

Penale Sent. Sez. 3 Num. 14990 Anno 2026
Presidente: ANDREAZZA GASTONE
Relatore: GENTILI ANDREA
Data Udienza: 17/11/2025

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

LENTA Antonio, nato a Cherasco (Cn) il 20 marzo 1964;

avverso la sentenza n. 2138 della Corte di appello di Torino del 15 maggio 2025;

letti gli atti di causa, la sentenza 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. Gianluigi PRATOLA, il quale ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;

letta, altresì, la memoria scritta, datata 30 ottobre 2025, a firma dell'avv. Andrea CIANCI, del foro di Torino, redatta nell'interesse del ricorrente, con la quale, oltre a formulare motivi nuovi, si insiste nell'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

La Corte di appello di Torino, con sentenza pronunciata in data 15 maggio 2025, ha solo parzialmente riformato la sentenza con la quale, il precedente 13 maggio 2024, il Tribunale di Alba aveva dichiarato la penale responsabilità di Lenta Antonio in ordine ai tre reati a lui contestati, riguardanti la violazione, dell'art. 8 del dlgs n. 74 del 2000 per avere, in qualità di legale rappresentante della Immobiliare San Bernardo Snc, emesso una fattura relativa ad un'operazione inesistente onde consentire ad altri, di evadere le imposte; dell'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000, per avere, in qualità di amministratore della Antonio Lenta Srl, al fine di evadere le imposte, indicato nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2015 elementi passivi fittizi avvalendosi della fattura relativa ad un'operazione inesistente per un valore imponibile pari a 300.000,00 euri richiamata con la precedente imputazione, e la violazione dell'art. 4 del dlgs n. 74 del 2000 per avere, quale amministratore della Lenta Immobiliare Srl, indicato nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2015, elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo, omettendo di indicare ricavi per un valore pari ad € 1.160.457,00, e lo aveva, pertanto, condannato, unificati i reati contestati sotto il vincolo della continuazione alla pena, sospesa, di anni 1 e mesi 10 di reclusione, oltre accessori, avendo, altresì, disposto la confisca della somma costituente il profitto dei reati commessi, pari ad € 253.775,00, ovvero, ove tale confisca diretta non fosse stata possibile, la confisca di beni nella disponibilità dell'imputato per un valore corrispondente al profitto conseguito.

La Corte di Torino, in parziale riforma della sentenza emessa dal Tribunale langarolo, avendo considerato ai sensi dell'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000 l'avvenuta definitiva irrogazione di sanzioni tributarie di carattere amministrativo, ha rimodulato la sanzione schiettamente penale a carico del Lenta, rideterminandola in anni 1 e mesi 3 di reclusione, riducendo, altresì, le pene accessorie temporanee applicate a carico del prevenuto ai sensi dell'art. 12 del medesimo dlgs n. 74 del 2000.

Avverso la predetta sentenza ha interposto ricorso per cassazione il Lenta, articolando due motivi di doglianza.

Con il primo motivo il ricorrente ha ritenuto viziata la sentenza in ordine alla violazione dell'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000; avrebbe, infatti, errato la Corte di appello torinese laddove ha ritenuto che la disposizione in questione - la quale prevede che, quando per lo stesso fatto è stata applicata a carico del soggetto una sanzione penale ovvero una sanzione

amministrativa o una sanzione amministrativa dipendente da reato, il giudice o l'autorità amministrativa, al momento della determinazione della sanzione di propria competenza, e al fine di ridurne la relativa misura, tiene conto di quelle già irrogate con provvedimento o con sentenza assunti in via definitiva - non si applicherebbe quanto alla confisca per equivalente, trattandosi di misura avente una funzione ripristinatoria.

In tale senso il ricorrente osserva che la Corte territoriale, sostenendo che la confisca per equivalente, stante la sua finalità di recuperare in modo automatico e per l'intero ammontare l'imposta evasa, sarebbe sottratta al meccanismo compensativo previsto dall'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, avrebbe sbagliato, attesa la pacifica ed ancora di recente confermata natura sanzionatoria della confisca per equivalente.

Con un secondo motivo di impugnazione il ricorrente ha lamentato il fatto che la Corte di Torino abbia rigettato il motivo di impugnazione con il quale era stata richiesta la conversione in pena detentiva, a scomputo di quella irrogata dal giudice di primo grado, delle somme di € 107.540,98 con riferimento alla violazione degli artt. 2 e 4 del dlgs n. 74 del 2000, e di € 24.750,00, con riferimento alla imputazione di cui alla condotta di emissione di fattura per operazione inesistente, costituenti l'oggetto delle sanzioni pecuniarie irrogate in sede amministrativa per le descritte violazioni.

Osserva sul punto il ricorrente che il legislatore, nel prevedere il meccanismo di compensazione, non ha indicato alcun criterio oggettivo, essendosi limitato ad affermare che, onde evitare il rischio del *bis in idem*, il giudice o l'autorità amministrativa debbono tenere conto, nell'irrogare la sanzione di loro competenza, della sanzione rispettivamente irrogata in precedenza dall'altra autorità; tale indicazione o si deve intendere riferibile ai criteri di ragguglio dettati dall'art. 135 cod. pen., il quale prevede che ogni giorno di pena detentiva deve essere considerato raggugliabile a € 250,00, ovvero la disposizione in questione, stante la indeterminatezza del trattamento sanzionatorio che da essa scaturisce - tale da condurre non ad un esercizio di discrezionalità giudiziaria la concreta determinazione della pena, ma da attribuire tale funzione all'arbitrio del giudicante - deve essere denunciata come violativa dei principi costituzionali dettati dagli artt. 2, 27, commi primo e terzo, e 117 della Costituzione oltre che dei principi di cui all'art. 7 della Convenzione europea dei diritti dell'Uomo e dell'art. 49 della Carta dei diritti fondamentali della Unione europea.



Con memoria del 30 ottobre 2025 la difesa del ricorrente ha articolato, anche in replica alla requisitoria scritta del Procuratore generale, ulteriori argomenti volti a rendere applicabile il criterio di conversione della pena pecuniaria in pena detentiva di cui all'art. 135 cod. pen. al fine di scomputare dalla pena irrogata a carico del Lenta, ai sensi dell'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, gli importi pecuniari delle sanzioni amministrative già irrogate a suo danno.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Il ricorso per come proposto è risultato infondato e, pertanto, lo stesso deve essere rigettato.

Quanto al primo aspetto, il cui nucleo centrale è riferibile alla incidenza del dettato dell'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000 (il quale, introdotto a seguito della entrata in vigore dell'art. 1, comma 1, lettera *m*, del dlgs n. 87 del 2024, prevede che quando per uno stesso fatto sia stata applicata una sanzione penale ovvero una sanzione amministrativa o una sanzione amministrativa dipendente da reato, il giudice, o l'autorità amministrativa, al momento della determinazione della sanzione di propria competenza ed al fine di ridurne la relativa misura, "tiene conto di quelle già irrogate con provvedimento o con sentenza assunti in via definitiva") rispetto al *quantum* dell'eventuale confisca per equivalente disposta in sede penale, osserva questa Corte quanto segue:

alla luce della più recente giurisprudenza di questa Corte deve definitivamente convenirsi che le ipotesi di confisca per equivalente del profitto del reato assolvano, così come la confisca diretta, ad una funzione recuperatoria, avendo, peraltro, anche una funzione sanzionatoria in quanto aventi ad oggetto beni privi del rapporto di derivazione dal reato, potendo, infine, assumere funzione punitiva solo qualora, per effetto di esse, siano sottratti al destinatario della misura beni di valore eccedente rispetto a vantaggio economico che lo stesso ha tratto dall'illecito (Corte di cassazione, Sezioni unite penali, 8 aprile 2025, n. 13783, rv 287756-03);

tale principio è stato, peraltro, successivamente declinato, con particolare riferimento ai reati tributari di carattere dichiarativo (quali sono, appunto, parte di quelli oggetto di contestazione a carico del Lenta: si veda, infatti, a tale riguardo l'avvenuta contestazione anche della violazione degli artt. 2 e 4 del dlgs n. 74 del 2000 commessi dal prevenuto in qualità, rispettivamente, di legale rappresentante della Lenta Antonio Snc e della

Lenta Immobiliare Srl), nel senso che la confisca per equivalente disposta, ex art. 12-*bis* d.lgs. n. 74 del 2000, a carico della persona fisica autrice del reato, distinta dall'ente beneficiario del profitto, assume natura sanzionatoria e punitiva, e non meramente ripristinatoria, in quanto determina una limitazione patrimoniale di portata superiore alla mera ablazione dell'ingiusto vantaggio economico ricavato dall'illecito (Corte di cassazione, Sezione III penale, 28 ottobre 2025, n. 6287 –deposito 2026-, rv 289469-02);

nel caso che ora interessa, riconosciuto il Lenta responsabile di tutti i reati a lui contestati, è stata disposta in sede penale la confisca del profitto conseguito attraverso la commissione dei predetti reati in misura pari ad € 253.775 (in realtà nella motivazione della sentenza si fa riferimento all'importo di € 253.775,94) ovvero, ove non fosse possibile realizzare siffatta somma, quella per equivalente relativi a beni di cui l'imputato, cioè il Lenta, abbia la disponibilità sino alla concorrenza della predetta somma;

sempre in relazione al caso che ora interessa è risultato che a carico delle società amministrate dal Lenta siano state emesse sanzioni pecuniarie di carattere tributario pari ad € 24.750,00, oltre imposta ed interessi, per quanto attiene alla Immobiliare San Bernardo Snc (cioè la società che aveva emesso la fattura relativa ad un'operazione inesistente di cui alla imputazione originariamente contestata nel procedimento penale recante il nrg 5188/2018) e pari ad € 107.540,98, oltre imposte dovute ed interessi, per ciò che concerne la Lenta Antonio Srl (cioè la società che, come da contestazione sub A del procedimento penale recante il nrg 528/2022, si era avvalsa della fattura relativa ad operazione inesistente emessa dalla Immobiliare San Bernardo);

è altresì risultato che il Lenta, con riferimento alla Lenta Antonio Srl si sia avvalso del regime di "trasparenza fiscale", in tale modo assumendo in capo alla sua persona fisica (in quanto unico socio della predetta società) gli oneri fiscali gravanti sulla citata società di capitali.

Ritiene il Collegio che siffatto dato, cioè il particolare regime fiscale del quale il prevenuto aveva inteso giovare in relazione alla posizione della Lenta Antonio Srl, sia fattore che priva di rilevanza le doglianze mosse dal ricorrente in punto di violazione di legge aventi ad oggetto la corretta applicazione in caso di confisca per equivalente dell'art. 21-*ter* del dlgs n. 74 del 2000.

Deve, infatti, considerarsi che, quale che sia in ambito tributario la funzione svolta dalla confisca per equivalente (se cioè essa abbia natura

anche recuperatoria o solo sanzionatoria), è indubbio che la stessa, per essere tale, deve andare ad incidere su di un bene che non costituisca il profitto del reato commesso o che non ne sia la diretta derivazione economica, atteso che, laddove la confisca vada ad incidere su provviste patrimoniali che, invece, abbiano siffatta caratteristica, non di confisca per equivalente deve parlarsi ma di confisca diretta; e di tale tipologia di misura ablativa non è in discussione la funzione essenzialmente recuperatoria e non strettamente sanzionatoria.

Da ciò discende che ad essa non è applicabile la regola mitigatoria dettata dall'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, essendo il criterio di temperamento da questa previsto espressamente riferito alla "determinazione delle sanzioni di propria competenza" che debbono, a seconda dei casi, essere, rispettivamente, irrogate in sede penale ovvero applicate in sede amministrativa.

Nel caso ora in esame l'avvenuta opzione del Lenta, quanto meno con riferimento alla posizione fiscale della Lenta Antonio Srl, per il regime della trasparenza fiscale, cui consegue la diretta ed automatica imputazione dei redditi sociali a ciascun socio, cioè senza la intermediazione soggettiva della società apparentemente percipiente tali utili (si vedano sul punto: Corte di cassazione, Sezione VI civile, 21 ottobre 2024, n. 27278, rv 672704, ord.; Corte di cassazione, Sezione VI civile, 1 dicembre 2015, n. 24472, rv 637559, ord.), fa sì che anche il profitto derivante alla Lenta Antonio Srl dal risparmio di spesa conseguente all'avvenuta evasione fiscale si sia immediatamente trasferito sull'odierno imputato rendendo, pertanto, l'ablazione da operare in danno del predetto per effetto dell'avvenuto accertamento del reato - commesso solo apparentemente nell'interesse della citata società ma in realtà direttamente a favore del Lenta quale persona fisica - non il frutto di una confisca per equivalente ma di una confisca diretta, andando questa immediatamente ad incidere sul profitto derivante dal reato; la indiscussa natura recuperatoria della confisca diretta rende inapplicabile quanto al caso di specie lo strumento previsto, in sede esclusivamente sanzionatoria, dall'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000.

Venendo ora al secondo motivo di ricorso si rileva che lo stesso è anch'esso svolto in relazione ad una allegata violazione di legge riferita ancora una volta all'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, oltre che agli artt. 133 e 135 cod. pen.



In particolare ha lamentato il ricorrente che il giudice del gravame di merito, nel dosare l'entità della sanzione penale privativa della libertà (nella specie infatti il Lenta è stato condannato per i tre reati a lui contestati, unificati sotto il vincolo della continuazione, alla pena di anni 1 e mesi 3 di reclusione), aveva sì tenuto conto del fatto che a carico del prevenuto era stata in precedenza applicata anche una sanzione pecuniaria di carattere amministrativo (infatti la Corte di appello, operando una "doverosa valutazione delle sanzioni sostanzialmente penali - *rectius*: afflittive - irrogate in via definitiva in sede amministrativa" il che "impone di ridurre la pena per il reato base - *rectius*: più grave - al minimo edittale", ha riformato *in melius* in punto di pena la sentenza emessa dal giudice di primo grado; essa ha, infatti, irrogato, ritenendolo reato più grave fra quelli in contestazione, per la violazione dell'art. 8 del dlgs n. 74 del 2000 - in luogo della pena individuata per tale reato dal giudice di primo grado in anni 2 di reclusione - la pena, ragguagliata al minimo edittale vigente *ratione temporis*, di anni 1 e mesi 6 di reclusione, operando, quindi, su tale pena la successiva riduzione per effetto delle riconosciute attenuanti generiche nella misura, proporzionalmente identica a quella già divisata dal Tribunale, di un terzo della pena base, ed applicando, infine, gli aumenti per la ritenuta continuazione di mesi 2 di reclusione quanto alla violazione dell'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000 - laddove il Tribunale a tale medesimo titolo aveva operato un aumento di pena pari a mesi 4 di reclusione - e di un ulteriore mese di reclusione quanto alla violazione dell'art. 4 del citato decreto legislativo - laddove per tale violazione il Tribunale aveva applicato un aumento di pena pari a mesi 2 di reclusione - pervenendo, pertanto, ad una pena finale di anni 1 e mesi 3 di reclusione - essendo stata, invece, determinata dal Tribunale la pena risultante in anni 1 e mesi 10 di reclusione), ma aveva ritenuto che la incidenza di tale sanzione pecuniaria non dovesse essere calcolata, a scomputo della sanzione detentiva, secondo il criterio di conversione fissato dall'art. 135 cod. pen. ma in misura discrezionale.

In tale modo, ad avviso del ricorrente, la incidenza dell'art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, norma finalizzata ad escludere i possibili effetti di un *bis in idem* sostanziale a contenuto sanzionatorio, sarebbe di fatto rimessa all'arbitrio del giudicante e non ad una regola di legalità, necessaria in materia sanzionatoria.

L'assunto fatto proprio dal ricorrente, seppure suggestivo, non è giustificato.

Non si ignora come, in un recente passato, questa stessa Corte abbia rilevato come possa considerarsi legittimo il ricorso al criterio di ragguaglio tra pene pecuniarie e pene detentive di cui all'art. 135 cod. pen. per garantire, in conformità al divieto di *bis in idem* sancito dalla Corte EDU, la proporzionalità del complessivo trattamento sanzionatorio da applicare a un medesimo fatto storico, previsto come delitto tributario e già punito in sede amministrativa, con l'intervenuta irrogazione della relativa sanzione pecuniaria (Corte di cassazione, Sezione III penale, 5 luglio 2024, n. 26527, rv 286792-04), ma, si ritiene, siffatta legittimità non deve essere intesa quale doverosità.

Invero, il più volte citato art. 21-ter del dlgs n. 74 del 2000, nel dettare i criteri per la valorizzazione, in sede strettamente penal-tributaria, delle eventuali sanzioni pecuniarie già irrogate in sede amministrativa, detta, quale regola applicativa, esclusivamente la prescrizione rivolta, per quanto ora interessa, al giudice penale, di "tenere conto" delle eventuali sanzioni già irrogate per il medesimo fatto sottoposto alla sua attenzione, senza dettare una più cogente disciplina che limiti il potere del giudice penale nella esplicazione di tale sua funzione.

E' pertanto evidente che, sebbene non sia inibito al giudice (la natura chiaramente fattuale del giudizio avente ad oggetto il più opportuno trattamento sanzionatorio riserva indubbiamente l'esercizio del potere in questione - sindacabile dal giudice della legittimità solo in quanto esso sia stato esercitato al di là dei confini normativi ovvero con modalità espressive della manifesta irragionevolezza della decisione assunta - al giudice del merito) adottare, quale criterio che gli consenta di "tenere conto" delle sanzioni già in precedenza irrogate, ove queste abbiano contenuto pecuniario, il metro di ragguaglio fra pena pecuniaria e pena detentiva fissato dall'art. 135 cod. proc. pen., ciò non vuol dire, tanto più nel silenzio del legislatore sul punto, che questo criterio, di carattere rigidamente matematico, sia l'unico criterio adottabile, ben potendo l'organo giudicante considerare, quanto al caso di volta in volta in esame, più calzante un altro diverso criterio di giudizio, con i soli limiti sia della doverosa considerazione in sede di determinazione sanzionatoria della esistenza di altre precedenti sanzioni già irrogate al medesimo soggetto per la medesima causale, sia, come già segnalato, della non manifesta irragionevolezza della scelta operata.

Nel caso ora in scrutinio la Corte di merito, ridimensionando rispetto al primo grado di giudizio la pena irrogata per il più grave dei reati in contestazione riconducendola al minimo edittale - pur in presenza di una

evasione di imposta di importo incontestatamente non modesto, frutto di una articolato e callido meccanismo frodatario e della quale ha integralmente beneficiato, per effetto della ricordata opzione della "trasparenza fiscale", il prevenuto - e dimezzando seccamente la entità degli aumenti di pena disposti ex art. 81, cpv, cod. pen. rispetto a quella che era stata individuata come congrua dal giudice di primo grado, ha indubitabilmente "tenuto conto" *pro reo* della esistenza di altre precedenti sanzioni, operando nell'esercizio di tale suo discrezionale potere in maniera motivatamente giustificata ed esente, pertanto, da alcuna altrimenti inaccettabile illogica arbitrarietà.

Né tale discrezionalità può ritenersi in contrasto con i principi costituzionali in tema di predeterminazione legale del trattamento sanzionatorio e di certezza della pena, atteso che siffatti principi sono adeguatamente presidiati dalla normativa di rango primario che fissa in un minimo ed in un massimo predeterminato il trattamento sanzionatorio relativo alla singola fattispecie criminosa oggetto di contestazione.

Il ricorso deve, pertanto, essere rigettato ed il ricorrente va condannato al pagamento delle spese processuali.

PQM

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 17 novembre 2025

Corte di Cassazione - copia non ufficiale