavia non si sofferma. In particolare, la sentenza Gubert esprime anche il seguente principio: «non è consentito il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti degli organi della persona giuridica per reati tributari da costoro commessi, quando sia possibile il sequestro finalizzato alla confisca di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto del reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa in capo a costoro o a persona (compresa quella giuridica) non estranea al reato»<sup>24</sup>. In buona sostanza, le Sezioni Unite affermano che quando il bene è nella disponibilità dell'ente, prima si realizza la confisca a carico dell'ente e poi la confisca a carico della persona fisica (che là dove il bene avrebbe dovuto essere nel patrimonio dell'ente non può che essere per equivalente), risultando così la confisca a carico della persona fisica una confisca sussidiaria.

Ebbene, credere che questa sussidiarietà della confisca a carico della persona fisica derivi dal principio per cui prima si procede alla confisca diretta e poi a quella per equivalente è frutto dell'impianto distorto configurato dalla sentenza<sup>25</sup>. Questa sussidiarietà nasce piuttosto proprio dall'idea di una confisca avente carattere ripristinatorio, dove alla fine ciò che decide della confiscabilità di un bene rispetto a un determinato patrimonio altro non è che la disponibilità del bene: se è dell'ente, si confisca prima all'ente e poi alla persona fisica; ma se il bene fosse nella disponibilità della persona fisica, si dovrebbe procedere nei confronti della persona fisica. Il punto è che là dove vengono in gioco ente e persona fisica esiste una scissione tra chi commette il reato, vale dire la persona fisica, e chi beneficia dell'utilità, vale a dire per l'appunto l'ente, che spinge inevitabilmente ad esigere la confiscabilità dei beni prima in capo all'ente e poi in capo alla persona fisica.

---

<sup>23</sup> M. ROMANO, *Confisca*, cit., 1690.

<sup>24</sup> Cass. pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014-5 marzo 2014, Gubert, cit., punto n. 2.10 della motivazione.

<sup>25</sup> Nei termini da noi criticati si esprime R. BRICCHETTI, *Si al sequestro preventivo per equivalente se la persona giuridica è uno "schermo fittizio"*, in *Guida dir.*, 2014, n. 15, 98.

## 7. Alcune conclusioni “generali” sulla confisca del profitto in prospettiva funzionale.

A questo punto è il momento di tirare alcune conclusioni. A ben vedere, dal punto di vista funzionale, si possono distinguere ormai tre diverse tipologie di confisca del profitto.

Anzitutto, v'è una confisca del profitto che svolge una funzione neutralizzante, in una prospettiva per cui il reato non paga. In tale prospettiva la confisca svolge la funzione di eliminare dal patrimonio del reo il profitto che consegue dal reato. Il cuore diventa quindi il nesso di pertinenzialità che deve intercorrere tra il reato e il profitto, con la duplice conseguenza che: il profitto può consistere in un incremento del patrimonio derivante dal reato oppure in un risparmio di spesa, dove la derivazione risulta – per così dire – intrinseca; inoltre, tra la confisca diretta e quella per equivalente esiste un rapporto di sussidiarietà, per cui là dove non si è in grado di aggredire il bene marcato dal reato, una volta determinato comunque il *quantum* di valore del bene, risulta possibile aggredire beni diversi. Dovendosi precisare che la confisca per equivalente resta confisca con funzione neutralizzante. Inoltre, proprio perché neutralizzante, opera il principio di personalità della responsabilità penale, con la conseguenza che la confisca, sia essa diretta o per equivalente, non può che essere realizzata a carico del reo o comunque anche a carico di soggetti terzi, ma allorquando il reo continua a mantenere una disponibilità rispetto a tali beni. E coerenza vorrebbe che rispetto a questa confisca operi anche il principio di irretroattività.

Punto problematico è l'eventuale rapporto tra la confisca neutralizzante e i diritti alla restituzione e al risarcimento del danneggiato. Da un lato, infatti, si può ritenere che l'effettivo soddisfacimento dei diritti determini la non applicazione della confisca; dall'altro lato, si può ritenere invece che la confisca operi sempre, ponendosi poi un problema di rapporto tra lo Stato e il danneggiato. Nella prima prospettiva, la confisca neutralizzante si “colora” di un carattere compensativo; nella seconda prospettiva, invece viene rigorosamente mantenuta la natura neutralizzante, facendosi poi carico lo Stato di “regolare” i rapporti con il danneggiato.

In secondo luogo, v'è una confisca che svolge una funzione ripristinatoria, in una prospettiva per cui il profitto derivante dal reato non può restare in circolazione. In questa prospettiva la confisca ha la funzione di colpire il profitto derivante dal reato ovunque si trovi, purché non si tratti di persona del tutto estranea rispetto al reato che l'ha prodotto. Anche in questa prospettiva, la pertinenzialità continua ad essere il cuore della disciplina, con la duplice conseguenza che abbiamo visto in precedenza per la confisca neutralizzante riguardo alla consistenza del profitto e al rapporto di sussidiarietà tra confisca diretta e per equivalente. Tuttavia, ciò che viene meno è il principio di personalità della responsabilità, con la conseguenza che il bene è confiscabile non solo se si trova nel patrimonio del reo, ma anche se si trova nel patrimonio di persona che comunque colpevolmente ne beneficia. E forse, rispetto a una confisca ripristinatoria, potrebbe venire meno anche il principio di irretroattività.

Rispetto a questa confisca, il rapporto con i diritti alla restituzione e al risarcimento del danneggiato tende a farsi più semplice, in quanto è proprio la natura

ripristinatoria che alla fin fine consente di non applicare la confisca là dove i beni sono stati effettivamente restituiti.

Infine, la confisca del profitto può avere una natura punitiva, in una prospettiva per cui il reato costa. In tale prospettiva la confisca svolge la funzione di eliminare vantaggi latamente intesi. Con la conseguenza che salta il legame di pertinenzialità e che viene meno la stessa confisca diretta, potendosi parlare soltanto di una confisca di valore, mentre il principio di personalità della responsabilità, nonché quello di irretroattività, non possono che operare inderogabilmente. Rispetto a questa confisca un problema di rapporto con i diritti del danneggiato nemmeno si dovrebbe porre.

## **8. Alcune conclusioni “peculiari” sulla disciplina della confisca del profitto in ambito tributario e nel “sistema 231”.**

Alla luce di queste considerazioni a questo punto si può tentare di compiere una coerente ricostruzione del quadro normativo concernente la confisca tributaria e di quello relativo alla confisca, o meglio, alle confische del “sistema 231”, nonché una valutazione critica degli orientamenti giurisprudenziali che si sono formati nell’interpretazione di tali norme.

Iniziamo dalle confische del “sistema 231”. Sul piano normativo sono previste due confische: quella neutralizzante di cui all’art. 19 e quella ripristinatoria di cui all’art. 6, comma 5. La natura neutralizzante della prima confisca si ricava soprattutto dal secondo comma dell’art. 19, che sancisce espressamente il carattere sussidiario della confisca per equivalente, ponendo quindi al centro della disciplina il nesso di pertinenzialità tra il reato e il profitto. Inoltre, si deve osservare come il legislatore abbia valorizzato anche una finalità compensativa di questa confisca, nel momento in cui fa salva la parte che può essere restituita al danneggiato.

La natura ripristinatoria della seconda confisca si ricava, invece, come abbiamo visto, dal fatto che la confisca di cui all’art. 6, comma 5, è applicata proprio nei confronti di un “soggetto” estraneo al reato e che comunque beneficia del profitto.

Venendo alla prassi applicativa, abbiamo visto come all’interno della prima ipotesi di confisca la giurisprudenza, a seguito della sentenza Thyssenkrupp, ricomprenda ormai anche la confisca punitiva, e come un’operazione del genere costituisca tuttavia una forzatura destinata a porsi in fortissima tensione con la legalità, e ciò perché non esiste alcun appiglio normativo che consenta di concepire il profitto svincolandolo dal nesso di pertinenzialità rispetto al reato.

Inoltre, si deve osservare come, nonostante la chiara indicazione legislativa volta a “salvaguardare” i diritti dei terzi e quindi a dare precedenza al soddisfacimento di tali diritti rispetto alla pretesa ablativa statale, la giurisprudenza abbia configurato una sorta di “pregiudiziale penale/statale” nel momento in cui ha affermato che si debba comunque applicare il sequestro preventivo funzionale alla confisca dei cespiti ricompresi nella massa attiva del fallimento dichiarato nei confronti della società “incolpata”: come precisato infatti dalla sentenza Curatela Fallimento Uniland s.p.a., qualora il giudice fallimentare abbia già decretato l’esecutività dello stato passivo e si

sia giunti alla fase della liquidazione prima della formazione del giudicato penale, laddove sia stato applicato il sequestro sui beni fallimentari, l'unico modo per i creditori di procedere all'effettiva acquisizione del ricavato dalla vendita fallimentare è quello di intervenire nel procedimento penale, al fine di vedere riconosciuto il loro diritto<sup>26</sup>. Con la conseguenza che la giurisprudenza ha finito per smorzare la funzione compensativa che può svolgere la confisca neutralizzante.

Per quanto riguarda la confisca tributaria, sul piano normativo, è prevista una sola confisca avente natura neutralizzante. Ciò si ricava non tanto dal rapporto di pertinenzialità, che come abbiamo visto deve contraddistinguere anche la confisca ripristinatoria, ma piuttosto dai due incisi "salvo che [i beni] appartengano a persona estranea al reato", riferito alla confisca diretta, e "beni, di cui il reo ha la disponibilità", riferito alla confisca per equivalente. Ed infatti, il primo inciso, a rigore, non può che essere interpretato in termini tali da salvaguardare il principio di personalità della responsabilità penale, con la conseguenza che non possono essere confiscati beni che appartengono a un soggetto che non ha alcun legame con il reato. Il secondo inciso, poi, deve essere interpretato nel senso che se il bene è nella disponibilità del reo, anche se appartiene ad altri, esso risulta confiscabile, in quanto si tratta di inciso volto nella sostanza a fronteggiare possibili "inganni" da parte del reo rispetto alla titolarità dei beni, facendosi ancora una volta salvo il principio di personalità della responsabilità penale.

Inoltre, sulla base della riforma del 2015, il legislatore ha valorizzato la prospettiva compensatoria di questa confisca, sancendo espressamente che essa non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Al di là dei problemi interpretativi posti dall'espressione "si impegna a versare", la cosa certa è che attraverso questa disposizione si è valorizzato la componente compensativa che può caratterizzare la confisca neutralizzante.

Per quanto riguarda la prassi applicativa, si deve osservare come la giurisprudenza, avallata nella sostanza dalla dottrina (Mario Romano) ricomprenda ormai all'interno della norma anche la confisca ripristinatoria mediante un'interpretazione degli incisi che spezza invece il legame personalistico tra autore del reato, profitto e confisca, con la conseguenza che possono essere confiscati anche beni appartenenti a persona estranea al reato che comunque ne beneficia. Senza dubbio si tratta di un'interpretazione che determina una forzatura non solo, e non tanto, sul piano della legalità, ma prima anche sul piano del principio della personalità della responsabilità penale, visto che la confisca ripristinatoria finisce per derogarvi. Tuttavia non si può fare a meno di osservare come rispetto ai reati tributari vi sia una peculiarità che spinge verso la valorizzazione della funzione ripristinatoria, e cioè la circostanza che, in sostanza, lo Stato coincide con il danneggiato dalla commissione dell'illecito.

---

<sup>26</sup> [Cass. pen., Sez. Un., 25 settembre 2014-17 marzo 2015, Curatela Fallimento Uniland s.p.a., n. 11170/2015, in questa Rivista.](#)

E questa valorizzazione della funzione ripristinatorio-compensativa è confermata proprio da un altro orientamento giurisprudenziale, formatosi prima della riforma del 2015 e nella sostanza da quest'ultima recepito, volto a valorizzare per l'appunto la finalità compensativa di cui si può "colorare" la confisca neutralizzante. La Corte di cassazione, infatti, nell'affrontare la questione se l'intervenuta sanatoria della posizione tributaria possa determinare il venir meno dei presupposti della confisca, ha dato risposta positiva, con la conseguenza che il pagamento integrale del debito impedisce la confisca e, se intervenuto prima dell'adozione della misura ablativa, impone la revoca del sequestro<sup>27</sup>.

Se tutto quanto detto ha una sua plausibilità, ecco allora che si può concludere nei termini che seguono. Rispetto al sistema 231 le indiscutibili forzature giurisprudenziali alla legalità non possono che essere censurate, in quanto finiscono per attribuire rilevanza alla confisca del profitto avente natura punitiva che tuttavia è del tutto estranea al dato normativo che disciplina la confisca avente natura neutralizzante, determinando una rottura con il nesso di pertinenzialità. Al contrario, rispetto alla confisca tributaria, le altrettanto indiscutibili forzature giurisprudenziali al principio di personalità della responsabilità penale che si hanno nel momento in cui si attribuisce rilevanza alla confisca ripristinatoria, sono – per così dire – compensate dalla duplice circostanza che, da un lato, sul piano strutturale, confisca neutralizzante e confisca ripristinatoria sono molto simili, basandosi entrambe sul nesso di pertinenzialità, e che, dall'altro lato, il profitto conseguito dalla commissione del reato tributario altro non è che un bene che – sempre per così dire – spetta già allo Stato.

---

<sup>27</sup> Cass. pen., Sez. III, 1° dicembre 2010-11 marzo 2011, Provenzale, in *CED Cass.*, n. 10120/2010. In argomento cfr. anche CORTE DI CASSAZIONE, UFFICIO DEL MASSIMARIO, *Rel. n. III/05/2015, Novità legislative: Decreto legislativo n. 24 settembre 2015, n. 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'art. 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23*, 39 ss.