

**Penale Sent. Sez. 3 Num. 35840 Anno 2025**

**Presidente: ANDREAZZA GASTONE**

**Relatore: GENTILI ANDREA**

**Data Udiienza: 21/05/2025**

### **SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

Antonio, nella qualità di Liquidatore della Agricola industriale della Faella Spa;

avverso la ordinanza n. 68/2024 Reg.Es. del Tribunale di Arezzo del 26 ottobre 2024;

letti gli atti di causa, la ordinanza impugnata e il ricorso introduttivo;

sentita la relazione fatta dal Consigliere Dott. Andrea GENTILI;

letta la requisitoria scritta del PM, in persona del Sostituto Procuratore generale Dott.ssa Assunta COCOMELLO, il quale ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

**RITENUTO IN FATTO**

Con ordinanza del 26 ottobre 2024 il Tribunale di Arezzo, agendo in qualità di giudice della esecuzione penale, ha rigettato la opposizione presentata da Antonio, in qualità di Liquidatore della Agricola industriale della Faella Spa, avverso il provvedimento n. 152/2024 del 4 giugno 2024 con il quale questi aveva chiesto la revoca della confisca disposta dal Tribunale di Arezzo con la sentenza n. 1659 del 2019, emessa in data 25 novembre 2019 divenuta irrevocabile il 19 marzo 2023, nonché il dissequestro del conto corrente aperto presso la Banca di credito cooperativo Terre etrusche di Val di Chiana e Maremma a nome della predetta Società; in particolare il Tribunale ha rideterminato l'oggetto della confisca disposta con la citata sentenza n. 1659 del 2019, limitandolo ad euri 305.141,77; quella relativa all'anno di imposta 2015, ordinata nell'ordinanza emessa il 15 gennaio 2024 nel procedimento identificato dal n. r. g. es. 1/2024 in euri 474.798,58; quella relativa all'anno di imposta 2016, ordinata nella medesima ordinanza di cui sopra in euri 389.668, 81 e quella relativa all'anno di imposta 2017 anch'essa ordinata con la già citata ordinanza in euri 191.971,74, rigettando nel resto il ricorso.

Avverso la citata ordinanza ha interposto ricorso per cassazione, tramite il proprio difensore fiduciario, il nella già spiegata qualità, affidando le proprie doglianze a 2 motivi di ricorso.

Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente si è doluto, censurando la ordinanza impugnata con riferimento alla violazione di legge, in particolare l'art. 12-*bis* del dlgs n. 74 del 2000, per avere il giudice della esecuzione ommesso di considerare l'avvenuta transazione fiscale convenuta con l'Agenzia delle entrate in occasione del concordato fallimentare che ha interessato la Società ricorrente.

Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente si è doluto, lamentando sia il vizio di motivazione che quello di violazione di legge in ordine alla esistenza del necessario nesso di derivazione fra le somme oggetto di ablazione e l'illecito contestato, si tratta della violazione della normativa penale in materia di versamento dell'Iva risultante dalla dichiarazione presentata attribuita al legale rappresentante *pro tempore* della Società agricola in questione, in occasione della emanazione della sentenza con la quale è stata disposta la confisca.

**CONSIDERATO IN DIRITTO**

Il ricorso è risultato fondato e, pertanto, la ordinanza impugnata deve essere annullata con rinvio per nuovo giudizio al Tribunale di Arezzo.

Stante la complessità della vicenda storica che costituisce lo sfondo del contenzioso giuridico, è il caso di dettagliarne gli aspetti salienti per come emergenti dagli atti di causa.

Con due diverse sentenze emesse rispettivamente dal Tribunale di Arezzo l'una, recante il n. 1659 del 2019, in data 25 novembre 2019 e l'altra, recante il n. 1728 del 2023, in data 6 giugno 2023, divenute definitive, la prima, in data 19 marzo 2023 e, la seconda, in data 25 novembre 2023, si dichiarava la penale responsabilità di tale Del Buffa Saverio, legale rappresentante della Agricola industriale della Faella Spa, in ordine alla plurima violazione dell'art. 10-ter del dlgs n. 74 del 2000 per avere quello, nella ricordata qualità, omesso il versamento dell'Iva risultante dalle dichiarazioni annuali presentate in relazione agli anni di imposta 2014 (anno cui si riferisce la sentenza n. 1659 del 2019), 2015, 2016 e 2017 (anni cui si riferisce la sentenza n. 1728 del 2023); a corredo della prima sentenza, nella quale era stata originariamente contestata, quanto all'anno 2014, l'evasione di imposta sul valore aggiunto in misura pari ad euri 894.537,00, era stata disposta la confisca del profitto conseguito per effetto della commissione del reato quantificato in euri 630.832,24, avendo il Tribunale di Arezzo scomputato dalla somma originariamente da confiscare, pari all'indicato complessivo profitto oggetto di imputazione, l'importo, pari ad euri 263.704,76, che già nel corso del giudizio di merito è risultata essere stata pagata in favore della amministrazione finanziaria.

Nulla aveva, invece, disposto il Tribunale di Arezzo in tema di confisca a corredo della sentenza di condanna n. 1728 del 2023 emessa in data 6 giugno 2023; tuttavia, stante la natura obbligatoria della confisca da disporre ai sensi dell'art. 12-bis del dlgs n. 74 del 2000, sollecitato dal competente Pm, con provvedimento n. reg.es. 1 del 2024, emesso in data 15 gennaio 2024, era intervenuto il predetto Tribunale, disponendo la confisca dei profitti conseguiti per effetto della violazione dell'art. 10-ter del dlgs n. 74 del 2000 relativamente agli anni di imposta 2015, 2016 e 2017.

Va, ancora, ricordato che, nell'ambito della procedura concorsuale che aveva coinvolto la Agricola industriale della Faella, era stata aperta una procedura di concordato fallimentare, omologata il 22 marzo 2023, che, con successivo provvedimento del 27 settembre 2023, era stato dichiarato integralmente eseguito, tanto che, in data 15 dicembre 2023, la Direzione

regionale toscana della Agenzia delle entrate comunicava a quella provinciale di Arezzo l'avvenuto pagamento delle cartelle esattoriali relative all'Iva insinuata al fallimento.

Fatta questa premessa giova anche chiarire che - sebbene nella ordinanza oggetto della opposizione, da cui è, poi, scaturito il provvedimento interessato dall'attuale ricorso per cassazione il Tribunale di Arezzo abbia fatto riferimento anche alle confische riguardanti i profitti relativi ai reati oggetto della sentenza n. 1728 del 2023, disposti con la ordinanza n. 1 del 2024 emessa sempre dal Tribunale di Arezzo, in funzione di giudice dell'esecuzione, in data 15 gennaio 2024 - tuttavia l'attuale procedimento ha esclusivamente ad oggetto, conformemente alla istanza a suo tempo presentata dal ) nella già in precedenza indicata qualità, la confisca disposta con la sentenza n. 1659 del 2019.

Passando, a questo punto, all'esame diretto dei motivi di impugnazione formulati dal ricorrente, si osserva che il primo motivo è fondato, con conseguente assorbimento del secondo motivo.

Come più volte questa Corte ha segnalato, secondo la previsione di cui all'art. 12-bis, comma 2, del dlgs n. 74 del 2000, il sequestro dei beni finalizzato alla confisca obbligatoria prevista dal comma 1 della medesima disposizione legislativa non è disposto, salvo il caso di documentata situazione di pericolo, se il debito tributario è in corso di estinzione tramite rateizzazione, anche a seguito di procedure conciliative o di accertamento con adesione, sempre che, in detti casi, il contribuente risulti in regola con i pagamenti; secondo la interpretazione che di tale disposizione è stata fornita da questa Corte l'eventuale intervento di un accordo tra contribuente e amministrazione finanziaria per la definizione agevolata della controversia tributaria mediante pagamento rateale del debito tributario non osta al sequestro preventivo finalizzato alla confisca delle somme costituenti profitto del reato, posto che la funzione del vincolo cautelare è quella di garantire che l'adottata misura ablativa, inefficace con riguardo alla parte coperta dall'impegno, espliciti i propri effetti qualora, per effetto dell'inadempimento da parte del contribuente agli obblighi a suo carico derivanti dall'avvenuto accordo transattivo, il versamento promesso non si verifichi (Corte di cassazione, Sezione III penale, 17 luglio 2024, n. 28709, rv 286749), esso osta, tuttavia, alla confisca in assenza di un definitivo inadempimento degli obblighi contratti in sede di transazione.

E' di tutta evidenza che, coerentemente con il principio dianzi esposto, laddove l'accordo transattivo fra contribuente ed Amministrazione finanziaria abbia avuto piena attuazione e la obbligazione da esso scaturente abbia trovato integrale adempimento da parte del contribuente, non solo debbono essere rimossi gli effetti del sequestro ove essi fossero ancora in esecuzione, ma neppure può più essere disposta la confisca della somma originariamente dovuta; d'altra parte in tale senso si è anche espressa questa Corte laddove ha puntualizzato che, intervenuto <sup>e'</sup> integrale adempimento del debito tributario, conseguente alla procedura conciliativa con l'Amministrazione finanziaria, deve escludersi il mantenimento del sequestro preventivo funzionale alla confisca del profitto del reato, venendo meno il nesso di necessaria strumentalità fra l'ablazione delle somme corrispondenti alle imposte evase e l'esigenza del loro recupero; tale regola, è stato chiarito, opera anche laddove, per effetto della transazione fiscale, la determinazione della imposta dovuta operata in sede amministrativa (evidentemente in esecuzione dell'accordo transattivo) diverga della determinazione della imposta evasa operata in sede penale (principi questi espressi da: Corte di cassazione, Sezione III penale, 8 agosto 2024, n. 32282, rv 286711).

Nel caso ora in esame è la stessa ordinanza impugnata a chiarire che la Società ricorrente ha integralmente onorato gli impegni da essa assunti in sede di concordato fallimentare di tal che ad oggi non parrebbe residuare, in ragione delle causali che avevano determinato l'insorgere del procedimento penale definito con la sentenza n. 1659 del 2019, alcun debito tributario a carico della Agricola industriale della Faella, sicché appare distonico con il principio, più volte richiamato dallo stesso Tribunale aretino, secondo il quale "se non vi è pretesa tributaria, nemmeno vi può essere confisca " (per una recente declinazione di tale principio si veda ancora: Corte di cassazione, sezione III penale, 8 agosto 2024, n. 32282, nella cui motivazione si legge che "posto che la ragione della confisca, in materia penale tributaria, risiede nel recupero del debito tributario, come accertato dall'Agenzia delle Entrate, una volta integralmente adempiuto quest'ultimo viene meno la funzione del vincolo reale disposto a carico del contribuente"), il disporre la confisca di una somma di danaro che, non essendo più dovuta, verrebbe attribuita alle finanze erariali in assenza di una giusta causa.

Ad una tale conclusione, vale la pena di ricordare, si è ritenuto di dovere pervenire anche nella ipotesi, in ampia parte assimilabile alla presente, in cui la transazione fiscale era intervenuta, ai sensi dell'art. 183-ter della legge n. 267 del 1942 (cioè la, oramai abrogata, legge fallimentare, tuttavia ancora

vigente al momento in cui sono stati definiti i rapporti fra la Agricola industriale della Faella e la Amministrazione finanziaria) in occasione di un concordato preventivo; la Corte, infatti, ebbe a chiarire che in tale evenienza l'avvenuto adempimento della obbligazione nascente dalla intervenuta transazione fiscale incide, riducendone il *quantum*, sul debito tributario sicché il suo perfezionamento, anche se successivo all'irrevocabilità della sentenza dichiarativa della responsabilità dell'imputato comporta che il giudice dell'esecuzione non possa mantenere la confisca del profitto del reato nella misura stabilita in sentenza, pena la violazione del principio di proporzionalità (Corte di cassazione, Sezione III penale, 5 dicembre 2024, n. 44519, rv 287272).

La circostanza che nella fattispecie l'accordo fra il contribuente e la Amministrazione finanziaria sia intervenuto non in occasione di un concordato preventivo ma in relazione ad un concordato fallimentare, non pare modificare sensibilmente i termini della questione.

Invero, il Tribunale di Arezzo ha ritenuto - in termini che di qui a poco saranno segnalati per come non convincenti sul piano della esegesi normativa - che l'elemento che avrebbe escluso la valenza ostativa al mantenimento della confisca anche in caso di integrale adempimento della obbligazione gravante sul contribuente, sia pure nei limiti derivanti dalla intervenuta transazione fiscale, sarebbe legato alla circostanza che, nel caso ora *sub judice*, la transazione è intervenuta in occasione dello svolgimento di una procedura concorsuale, in quanto in essa "il rapporto fra debitore ed Agenzia delle entrate si inserisce in un ben più articolato quadro di rapporti tra la fallita e tutti i suoi <sup>creditori</sup> creditori nel quale una non secondaria importanza è attribuita anche alle esigenze di continuità aziendale ed in cui la ridefinizione degli importi dovuti non è affidata alla sola negoziazione tra l'Agenzia ed il debitore, ma è presidiata da un giudice e volta, appunto, non già a ridefinire l'entità del credito erariale, ma ad assicurarne la pronta, ancorché parziale, riscossione".

Si tratta di motivazione sotto più profili manifestamente inadeguata; tale è, infatti, nella parte in cui in essa si ritiene fattore tale da incidere negativamente sulla applicabilità del principio generale, il fatto che i termini della eventuale transazione siano condizionati da esigenze di continuità aziendale, posto che siffatte esigenze, ove presenti, sono indubbiamente ancor più pressanti nella ipotesi del concordato preventivo (la cui finalità era proprio quella di evitare la definitiva espulsione dal mercato di un'impresa in

condizioni di grave ma non irreversibile difficoltà economica), in relazione alla quale, come dianzi evidenziato, l'eventuale transazione fiscale intervenuta parametrata "al ribasso" l'entità del tributo dovuto e, se esso è integralmente versato, inibisce la confisca.

Essa si palesa anche manifestamente irragionevole laddove introduce, quale fattore ostativo ai fini della definizione in assenza di ulteriori conseguenze negative sul patrimonio del contribuente, la circostanza che la transazione con l'Amministrazione finanziaria sia intervenuta nel corso di una procedura svolta sotto la sorveglianza della Autorità giudiziaria, inspiegabilmente considerata non quale elemento posto a garanzia della regolarità della procedura e della sua predisposizione alla migliore collocazione dell'assetto dei diversi interessi, anche di rilevanza pubblicistica, in giuoco, ma come elemento la cui presenza limita gli effetti degli accordi in tal modo intervenuti e ratificati.

Infine, la regola postulata dal Tribunale appare illogicamente declinata laddove segnala quale finalità peculiare della transazione fiscale in sede concorsuale quella di assicurare la pronta, ancorché, parziale riscossione dell'obbligazione tributaria, trascurando di considerare che questa è la finalità che, in termini generali (e la materia tributaria in ciò non si discosta da essi), costituisce lo spirito di ogni accordo transattivo, volto appunto - attraverso il meccanismo delle reciproche "rinunzie" - a rendere meno gravosa la posizione del debitore e più sollecita, ancorché non corrispondente alle originarie pretese, la soddisfazione dell'interesse del creditore.

La ordinanza impugnata deve, pertanto, essere annullata con rinvio, essendo risultato assorbito il secondo motivo di censura formulato dalla parte ricorrente, al Tribunale di Arezzo, in funzione di giudice della esecuzione, che, in diversa composizione personale, esaminerà nuovamente, alla luce dei principi illustrati con la presente sentenza, la fondatezza o meno della opposizione presentata dalla attuale ricorrente, in persona del suo legale rappresentante, avverso la ordinanza n. 152 del 2024 emessa in data 4 giugno 2024 su ricorso presentato da Antonio nella più volte ricordata qualità al giudice della esecuzione in ordine alla confisca disposta con la sentenza del Tribunale di Arezzo n. 1659 del 2019, emessa in data 25 novembre 2019 e divenuta irrevocabile il successivo 19 marzo 2023.

**PQM**

Annulla la sentenza impugnata con rinvio per nuovo giudizio al Tribunale di Arezzo.

Così deciso in Roma, il 21 maggio 2025

Il Consigliere estensore

Il Presidente