METODO GIURIDICO — IUS ET RATIO
ISSN 3103-7305
Rivista Scientifica Telematica di Diritto e Giurisprudenza • Edizione Ufficiale (Roma)
DIAMOND OPEN ACCESS • FASCICOLO A4

NOTA A SENTENZA • MISURE CAUTELARI E PATRIMONIALI
Anno I (Vol. 1), Fasc. 2 (2026) • Art. 2094 • pp. 1–13 • §§ 1–27

Dichiarazione infedele e confisca diretta del risparmio di spesa

English Edition Title: Unfaithful Tax Returns and Direct Confiscation of Corporate Cost Savings

Redazione di Metodo Giuridico [Redazione Scientifica]
Rivista Scientifica di Diritto e Giurisprudenza (ISSN 3103-7305)
Profilo Accademico e Bibliografia: https://www.metodogiuridico.it/autori/redazione-metodo-giuridico/

Pubblicato il: 6 Ago 2026 • Contributo sottoposto a revisione scientifica • Testo integrale: pp. 1–13 (§§ 1–27)

ABSTRACT SCIENTIFICO
Il contributo esamina la sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale, 21 luglio 2026, n. 27336, sulla confisca diretta del risparmio di spesa nel delitto di dichiarazione infedele ex art. 4 d.lgs. n. 74/2000. Il ricorrente, condannato in primo grado e prosciolto in appello per prescrizione, contestava la conferma della confisca di 251.210 euro come misura diretta, sostenendo che avrebbe dovuto qualificarsi per equivalente. La Suprema Corte rigetta il ricorso e afferma che l'art. 12-bis ammette la confisca diretta di somme di denaro anche quando il profitto consiste nel mancato pagamento delle imposte: il profitto è la somma disponibile al momento della consumazione e non versata pur potendo e dovendo esserlo, e il reimpiego è confiscabile in via diretta se tracciabile. In assenza di sequestro, la verifica del nesso concreto è rinviata all'incidente di esecuzione. Si analizzano i riflessi sulla quantificazione dell'imposta evasa, sul rilievo dei costi, sul concorso di persone e sulla motivazione del sequestro preventivo.

CITAZIONE UFFICIALE CONSIGLIATA (STANDARD ACCADEMICO AREA 12 — SCIENZE GIURIDICHE & OSCOLA)
Redazione di Metodo Giuridico, Dichiarazione infedele e confisca diretta del risparmio di spesa, in Metodo Giuridico (ISSN 3103-7305), Anno I, n. 2, 6 agosto 2026, art. 2094, pp. 1–13, disponibile su https://www.metodogiuridico.it/2026/08/06/dichiarazione-infedele-confisca-diretta-risparmio-spesa-cassazione-27336-2026/.

OSCOLA: Editorial Board of Metodo Giuridico, 'Dichiarazione infedele e confisca diretta del risparmio di spesa' (2026) 1(2) Metodo Giuridico (ISSN 3103-7305) Art 2094, 1–13 <https://www.metodogiuridico.it/2026/08/06/dichiarazione-infedele-confisca-diretta-risparmio-spesa-cassazione-27336-2026/> accessed 14 November 2026.

Record OAI-PMH:	`oai:metodogiuridico.it:post/2094 (OpenAIRE / DOAJ / BASE)`
Permalink Canonico:	https://www.metodogiuridico.it/2026/08/06/dichiarazione-infedele-confisca-diretta-risparmio-spesa-cassazione-27336-2026/
AEA JEL Codes:	K42 (Esecuzione penale, misure cautelari e contrasto all'illecito); K14 (Diritto penale sostanziale)
EuroVoc (UE):	MT 1216 diritto penale • sequestro di beni [3839]; confisca di beni [3959]
ECLI Pronunce:	`ECLI:IT:CASS:2026:27336PEN • ECLI:IT:CASS:2025:13783PEN • ECLI:IT:CASS:2025:30534PEN`

DIAMOND OPEN ACCESS • LICENZA CC BY-NC-ND 4.0 • ZERO APC
© 2026 Redazione di Metodo Giuridico. L'Autore conserva integralmente la titolarità dei diritti d'autore senza restrizioni. Distribuito con licenza Creative Commons Attribuzione - Non commerciale - Non opere derivate 4.0 Internazionale (CC BY-NC-ND 4.0). È consentita l'auto-archiviazione immediata senza embargo della presente versione editoriale (VoR) nei repository istituzionali (IRIS/CINECA, SSRN, OpenAIRE, Zenodo).

VERIFICA ONLINE

Metodo Giuridico
Ius et Ratio
ISSN 3103-7305

Dichiarazione infedele e confisca diretta del risparmio di spesa

La Cassazione n. 27336/2026 ammette la confisca diretta del denaro non versato all'Erario, ma richiede la prova del nesso con il reato e ne rinvia la verifica concreta all'esecuzione.

Redazione di Metodo Giuridico Diritto Penale & Reati Tributari & Misure Cautelari Reali 6 Agosto 2026

Lettura 14 min

Stato della questione e quadro aggiornato al 6 agosto 2026: La Sezione Terza Penale della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 27336 depositata il 21 luglio 2026, ammette la confisca diretta di somme di denaro quale profitto da risparmio di spesa nei reati tributari, subordinandola alla prova del nesso di derivazione dal reato. Il contributo ne esamina i riflessi sulla dichiarazione infedele e sulla quantificazione del profitto.

Abstract (Italiano)

Il contributo esamina la sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale, 21 luglio 2026, n. 27336, sulla **confisca diretta del risparmio di spesa** nel delitto di dichiarazione infedele ex art. 4 d.lgs. n. 74/2000. Il ricorrente, condannato in primo grado e prosciolto in appello per prescrizione, contestava la conferma della confisca di 251.210 euro come misura diretta, sostenendo che avrebbe dovuto qualificarsi per equivalente. La Suprema Corte rigetta il ricorso e afferma che l'art. 12-bis ammette la confisca diretta di somme di denaro anche quando il profitto consiste nel mancato pagamento delle imposte: il profitto è la somma disponibile al momento della consumazione e non versata pur potendo e dovendo esserlo, e il reimpiego è confiscabile in via diretta se tracciabile. In assenza di sequestro, la verifica del nesso concreto è rinviata all'incidente di esecuzione. Si analizzano i riflessi sulla quantificazione dell'imposta evasa, sul rilievo dei costi, sul concorso di persone e sulla motivazione del sequestro preventivo.

Metodo Giuridico
Ius et Ratio
ISSN 3103-7305

Abstract (English)

This article analyses judgment no. 27336 of 21 July 2026 of the Italian Court of Cassation, Third Criminal Section, on the direct confiscation of tax savings in the offence of unfaithful tax return under Article 4 of Legislative Decree 74/2000. The appellant, convicted at first instance and discharged on appeal because the offence was time-barred, challenged the confirmation of a EUR 251,210 confiscation as a direct measure, arguing that it should have been classified as confiscation of equivalent value. The Court dismisses the appeal and holds that Article 12-bis allows direct confiscation of sums of money even where the profit consists of unpaid taxes: the profit is the sum available to the taxpayer at the time the offence was completed and not paid although it could and should have been, and reinvested sums are subject to direct confiscation if traceable. Where no seizure has been ordered, verification of the concrete link is left to enforcement proceedings. The article examines the consequences for the quantification of the evaded tax, the role of costs, joint liability and the reasoning required for preventive seizure.

Punti Chiave dell'Analisi

- **Ammissibilità della confisca diretta:** L'art. 12-bis d.lgs. n. 74/2000 non esclude la confisca diretta di somme di denaro quando il profitto del reato tributario consiste in un risparmio di spesa.
- **Il profitto e il momento della consumazione:** Il profitto è la somma che il contribuente aveva nella disponibilità al momento della consumazione e che non ha versato all'Erario, nella misura in cui poteva e doveva farlo.
- **Nesso di derivazione e tracciabilità:** La confisca è diretta solo se provata la derivazione del denaro dal reato; il reimpiego è confiscabile in via diretta se individuato attraverso un percorso tracciabile.
- **Assenza di sequestro:** Se non vi è stato sequestro, la legittimità della confisca si valuta in termini di principio e la verifica del nesso concreto si sposta sull'incidente di esecuzione.

Principio di Diritto / Massima Redazionale

In tema di reati tributari previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, è ammissibile la confisca diretta di somme di denaro quale profitto del reato anche quando questo consista in un risparmio di spesa derivante dal mancato pagamento delle imposte. Il profitto è individuato nella somma che era nella

> *disponibilità del contribuente al momento della consumazione del reato e che non è stata versata all'Erario nella misura in cui poteva e doveva esserlo; la confisca è diretta solo se è provato il nesso di derivazione causale del denaro dal reato, e la stessa qualificazione spetta agli importi che, individuati attraverso un percorso tracciabile, ne costituiscono il reimpiego. Quando la confisca non sia stata preceduta da sequestro e il denaro non sia stato individuato, la legittimità del provvedimento può essere valutata solo in termini di principio generale, mentre la verifica del nesso relativo alla specifica somma può essere fatta valere in sede di incidente di esecuzione.*

01. Introduzione: la confisca diretta del risparmio di spesa nella dichiarazione infedele

La sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale, 21 luglio 2026, n. 27336[1], affronta una questione che la prassi dei reati tributari aveva lasciato in una zona d'ombra: se il denaro che il contribuente non ha versato all'Erario possa essere aggredito con la **confisca diretta**, oppure se, trattandosi di un **risparmio di spesa**, l'unica ablazione praticabile sia quella per equivalente prevista dall'art. 12-bis del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74. La differenza non è puramente classificatoria. La confisca diretta segue il bene che deriva dal reato e, secondo la Corte d'appello, in quanto misura di sicurezza sopravvive alla prescrizione; la confisca per equivalente, secondo la tesi difensiva, ha natura sanzionatoria e presuppone una condanna. Dalla qualificazione dipende quindi la sorte della misura quando il processo si chiude senza una pronuncia sulla responsabilità.

La vicenda riguarda un lavoratore autonomo imputato di dichiarazione infedele ai sensi dell'art. 4 del d.lgs. n. 74/2000, con un'**imposta evasa di 251.210 euro**, un reato estinto per prescrizione in appello e una confisca confermata come diretta, pur in assenza di qualsiasi sequestro nel corso del procedimento. La Cassazione rigetta il ricorso e afferma che la **confisca diretta di somme di denaro** è ammissibile anche quando il profitto consiste nel mancato pagamento delle imposte, a condizione che sia provato il nesso di derivazione tra il denaro e il reato.

Il contributo ricostruisce la vicenda e il quadro dell'art. 12-bis, analizza il percorso della Sezione e ne verifica l'incidenza sulla quantificazione dell'imposta evasa e sul rilievo dei costi. La tesi è che la pronuncia **non attenua il rigore probatorio** richiesto per la confisca diretta, ma ne sposta il baricentro dalla natura del bene, che è fungibile, al momento della consumazione e alla tracciabilità del denaro.

02. Il fatto di causa e i motivi di ricorso

2.1 — La vicenda e le decisioni di merito

Il procedimento riguarda un soggetto che esercitava **attività di lavoro autonomo** e al quale era contestato il delitto di dichiarazione infedele. Secondo la ricostruzione dei giudici di merito, nella dichiarazione dei redditi presentata il 30 settembre 2014 per l'anno d'imposta 2013 erano stati indicati **elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo**: a fronte di un imponibile accertato di 687.272 euro, gli elementi attivi sottratti a tassazione ammontavano a 595.730 euro e l'**IRPEF evasa** era pari a 251.210 euro. Risultavano perciò superate entrambe le soglie di punibilità: l'imposta evasa eccedeva i 150.000 euro per un solo tributo e per un solo anno, e l'ammontare degli elementi attivi sottratti superava il dieci per cento di quelli indicati in dichiarazione.

Il Tribunale di Firenze, con sentenza del 24 ottobre 2022, aveva dichiarato la colpevolezza e disposto, ai sensi dell'art. 12-bis, la **confisca obbligatoria** di una somma corrispondente all'imposta evasa, senza precisare se la misura fosse diretta o per equivalente. Nel corso del procedimento non era mai stato eseguito un sequestro, sicché il denaro da confiscare era definito **soltanto in termini numerici**, senza alcuna individuazione di conti, giacenze o beni. La Corte d'appello di Firenze, con sentenza del 23 ottobre 2025, ha dichiarato il reato estinto per **prescrizione** e ha confermato la confisca per l'intero importo qualificandola come diretta, in quanto misura di sicurezza applicabile anche dopo la prescrizione se vi sia stata condanna in primo grado.

2.2 — Il motivo di ricorso e la posta in gioco

L'imputato ha proposto un unico motivo, denunciando violazione dell'art. 12-bis e vizio di motivazione: la confisca avrebbe dovuto essere qualificata come **confisca per equivalente** e non come diretta. Il ricorso richiamava l'insegnamento delle Sezioni Unite, secondo cui la confisca di somme di denaro è diretta solo quando risulti accertata la derivazione causale del bene dal reato, senza che sia sufficiente la natura fungibile del denaro[2]. La Corte territoriale, si sosteneva, aveva desunto la natura diretta dalla sola natura del bene, in mancanza di qualsiasi prova del **vincolo pertinenziale** tra le somme e il profitto e senza che fosse mai stato disposto un sequestro sui conti correnti.

Le conseguenze volute dal ricorrente erano nette. Qualificata come per equivalente, la misura avrebbe avuto **natura sanzionatoria** e non avrebbe potuto sopravvivere alla prescrizione. Non avrebbe

soccorso nemmeno l'art. 578-bis c.p.p., che consente al giudice di decidere sulla confisca nonostante l'estinzione del reato, perché il fatto era stato commesso nel 2014, prima dell'entrata in vigore della norma, e la natura sanzionatoria della confisca di valore ne impedirebbe l'applicazione retroattiva. La questione non era dunque soltanto di etichetta: dal suo esito dipendeva la tenuta di una confisca di oltre duecentocinquantamila euro rispetto a un reato ormai estinto.

03. Il quadro di riferimento: l'art. 12-bis e le due forme di ablazione

3.1 — La struttura dell'art. 12-bis e il nesso di derivazione causale

L'art. 12-bis, comma 1, del d.lgs. n. 74/2000 prevede che, nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta per uno dei delitti previsti dal decreto, sia sempre ordinata la confisca dei beni che costituiscono il **profitto o il prezzo** del reato, salvo che appartengano a persona estranea; quando ciò non è possibile, si confiscano beni di cui il reo ha la disponibilità per un valore corrispondente. La disposizione costruisce quindi due livelli: la **confisca diretta in via primaria** e la **confisca per equivalente in via sussidiaria**. Il testo non introduce eccezioni fondate sulla natura del profitto, e la Corte ne trae un argomento importante per la decisione.

Il discrimine tra le due forme è il **nesso di derivazione causale** tra il bene e il reato. Con la prima si aggredisce la cosa che dal reato proviene; con la seconda un valore corrispondente, tratto da un patrimonio che con il reato non ha un collegamento specifico. Le Sezioni Unite hanno chiarito che la qualificazione non dipende dalla natura fungibile del bene: la confisca di somme di denaro costituenti profitto è diretta soltanto quando sia provato che proprio quel denaro deriva dal reato[2]. La sentenza in commento ricorda che la stessa pronuncia ha esteso la nozione di profitto ai surrogati, alle utilità mediate e ai reimpieghi, senza però esonerare dalla prova del nesso di derivazione.

3.2 — Il risparmio di spesa come profitto dei delitti tributari

Nei reati tributari il profitto è costituito da qualsiasi vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del delitto e può consistere in un **risparmio di spesa**, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, degli interessi e delle sanzioni: la sentenza riferisce il principio alle

Sezioni Unite, che lo hanno affermato da tempo. Nella dichiarazione infedele il vantaggio è precisamente l'**imposta non versata** in conseguenza dell'indicazione di elementi attivi inferiori al reale. Il profitto non è un incremento del patrimonio, ma la mancata diminuzione del patrimonio che il pagamento dell'imposta avrebbe prodotto.

La Corte aggiunge un passaggio sistematico di rilievo. Il profitto di **almeno la metà dei delitti** previsti dal d.lgs. n. 74/2000 può essere costituito esclusivamente da risparmio di spesa: è il caso dell'omessa dichiarazione, dell'omesso versamento di ritenute certificate e di IVA, dell'indebita compensazione e della sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, fattispecie nelle quali non è configurabile un profitto accrescitivo. La dichiarazione infedele non compare in questo elenco, perché può produrre anche vantaggi ulteriori, ma nella vicenda esaminata il profitto era il solo mancato pagamento dell'imposta. Se la confisca diretta fosse esclusa per il risparmio di spesa, per gran parte dei reati tributari resterebbe praticabile soltanto l'equivalente, ossia proprio la forma che l'art. 12-bis colloca in posizione **sussidiaria**.

04. La motivazione della Cassazione: dall'ammissibilità di principio alla prova del nesso

4.1 — L'ammissibilità in linea di principio della confisca diretta del denaro

La Corte procede secondo un ordine logico dichiarato. Occorre stabilire, in primo luogo, se sia ammissibile in linea di principio la confisca diretta di somme di denaro per i delitti tributari, anche quando il profitto sia un risparmio di spesa; in secondo luogo, se il denaro concretamente attinto possa essere considerato profitto del reato per cui si procede. Prima di affrontarli, la Sezione esclude che la Corte d'appello abbia modificato la statuizione di primo grado: il Tribunale, richiamando la confisca obbligatoria e l'art. 12-bis, aveva **implicitamente disposto** sia la confisca diretta sia, in via succedanea, quella per equivalente, e il giudice d'appello si era limitato a **circoscriverne l'ambito applicativo**.

Alla prima domanda la risposta è affermativa e poggia su tre argomenti convergenti. Le Sezioni Unite ammettono la confisca diretta del denaro quando sia provata la derivazione dal reato, anche se il denaro rappresenta un surrogato o un reimpiego; l'art. 12-bis prevede la confisca diretta per tutti i

delitti del decreto, senza eccezioni; il profitto di metà delle fattispecie è costituito soltanto da risparmio di spesa. Da qui la conclusione che la **confisca diretta del risparmio di spesa** non contrasta con alcuna disposizione e si presenta come la soluzione più coerente con il sistema. La Sezione aggiunge che l'ammissibilità era già stata affermata da diverse decisioni della stessa Sezione, successive all'intervento delle Sezioni Unite, così da indicare un orientamento che non è isolato.

4.2 — Il momento della consumazione e la tracciabilità del reimpiego

Il passaggio più originale riguarda l'individuazione del profitto. La Corte afferma che il profitto da risparmio di spesa per il mancato pagamento delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto è la **somma che era nella disponibilità del contribuente al momento della consumazione** del reato e che non è stata versata all'Erario, nella misura in cui poteva e doveva esserlo. Il momento consumativo è il solo rilevante, per due ragioni: prima della consumazione il reato non esiste e non può esistere un suo profitto; dopo, le vicende successive sono per definizione distinte dal reato e non possono servire a individuarne il vantaggio. Nella vicenda la dichiarazione era stata presentata il 30 settembre 2014, ma la Corte non applica il criterio a quella data, perché il denaro non è individuato.

Quando sequestro o confisca intervengono a distanza di tempo e la somma originaria non si rinviene, l'ablazione diretta può colpire gli importi che, individuati seguendo un **percorso tracciabile**, ne costituiscono il reimpiego, perché anch'essi discendono causalmente dal profitto. La Sezione Terza aveva già richiesto, in tema di omesso versamento dell'IVA, la prova rigorosa dell'assenza di **soluzione di continuità** tra la somma risparmiata e il suo reimpiego, precisando che, in mancanza, si è di fronte a una metamorfosi del profitto e la confisca diretta si risolve in una confisca per equivalente[3]. Per la stessa decisione le disponibilità monetarie esistenti alla data di consumazione non devono essere diminuite per effetto del risparmio conseguito. È un limite che la sentenza in commento non ripete in questi termini e che qui si propone di ritenere coerente con la sua impostazione.

> **« Il denaro non è profitto perché è fungibile: lo è perché era nella disponibilità del contribuente il giorno in cui l'imposta doveva essere versata e non lo è stata. »**

4.3 — L'assenza di sequestro e il rinvio all'incidente di esecuzione

Applicando questi principi, la Corte osserva che nella vicenda non era mai stato effettuato alcun sequestro e che il denaro da ablare non era mai stato individuato, essendo indicato dal provvedimento **soltanto in termini numerici**. Di conseguenza la legittimità dell'ablazione poteva essere esaminata, allo stato, unicamente in termini di **principio generale**, e sul piano dei principi la risposta è favorevole all'ammissibilità della confisca diretta. La Sezione non afferma che quella somma sia profitto diretto del reato; osserva soltanto che la questione non può essere risolta in assenza di un bene individuato.

La verifica concreta è rinviata alla fase dell'**esecuzione**. Quando la confisca avrà esecuzione e la somma specificamente assoggettata alla misura sarà individuata, sarà possibile stabilire se esista un nesso di derivazione causale dal delitto di dichiarazione infedele, e la questione potrà essere fatta valere con incidente di esecuzione; il richiamo all'art. 676 c.p.p., che attribuisce al giudice dell'esecuzione le questioni sulla confisca, è di chi scrive e non della sentenza. La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente alle spese.

05. Quantificazione dell'imposta evasa e ruolo dei costi: il perimetro dell'ablazione

5.1 — Imposta evasa, costi non contabilizzati e onere di allegazione

La sentenza n. 27336/2026 non si occupa della misura del profitto. Nel caso, la somma confiscata coincideva con l'imposta evasa accertata dai giudici di merito, e il ricorso non contestava il *quantum*. Nel trasferire il principio alla fase cautelare, dove il sequestro preventivo ex art. 321 c.p.p. anticipa la confisca, la questione della **base di calcolo** si pone invece con forza, e il tema dei costi sostenuti per produrre i ricavi non dichiarati diventa decisivo. La giurisprudenza della Sezione Terza offre su questo punto un criterio stabile. Già una pronuncia del 2015 aveva escluso che esista una **correlazione automatica** tra ricavi non contabilizzati e costi non contabilizzati: il giudice deve applicare le norme tributarie per determinare l'imponibile, e i costi concorrono a formarlo purché ne sussista la certezza o almeno il ragionevole dubbio[4].

Sul piano probatorio, la stessa decisione distingue i compiti. Il pubblico ministero deve accertare anche i fatti a favore dell'indagato e individuare i costi sostenuti per conseguire i maggiori ricavi accertati;

l'indagato che lamenta la mancata deduzione di costi inerenti a ricavi non dichiarati deve però **provarne l'esistenza** o allegare i dati da cui possa desumersi. Non è legittimo presumere costi in assenza di allegazioni di fatto, e il ricorso che si limiti a lamentare l'omessa considerazione dei costi, senza indicarne l'ammontare, è **generico**.

Una decisione del 2021 ha corretto il rischio opposto, quello di un accertamento penale appiattito sulle rettifiche dell'Amministrazione[5]. Il giudice penale, pur dovendo applicare le regole fiscali per quantificare l'imponibile, opera con le limitazioni derivanti dalla diversa finalità dell'accertamento, e in forza dell'art. 4, comma 1-bis, non assume rilievo la mera violazione dei criteri di **competenza e di inerenza** di costi oggettivamente esistenti. Il tribunale del riesame che conferma il sequestro senza confrontarsi con le allegazioni sull'esistenza delle poste, limitandosi a un giudizio generico di inattendibilità delle scritture, incorre in **motivazione apparente**. La Sezione Quarta, nel 2026, ha ribadito che i costi non contabilizzati vanno considerati solo se suffragati da allegazioni di fatto, ed è legittimo inferire l'inesistenza di quelli fondati su semplici asserzioni aritmetiche prive di collegamento con elementi documentali[6]. Il profitto confiscabile, in altri termini, coincide con l'**imposta effettivamente evasa**, calcolata tenendo conto dei costi provati o ragionevolmente allegati: è la regola che si ricava da queste pronunce, non un principio della sentenza n. 27336/2026.

5.2 — Concorso, accertamento con adesione e motivazione del sequestro

Altri fattori concorrono a definire il perimetro dell'ablazione. Sul piano soggettivo, le Sezioni Unite hanno escluso ogni forma di **solidarietà passiva** tra i concorrenti: la confisca, diretta o per equivalente, deve essere disposta nei confronti di ciascuno limitatamente a quanto abbia conseguito, e l'accertamento della quota di arricchimento è oggetto di prova nel contraddittorio[2]. La Sezione Seconda ha applicato il principio al sequestro preventivo finalizzato alla confisca, rilevando che la quantificazione degli importi non può prescindere dal criterio della quota conseguita da ciascun concorrente[7]. Nella stessa decisione ha ricordato che il provvedimento di sequestro deve indicare, sia pure in modo conciso, le ragioni del ***periculum in mora***, ossia i motivi per cui, nelle more del giudizio, i beni potrebbero essere modificati, dispersi, deteriorati, utilizzati o alienati.

Quanto alla misura dell'imposta, la Sezione Quarta ha ribadito che il giudice penale non è vincolato dalla quantificazione risultante da un **accertamento con adesione** tra Amministrazione e contribuente (la decisione riguarda reati diversi dalla dichiarazione infedele, ma il principio è generale), potendo discostarsene in presenza di concreti elementi di fatto che rendano più attendibile la pretesa iniziale, e

che l'adesione non ha valore di confessione stragiudiziale, poiché può essere determinata dall'esigenza di chiudere la controversia e beneficiare della riduzione dei tributi.

06. Rilievi critici e riflessi operativi

6.1 — Un principio più esigente di quanto appaia

Letta in controluce, la pronuncia non è un'estensione incondizionata della confisca. È vero che ammette la **confisca diretta del risparmio di spesa**, aprendo all'accusa una strada che una lettura restrittiva delle Sezioni Unite poteva sembrare chiudere. Ma la subordina a condizioni che non sono affatto formali: la somma deve essere individuata con riferimento al momento della consumazione, deve risultare non versata pur potendo e dovendo esserlo, e deve essere legata alla somma oggi appresa da un **percorso tracciabile**. Nella pratica, è un onere impegnativo per l'accusa quando l'ablazione interviene a distanza di anni e su conti correnti in cui il denaro si confonde.

Un rilievo critico riguarda il rapporto fra sede cautelare e sede esecutiva. La Corte rinvia la verifica del nesso concreto all'incidente di esecuzione quando manchi un sequestro. Nella sede cautelare, tuttavia, il criterio di giudizio è meno pregnante, perché sono sufficienti gli indizi di sussistenza del reato e quindi dell'entità della somma sequestrabile, come ha osservato la giurisprudenza della Sezione Terza[4]. Il rischio è che il requisito del nesso, proclamato in astratto, **si svuoti** nel sequestro, dove basta il *fumus*, e riaffiori soltanto in esecuzione, quando la misura è già stata adottata.

6.2 — Indicazioni per la difesa e per il pubblico ministero

Sul piano operativo, la difesa dovrebbe impostare l'impugnazione dei provvedimenti reali su una sequenza di verifiche. Occorre stabilire, per prima cosa, se la misura sia stata disposta come **confisca diretta o per equivalente**, perché la scelta condiziona la prova richiesta e, nei reati prescritti, la stessa sopravvivenza della misura. Occorre poi accertare la data di consumazione e la liquidità disponibile in quel momento, e chiedere che l'accusa individui il percorso che collega la somma appresa a quella non versata. Sul fronte del *quantum*, le allegazioni sui costi devono essere **specifiche e documentate**, perché nella giurisprudenza richiamata l'indicazione generica non viene presa in considerazione.

Metodo Giuridico
Ius et Ratio
ISSN 3103-7305

07. Conclusioni: un principio ammissivo, condizionato alla prova

La sentenza n. 27336/2026 fissa un punto fermo: la **confisca diretta del risparmio di spesa** è ammissibile per i delitti tributari, dichiarazione infedele compresa, e l'art. 12-bis non consente di escluderla per la sola natura del profitto. Il fondamento è sistematico. La confisca diretta è la forma primaria di ablazione prevista per tutti i delitti del decreto, e per gran parte di essi il profitto non può essere altro che un risparmio di spesa.

Il principio è però accompagnato da requisiti precisi. Il profitto è la somma disponibile al momento della consumazione e non versata pur potendo e dovendo esserlo; il reimpiego è confiscabile in via diretta solo se **tracciabile**; in mancanza di sequestro, la verifica del nesso concreto è rinviata all'esecuzione. Accanto a questi requisiti la giurisprudenza sulla quantificazione impone di tener conto dei **costi provati** e di rispettare i limiti soggettivi e cautelari della misura: il bilanciamento tra effettività della pretesa erariale e garanzie patrimoniali dipende dalla serietà con cui i giudici applicheranno questi requisiti quando il denaro sarà individuato.

Fonti Utilizzate

Normativa di riferimento

D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 4 — dichiarazione infedele

D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 12-bis — confisca del profitto o del prezzo del reato, diretta e per equivalente

Codice di procedura penale, art. 321 — sequestro preventivo finalizzato alla confisca

Codice di procedura penale, art. 578-bis — decisione sulla confisca in caso di estinzione del reato per prescrizione

Codice di procedura penale, art. 676 — incidente di esecuzione in materia di confisca

Giurisprudenza citata

1. **Cassazione penale, Sez. III, sentenza 21 luglio 2026, n. 27336** — Ammette la confisca diretta di somme di denaro quale profitto da risparmio di spesa nei reati tributari, se provato il nesso di derivazione; individua il profitto nella somma disponibile alla consumazione e non versata; con confisca non preceduta da sequestro rinvia la verifica concreta all'incidente di esecuzione.
2. **Cassazione penale, Sezioni Unite, sentenza 8 aprile 2025, n. 13783** — Stabilisce che la confisca di denaro è diretta solo se provato il nesso di derivazione causale dal reato, non bastando la fungibilità, ed esclude la solidarietà passiva tra concorrenti.
3. **Cassazione penale, Sez. III, sentenza 11 settembre 2025, n. 30534** — In tema di omesso versamento IVA, richiede la prova dell'assenza di soluzione di continuità tra il risparmio di spesa e il reimpiego; in mancanza la confisca diretta si risolve in una confisca per equivalente.
4. **Cassazione penale, Sez. III, sentenza 15 settembre 2015, n. 37094** — Esclude la correlazione automatica tra ricavi e costi non contabilizzati nella dichiarazione infedele e pone a carico dell'indagato l'onere di provare o allegare i costi.
5. **Cassazione penale, Sez. III, sentenza 21 giugno 2021, n. 24142** — Precisa che, ex art. 4, comma 1-bis, non rileva la mera violazione dei criteri di competenza e inerenza di costi esistenti e censura come apparente la motivazione del riesame che non si confronta con le allegazioni.
6. **Cassazione penale, Sez. IV, sentenza 30 marzo 2026, n. 12004** — Considera i costi non contabilizzati solo se suffragati da allegazioni di fatto e nega che il giudice penale sia vincolato dall'accertamento con adesione nella quantificazione dell'imposta evasa.
7. **Cassazione penale, Sez. II, sentenza 20 gennaio 2026, n. 2253** — In tema di sequestro preventivo finalizzato alla confisca, richiama il principio della domanda cautelare, la motivazione sul *periculum in mora* e l'esclusione della solidarietà passiva nel concorso.

Redazione di Metodo Giuridico

Rivista di Diritto e Giurisprudenza

Metodo Giuridico
Ius et Ratio
ISSN 3103-7305

A cura della Redazione di Metodo Giuridico, rivista scientifica specializzata in Diritto e Giurisprudenza.