

**IL RISCHIO DELLA SANZIONE
ED IL COMPORTAMENTO DEL CONTRIBUENTE.
RIFLESSIONI SULL'ANALISI ECONOMICA DEL DIRITTO (*)**

di Luca Meoli e Pietro Sorbello

Abstract. *Lo studio esamina le diverse relazioni tra diritto ed economia. Tra queste è approfondita l'analisi economica del diritto con riferimento alla sanzione. In particolare, l'articolo sviluppa riflessioni sulla deterrenza della sanzione e, conseguentemente, la capacità della norma di orientare il comportamento dei consociati. In questo ambito, in un arco temporale di duecento anni, viene individuato un collegamento tra i filosofi e giuristi dell'Illuminismo Cesare Beccaria e Jeremy Bentham ed il premio Nobel Gary Becker i quali legano l'efficacia della sanzione alla sua misura e certa applicazione. Il metodo dell'EAL è applicato all'esame di alcuni istituti "antichi e moderni" del diritto penale nella prospettiva della politica criminale. A tal fine è stata approfondita l'incidenza teorica, sul comportamento del contribuente imputato, della disciplina penale tributaria che subordina l'accesso a misure premiali al previo pagamento della sanzione amministrativa, in apparente violazione del principio del ne bis in idem. L'articolo è completato da un'indagine empirica volta a verificare l'efficacia della disciplina in esame avuto riguardo ai recuperi a tassazione.*

SOMMARIO: Le interrelazioni tra diritto ed economia. – 2. Le origini dell'analisi economica della sanzione da Cesare Beccaria a Gary Becker. – 3. L'analisi economica quale strumento di politica criminale tra istituti antichi e moderni. – 4. L'art. 13 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 e l'incidenza teorica sul comportamento del contribuente imputato. – 5. Un'indagine empirica.

1. Le interrelazioni tra diritto ed economia.

Il rapporto tra diritto ed economia è declinabile sotto diversi profili e le relative interrelazioni costituiscono ambiti scientifici autonomi. A fronte della medesima nozione di contratto, ad esempio, mentre il significato tradizionalmente attribuito sul piano economico è quello di libero scambio di beni tra due o più soggetti razionali, che potrà ritenersi efficiente al realizzarsi del beneficio perseguito da ciascuno, la scienza giuridica conosce invece la diversa definizione contenuta all'art. 1321 c.c. e le sue caratteristiche di validità ed efficacia. Sorge allora il quesito se il diritto debba essere efficiente e se il concetto di efficienza investa la nozione di contratto. La risposta è negativa perché, ai sensi del combinato disposto degli artt. 1325, 1372 e 1419 c.c., il

* Il presente contributo, pubblicato sulla *Rivista della Guardia di Finanza* 2/2015 ed in corso di pubblicazione sulla *Rivista di Diritto Tributario Internazionale* 2015, esprime la posizione comune degli Autori. Ad ogni fine, i paragrafi 1, 3 e 4 sono attribuibili a PIETRO SORBELLO, 2 e 5 a LUCA MEOLI.

contratto deve essere valido ed efficace, ma appare errato ritenere la categoria dell'efficienza paretiana indifferente sul piano giuridico¹.

Tralasciando l'esempio adottato, si può affermare che le interrelazioni tra diritto ed economia sono nel tempo aumentate.

In prima istanza si segnala l'analisi economica del diritto che studia l'efficienza delle norme, prevedendone gli effetti sul comportamento dei consociati. L'economia non rappresenta in questo caso l'oggetto scientifico dello studio, ma lo strumento metodologico per valutare l'efficienza delle norme giuridiche. Se la norma giuridica costituisce una regola di comportamento per i consociati, l'analisi economica del diritto valuta quale comportamento le norme incentivano ad adottare².

L'economia delle leggi presenta in questo caso un contenuto normativo perché le norme sono considerate come uno strumento di governo per raggiungere determinati obiettivi³: a questo preciso rapporto tra economia e diritto, che evoca il tema della politica criminale⁴, saranno dedicate le successive riflessioni.

¹ Nella misura in cui gli istituti della rescissione ex artt. 1447 e 1448 c.c., della risoluzione per eccessiva onerosità di cui al successivo art. 1467 o le clausole vessatorie di cui agli artt. 1341 c.c. e 33 del d.lgs. 06 settembre 2005, n. 206, recante il Codice del consumo, conoscono lo squilibrio negoziale, originario o sopravvenuto, deve attribuirsi rilevanza giuridica al concetto di efficienza in senso paretiano.

² Adattando al diritto la teoria dei prezzi, sulla cui base si prevede come le persone reagiranno alla variazione dei prezzi, le sanzioni comminate alla violazione delle regole sono analizzate come (dis)incentivi al comportamento in quanto "l'uomo ragionevole di cui parla il diritto si comporta in modo analogo all'uomo razionale dell'economia", R. COOTER, *Diritto ed economica* (voce), in *Enc. scienze sociali*, 1993, 3, p. 100. Per E. MUSCO, *L'illusione penalistica*, Milano, 2004, p. 3, "nella valutazione della dannosità sociale dei comportamenti umani è necessario fare ricorso a valutazioni di ordine empirico che tengano conto [...] della valutazione in termini di costo-beneficio" in capo a chi intende violare il precetto. Lo scienziato del diritto penale deve porsi "il problema di trovare quali norme meglio si adeguino a tali risultati; proporsi, quindi anzitutto un compito di costruzione delle norme tenendo conto di quel fondamentale principio e dei relativi suggerimenti delle scienze sperimentali in tema di formulazione degli obblighi e di determinazione della sanzione", P. NUVOLONE, *Brevi note metodologiche in tema di scienza del diritto penale*, ID., in *Trent'anni di diritto e procedura penale*, Padova, 1969, I, p. 210.

³ Questo perché "esiste una stretta connessione tra il modo in cui è concepita la legge e gli obiettivi politici che si vogliono raggiungere", R. BALDUCCI - G. CANDELA - A.E. SCORCU, *Politica economica*, Bologna, 2001, p. 245.

⁴ La politica criminale pone l'attenzione sulla scelta e strutturazione dei mezzi appropriati aventi lo scopo di abbassare il numero delle offese all'ordinamento giuridico penale. Sul tema si veda D. PULITANÒ, *Politica criminale*, in G. MARINUCCI - E. DOLCINI (a cura di), *Diritto penale in trasformazione*, Milano, 1985, pp. 3 ss., nonché A. GAMBERINI - G. INSOLERA, *Presentazione a F. Bricola, Politica criminale e scienza del diritto penale*, Bologna, 1997, p. 9. Per gli studi sull'analisi economica del crimine si veda A. MANGIONE, "Law & Economics" e diritto penale: paradigmi a confronto nell'analisi delle politiche di contrasto alla criminalità mafiosa, in A.M. MAUGERI (a cura di), *Le sanzioni patrimoniali come moderno strumento di lotta contro il crimine: reciproco riconoscimento e prospettive di armonizzazione*, Milano, 2008, p. 147; D. MASCIANDARO, *Reati, mercato, moneta e stato: l'analisi economica del crimine in Italia*, in *Riv. int. sc. sociali*, 1/2000, p. 95; E. MONTANI, *Economic crimes. Diritto penale ed economia: prove di dialogo*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 4/2005, p. 909; E. MONTANI - F. PARISI, *La babele dell'EAL e il diritto penale*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 1-2/2007, p. 45; C.E. PALIERO, *L'economia della pena (un work in progress)*, in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 4/2005, pp. 1392 ss.; F. PESCE, *Alle radici di un difficile binomio: analisi economica e diritto penale*, in *Ind. pen.*, 1/2011, p. 29; E.U. SAVONA, *Un settore trascurato: l'analisi economica della criminalità, del diritto penale e del sistema di giustizia penale*, in *Sociologia diritto*, 1-2/1990, p. 255;

La seconda declinazione del binomio in esame riguarda l'analisi giuridica dell'economia. In questa prospettiva, il diritto dell'economia ha per oggetto ampi settori normativi offrendo "una visione unitaria e un'analisi sistematica degli istituti giuridici rilevanti [superando] i tradizionali confini tra le varie discipline della scienza giuridica, quali il diritto privato e il pubblico [...]"⁵. In particolare, quale sezione del diritto pubblico, il diritto pubblico dell'economia⁶ disciplina i fatti economici regolamentando l'iniziativa, l'esercizio e la cessazione di un'attività economica, misura l'intervento dello Stato nell'economia e si occupa dei rapporti economici tra imprese e tra queste ed il consumatore come "controparte non professionale dell'impresa"⁷.

Il terzo profilo interessa il diritto penale dell'economia quale branca del diritto penale che disciplina gli illeciti aventi ad oggetto le offese a beni economici rilevanti⁸: per la sua appartenenza al diritto pubblico⁹, anche il diritto penale dell'economia interviene nella regolazione del fenomeno economico nella misura in cui, attraverso la minaccia della pena, si attende un comportamento rispettoso delle regole.

Il quarto livello d'interrelazione, sempre interno al diritto penale, investe le tecniche di costruzione della fattispecie e la descrizione della condotta lesiva del bene giuridico "a rilevanza economica" tutelato. Conformemente al principio di determinatezza¹⁰, l'esigenza di una puntuale formulazione dell'illecito penale impegna, da un lato, "il legislatore ad una descrizione quanto più precisa possibile del fatto di reato e, dall'altro, il giudice ad un'interpretazione che rifletta il tipo descrittivo così come legalmente configurato"¹¹. Questa esigenza assume particolare significato proprio nell'ambito del diritto penale dell'economia per la presenza di canali di comunicazione con elementi della disciplina extrapenale.

V. PUNZO, *Scelta razionale e sociologia del crimine. Un approccio critico e un modello di simulazione ad agenti*, Milano, 2012.

⁵ M. ORTINO, *Oggetto e metodo del diritto dell'economia*, in AA.VV., *Scritti in onore di Francesco Capriglione*, Milano, I, 2010, p. 71.

⁶ Per l'approfondimento si rinvia a S. CASSESE - C. FRANCHINI (a cura di), *I garanti delle regole*, Bologna, 1996; M.S. GIANNINI, *Diritto pubblico dell'economia*, Bologna, 1995.

⁷ In questi termini M. BESSONE, *Controllo del mercato e teorie del consumo*, Padova, 1976, p. 621.

⁸ Il diritto penale dell'economia è "mera formula di riferimento per ricomprendere assieme quelle figure criminose che attengono, oggettivamente e soggettivamente, a fatti ed interessi economici, ma non può essere intesa come indice di un'oggettività giuridica", R. ZANNOTTI, *Il nuovo diritto penale dell'economia*, Milano, 2008, p. 10.

⁹ Appartiene al diritto pubblico in quanto i beni che esso protegge, "quando anche sono di pertinenza diretta degli individui (la vita, la libertà, etc.), vengono sempre tutelati in vista di un interesse pubblico", F. ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale. Parte generale*, Milano, 2003, p. 13.

¹⁰ Esso "coinvolge la tecnica di formulazione delle fattispecie criminose e tende, precipuamente, a salvaguardare i cittadini contro eventuali abusi del potere giudiziario", G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*, Bologna, 2007, p. 76. Si veda anche M. ROMANO, *Commentario sistematico al codice penale*, Milano, 1995, pp. 40 ss., per il quale "l'art. 25, secondo comma, Cost. richiede al legislatore di fare egli stesso le sue scelte di incriminazione e di non farne scivolare il peso pratico sul giudice, ciò si verifica invece quando la norma emanata consente alla magistratura una gamma applicativa molto vasta e un campo di intervento eccessivo".

¹¹ In questi termini G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale, cit.*, p. 81.

2. Le origini dell'analisi economica della sanzione da Cesare Beccaria a Gary Becker.

Il primo livello di interrelazione ruota intorno all'analisi economica del diritto, ossia allo studio dei fenomeni giuridici attraverso il metodo delle scienze economiche¹² e, in particolare, l'utilizzo nello sviluppo delle argomentazioni delle rigorose logiche matematiche¹³.

Sono molteplici gli ambiti del diritto nel tempo esplorati con tale prospettiva¹⁴, partendo da quelli più vicini alla logica economica, quali i diritti di proprietà e la responsabilità civile per gli incidenti stradali¹⁵, fino "ai campi più disparati, come nel caso dell'analisi economica della famiglia, dei rapporti di coppia"¹⁶ e finanche della

¹² R. PARDOLESI, *Analisi economica del diritto*, in *Dig. disc. priv. (sez. civ.)*, p. 320, secondo cui "l'EAL [Economic Analysis of Law] non dispone di ricette facili [in quanto] la vera forza dell'EAL non sta nelle risposte ch'essa consente eventualmente di ottenere, bensì nelle domande che per il suo tramite siamo spinti a porci".

¹³ Per C. BECCARIA, *Tentativo analitico sui contrabbandi*, in *Il Caffè*, 1764, p. 118, "l'algebra non essendo che un metodo preciso e speditissimo di ragionare sulle quantità, non è alla sola geometria od alle altre scienze matematiche che si possa applicare, ma si può ad essa sottoporre tutto ciò che in qualche modo può crescere o diminuire, tutto ciò che ha relazioni paragonabili tra di loro". Sul punto, di recente, è stato evidenziato che "l'eleganza matematica diviene spesso l'obiettivo principale", con la conseguente preclusione del metodo ai "non matematici", R.B. KOROBKIN - T.S. ULEN, *Law and Behavioral Science: Removing the Rationality Assumption from Law and Economics*, in *California Law Rev.*, 88/2000, p. 1054.

¹⁴ Secondo R. PARDOLESI, *Analisi economica, cit.*, p. 312, "l'approccio economicista si presta ad una gamma pressoché infinita di variazioni interpretative, che non revocano in dubbio, tuttavia, il *proprium* dell'impostazione. Tale constatazione collima perfettamente con l'idea - con ogni probabilità la più corretta - che la *new Law and Economics* non si risolva in un movimento di pensiero, accomunato da una trama concettuale in qualche misura condivisa da quanti vi confluiscano e che, piuttosto, esprima una valenza metodologica, suscettibile - con le limitazioni del caso - di essere piegata agli impieghi più lontani e disparati. In altre parole, l'EAL è a disposizione di chiunque se ne voglia servire, perché richiede soltanto di avvicinarsi al problema giuridico con la mentalità - e gli strumenti - dell'economista, offrendo in cambio un promettente bagaglio di opportunità ricognitive". Nella stessa direzione B. GRIZIOTTI, *Sul metodo di ricerca e critica negli studi finanziari*, in *La Riforma Sociale*, marzo-aprile, 1933, invitò ad "utilizzare gli studi fatti in rami diversi dal proprio perché ciò significa controllare, discutere e coordinare alle proprie le idee altrui. Basta anche una mezza cultura, purché seria, per l'economista che si occupa di diritto finanziario o per il giurista del diritto finanziario che si occupa di economia, per affrontare l'analisi interdisciplinare". Sui rischi dell'approccio multidisciplinare F. FORTE, *Il contributo seminale di Benvenuto Griziotti all'analisi economica del diritto*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2006, 3, p. 436, ricorda che per Luigi Einaudi, allievo di Griziotti, e Francesco Carnelutti "l'optimum sarebbe stato che ciascuno studioso fosse in grado di studiare il fenomeno finanziario da ciascuno dei tre punti di vista, politico, economico e giuridico" e che, tuttavia, "ciò fosse possibile solo in casi assolutamente eccezionali [perché è] meglio studiare il fenomeno finanziario da un lato solo che non da tutti i lati alla superficie, come si può fare con una mezza cultura".

¹⁵ Sul tema G. CALABRESI, *Some thoughts on risk distribution and the law of torts*, in *The Yale Law Journal*, Mar. 1961, p. 499; ID, *The Cost of Accidents. A Legal and Economic Analysis*, Yale University Press, 1970.

¹⁶ G. CALABRESI, *Cosa è l'analisi economica del diritto*, in *Riv. dir. fin. e sc. fin.*, 2007, 3, p. 344. In senso più ampio, studi di analisi economica sul capitale umano, con riguardo alla produttività delle persone in ipotesi di variazione degli investimenti in educazione, competenze e conoscenze, sulla discriminazione delle minoranze, sul crimine e sulla famiglia sono stati condotti da Gary BECKER, premio Nobel per l'economia nel 1992. Per l'approfondimento si rinvia a G. BECKER, *The economics of discrimination*, Chicago, 1971; ID, *Human Capital*, New York, 1975; ID, *A Theory of Social Interactions*, in *Journal of Political Economy*,

giurisdizione¹⁷. Per tale ragione non sorprende come la sanzione e il diritto tributario siano stati oggetto di studio sin dalle origini dell'analisi economica del diritto.

Nell'ordinamento giuridico la sanzione rappresenta la conseguenza negativa per chi ha violato le regole volte a garantire la pacifica convivenza sociale¹⁸. In ragione di ciò, il tema si presta più di altri a valutazioni di tipo opportunistico in ordine alla convenienza o meno nel tenere un determinato comportamento illecito¹⁹. Nel diritto tributario²⁰, la sanzione assume una valenza peculiare²¹ perché, oltre a violare il

1974, vol. 82, n. 6; ID, *A Treatise on the Family*, Cambridge, 1981; G. BECKER - B.R. CHISWICK, *Education and the Distribution of Earnings*, in *The American Economic Review*, 1966, vol. 56 n. 1/2; G. BECKER - E.M. LANDES - R.T. MICHAEL, *An Economic Analysis of Marital Instability*, in *Journal of Political Economy*, 1977, vol. 85, n. 6; G. BECKER - K.M. MURPHY, *The Family and the State*, in *Journal of Law and Economics*, 1988, 3; G. BECKER - K.M. MURPHY - R. TAMURA, *Human Capital, Fertility, and Economic Growth*, in *Journal of Political Economy*, 1990, vol. 98, n. 5, parte 2; G. BECKER - N. TOMES, *Human Capital and the Rise and Fall of Families*, in *Journal of Labor Economics*, 1986, vol. 4, n. 3 parte 2; G. BECKER, *Crime and Punishment: An Economic Approach*, in *Journal of Political Economy*, 1968, vol. 76, n. 2. In occasione del prestigioso riconoscimento, Becker sottolineò come “unlike Marxian analysis, the economic approach I refer to does not assume that individuals are motivated solely by selfishness or gain. It is a method of analysis, not an assumption about particular motivations. Along with others, I have tried to pry economists away from narrow assumptions about self-interest [...] I have been impressed by how many economists want to work on social issues rather than issues forming the traditional core of economics. At the same time, specialists from fields that do consider social questions are often attracted to the economic way of modelling behavior because of the analytical power provided by the assumption of individual rationality. Thriving schools of rational choice theorists and empirical researchers are active in sociology, law, political science, history, anthropology, and psychology. The rational choice model provides the most promising basis presently available for a unified approach to the analysis of the social world by scholars from the social sciences”, G. BECKER, *Nobel lecture: the economic way of looking at behavior*, in *Journal of Political Economy*, 1993, vol. 101, n. 3.

¹⁷ V. VISCO COMANDINI - S. GORINI, *Profili di analisi economica della crisi della giurisdizione civile in Italia*, in *Riv. politica economica*, 7/1998, pp. 61 ss.

¹⁸ Nello studio del diritto il termine sanzione è solitamente impiegato in un'accezione ampia, tale da comprendere tutte le misure adottate per assicurare l'osservanza dei precetti. La “conservazione” del sistema è, cioè, affidata ad una risposta o reazione conseguente ad una violazione, la cui efficacia è assicurata, in ultima istanza, dall'uso della forza. Per l'approfondimento si rinvia a N. BOBBIO, *Sanzione*, in *Nov. dig. it.*, 1969, XVI, pp. 537 ss.

¹⁹ Solo una parte dei comportamenti illeciti è posta in essere dopo una valutazione circa i benefici tratti dalla condotta e le possibili conseguenze sanzionatorie. Tipicamente, tutta l'area del diritto penale dell'economia, dei reati dei c.d. “colletti bianchi”, si caratterizza per la razionalità dell'individuo nella scelta di compiere l'illecito. L'utilità tratta, però, non consiste necessariamente in un vantaggio economico potendo comprendere qualsiasi beneficio come da ciascuno concepito. La decisione di delinquere può essere legata a circostanze di fatto o a valori individuali che prescindono da una ponderazione costi-benefici.

²⁰ Per un approfondimento sull'analisi economica del diritto tributario si rinvia a A. AMATUCCI, *Il contributo dell'Economic Analysis of Law alla metodologia del diritto tributario*, in *Riv. dir. trib. int.*, 1-2/2009, pp. 25 ss., nonché in AA.VV., *Studi in onore di Enrico De Mita*, 2012, I, Napoli, pp. 17 ss.; P. SELICATO, *La comparazione nel diritto tributario: riflessioni sul metodo*, in M. PLAZAS VEGAS (a cura di), *Dal diritto finanziario al diritto tributario. Studi in onore di Andrea Amatucci*, Napoli, 2001, I, pp. 37 ss.

²¹ Secondo R. MICELI, *Il sistema sanzionatorio tributario*, in A. FANTOZZI (a cura di), *Diritto Tributario*, Torino, 2012, p. 899, “la sanzione tributaria è preposta alla difesa di un interesse fondamentale per lo Stato comunità e per lo Stato organizzazione, in quanto collegato alla loro esistenza e sopravvivenza. La tempestiva e corretta contribuzione alle spese pubbliche consente di soddisfare i bisogni primari dei cittadini e di provvedere alle spese fondamentali”. Per l'approfondimento, anche nella prospettiva

precetto, il trasgressore si rende inadempiente rispetto all'obbligazione tributaria: questa duplice natura spiega la coesistenza nel sistema sanzionatorio tributario di logiche di natura risarcitoria e punitiva²².

Uno dei precursori di tale approccio fu Cesare Beccaria che nel saggio sul "Tentativo analitico sui contrabbandi", pubblicato nel 1764 sulla rivista *Il caffè*, si pose l'obiettivo di fornire al "costruttore di tariffe" gli strumenti per determinare il giusto dazio da applicare alle importazioni (o alle esportazioni) di merci in modo da dissuadere il contrabbando, ossia il loro ingresso (o uscita) illegale²³. A tal fine, egli premise che all'introduzione (o esportazione) illegale della merce in uno Stato (ove scoperti) consegue ordinariamente la perdita della merce stessa, per cui nel contrabbando il rischio dello Stato è legato proporzionalmente al valore del tributo²⁴, mentre quello del contrabbandiere al valore delle mercanzie²⁵. Conseguentemente, se il tributo ha un valore maggiore rispetto a quello della merce, sarà lo Stato ad assumere il rischio più elevato in quanto per l'importatore sarà comunque più conveniente introdurre illegalmente la merce. Viceversa, è interessante notare come per il contrabbandiere il rischio cresca in relazione al numero di controllori, sintomatico di una maggiore efficacia dei controlli, e diminuisca, invece, in relazione ai volumi importati in quanto legato sia alla probabilità di essere scoperti che al valore delle merci introdotte illegalmente.

Il problema da risolvere attiene alla determinazione del quantitativo di merce che i "mercanti dovrebbero defraudare", in modo che anche perdendo la restante parte di merce riuscirebbero comunque a guadagnare rispetto al capitale iniziale: al di là del risultato (matematico) conseguito è significativo il metodo adottato, che si inquadra nel solco dell'analisi economico del diritto.

Nello stesso anno Beccaria pubblicò la sua opera più famosa, "Dei delitti e delle pene", nella quale non soltanto fissò una serie di principi che costituiranno la base dei moderni sistemi giuridici, ma sviluppò importanti riflessioni intorno al tema delle sanzioni con riguardo alle finalità, misura ed efficacia. Secondo il filosofo e giurista milanese, la sanzione deve perseguire l'obiettivo di "impedire al reo dal far nuovi danni ai suoi cittadini, e dal rimuovere gli altri dal farne uguali"; deve, pertanto, essere

sovranazionale, si veda, altresì, A. DI PIETRO (a cura di), *Le sanzioni tributarie nell'esperienza europea*, Milano, 2001.

²² Chi "realizza la violazione è, contestualmente, un debitore inadempiente ed un trasgressore da punire e da rieducare ai valori generali [...] Le istanze punitive sono sicuramente dominanti, ma incontrano ostacoli ad una piena ed incondizionata affermazione. In particolare, la sanzione nella materia tributaria non può prescindere da una valutazione del danno effettivamente realizzato [...] L'evasione [...] è tanto più grave e deplorabile quanto più elevate sono le somme sottratte all'ente impositore", IDEM, p. 900

²³ BECCARIA mise in guardia dal considerare l'algebra uno strumento che consente di fornire "la soluzione del problema" perché, invece, permette di avvicinarsi ("parmi che possa incamminarvi"). Infatti, "i principi politici dipendono in gran parte dal risultato di molte particolari volontà e da variissime passioni, le quali non possono con precisione determinarsi, ridicola sarebbe una politica tutta tessuta di cifre e di calcoli", ID., *Tentativo analitico sui contrabbandi, cit.*, pp. 427 ss.

²⁴ La perdita dello Stato è pari al tributo non pagato a seguito dell'importazione/esportazione illegale della merce ove non scoperti.

²⁵ La perdita del contrabbandiere è pari al valore della merce persa allorquando scoperti.

tale da fare “una impressione più efficace e più durevole sugli animi degli uomini”²⁶ sia nella sua determinazione che nella sua applicazione.

Affinché una pena sia efficace e non tirannica deve provocare un male superiore al bene che si trae dalla commissione del delitto, considerando sia “l’infalibilità della pena” sia la “perdita del bene che il delitto produrrebbe”²⁷. La pena deve dunque conformarsi “quanto più si possa alla natura del delitto”²⁸ e commisurarsi al danno provocato alla società secondo un principio di proporzionalità in base al quale i delitti che “distruggono immediatamente la società” devono punirsi più severamente rispetto a quelli che recano una “minima ingiustizia possibile fatta ai privati membri di essa”²⁹. Tale principio consente di salvaguardare la deterrenza della sanzione in quanto “se una pena eguale è destinata a due delitti che disugualmente offendono la società, gli uomini non troveranno un più forte ostacolo per commettere il maggior delitto se con esso vi trovino unito un maggior vantaggio”³⁰. Dati questi parametri, il grado di afflittività deve essere connaturato al livello di maturità espresso dalla società, intesa come maggiore o minore sensibilità dei suoi membri rispetto agli effetti che produce l’applicazione della sanzione³¹.

²⁶ C. BECCARIA, *Dei delitti e delle pene*, Livorno, 1764 (a cura di R. FABIETTI), Milano, 1973, p. 31, per il quale “il fine delle pene non è di tormentare ed affliggere un essere sensibile, né di disfare un delitto già commesso”. Nel 250° anniversario della pubblicazione, si segnala G. MARINUCCI, *Beccaria penalista, nostro contemporaneo*, pp. 2025 ss., e M. PISANI, *Cesare Beccaria e la sua missione universale*, pp. 2043 ss., in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 4/2014.

²⁷ In questi termini C. BECCARIA, *Dei delitti e delle pene*, cit., p. 67.

²⁸ “Un altro principio serve mirabilmente a stringere sempre più l’importante connessione tra il misfatto e la pena; cioè che questa sia conforme quanto più si possa alla natura del delitto. Questa analogia facilita il contrasto che dev’essere tra la spinta al delitto, e la ripercussione della pena, cioè che questa allontani e conduca l’animo ad un fine opposto di quello, per dove cerca di incamminarlo la seducente idea della infrazione della legge”, *Idem*, p. 51.

²⁹ “Le pene non devono solamente essere proporzionate fra loro ed ai delitti nella forza, ma anche nel modo di infliggerle [...] Non solamente è interesse comune che non si commettano delitti, ma che siano più rari a proporzione del male che arrecano alla società [...] Alla esattezza matematica bisogna sostituire nell’aritmetica della politica il calcolo delle probabilità”, *Idem*, p. 17.

³⁰ *Idem*, p. 19. Poiché una sanzione nel massimo uniforme induce a scegliere il comportamento cui corrisponde un danno sociale più elevato, essa deve avere capacità di *deterrenza marginale*: conformemente al principio di proporzionalità le sanzioni devono essere maggiori in corrispondenza dei livelli di comportamento più dannosi. Ad esempio, con l’entrata in vigore dell’art. 3 della legge 14 ottobre 1974, n. 497, recante nuove norme contro la criminalità (c.d. legge Bartolomei), l’ultimo comma dell’art. 628 c.p. fu sostituito con la previsione che, in presenza di determinate circostanze aggravanti, la reclusione per la rapina giungesse fino a 20 anni mentre la pena prevista per l’omicidio volontario dall’art. 575 c.p. era non inferiore ai 21 anni. Tra i primi commenti alla modifica, si riconobbe in maniera lucida che “dietro ad ogni rapina a mano armata, si nasconde il rischio che dalla rapina si passi all’omicidio [...] Quando si minaccia la pena di vent’anni - una pena che [può salire] al livello sanzionatorio dell’omicidio - lo si induce a trasformarsi da rapinatore in omicida, visto che, a conti fatti, il rischio penale delle due imprese criminose si equivale”, G. MARINUCCI, *Politica criminale e riforma del diritto penale*, in *Jus*, 1974, p. 468.

³¹ “La grandezza delle pene dev’essere relativa allo stato della nazione medesima. Più forti e sensibili devono essere le impressioni sugli animi induriti di un popolo appena uscito dallo stato selvaggio: vi vuole un fulmine per abbattere un feroce leone che si rivolta al colpo del fucile. Ma a misura che gli animi si ammoliscono nello stato di società, cresce la sensibilità, e crescendo essa, deve scemarsi la forza della

Nella prospettiva di salvaguardarne l'efficacia la sanzione deve essere "pronta", ossia irrogata nell'immediata vicinanza temporale alla commissione del delitto, e "certa". Mentre la prontezza risponde a criteri di giustizia e di utilità perché, da un lato, evita che il reo conviva inutilmente con l'aspettativa di una sanzione più o meno afflittiva, dall'altro, rafforza in questi "l'associazione" tra delitto e sanzione rendendo concreta la configurazione delle conseguenze derivanti dal comportamento illecito³²; la certezza conferisce maggiore forza al "castigo" sicché anche una sanzione minima, ma certa ha maggiore deterrenza rispetto ad una più elevata ed incerta che alimenta, invece, la "speranza di impunità"³³. Conseguentemente, gli atti di clemenza non dovrebbero essere consentiti "in una perfetta legislazione, dove le pene fossero dolci ed il metodo di giudicare regolare e spedito" perché, oltre ad accrescere la già citata speranza di impunità, questi fanno sembrare ingiuste le pene già comminate³⁴. A ciò si aggiunga che il diritto di punire appartiene tanto allo Stato ("sovrano") quanto a tutti i cittadini, per cui nessuno dei due vi può rinunciare unilateralmente senza ledere il diritto dell'altro.

Se la sanzione svolge un ruolo fondamentale nell'orientare i comportamenti dei consociati, Beccaria individua, infine, nell'educazione lo strumento migliore per prevenire i delitti³⁵. Nella medesima prospettiva il tema delle sanzioni fu affrontato da

pena, se costante vuol mantenersi la relazione tra l'oggetto e la sensazione". C. BECCARIA, *Dei delitti e delle pene, cit.*, p. 117.

³² "Quanto la pena sarà più pronta e più vicina al delitto commesso, ella sarà tanto più giusta e tanto più utile. Dico più giusta, perché risparmia al reo gli inutili e fieri tormenti dell'incertezza, che crescono col vigore dell'immaginazione, e col sentimento della propria debolezza [...] Ho detto che la prontezza della pena è più utile, perché quanto è minore la distanza del tempo che passa tra la pena ed il misfatto, tanto è più forte e più durevole nell'animo umano l'associazione di queste due idee, talché insensibile si considerano, uno come cagione, e l'altra come effetto necessario immancabile [...] È dunque sommamente importante la vicinanza del delitto alla pena, se si vuole che nelle rozze menti volgari, alla seducente pittura di un tal delitto vantaggioso, immediatamente riscuotasi l'idea associata della pena". *Idem*, p. 51.

³³ "Uno dei grandi freni dei delitti non è la crudeltà delle pene, ma la infallibilità di esse [...]. La certezza di un castigo, benché moderato, farà sempre una maggiore impressione, che non il timore di un altro più terribile, unito colla speranza della impunità; perché i mali anche minimi, quando son certi, spaventano sempre gli animi umani, e la speranza, dono celeste che sovente ci tiene luogo di tutto, ne allontana sempre l'idea dei maggiori, massimamente quando l'impunità, che l'avarizia e la debolezza spesso accordano, ne aumenti la forza". *Idem*, p. 66.

³⁴ "Il far vedere agli uomini che si possono perdonare i delitti, o che la pena non è la necessaria conseguenza, è un fomentare la lusinga dell'impunità, è un far credere, che potendosi perdonare, le condanne non perdonate sieno piuttosto violenze della forza, che emanazioni della giustizia". *Idem*, p. 115.

³⁵ "È meglio prevenire i delitti, che punirli. Questo è il fine principale di ogni buona legislazione, che è l'arte di condurre gli uomini al massimo di felicità, o al minimo d'infelicità possibile, per parlare secondo tutti i calcoli dei beni e dei mali della vita [...] Volete prevenire i delitti? Fate che le leggi siano chiare, semplici, e che tutta la forza della nazione sia condensata a difenderle, e nessuna parte di essa sia impiegata a distruggerle [...] Finalmente il più sicuro, ma più difficil mezzo di prevenire i delitti, si è di perfezionare l'educazione, oggetto troppo vasto, e che eccede i confini che mi sono prescritto; oggetto, oso anche dirlo, che tiene troppo intrinsecamente alla natura del governo, perché non sia sempre fino ai più remoti secoli della pubblica felicità un campo sterile, e solo coltivato qua e là da pochi saggi". *Idem*, p. 114. Sul punto appare imprescindibile il richiamo a P. CALAMANDREI per il quale "una delle più gravi malattie [é] stata quella del discredito delle leggi: gli italiani hanno sempre avuto assai scarso [...] il senso della

Jeremy Bentham, contemporaneo del giurista e filosofo milanese, nel saggio *“Introduction to the principles of morals and legislation”*³⁶. L’opera di Bentham assume dolore e piacere quali “sovrani padroni” cui è sottoposto il genere umano e sui quali si fonda il principio di utilità; principio che costituisce misura di approvazione o disapprovazione di ogni azione, posta in essere sia dagli individui che dai governi, sulla base della tendenza che essa sembra avere ad aumentare o diminuire la felicità della parte il cui interesse è in questione. Sarà, pertanto, conforme a tale principio quell’azione che, per il singolo, incrementi la somma totale dei suoi piaceri o riduca quella dei suoi dolori; per la collettività, intesa come somma di singoli, la sua tendenza ad aumentare la felicità è maggiore di ogni sua tendenza a diminuirla.

Intesa come piacere e sicurezza dei singoli consociati, la felicità rappresenta il solo fine cui il legislatore deve mirare e l’unico criterio in conformità del quale attendere che gli individui orientino il proprio comportamento: solo il piacere o il dolore, in ultima analisi, sono in grado di incidere sul comportamento degli individui. Posta tale premessa, Bentham individuò quattro cause del piacere o del dolore, che definì sanzioni per la loro idoneità a fornire una forza vincolante a qualsiasi legge o regola di condotta, declinabili sul piano fisico, politico, morale e religioso. Secondo il filosofo e giurista inglese è la sanzione fisica a procurare piacere o ad infliggere dolore e su questa constatazione si fonda anche la sanzione politica, irrogata da un giudice secondo la volontà del sovrano o del “supremo potere nello Stato”. Spetta quindi al legislatore misurare sia il piacere e il dolore, il cui valore dipende da sei circostanze: intensità, durata, certezza o incertezza, vicinanza o lontananza, fecondità (quale possibilità di essere seguiti da sensazioni dello stesso tipo) e purezza (possibilità di non essere seguiti da sensazioni opposte).

Se l’obiettivo generale della legge è prevenire il verificarsi di danni, non esistono altri mezzi che comminare sanzioni e, di conseguenza, il legislatore deve operare tenendo a mente quattro principi posti tra loro in progressione.

È in primo luogo necessario agire affinché nessun crimine sia commesso. Se un uomo vuole realizzarne uno, deve essere indotto a commettere quello che provoca meno danni. Una volta scelto quale crimine consumare, occorre impedire che a questo consegua un danno superiore a quanto non consenta di raggiungere il proposito criminale. Infine, l’attività di prevenzione, per qualsiasi crimine, deve essere la meno costosa possibile. Sulla base di tali obiettivi Bentham elaborò diciassette regole che devono governare l’applicazione della sanzione una volta perpetrato un crimine. Secondo Bentham la sanzione deve bilanciare le utilità derivanti dalla realizzazione dell’illecito ed essere rapportata al danno provocato. Inoltre, la pena per il crimine più grave deve essere tale da indurre il reo a scegliere quello più lieve e analogamente deve disincentivare la realizzazione di danni maggiori rispetto a quelli strettamente

legalità, quel senso che ogni cittadino dovrebbe avere del suo dovere morale, indipendente dalle sanzioni giuridiche, di rispettare la legge, di prenderla sul serio”, in *Atti dell’Assemblea Costituente*, Roma, 1970, VIII, p. 1890. Da ultimo, segnala l’esigenza di recuperare le virtù repubblicane senza le quali ogni legge è inerme, come regola senza costume, M. DONINI, *Il diritto penale come etica pubblica*, Modena, 2014.

³⁶ J. BENTHAM, *An introduction to the Principles of Morals and Legislation*, Batoche Books, Kitchener, 2000.

necessari. Richiamandosi alle riflessioni di Beccaria, tra le regole individuate per determinare il valore della sanzione si segnalano altresì la certezza e la vicinanza della relativa irrogazione.

Seguendo il percorso esplorato circa duecento anni prima da Cesaria Beccaria e Jeremy Bentham³⁷, nel suo *“Crime and Punishment: An Economic Approach”* il premio Nobel Gary Becker studiò il rapporto tra delitti e sanzione³⁸ il cui obiettivo è quello di minimizzare il costo per la società determinato dalla commissione dei crimini e, conseguentemente, l’ammontare delle risorse da destinare al contrasto e il tipo di sanzione da applicare. Tale approccio, che rappresenta sicuramente l’innovazione più significativa, cela però l’aspetto più critico dell’intera impostazione almeno sotto il profilo filosofico: se lo scopo è la minimizzazione del danno, è implicitamente accettato un numero di crimini e di criminali non puniti.

Sulla base di tali premesse, Becker elaborò un modello matematico di analisi che esamina le relazioni tra il numero dei crimini e il loro costo, la sanzione applicata, le spese sostenute per le forze di polizia e l’amministrazione della giustizia, il costo per l’irrogazione della sanzione e, infine, le spese sopportate dai privati per la propria protezione.

La commissione di reati (O : *offences*) determina, in via diretta, un danno netto per la società (D : *damage*) pari al danno complessivamente provocato (H : *harm*), cui viene sottratto il guadagno conseguito dal reo (G : *gains*), ossia $D(O) = H(O) - G(O)$. In questa equazione, tanto il danno complessivo quanto il guadagno ottenuto sono in funzione diretta crescente del numero di reati commessi, per cui

$$H'_i = \frac{dH_i}{dO_i} > 0 \text{ e } G' = \frac{dG}{dO} > 0.$$

Il danno netto sarà comunque positivo in quanto è plausibile che, a margine, l’autore del reato riceva guadagni decrescenti mentre causi danni crescenti.

Per la cattura e la successiva condanna del responsabile la società sostiene un ulteriore costo che è principalmente riconducibile alle spese per le forze di polizia, il personale della giustizia e la fornitura di attrezzatura tecnica. Secondo Becker si può quindi postulare una relazione tra l’attività (A) della polizia e dei tribunali (gli *output*) ed il personale (M), le attrezzature (R) ed i capitali (gli *input*) che consentono di eseguire l’attività stessa, in base alla quale

$$A = f(m, r, c).$$

³⁷ Lo stesso G. BECKER, *The economic way of looking at life, cit.*, p. 41, riconobbe “I explored instead the theoretical and empirical implications of the assumption that criminal behavior is rational (see the early pioneering work by Bentham [...] and Beccaria).

³⁸ L’idea di affrontare il rapporto tra crimine e sanzione nacque in Becker da un fatto realmente accaduto. Dovendo decidere se pagare o meno il biglietto per il parcheggio della propria autovettura mentre si stava recando in Università per gli esami di teoria economica, Becker considerò i fattori che avrebbero potuto influenzare il suo comportamento: l’utilità derivante dall’illecito doveva relazionarsi con la sanzione cui sarebbe andato incontro nell’ipotesi in cui fosse stato scoperto. In tal senso G. BECKER, *Nobel lecture, cit.*, pp. 389 ss.

Poiché il costo di cattura e condanna (C) aumenta al crescere dell'attività posta in essere

$$C = C(A) \text{ con } C' = \frac{dC}{dA} > 0.$$

In via di approssimazione, il valore della attività (A) può essere rapportato al numero di reati commessi al quale ha fatto seguito una condanna, ossia $A \cong pO$, dove p rappresenta la probabilità che i crimini compiuti siano giudizialmente accertati.

L'incremento della probabilità di condanna e del numero di crimini determina un aumento del costo per la società. La scelta di delinquere viene infatti assunta in base ad una valutazione razionale, la quale implica che l'utilità attesa dal comportamento illecito sia maggiore di quella derivante dall'impiego del tempo e delle risorse in attività consentite³⁹. Si assume, pertanto, che l'individuo sia perfettamente informato sui costi e sui benefici derivanti dalla propria condotta e su tutti gli altri elementi del modello in modo tale da massimizzare la propria utilità. Ciò implica che "l'offerta" di reati (O), ossia il numero di reati commessi, sia funzione della probabilità di essere catturato e condannato (p), dal tipo e dalla severità della sanzione comminata (f) e da altre variabili (u) quali, ad esempio, l'utilità derivante dallo svolgimento di attività legali o di altre attività illegali ovvero la volontà di commettere un atto illegale. Pertanto, la funzione di offerta di reati di un singolo individuo in un dato periodo può essere rappresentata da

$$O_j = O_j(p_j, f_j, u_j),$$

dove un incremento sia della probabilità di condanna che della sanzione applicata determinano una riduzione del numero di reati commessi

$$O_{pj} = \frac{\partial O_j}{\partial p_j} < 0 \text{ e } O_{fj} = \frac{\partial O_j}{\partial f_j} < 0,$$

quale conseguenza della riduzione dell'utilità attesa dall'individuo⁴⁰.

Quest'ultima, infatti, è pari alla somma dell'utilità, nel caso in cui si è scoperti e condannati (p) derivante dal guadagno, "monetario e fisico", conseguente alla condotta

³⁹ G.S. BECKER, *Crime and Punishment*, cit., p. 176. Tale modello, che implica la scelta tra due alternative (comportamento lecito o illecito), è stato implementato da Isaac Ehrlich, prevedendo che l'individuo possa trarre la massima utilità dalla combinazione delle due attività in funzione del tempo a ciascuna accordato. I. EHRLICH, *Participation in Illegitimate Activities. A Theoretical and Empirical Investigation*, in *Journal of Political Economy*, Vol. 81, may/june 1973, pp. 521 ss.

⁴⁰ *Idem*, p. 177. Per analoghe riflessioni si veda D. MASCIANDARO, *Reati e riciclaggio: profili di analisi economica*, in E.CAPPA - L.D. CERQUA (a cura di), *Il riciclaggio del denaro. Il fenomeno, il reato, le norme di contrasto*, Milano, 2012, p. 18, per il quale "le scelte di un soggetto di impiegare le sue risorse in attività illecite, divenendo quindi soggetto criminale, dipenderanno, dati i possibili ritorni, da due grandezze: la probabilità di essere incriminato e la pena che subirà nel caso sia riconosciuto colpevole". In senso analogo fu evidenziato che "l'unica cosa che impedisce a un uomo d'affari d'incappare in un'incriminazione federale o nella citazione in giudizio da parte di un organo amministrativo è il carattere sporadico e casuale dei provvedimenti e dunque il fatto che, secondo una media aritmetica, non è toccato a lui figurarvi come imputato", L.B. MASON, *Nation's Business*, vol. 35, 1, gennaio 1947, p. 38, riportato in E.H. SUTHERLAND, *Il crimine dei colletti bianchi*, Milano, 1987, p. 290.

illecita (Y) sottratte le sanzioni comminate (f) ove non scoperti o condannati, $(1-p)$, dal solo guadagno, per cui

$$EU_j = p_j U_j(Y_j - f_j) + (1 - p_j) U_j(Y_j)^{41}.$$

Nel ragionamento di Becker assume particolare rilievo la variabile u , difficilmente determinabile, ma in grado di giustificare variazioni nella commissione di reati da parte degli individui determinate dall'aumento o diminuzione, ad esempio, dei guadagni derivanti dalle attività legali o del livello di educazione. Essa è quindi sintomatica della peculiare caratterizzazione della razionalità dell'individuo, che non sceglie solo in relazione al proprio guadagno o egoismo, ma sulla base di un ricco *set* di valori e preferenze, che gli consentono di massimizzare il benessere personale secondo la sua percezione. Tale scelta sarà inoltre influenzata sia dalle proprie capacità e disponibilità in termini di tempo o di conoscenze, sia dal contesto esterno in cui è chiamato ad interagire subendo, spesso, le azioni che manifestano la volontà di altri soggetti o dell'autorità. Con riguardo al tema trattato, un individuo potrebbe quindi decidere di non commettere un crimine, anche se da questi si aspetti un'utilità maggiore rispetto a quella derivante da attività lecite, in ragione di valori e convinzioni che attengono alla sfera morale propria e della comunità di appartenenza. La decisione sarà ancora influenzata sia dalla attitudine individuale al rischio che dalle scelte effettuate dalla società in ordine alle risorse da investire nella prevenzione degli illeciti sia in via diretta, potenziando le forze di polizia e l'amministrazione della giustizia ed incidendo sulle sanzioni da comminare, che in via indiretta attraverso il sistema di istruzione.

Dalla citata funzione di utilità discendono alcune interessanti conseguenze.

Incrementi o decrementi della probabilità di essere catturati e condannati, compensati da variazioni di segno opposto della afflittività della sanzione, se non determinano cambiamenti nel guadagno atteso⁴² producono però effetti sull'utilità attesa dipendenti dalla propensione (preferenza, neutralità o avversione) al rischio dell'individuo⁴³. In particolare, se il soggetto manifesta una preferenza al rischio,

⁴¹ Incrementi marginali della probabilità di essere condannati e della sanzione applicata determinano una riduzione dell'utilità attesa, in quanto $\frac{\partial EU_j}{\partial p_j} = U_j(Y_j - f_j) - U_j(Y_j) < 0$ e $\frac{\partial EU_j}{\partial f_j} = -p U_j'(Y_j - f_j) < 0$.

⁴² $EU_j = p_j(Y_j - f_j) + (1 - p_j)Y_j = Y_j - p_j f_j$. *Idem*, p. 178.

⁴³ $\frac{-\partial EU_j}{\partial p_j} \frac{p_j}{U_j} \dots \begin{matrix} > \\ < \end{matrix} \frac{-\partial EU_j}{\partial f_j} \frac{f_j}{U_j} \dots$ as $\frac{U_j(Y_j) - U_j(Y_j - f_j)}{f_j} \begin{matrix} > \\ < \end{matrix} U_j'(Y_j - f_j)$ *IBIDEM*, p. 178. In sostanza, l'obiettivo è determinare se l'elasticità della funzione dell'utilità attesa è maggiore, minore o uguale rispetto ad una variazione della probabilità di condanna (termine di sinistra) o della sanzione (termine di destra). Il risultato cui si perviene

è che dipende dalla derivata seconda della funzione U , ossia se " $U_j'' > 0$ ". Tale condizione definisce anche la propensione al rischio dell'individuo, per cui "*risk preference is defined by $U_j'' > 0$, neutrality by $U_j'' = 0$, and aversion by $U_j'' < 0$* ". *Idem*, p. 178. Quando la derivata seconda è positiva la funzione è convessa, se negativa è concava. Ciò implica che nel primo caso, un aumento del guadagno determini un incremento di utilità più che proporzionale, nel secondo caso, viceversa, un aumento del guadagno, comporta un incremento dell'utilità meno che proporzionale.

all'incremento della probabilità di condanna seguirà una riduzione del numero dei reati commessi maggiore rispetto ad un uguale aumento percentuale della sanzione; viceversa un incremento di quest'ultima produrrà effetti maggiori se l'individuo è avverso al rischio. Sulla base delle descritte proprietà della funzione individuale, l'offerta di reati del mercato può essere rappresentata come segue:

$$O = O(p, f, u).$$

Ai danni diretti e alle spese sostenute per la cattura e la condanna del reo, nel modello elaborato da Becker si inserisce anche il costo sociale della sanzione, che è pari alla somma del costo per i criminali e del costo o minor guadagno per gli altri consociati.

Il primo fattore dipende dalla tipologia di sanzioni applicata (detenzione in carcere, arresti domiciliari, l'affidamento in prova ai servizi sociali, multa, etc.) e dalla sua afflittività (durata ed entità) e si sostanzia, ad esempio nella detenzione in carcere, nel mancato guadagno che il reo avrebbe potuto conseguire e nel valore connesso alle restrizioni dei consumi e della libertà. Tale costo varia significativamente da persona a persona secondo le rispettive capacità reddituali⁴⁴.

La seconda componente riguarda le conseguenze dell'applicazione della sanzione sugli altri consociati. Se la pena pecuniaria irrogata in misura non inferiore al danno provocato alla società ed ai suoi membri determina un costo sociale tendenzialmente nullo, la detenzione in carcere comporta anche il sostenimento di spese per la sorveglianza, la costruzione e la gestione della struttura.

La funzione del costo sociale, f' , può essere scritta come $f' \equiv bf$, dove b è il coefficiente che consente di trasformare la sanzione, f , in f' e che assume un valore tendenzialmente vicino allo zero per la sanzione pecuniaria, ossia $b \equiv 0$, e maggiore dell'unità per la detenzione in carcere, $b > 1$. Delineate le componenti che incidono sulla perdita complessiva conseguente alla commissione di crimini, L , la relativa funzione può essere scritta come

$$L = D(O) + C(p, O) + bpfO.$$

Le variabili p e f sono le uniche⁴⁵ sui cui la società può incidere direttamente⁴⁶ per diminuire il numero di crimini⁴⁷. Nel determinare i valori ottimali di p e f che minimizzano la perdita sociale complessiva, si procede a differenziare la funzione L rispetto ad entrambe ottenendo due equazioni:

⁴⁴ Salva la pena pecuniaria, tutte le forme di punizione necessitano di una conversione nell'equivalente monetario.

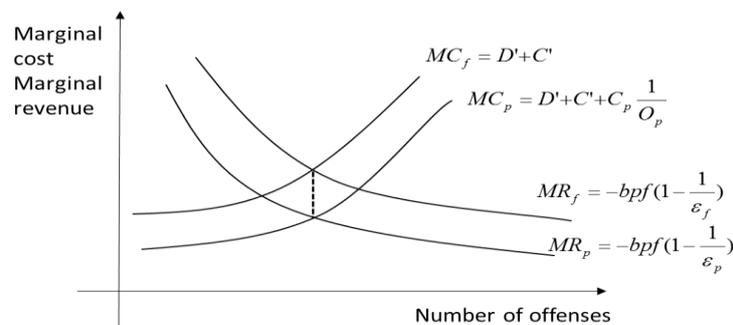
⁴⁵ Si è già indicato che, in realtà, nella decisione di commettere un crimine rileva anche la variabile u , che comprende tutti quei fattori ambientali che sono in grado di influenzare la scelta e che dipendono non solo dall'individuo ma anche dalla società. Ad esempio, gli investimenti nel sistema scolastico o volti a creare le condizioni per una maggiore occupazione consentono di ridurre, seppur in modo indiretto, il numero di illeciti posti in essere.

⁴⁶ Nella ricerca delle condizioni ottimali, b è assunta come una costante maggiore di zero.

⁴⁷ G.S. BECKER, *Crime and Punishment*, cit., p. 181.

- a. $D' + C' = -bpf(1 - \frac{1}{\varepsilon_f})$ dove $\varepsilon_f = -\frac{f}{O} O_f$;
 b. $D' + C' + C_p \frac{1}{O_p} = -bpf(1 - \frac{1}{\varepsilon_p})$ dove $\varepsilon_p = -\frac{p}{O} O_p$,

che possono essere rappresentate graficamente come segue:



Il termine di sinistra di entrambe le equazioni esprime il costo marginale dell'incremento del numero di crimini a seguito di una riduzione di f (nella prima) e di p (nella seconda). Poiché una riduzione di p determina anche una diminuzione dei costi di cattura e condanna, a differenza di f , il costo marginale dell'incremento di O sarà più basso quando sarà ridotto p piuttosto che f ⁴⁸. Solo nella seconda equazione, il termine di sinistra potrebbe essere negativo se il costo di cattura e condanna connesso ad un incremento di p è sufficientemente ampio. Il termine di destra esprime, viceversa, il guadagno marginale (MR). Nonostante il guadagno medio, $-bpf$, sia negativo, il guadagno marginale assume un valore positivo quando l'elasticità della funzione O è inferiore ad 1 o, solo per la seconda equazione, quando è maggiore di 1 ma C_p è sufficientemente ampio.

Poiché il costo marginale di un cambiamento di O attraverso una variazione di p è inferiore rispetto a quello conseguente ad una variazione di f ⁴⁹, anche il guadagno marginale relativo un cambiamento di p deve essere inferiore rispetto ad un cambiamento di f ⁵⁰. Se ciò è vero, allora, sulla base delle predette equazione, $\varepsilon_p > \varepsilon_f$, per cui una variazione di p produce proporzionalmente una modifica di O , maggiore di quanto avvenga con f . Questa condizione di equilibrio testimonia la preferenza al rischio del criminale, come in precedenza delineato con riguardo alla funzione di utilità attesa, ed ha come conseguenza che "crime does not pay". In sostanza, un individuo che esprime una preferenza al rischio è disposto ad accettare anche il c.d.

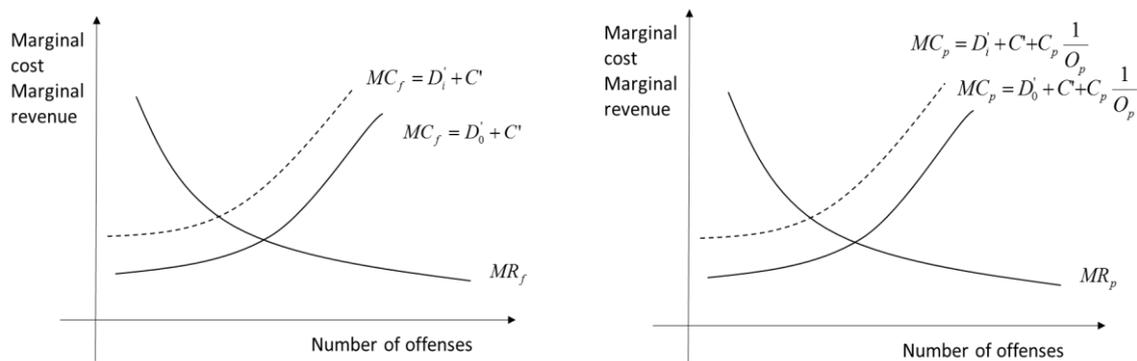
⁴⁸ Per tale ragione la curva del *marginal cost* (MC) dell'incremento dei crimini derivante da una riduzione di p è collocata più in basso rispetto a quella relativa ad una diminuzione di f . Sotto un profilo matematico, ciò è possibile in quanto il prodotto $C_p \frac{1}{O_p}$ è negativo. Infatti, un incremento della probabilità di cattura e condanna determina un aumento di tale costo, da un lato, e una riduzione del numero dei crimini commessi, dall'altro.

⁴⁹ Come risulta nella precedente nota, la curva del MC_p è ubicata più in basso rispetto a quella del MC_f

⁵⁰ Come evidenziato nella figura 1, la curva del MR_p è ubicata più in basso rispetto a quella del MR_f

gioco equo⁵¹, in quanto l'utilità attesa è superiore a quella certa. In questo senso si afferma che il crimine non paga⁵². Viceversa, un soggetto avverso al rischio non vi partecipa, avendo un'utilità attesa inferiore a quella certa. Pertanto, come già anticipato, nella condizione di equilibrio, in cui l'autore del reato ha preferenza per il rischio, una maggiore certezza di essere scoperti e condannati si rileva più efficace di un proporzionale incremento della severità della sanzione.

Il modello matematico illustrato si presta ad interessanti applicazioni.



Un incremento del costo marginale derivante dalla commissione di reati (curva tratteggiata) determina un maggiore danno alla società. Il nuovo punto di equilibrio è raggiunto aumentando sia la probabilità di cattura e condanna che la severità delle sanzioni, con conseguente riduzione dei reati. L'autore di reati più gravi, quelli che provocano un danno maggiore alla società, ha, infatti, una probabilità più elevata di essere scoperto e condannato ed è soggetto ad una sanzione più severa. La società sarà portata ad investire più risorse nelle forze di polizia e nella magistratura, attraverso assunzioni di personale, programmi di formazione o l'assegnazione di attrezzature tecnologicamente avanzate, e ad inasprire il trattamento sanzionatorio⁵³. Un incremento dei costi connessi alla cattura e alla condanna degli autori dei crimini, legati al fattore C' produce effetti analoghi a quelli conseguenti alla commissione di reati più gravi: ad un aumento del danno complessivo sopportato dalla società corrisponde una riduzione degli illeciti perpetrati ed una crescita sia di p sia f . Un incremento nell'altra componente di costo di cattura e condanna, C_p è indifferente rispetto ad f (fig. 2), mentre, con riguardo a p (fig. 3), determina un aumento del

⁵¹ Il gioco si definisce equo se il suo valore atteso, cioè la somma di tutti i possibili esiti ponderati dalla probabilità che essi hanno di verificarsi, è pari a zero, per cui il valore atteso coincide con il valore certo. Per l'approfondimento si rinvia a J.V. NEUMANN - O. MORGENSTERN, *Theory of Games and economic behavior*, Princeton University Press, 1944, nonché O. MORGENSTERN, *Teoria dei giochi*, (traduzione di V. Malfatti), Torino, 1969.

⁵² Come accennato nella nota 43, chi partecipa ad un gioco equo tendenzialmente non guadagna nulla rispetto alla ricchezza iniziale, tuttavia se è un soggetto che manifesta una preferenza per il rischio vi partecipa in quanto la sua utilità attesa è comunque superiore al valore certo.

⁵³ *Idem*, pp. 185 ss.

numero di reati cui consegue una riduzione della probabilità di cattura e di condanna del reo⁵⁴.

Pertanto, riforme del sistema giudiziario tese ad una maggiore efficienza o investimenti tecnologici per le forze di polizia possono diminuire i costi complessivi di cattura e condanna⁵⁵ con ricadute, non necessariamente uguali, su entrambe le componenti. Non è quindi detto che tali interventi si risolvano in una maggiore probabilità di cattura e di condanna; sicuramente comportano una riduzione del valore ottimale della severità della sanzione⁵⁶.

Come evidenziato, il costo di applicazione della sanzione rappresenta una delle componenti per determinare la perdita complessiva subita dalla società. Di norma, l'applicazione di una pena pecuniaria non genera particolari oneri per cui si rivela tendenzialmente più efficiente rispetto alle altre forme⁵⁷. Nell'ipotesi, abbastanza rara in verità, in cui anche i costi di cattura e di condanna tendono ad avvicinarsi allo zero, le citate equazioni si riducono alla più semplice $D'(O) = 0$. Tale condizione coincide con quella studiata dagli economisti in tema di esternalità⁵⁸ nella quale il danno marginale netto viene posto uguale a zero, per cui

$$f = H'(\hat{O}).$$

Qualora tali costi siano maggiori di zero, la condizione di ottimo sarà raggiunta ponendo la sanzione pari alla somma delle spese sostenute per la cattura e la condanna e dei danni diretti provocati alla società, ossia

$$f = H'(\hat{O}) + C'(\hat{O}, 1).$$

In una simile determinazione non rilevano le caratteristiche soggettive dell'autore del reo, quali l'elemento volitivo, l'età, etc., che sono invece espressione dell'elasticità dell'offerta individuale di reati, né ulteriori fattori quali il sesso, la religione o la capacità reddituale. In tale impostazione è insito il rischio di considerare la pena quale "prezzo" da corrispondere per la commissione di un illecito. Becker confutò questa osservazione rilevando come, in definitiva, anche la detenzione in carcere sia monetizzabile e che in questo caso l'autore del delitto e, conseguentemente, la società sostengano un costo pari al mancato guadagno del reo che, questo sì, varia in considerazione del reddito prodotto. La sanzione pecuniaria deve avere quale

⁵⁴ Tale conclusione rappresenta la logica conseguenza del valore negativo del fattore $C_p \frac{1}{O_p}$.

⁵⁵ Si tratta di interventi che in un periodo di tempo non breve portano ad una maggiore efficienza dell'intera amministrazione della giustizia con conseguente riduzione dei costi complessivi.

⁵⁶ Per Becker questa conclusione spiega perché al progredire della società è seguita una riduzione del peso della pena. *Idem*, pp. 186 ss. Pur sviluppando percorsi differenti, Beccaria giunse a conclusioni analoghe (*cf.* nota 31).

⁵⁷ Per la detenzione di un reo in carcere, la società sostiene, infatti, gli oneri connessi alla vigilanza e agli aspetti più propriamente logistici, ad esempio la costruzione e il mantenimento di un'adeguata struttura.

⁵⁸ Secondo Becker gli studi sui danni esterni provocati da attività che generano ad esempio inquinamento manifestano la necessità di imporre una tassazione o altre restrizioni fino a che il danno marginale subito dalla società non equivalga al guadagno marginale conseguito dai privati. *Idem*, p. 191.

obiettivo, pertanto, quello di imporre agli autori dei reati il pagamento del loro debito con la società. Esistono, tuttavia, dei crimini il cui danno provocato non potrebbe essere compensato da alcuna somma di denaro, come l'omicidio, oppure a fronte del quale il reo non abbia sufficienti disponibilità reddituali e patrimoniali. In tali circostanze, dovrà applicarsi necessariamente una sanzione di diverso tipo⁵⁹.

3. L'analisi economica quale strumento di politica criminale tra istituti antichi e moderni.

Diversamente dal giurista tradizionale "il giuseconomista non concepisce l'ordinamento come un complesso di precetti (quasi sempre accompagnati da sanzione), ma come un insieme di incentivi e disincentivi rivolti ai consociati"⁶⁰. In questa prospettiva, come accennato, l'analisi economica offre un importante contributo alla politica criminale ed alle strategie di allocazione della pena perché fornisce un modello di valutazione comportamentale che si dimostra utile nella costruzione della fattispecie penale, sostanziale e processuale.

Sotto il profilo normativo l'analisi economica si concentra sui criteri di deterrenza nei confronti dei reati commessi dal criminale razionale. Infatti, egli decide se compiere o non compiere una data attività criminosa confrontando il guadagno atteso ai costi connessi alla sanzione minacciata, la cui efficacia intimidativa dipende più che dal livello di severità, dalla certezza e prontezza della relativa applicazione⁶¹. Questi elementi costituiscono un valido indice dell'idoneità del comando a porsi in rapporto causale con la condotta del destinatario⁶² e consentono di riconoscere gli

⁵⁹ *Idem*, p. 191.

⁶⁰ N. LONGO, *L'insostenibile leggerezza della responsabilità amministrativa: un contributo di law and economics*, in *Rivista Corte dei conti*, 5/2005, p. 25. Per una concreta applicazione di tale approccio si rinvia a F. CENTONZE, *Public-Private partnership and Agency Problems: The Use of Incentives in Strategies to Combat Corruption*, in S. MANACORDA - F. CENTONZE - G. FORTI (a cura di), *Preventing Corporate Corruption: The Anti-bribery Compliance Model*, Springer Science & Business, 2014, pp. 43 ss.

⁶¹ Nella stessa direzione di Beccaria, è stato segnalato che "la finalità generalpreventiva della pena presuppone l'esistenza di una massima d'esperienza, secondo cui la previsione di un fatto come reato comporta di per sé un'automatica diminuzione numerica di quel fatto nel mondo degli accadimenti sociali. Tanto maggiore è questa diminuzione tanto più si realizza la funzione di prevenzione generale", F. ANGIONI, *Contenuto e funzioni del concetto di bene giuridico*, Milano, 1983, p. 225.

⁶² Secondo C.E. PALIERO "la verifica del grado di ponderabilità economica della *criminal policy* adottata rispetto al tipo comportamentale di volta in volta selezionato passa necessariamente attraverso l'individuazione dei diversi fattori in grado di massimizzare l'applicabilità della norma stessa. L'analisi, pertanto, dovrà occuparsi, sul versante micro-economico, della dinamica che si instaura fra i benefici (che l'agente associa al reato), e i costi (sostenuti e/o attesi per la commissione del reato stesso) individuando i fattori (economicamente apprezzabili) che accrescono o viceversa attenuano la propensione della norma ad essere osservata. [...] Il binomio centrale oggettivistico orientato sulla pena, concernente cioè la severità (per tipo e misura) e la probabilità (dell'applicazione della) sanzione, va infatti integrato con le componenti, soggettivistiche, orientate sull'autore, e rappresentate in particolare dalla componente statica della (individuale) sensibilità alla pena e dalla componente dinamica della propensione al rischio", così ID., *L'economia della pena (un work in progress)*, cit., pp. 1392 ss. Si veda altresì R. ZANNOTTI, *La sanzione nel*

eventuali cortocircuiti del sistema quando, ad esempio, la sua efficacia generalpreventiva è depotenziata da provvedimenti che incoraggiano la violazione delle regole: in materia tributaria questo si verifica quando il qualificato impegno nei controlli⁶³ è vanificato dal ricorso ai condoni tributari la cui efficacia criminogena è indiscussa⁶⁴.

Il contributo offerto dall'analisi economica del reato non si limita alla comminazione quali/quantitativa di sanzioni, alla previsione di istituti più o meno recenti (la responsabilità degli enti⁶⁵ e la confisca per equivalente⁶⁶ previste anche per alcuni illeciti amministrativi⁶⁷, l'estinzione di taluni reati societari subordinata al risarcimento del danno⁶⁸, la clausola dei vantaggi compensativi nell'infedeltà

diritto penale dell'economia, in *La riforma delle sanzioni tributarie in Italia tra obiettivi di efficienza, esigenze di coerenza interna e principi del diritto europeo*. Atti del Convegno, Roma, 23 febbraio 2015, in corso di pubblicazione.

⁶³ Per l'approfondimento, si rinvia alla ["Indagine sugli effetti dell'azione di controllo fiscale in termini di stabilizzazione della maggiore tax compliance"](#) approvata con la Deliberazione n. 17/2014/G del 20 novembre 2014 della Corte dei conti, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato.

⁶⁴ Poiché l'effettività del precetto passa anche per la regolarità dell'osservanza delle norme e la conseguente (certa) sanzione per la loro inosservanza, il ciclico verificarsi di variabili (i c.d. condoni) che intaccano questa regolarità crea un corto circuito dell'efficacia generalpreventiva del sistema provocato dall'affidamento del contribuente su una prossima sanatoria. Sul punto si vedano G. FALSITTA, *I condoni fiscali tra rottura di regole costituzionali e violazioni comunitarie*, in *Il fisco*, 6/2003; E. MUSCO, *L'illusione penalistica*, Milano, 2004, pp. 152 ss., nonché A. MARTINI, *Reati in materia di finanze e tributi*, in C.F. GROSSO - T. PADOVANI - A. PAGLIARO (diretto da), *Trattato di diritto penale*, Milano, 2010, pp. 69 ss., secondo il quale "nessun sistema repressivo penale ha dovuto sopportare tanto quanto il c.d. diritto penale tributario, che la propria efficacia repressiva fosse condizionata dal succedersi nel corso degli anni, di provvedimenti di clemenza [...] Il contribuente ha finito così per acquisire una sorta di consolidata consapevolezza della scarsa effettività della minaccia formulata dal legislatore con la prospettazione della fattispecie incriminatrice, sapendo di poter contare su una sorta di impunità, garantita dall'impossibilità per l'amministrazione finanziaria di accertare l'enorme mole degli inadempimenti o, comunque, dal sopravvenire di qualche comoda soluzione indulgenziale".

⁶⁵ Per la sua funzione disincentivante, il d. lgs. 08 giugno 2001, n. 231 risponde ai canoni dell'analisi economica del diritto perché la corresponsabilizzazione degli enti risponde all'idea che ove l'illecito sia espressione di una vera e propria politica d'impresa è (anche) l'impresa che deve sopportare le conseguenze della violazione del precetto.

⁶⁶ Per la capacità di attingere alla sfera del profitto, la confisca per equivalente presenta una spiccata omogeneità con l'interesse economico perseguito dal criminale e rappresenta, in termini di contropunta, un forte elemento di prevenzione generale e speciale. In questi termini C.E. PALIERO, *La sanzione amministrativa come moderno strumento di lotta alla criminalità economica*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 1993, p. 1027. Per l'approfondimento si veda G. GRASSO, *Profili problematici delle nuove forme di confisca*, in A.M. MAUGERI (a cura di), *Le sanzioni patrimoniali cit.*, pp. 138 ss. Sia consentito rinviare a P. SORBELLO, *Reati tributari, confisca per equivalente e società quale persona non estranea al reato*, nota a Trib. Camerino, sent. 10.04.2012, in *Giur. mer.*, 5/2013, p. 1126.

⁶⁷ In materia di abusi di mercato si vedano gli articoli 187-*quinquies* e 187-*sexies* del d.lgs. 58/1998.

⁶⁸ Per una più generale applicazione dell'istituto si veda il D.D.L. n. 2798, recante "Modifiche al codice penale e al codice di procedura penale [...] per un maggiore contrasto del fenomeno corruttivo", presentato alla Camera dei Deputati il 23 dicembre 2014. Tra gli strumenti di deflazione il D.D.L. introduce due ipotesi di estinzione del reato per condotte riparatorie nei casi di procedibilità a querela soggetta a remissione (art. 162-*ter*) e per taluni reati perseguibili d'ufficio (art. 649-*bis*).

patrimoniale⁶⁹, le segnalazioni di operazioni sospette in materia di antiriciclaggio o negli abusi di mercato⁷⁰) o al loro rafforzamento (è il caso della confisca allargata⁷¹). Accanto agli istituti “moderni”, l’analisi economica del diritto fornisce infatti spunti interessanti nell’affrontare anche le categorie tradizionali del diritto penale.

Secondo l’approccio integrato, una teoria del reato economicamente fondata deve massimizzare i costi della scelta di violare la regola⁷² ed impiegare razionalmente le leve di politica criminale avuto riguardo ai più rilevanti problemi normativi che

⁶⁹ Ai sensi dell’art. 2634, terzo comma, c.c. “non è ingiusto il profitto della società collegata o del gruppo, se compensato da vantaggi, conseguiti o fondatamente prevedibili, derivanti dal collegamento o dall’appartenenza al gruppo”. Per la teoria dei vantaggi compensativi si veda P. MONTALENTI, *Conflitto d’interesse nei gruppi di società e teoria dei vantaggi compensativi*, in *Giur. comm.*, 1995, pp. 710 ss. Per l’inquadramento dogmatico della clausola si veda A. ALESSANDRI, *Reati in materia economica*, Torino, 2012, p. 149, nonché P. ALDROVANDI, *Art. 2634*, in A. LANZI - CADOPPI (a cura di), *I nuovi reati societari*, Padova, 2007, p. 200, il quale ritiene opportunamente che la clausola escluda il dolo specifico.

⁷⁰ Al principio della collaborazione attiva risponde l’obbligo di segnalazione delle operazioni sospette in materia di prevenzione del riciclaggio (art. 41 del d.lgs. 21 novembre 2007, n. 231) e degli abusi di mercato (art. 187-*novies* del d.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58). Poiché tale “*partnership* pubblico-privato aumenta sensibilmente la probabilità che le Autorità competenti scoprano e sanzionino le violazioni alle normative di settore, si ritiene che il potenziale trasgressore sia disincentivato a violare il precetto normativo. Per l’approfondimento si veda F. CENTONZE, *La “partnership” pubblico-privato nella prevenzione del riciclaggio e il problema della posizione di garanzia dei componenti degli organi di controllo societari*, in AA.VV., *Studi in onore di Mario Romano*, III, Napoli, 2011, p. 1757. Sia consentito rinviare a P. SORBELLO, *Segnalazione di operazioni sospette e posizione di garanzia. Ammissibilità e limiti del concorso per omissione nel delitto di riciclaggio*”, in *Ind. pen.*, in corso di pubblicazione.

⁷¹ La *Relazione di accompagnamento* al citato D.D.L. 2798 sottolinea il miglioramento del “già efficace strumento della c.d. confisca allargata, in particolare prevedendo che il provvedimento ablativo conservi efficacia pur quando nei successivi gradi di impugnazione sia sopravvenuta una causa estintiva del reato oggetto di accertamento”. In specie, l’art. 4 del D.D.L. interviene sull’art. 12-*sexies* del D.L. 8 giugno 1992, n. 306, introducendo tra le varie modifiche la “riformulazione del comma 1 mediante un’elencazione sistematica delle fattispecie di reato individuate dal testo vigente, effettuata anche mediante rinvio all’art. 51, comma 3-*bis*, c.p.p.. [...] Si prevede inoltre una preclusione in ordine alla possibilità che la giustificazione della legittima provenienza dei beni si fondi sulla disponibilità di denaro provento o reimpiego di evasione fiscale [e] si disciplina infine il regime della cosiddetta confisca allargata in esito all’estinzione del reato per prescrizione, amnistia o morte del condannato verificatesi successivamente alla pronuncia di sentenza di condanna in uno dei gradi di giudizio”: una volta approvata la riforma, mentre il comma 4-*sexies* consentirà di applicare “la confisca c.d. allargata (ad eccezione dell’ipotesi di confisca per equivalente di cui al comma 2-*ter*) dopo una sentenza di proscioglimento per prescrizione o amnistia intervenuta in appello o nel giudizio di cassazione a seguito di una pronuncia di condanna in uno dei gradi di giudizio”, ai sensi del successivo comma 4-*septies* “in caso di morte del soggetto nei cui confronti sia stata disposta la confisca con sentenza di condanna passata in giudicato, il procedimento di esecuzione inizia o prosegue nei confronti degli eredi e degli aventi causa del *de cuius*”.

⁷² La proposta di direttiva sui mercati degli strumenti finanziari che abroga la direttiva 2004/39/CE del 21.04.2004 (c.d. direttiva MiFID), n. COM(2011) 656 def. del 20.10.2011, prevedeva che “gli Stati membri dovranno assicurare che idonee sanzioni e misure amministrative possano essere applicate. A tal fine, la direttiva imporrà loro di conformarsi alle seguenti norme minime: [...] il livello massimo delle sanzioni pecuniarie amministrative dovrà superare i vantaggi derivanti dalla violazione [...]”. Sulla base di tale indicazione, l’art. 70, sesto comma, della Direttiva 2014/65/UE del 15.05.2014, relativa ai mercati degli strumenti finanziari, richiede agli Stati membri di riconoscere alle autorità competenti “il potere di adottare e imporre almeno le seguenti sanzioni amministrative: [...] h) ammende amministrative massime pari almeno al doppio dell’ammontare del beneficio derivante dalla violazione”.

impediscono di irrogare la pena una volta scoperto il responsabile: si tratta della dimostrazione del nesso di causalità e dell'elemento soggettivo nonché dell'irrogazione della condanna prima della prescrizione.

L'esame della struttura del reato consente una valutazione della fattispecie astratta orientata all'analisi economica del diritto e nelle categorie della tipicità e della colpevolezza alcuni istituti forniscono indicazioni significative.

Sul piano del fatto tipico rileva la costruzione di fattispecie di pericolo⁷³, specialmente astratto ove l'insorgenza del pericolo è presunta in base a regole di esperienza predeterminate legalmente⁷⁴. Se il pericolo astratto rappresenta un rimedio raccomandabile alle difficoltà di prova del nesso causale, "accanto ad innegabili vantaggi pratici, non si può non tener conto di un grave difetto di fondo del pericolo presunto: l'incriminazione e la condanna per fatti concretamente non pericolosi finiscono col tempo per incidere negativamente sulla credibilità dell'ordinamento"⁷⁵. Tale fenomeno è poi alimentato dalla proliferazione di beni sovraindividuali perché "mediante costruzioni concettuali *ad hoc*, è infatti possibile moltiplicare il novero degli interessi protetti e presentare pressoché ogni figura di reato come lesione di un bene strumentale"⁷⁶.

⁷³ Sono state evidenziate le correlazioni tra la struttura del reato ed il bene tutelato: "stabilire qual è il termine, l'oggetto dell'offesa è di fondamentale importanza per dure ragioni chiave: in primo luogo per sapere se il fatto offensivo è di lesione, di pericolo o che cosa altro; ciò che rileva con riferimento al problema del grado di anticipazione della tutela realmente approntata con le singole fattispecie o del grado di anticipazione giuridicamente ammissibile, o politicamente opportuna. Conoscere il termine di relazione del fatto offensivo (lesivo, concretamente pericoloso, astrattamente pericoloso, ecc.) rileva in secondo luogo con riguardo a un problema di tecnica della tutela, cioè del modo più o meno astratto o concreto di tipizzazione del fatto; e pure qui non solo in tema di scienza della legislazione ma anche sul presupposto che ci possano essere dei vincoli alla libertà del legislatore nella scelta delle modalità tecniche di costruzione delle fattispecie, e che quindi in ipotesi possano essere illegittime certe fattispecie con contenuto offensivo troppo astratto", F. ANGIONI, *Contenuto e funzioni*, cit., pp. 7 ss. Sul tema vedasi anche F. STELLA, *La teoria del bene giuridico e i c.d. fatti inoffensivi conformi al tipo*, in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 1973, pp. 3 ss.; G. FIANDACA, *Il bene giuridico come problema teorico e come criterio di politica criminale*, in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 1982.

⁷⁴ I reati di pericolo si distinguono tra pericolo concreto ed astratto. Mentre nei primi il pericolo è un elemento costitutivo, che spetta al giudice accertare in base alle circostanze del singolo caso, nei reati di pericolo astratto "si presume, in base ad una regola di esperienza, che al compimento di certe azioni si accompagni l'insorgere di un pericolo. Il legislatore, in altri termini, fa a meno di inserire il pericolo fra i requisiti espliciti della fattispecie incriminatrice e si limita a tipizzare una condotta, al cui compimento tipicamente o generalmente si accompagna la messa in pericolo di un determinato bene", G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale*, cit., pp. 199 ss.

⁷⁵ M. ROMANO, *Commentario*, cit., p. 320. Sul tema, "aumentare gli standard di prova riduce le probabilità di condannare un imputato innocente, ma aumenta le probabilità di prosciogliere un colpevole. La valutazione dei costi connessi con questi due tipi di errore consente di comprendere se tale modifica comporti, o meno, un beneficio", D. FRIEDMAN, *L'ordine del diritto. Perché l'analisi economica può servire al diritto*, Bologna, 2004, p. 27.

⁷⁶ In questi termini D. PULITANÒ, *L'anticipazione dell'intervento penale in materia economica*, in AA.VV., *Atti del IV Congresso nazionale di diritto penale, Diritto penale, diritto di prevenzione e processo penale nella disciplina del mercato finanziario*, Torino, 1996, p. 10. Negli stessi termini R. ZANNOTTI, *La tutela penale del mercato finanziario*, Torino, 1997, p. 203, per il quale "la proliferazione di beni sovraindividuali, come il risparmio,

È inoltre consigliabile ricorrere a fattispecie delittuose perché sono punibili anche a titolo di tentativo⁷⁷, salve limitate eccezioni costitutive o di precisa politica penale⁷⁸: l' idoneità degli atti a produrre l'evento, richiesta dall'art. 56, primo comma, c.p., non è infatti intesa in senso strettamente causale, ma quale capacità potenziale valutabile secondo il giudizio della prognosi postuma. All'agevolazione nell'accertamento del nesso causale non segue però quella dell'elemento soggettivo perché il delitto tentato è una fattispecie strutturalmente dolosa e presenta un diverso ordine di difficoltà che risulta invece indifferente nelle contravvenzioni.

Sempre all'art. 56 c.p. sono disciplinati, ai commi terzo e quarto, l'impunità della desistenza o la riduzione di pena per il recesso attivo il cui comune fondamento politico criminale è stato tradizionalmente individuato nella "teoria del ponte d'oro" in base alla quale, al fine di prevenire l'offesa ai beni giuridici, l'ordinamento promette l'impunità o una riduzione della pena come "controspinta psicologica alla spinta criminosa"⁷⁹. Alla stessa logica rispondono il ravvedimento operoso del contribuente

ha contribuito a determinare un netto cambiamento di prospettiva nei rapporti tra il diritto penale e la società; più specificamente, la sanzione penale, più che una funzione conservativa di beni preesistenti ottenuta attraverso la limitazione della libertà dei singoli, viene ad assumere una funzione promozionale proprio rispetto a quei valori che la norma intende tutelare ed è in relazione a tale diverso rapporto che il bene giuridico ha mutato funzione. Con la conseguenza che questo, pur restando sempre un qualcosa (di vago o, meglio, di distante) da tutelare e rispetto al quale favorirne lo sviluppo, soprattutto perché rilevante socialmente e funzionale agli interessi dei singoli [...], diviene in sostanza il mezzo per legittimare l'ampliamento del potere punitivo dello Stato, non più per limitarlo".

⁷⁷ In realtà, se l'art. 56 c.p. esclude strutturalmente la punibilità delle contravvenzioni tentate, esiste tuttavia la previsione della sanzionabilità del tentativo di illecito amministrativo. In materia di abuso di informazioni privilegiate, infatti, l'art. 187-bis, sesto comma, del d.lgs. 58/1998 prevede espressamente che "per le fattispecie previste dal presente articolo il tentativo è equiparato alla consumazione". Per i profili critici sia consentito rinviare a P. SORBELLO, *Economia e sanzione: il (possibile) disimpegno della pena in materia di market abuse*, in *Ind. pen.*, 2/2008, pp. 578 ss.

⁷⁸ Il riferimento è ai delitti di attentato ed alla disciplina penale tributaria. Mentre nei delitti di attentato il legislatore considera perfetto il compimento di "atti diretti a" offendere un bene ritenuto meritevole di protezione anticipata perché di rango particolarmente elevato, per la disciplina penale tributaria il d.lgs. 74/2000 segnò un'inversione di rotta spostando l'asse della repressione sul momento della dichiarazione annuale allorquando si realizza, dal lato del contribuente, il presupposto obiettivo e definitivo dell'evasione d'imposta. Le violazioni tributarie a monte della dichiarazione restano quindi prive di autonomo rilievo penale e, per la medesima ragione, l'art. 6 del d.lgs. 74/2000 esclude la punibilità a titolo di tentativo delle fattispecie dichiarative. Sul punto si segnala Cass. pen., Sez. III, 12.10.2011, n. 1894, in *Boll. trib.*, 4/2013, pp. 315 ss., con nota di C. CIPOLLINI, *Concorre nel reato di falsa fatturazione il soggetto che registra le fatture false in contabilità anche senza il loro inserimento nella dichiarazione dei redditi.*, nonché D. TERRACINA - R. LUPI, *Fatture per operazioni inesistenti: il concorso di reati vanifica la non punibilità del tentativo?*, in *Dial. dir. trib.*, 7-8/2006, pp. 925 ss.

⁷⁹ Si è obiettato che "la funzione di incentivo per l'interruzione dell'attività criminosa presupporrebbe che tutti i rei conoscano la norma sulla desistenza [e che] l'idea stessa del ponte d'oro poggierebbe su concezioni psicologiche estranee alla realtà, perché il soggetto che delinque è solitamente spinto da motivi di natura diversa, e spesso non è capace di valutare razionalmente il pro e il contro delle sue azioni", G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale, cit.*, p. 473. In senso contrario per F. MANTOVANI, *Diritto penale, cit.*, Padova, 2009, p. 450, "se è vero che la tesi prova troppo, presupponendo nei rei la conoscenza dell'esistenza di tali istituti e un agire per motivi razionali, provano troppo anche dette obiezioni, poiché portano a negare ogni funzione deterrente della minaccia penale. Dimenticano che l'uomo comune

previsto all'art. 13 del d.lgs. 472/1997⁸⁰ e la collaborazione volontaria disciplinata dalla legge 186/2014⁸¹ che ha, infine, incriminato la fattispecie di autoriciclaggio con il nuovo art. 648-ter 1 c.p. Nonostante i numerosi tentativi e le diverse occasioni per superare il privilegio dell'autoriciclaggio⁸², la scelta di introdurre contestualmente queste due fattispecie appare coerente con l'analisi economica del diritto. All'incentivo a regolarizzare tempestivamente la propria posizione, con la conseguente esclusione della punibilità per determinate incriminazioni, si affianca un assai rilevante: una volta spirata la possibilità di regolarizzare la propria posizione, fatti salvi la "mera utilizzazione o il godimento personale", qualsiasi operazione su "denaro, i beni o le altre utilità" provenienti da delitti non colposi e detenuti all'estero integrerà una condotta di autoriciclaggio. L'ulteriore disincentivo è poi rivolto agli intermediari esteri presso i quali sono detenuti tali beni: è infatti loro interesse che i clienti italiani aderiscano alla collaborazione volontaria perché, dall'entrata in vigore della fattispecie di autoriciclaggio, qualsiasi movimentazione da questi eseguita conformemente alle direttive dei clienti medesimi potrebbe esporre gli autori ad una responsabilità penale

perviene alla conoscenza della sanzionabilità dell'agire antisociale e della premialità dell'essersi fermato per induzione, sapendo cioè per la generale esperienza che maggiore o minore è la sanzione a seconda che maggiore o minore sia il male fatto".

⁸⁰ Sull'istituto si rinvia a P. BORIA, *La dichiarazione tributaria*, in A. FANTOZZI (a cura di), *Diritto tributario*, Assago, 2012, pp. 611 ss. Deve tuttavia segnalarsi l'allontanamento da tale logica determinato dall'art. 1, comma 637, lett. b), n. 2), della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) che ha aggiunto all'art. 13 il comma 1-ter in base al quale per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate il ravvedimento è consentito anche dopo l'avvio di accessi, ispezioni e verifiche "salva la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. 600/1973, e 54-bis del D.P.R. 672/1972": si tratta di una modifica inopportuna nella misura in cui premia una respiscenza non spontanea del contribuente, il quale potrà decidere di violare il precetto tributario e di ravvedersi soltanto se sottoposto a controllo.

⁸¹ L'istituto è regolato dagli artt. da 5-*quater* a 5-*septies* del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito con modificazione dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, come introdotti dalla citata legge 186/2014. Ai sensi dell'art. 5-*quater*, comma 1, lett. a), per avvalersi della procedura il contribuente deve indicare all'Amministrazione finanziaria tutti i propri *asset* esteri "unitamente ai documenti e alle informazioni per la determinazione degli eventuali maggiori imponibili [...], non connessi con le attività costituite o detenute all'estero, relativamente a tutti i periodi d'imposta per i quali, alla data di presentazione della richiesta, non sono scaduti i termini per l'accertamento". Nella prospettiva dell'analisi economica occorre ampliare l'orizzonte valutativo dell'istituto e considerare, accanto alla collaborazione volontaria, anche lo sviluppo dei canali di cooperazione internazionale, tra questi la recente sottoscrizione degli accordi con la Svizzera, il Liechtenstein e Monaco nonché lo scambio automatico di informazioni. Sul punto si veda G. MARINO, *Modelli di contrasto all'evasione fiscale con effetto equivalente allo scambio d'informazioni*, in *Riv. Guardia di Finanza*, 1/2014, p. 31. Ai fini del presente studio, inoltre, chi ha esportato capitali all'estero in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale, deciderà sul loro rimpatrio soltanto percependo l'aumento del rischio di essere scoperto. Per un primo approfondimento si rinvia a G. MOLINARO, *I risvolti sanzionatori tributari della collaborazione volontaria*, p. 251, e D. PIVA, *Effetti penali della "voluntary disclosure"*, pp. 259 ss., entrambi in *Corr. trib.*, 4/2015.

⁸² Almeno a partire dalla XIV legislatura con l'art. 49, primo comma, del D.D.L. n. 4705 del 16 febbraio 2004, presentato dal Ministro dell'economia e delle finanze TREMONTI e recante "Interventi per la tutela del risparmio". Per note critiche alla fattispecie si rinvia a [F. SCUBBI, Il nuovo delitto di "autoriciclaggio": una fonte inesauribile di "effetti perversi" dell'azione legislativa, in questa Rivista, 10 Dicembre 2014.](#)

per concorso nel delitto di autoriciclaggio, fatta salva la disciplina di cui al d.lgs. 231/2001.

Sono infine conformi all'analisi economica del diritto le circostanze aggravanti⁸³, quelle attenuanti⁸⁴ nonché l'istituto delle posizioni di garanzia rilevanti nei reati omissivi impropri⁸⁵, in particolare quelle volte all'impedimento delle azioni illecite di terzi e suscettibili di acquisire rilevanza in sede concorsuale⁸⁶: la minaccia della sanzione per non aver impedito, a causa della propria inerzia, il reato commesso da terzi è certamente idonea ad orientare il soggetto obbligato verso il comportamento impeditivo atteso.

Sul piano della colpevolezza la prova della rappresentazione e volontà dell'evento, quale contenuto del dolo ai sensi dell'art. 43 c.p., presenta maggiori difficoltà di accertamento rispetto agli altri criteri di imputazione⁸⁷: in linea di

⁸³ Si consideri la disciplina sugli abusi di mercato in base alla quale il giudice e la CONSOB possono aumentare le sanzioni pecuniarie "fino al triplo o fino al maggiore importo di dieci volte il prodotto o il profitto conseguito dall'illecito quando, per le qualità personali del colpevole, per l'entità del prodotto o del profitto conseguito dall'illecito ovvero per gli effetti prodotti sul mercato, esse appaiono inadeguate anche se applicate nel massimo".

⁸⁴ Si ricorda che l'art. 62, n. 6, c.p. prevede tra le attenuanti ad effetto comune "l'aver, prima del giudizio, riparato interamente il danno, mediante il risarcimento di esso, e, quando sia possibile, mediante le restituzioni; o l'essersi prima del giudizio e fuori del caso preveduto nell'ultimo capoverso dell'art. 56, adoperato spontaneamente ed efficacemente per elidere o attenuare le conseguenze dannose o pericolose del reato". In senso analogo, ma con ulteriori implicazioni che saranno in seguito affrontate, si segnala l'art. 13 del d. lgs. 74/2000 nonché la circostanza speciale ad effetto speciale (riduzione fino alla metà), "allineata all'attuale tendenza di politica criminale a tipologia premiale delle condotte riparatorie neutralizzatrici", [A. ROSSI, Note in prima lettura su responsabilità diretta degli enti ai sensi del d. lgs. 231 del 2001 ed autoriciclaggio: criticità, incertezze, illusioni ed azzardi esegetici, in questa Rivista, 20 febbraio 2015](#), prevista in materia di autoriciclaggio dall'art. 648-ter. 1, sesto comma, c.p., quale l'essersi "efficacemente adoperato per evitare che le condotte siano portate a conseguenze ulteriori o per assicurare le prove del reato e l'individuazione dei beni, del denaro e delle altre utilità provenienti dal delitto". Infine, l'art. 1 della legge 27 maggio 2015, n. 69, recante disposizioni in materia di delitti contro la pubblica amministrazione, di associazioni di tipo mafioso e di falso in bilancio, con un ultimo comma aggiunto all'art. 323-bis c.p. ha introdotto "per i delitti previsti dagli articoli 318, 319, 319-ter, 319-quater, 320, 321, 322 e 322-bis", un'analogha circostanza attenuante per la collaborazione processuale in base alla quale "la pena è diminuita da un terzo a due terzi".

⁸⁵ È stato evidenziato che "la combinazione effettuata dalla giurisprudenza della clausola dell'art. 40, secondo comma, c.p. "non impedire un evento che si ha l'obbligo giuridico di impedire equivale a cagionarlo" con le fattispecie contenute nelle normative speciali, rende lo spettro delle possibili responsabilità penali nel settore *lato sensu* economico del diritto, praticamente infinito, in ragione della continua emergenza di obblighi giuridici, dovuti al continuo lavoro di innovazione legislativa tipica di tale peculiare materia", A. LANZI - S. PUTINATI, *Istituzioni di diritto penale dell'economia*, Milano, 2007, p. 87. Per l'approfondimento si rinvia a F. SGUBBI, *Responsabilità penale per omesso impedimento dell'evento*, Padova, 1975, nonché a G. GRASSO, *Il reato omissivo improprio*, Milano, 1983.

⁸⁶ G. GRASSO, *Art. 110*, in M. ROMANO - G. GRASSO, *Commentario sistematico al codice penale*, Milano, II, 2005, p. 167.

⁸⁷ Tali difficoltà sono sensibilmente attenuate ogni qual volta si faccia applicazione del dolo eventuale a causa dell'erosione della componente rappresentativa e dell'impiego del concetto di prevedibilità. Per l'approfondimento si rinvia a S. CANESTRARI, *Dolo eventuale e colpa cosciente. Ai confini tra dolo e colpa nella struttura delle tipologie delittuose*, Milano, 1999; G.P. DEMURO, *Il dolo. L'accertamento*, II, Milano, 2010, pp. 171

principio, tale differenza impone di “bilanciare il *deficit* di probabilità della sanzione con un *surplus* di severità della stessa”⁸⁸. Significative opportunità provengono dallo studio sulla colpa e dall’analisi dei connessi requisiti a carattere normativo, la cui rilevanza non è circoscritta alla colpevolezza. Oltre a integrare una specifica forma di colpevolezza, la violazione delle norme a contenuto precauzionale rileva infatti già sul piano della tipicità perché “ogni illecito colposo si conforma sulla base del rapporto intercorrente fra la trasgressione del dovere oggettivo di diligenza e i restanti elementi della fattispecie incriminatrice”⁸⁹. In altri termini, se la regola cautelare acquista significato alla luce dell’evento che deve essere evitato, sarà considerata tipica quell’azione contraria alla “regola di condotta a contenuto preventivo”.

Individuare nella regola precauzionale un dovere oggettivo di diligenza rafforza la tutela del bene giuridico perché “pretendere una misura oggettiva equivale, infatti, ad esigere da parte di tutti i consociati un livello minimo e irrinunciabile di cautele nello svolgimento della vita sociale”. Ma non solo. Attraverso il riscontro dell’avvenuta osservanza delle regole precauzionali e, tramite queste, della doverosa evitabilità di un evento prevedibile, appare più semplice muovere un rimprovero all’autore ed ancor prima verificare l’idoneità causale della condotta, in una logica necessariamente controfattuale, secondo quella che è stata definita la “causalità della colpa”: per affermare una responsabilità colposa, pertanto, non basta che “il risultato offensivo tipico si sia prodotto come conseguenza di una condotta inosservante di una determinata regola cautelare, ma occorre che il risultato offensivo corrisponda proprio a quel pericolo che la regola cautelare violata intendeva fronteggiare. Occorre, cioè, che il risultato offensivo sia la “concretizzazione” del pericolo preso in considerazione dalla norma cautelare; ovvero, in altri termini, che l’evento lesivo rientri nella classe di eventi alla cui prevenzione era destinata la norma cautelare”⁹⁰. Una simile valorizzazione delle regole cautelari e la relativa distribuzione nella prospettiva

ss.; A. MANNA, *Colpa cosciente e dolo eventuale: l’indistinto confine e la crisi del principio di stretta legalità*, in AA.VV., *Studi in onore di Franco Coppi*, Torino, 2011, p. 201.

⁸⁸ C.E. PALIERO, *L’economia della pena*, cit., pp. 1398 ss., per il quale il divario sanzionatorio conseguente all’impiego dei diversi criteri di imputazione “è altresì economicamente spiegabile (anche) in ragione del fatto che il dolo risulta collegato con i fattori che, secondo l’analisi economica del diritto, tendono ad incrementare il livello della sanzione: (i) la correlazione positiva con la probabilità che il danno sia prodotto: è evidente che quando un soggetto vuole arrecare una certa offesa, la sua condotta aumenta la probabilità stessa dell’offesa; (ii) la correlazione negativa con la probabilità che il reato sia scoperto, giacché il delinquente doloso [...] è propenso e in grado, diversamente dal delinquente colposo, di diminuire il rischio della scoperta; (iii) il nesso con i vantaggi personali che il potenziale reo si attende dal reato (con il vantaggio atteso): per definizione, infatti, l’utilità del soggetto che vuole provocare un danno aumenta al verificarsi del danno medesimo, che è appunto maggiore e più probabile quando si agisce con dolo”.

⁸⁹ In questi termini G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale*, cit., p. 476.

⁹⁰ Cass. pen., Sez. IV, 26.10.2011, n. 38786, in *Leggi d’Italia*, per la quale “la “causalità della colpa” e cioè il principio secondo cui il mancato rispetto della regola cautelare di comportamento da parte di uno dei soggetti coinvolti in una fattispecie colposa non è di per sé sufficiente per affermare la responsabilità di questo per l’evento dannoso verificatosi, se non si dimostri l’esistenza in concreto del nesso causale tra la condotta violatrice e l’evento”.

dell'analisi economica del diritto diventano fondamentali, soprattutto in presenza di "attività sì rischiose, ma consentite dall'ordinamento per la loro elevata utilità sociale"⁹¹.

Nella stessa prospettiva, l'accennata disciplina sulla responsabilità da reato degli enti offre significativi spunti in tema di prevenzione degli illeciti e responsabilità per colpa di organizzazione⁹². Nella gestione del rischio fiscale, infatti, la medesima logica preventiva risulta informare l'art. 6, secondo comma, della legge 11 marzo 2014, recante delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita⁹³.

⁹¹ Sempre G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale, cit.*, pp. 538 ss., i quali segnalano come "alla base delle norme precauzionali – si tratti di norme di diligenza, prudenza o perizia – tendenti a scongiurare i pericoli connessi allo svolgimento delle diverse attività umane, stanno "regole di esperienza" ricavate da giudizi ripetuti nel tempo sulla pericolosità di determinati comportamenti e sui mezzi più adatti per evitarne le conseguenze. [In questa prospettiva] proprio la prevedibilità e l'evitabilità dell'evento costituiscono i criteri di individuazione delle misure precauzionali da adottare nelle diverse situazioni concrete" e la cui fonte può avere natura sociale (si tratta della c.d. colpa generica derivante da "negligenza, imprudenza o imperizia") oppure giuridica (è la colpa specifica connessa all'inosservanza di "leggi, regolamenti, ordini o discipline"). Sul tema della colpa e del rischio consentito si veda G. MARINUCCI, *Innovazioni tecnologiche e scoperte scientifiche: costi e tempi di adeguamento delle regole di diligenza*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1/2005, nonché C. PERINI, *Il concetto di rischio nel diritto penale moderno*, Milano, 2010.

⁹² Per l'approfondimento si veda A. ALESSANDRI, *Reati colposi e modelli di organizzazione e gestione*, in N. ABRIANI - G. MEO - G. PRESTI (a cura di), *Analisi giur. econ., Società e modello 231: ma che colpa ne abbiamo noi?*, 2/2009, p. 337; C. DE MAGLIE, *L'etica e il mercato. La responsabilità penale delle società*, Milano, 2002; G. DE VERO, *La responsabilità penale delle persone giuridiche*, in *Trattato di diritto penale*, C.F. GROSSO - T. PADOVANI - A. PAGLIARO (a cura di), Milano, 2008; F. GIUNTA, *Il reato come rischio d'impresa e la colpevolezza dell'ente collettivo*, in *Analisi giur. econ., Società e modello 231, cit.*, p. 243; G. MARINUCCI, "Societas puniri potest": uno sguardo sui fenomeni e sulle discipline contemporanee, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2002, p. 1193; C.E. PALIERO, *La responsabilità delle persone giuridiche: profili generali e criteri di imputazione*, in AA.VV., *Il nuovo diritto penale delle società*, Milano, 2002; M. PELISSERO, *La responsabilità degli enti*, in F. ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale, Leggi complementari* (a cura di C.F. GROSSO), Milano, 2007, I, p. 845. Per la disciplina penale tributaria, sia consentito rinviare a P. SORBELLO, *Evasione fiscale e politica criminale: considerazioni sull'inopportunità sistemica della mancata corresponsabilizzazione degli enti nei reati tributari*, in *Ind. pen.*, 1/2011, p. 167.

⁹³ Ai sensi dell'art. 6, primo comma, "il Governo è delegato ad introdurre [...] norme che prevedano forme di comunicazione e di cooperazione rafforzata [...] tra le imprese e l'amministrazione finanziaria, nonché, per i soggetti di maggiori dimensioni, la previsione di sistemi aziendali strutturati di gestione e di controllo del rischio fiscale, con una chiara attribuzione di responsabilità nel quadro del complessivo sistema dei controlli interni [...] 2. Il Governo è altresì delegato a prevedere [...] incentivi sotto forma di minori adempimenti per i contribuenti e di riduzioni delle eventuali sanzioni, anche in relazione alla disciplina da introdurre ai sensi dell'articolo 8 e ai criteri di limitazione e di esclusione della responsabilità previsti dal decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, [...]". In data 21 aprile 2015 il Consiglio dei Ministri "ha approvato, in un nuovo esame preliminare, un decreto legislativo contenente disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2 della legge 23/2014. Il decreto legislativo ha la finalità di rafforzare la certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente in materia di abuso del diritto ed elusione fiscale, raddoppio dei termini per l'accertamento e tax compliance". Nella medesima direzione, [Organisation for Economic Co-operation and Development \(OECD\), Co-operative Compliance: A Framework. From Enhanced relationship to co-operative compliance, 2013, p. 57](#): "Tax governance and tax compliance are important elements of the broader risk management system. Corporate boards should adopt tax risk management strategies to ensure that the financial, regulatory and reputational risks are fully identified and evaluated".

La prescrizione rappresenta l'ultimo problema normativo a fronte del quale vengono al pettine i nodi dell'ipertrofia del diritto penale ed il conseguente affanno della macchina giudiziaria⁹⁴: da qui l'esigenza di riforma al quale intende dare risposta il disegno di legge 2798 presentato alla Camera dei Deputati il 23 dicembre 2014⁹⁵. Il tema della prescrizione, inoltre, investe la tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea: "qualora una disciplina nazionale relativa alla prescrizione abbia come conseguenza che in realtà sanzioni effettive, proporzionate e dissuasive vengono irrogate raramente, per ragioni sistemiche, ciò è contrario all'obbligo generale degli Stati membri di applicare sanzioni effettive per violazioni del diritto dell'Unione"⁹⁶.

⁹⁴ Secondo [D. PULITANÒ, *Il nodo della prescrizione*](#), in *questa Rivista*, 29 settembre 2014, p. 13, "nella storia della giustizia penale italiana, risposte d'emergenza (estinzioni di massa del reato o della pena) sono state date per decenni da provvedimenti di clemenza (amnistia e indulto), succedutisi con frequenza ciclica fino alla riforma costituzionale del 1992. La prassi della clemenza periodica ha svolto a lungo una funzione di surroga di mancate riforme: è servita ad alleggerire una macchina repressiva troppo pesante, e anche la popolazione carceraria, pagando il prezzo di incrinare l'uguaglianza di tutti di fronte alla legge (cioè un principio fondamentale di giustizia) e la credibilità della deterrenza legale. Come matrice di estinzioni di massa, l'istituto della prescrizione è il successore di una clemenza non più utilizzabile: un *farmaco* che è ad un tempo medicina e veleno".

⁹⁵ La riforma della prescrizione del reato è affidata alla nuova disciplina della sospensione del decorso del termine, contenuta all'art. 5 del D.D.L. che riscrive l'art. 159 c.p.. Sul punto, la *Relazione di accompagnamento* evidenzia la necessità, da un lato, di "evitare che il decorso del termine impedisca, di fatto, al processo di poter disporre di tempi ragionevoli" e, dall'altro lato, di tutelare l'imputato "dall'eventualità di rimanere esposto, senza un limite temporale ragionevole, al procedimento penale". In particolare, l'aspetto saliente della riforma tocca il secondo comma del nuovo art. 159 c.p. in base al quale la prescrizione è sospesa anche dopo il deposito della sentenza di condanna in primo grado, nonché della sentenza d'appello: "il nucleo della riforma fa leva sulla sentenza di condanna di primo grado che, affermando la responsabilità dell'imputato, non può che essere assolutamente incompatibile con l'ulteriore decorso del termine utile al cosiddetto oblio collettivo rispetto al fatto criminoso commesso. Non si tratta però di far cessare da quel momento la prescrizione, quanto di introdurre specifiche parentesi di sospensione per dare modo ai giudizi di impugnazione di poter disporre di un periodo congruo per il loro svolgimento, senza che vi sia il pericolo di estinzione del reato per decorso del tempo", così la [Relazione di accompagnamento](#). Per un primo commento si veda [L. MATARRESE - S. ZIRULIA, *Il Governo presenta alla Camera un articolato pacchetto di riforme del codice penale, del codice di procedura penale e dell'ordinamento penitenziario*](#), in *questa Rivista*, 15 gennaio 2015.

⁹⁶ Così il par. 90 delle conclusioni del 30 aprile 2015 proposte alla Corte di giustizia dall'Avvocato generale Kokott, nell'ambito del procedimento sulla domanda pregiudiziale proposta dal Tribunale di Cuneo (causa C-105/14): "si pone la questione se il diritto dell'Unione imponga ai giudici degli Stati membri di disapplicare determinate disposizioni del loro diritto nazionale relative alla prescrizione dei reati, al fine di garantire una repressione efficace dei reati fiscali [in particolare, dichiarazioni IVA fraudolente]". Secondo l'Avvocato generale, "con ogni probabilità, i reati asseritamente commessi in tale contesto saranno prescritti ancor prima della pronuncia di una sentenza penale definitiva. [...], ciò è dovuto non solo alle circostanze del caso di specie, bensì ad un problema strutturale del diritto penale italiano, il quale prevede diverse possibilità di interruzione della prescrizione dei reati, ma non la sua sospensione durante un processo penale in corso. Poiché nella specie è interessata l'IVA, una quota della quale fa parte delle risorse proprie dell'Unione europea, tale caso offre l'occasione di chiarire talune questioni fondamentali in relazione alla tutela degli interessi finanziari dell'Unione (par. 1-4). [...] Una normativa nazionale sulla prescrizione dei reati, la quale, per motivi sistemici, comporta in numerosi casi la non punibilità dei responsabili di frodi nel settore dell'IVA, è incompatibile con [l'art. 325 TFUE, il Regolamento n. 2988/95 e la direttiva 2006/112/CE, nonché l'art. 2 2, paragrafo 1, della Convenzione relativa alla tutela degli interessi

Analogamente al diritto civile, ove al decorso del tempo segue l'estinzione di un diritto, prescritto perché non esercitato, nel diritto penale la prescrizione estingue il diritto di punire. Secondo l'art. 157 c.p., la prescrizione del reato è "una causa estintiva costituita dal decorso del tempo senza che alla commissione del reato segua una sentenza di condanna irrevocabile"⁹⁷; essa risponde quindi alla fondamentale esigenza della certezza del diritto, che può non coincidere con il bisogno di giustizia come le cronache giudiziarie hanno recentemente dimostrato⁹⁸.

Il tema della prescrizione consente di accennare una tra le possibili soluzioni ragionevolmente individuabile nel maggior ricorso alla sanzione amministrativa⁹⁹ secondo una stretta applicazione del principio di sussidiarietà. La depenalizzazione non impedirebbe il ricorso alla sanzione penale al verificarsi di condizioni legalmente predeterminate quali il superamento di soglie di punibilità¹⁰⁰, sempre nel rispetto del diritto fondamentale del *ne bis in idem*¹⁰¹: alla sanzione penale non dovrà quindi

finanziari del 26 luglio 1995], i summenzionati precetti del diritto dell'Unione. Una siffatta normativa deve essere disapplicata dai giudici nazionali in procedimenti penali pendenti (par. 128)", in www.curia.eu.

⁹⁷ Così G. FIANDACA - E. MUSCO, *Diritto penale*, cit., p. 780, i quali spiegano che "l'opportunità di ammettere l'efficacia estintiva del decorso nel tempo [...] si spiega non appena si rifletta sulle ragioni che giustificano l'istituto medesimo. Con il decorso del tempo, infatti, appare inutile e non opportuno l'esercizio della stessa funzione repressiva, perché vengono a mancare le esigenze di prevenzione generale che presiedono alla repressione dei reati: le esigenze di prevenzione, come dimostra l'esperienza, a poco a poco si affievoliscono fino a spegnersi del tutto".

⁹⁸ Significativa è la vicenda del "processo Eternit" e la requisitoria del Pubblico ministero con la richiesta di annullamento della condanna per prescrizione in quanto "tra diritto e giustizia il giudice deve scegliere il diritto". Il processo è stato definito dalla Suprema Corte, nel novembre 2014, con una declaratoria di prescrizione del reato di disastro doloso di cui all'art. 434 c.p., per il quale, nel giugno del 2013, la Corte d'Appello di Torino aveva condannato a diciotto anni di reclusione Stephan Schmidheiny, amministratore (tra il 1974 e il 1986) di Eternit S.p.A., che già il Tribunale di Torino aveva ritenuto responsabile di un disastro ambientale dal quale sono conseguite malattie professionali e morti per asbestosi o tumore polmonare di migliaia di persone, a lungo esposte a polveri di amianto negli ambienti di lavoro e in quelli circostanti. Sulla vicenda si rinvia a [G.L. GATTA, Il diritto e la giustizia penale davanti al dramma dell'amianto: riflettendo sull'epilogo del caso Eternit, in questa Rivista, 24 novembre 2014.](#)

⁹⁹ "Esiste "troppo penale" nel sistema italiano, ragion per cui le risorse disponibili e quelle che, verosimilmente, lo saranno nel prossimo futuro non potranno in nessun caso rendere efficiente il sistema. Giacciono ormai da anni progetti completi per una depenalizzazione intelligente di molti reati. È giunto il momento di attuare tali progetti incrementando l'area - opportunamente potenziata quanto a strumenti - dell'illecito amministrativo. Una sanzione amministrativa di tipo pecuniario o equivalente, se seriamente e tempestivamente applicata, è deterrente assai più intenso di una lieve sanzione pecuniaria penale che quasi sempre si dissolve in una prescrizione", G. CIANI, *Intervento del Procuratore generale della Corte suprema di Cassazione nell'Assemblea generale della Corte sull'amministrazione della giustizia nell'anno 2014*, 23 gennaio 2015, pp. 18 ss.

¹⁰⁰ Per E. MUSCO, *Reati tributari* (voce), in *En. dir., annali*, I, Milano, 2007, p. 1048, "la tecnica della soglia di punibilità è perfettamente funzionale agli obiettivi politico-criminali presi di mira: per un verso, quello di evitare di inseguire [fatti] che per la loro entità non appaiono - alla luce di una scelta autonoma del legislatore - meritevoli di essere presi in considerazione dall'ordinamento penalistico; e, per altro verso, di individuare e di fornire al destinatario del divieto penale un parametro certo in ordine alla liceità dei suoi comportamenti".

¹⁰¹ Sia consentito il rinvio a P. SORBELLO, *I diritti fondamentali come limite alla politica criminale. Considerazioni sull'incidenza dell'ordinamento europeo sul diritto sanzionatorio italiano*, in *Riv. Guardia di Fin.*, 6/2014, p. 1745.

affiancarsi, per lo stesso fatto, una sanzione formalmente amministrativa, ma sostanzialmente penale come recentemente affermato nella sentenza “Grande Stevens” della Corte europea dei diritti dell’uomo¹⁰².

A prescindere dalla meritevolezza del bene giuridico che s’intende tutelare, il ricorso alla pena deve comunque subordinarsi all’inadeguatezza delle misure extrapenali, senza il pregiudizio della minore efficienza della sanzione amministrativa. Avuto riguardo alla disciplina degli abusi di mercato, nonostante il contrario avviso della direttiva 2014/57/UE del 16 aprile 2014 relativa alle sanzioni penali nella

¹⁰² Si veda Corte EDU, Sez. II, 4 marzo 2014 (Grande Stevens c. Italia). Per l’approfondimento si veda [A.F. TRIPOLI, Uno più uno \(a Strasburgo\) fa due. L’Italia condannata per violazione del ne bis in idem in tema di manipolazione del mercato, in questa Rivista, 9 marzo 2014](#). In questa prospettiva, deve ritenersi errato l’orientamento secondo il quale “la presenza della previsione dell’illecito amministrativo di cui al d.lgs. 471/1997, art. 13, primo comma, e la consumazione in concreto di esso, non sono di ostacolo all’applicazione, in riferimento allo stesso periodo d’imposta e nella ricorrenza di tutti gli specifici presupposti, della statuizione relativa all’illecito penale di cui al d.lgs. 74/2000 art. 10-bis. [...] Così Cass. pen., Sez. unite, 12.09.2013, n. 37425 (Favellato), in *Cass. pen.*, 1/2014, p. 66, con nota di A. CIRAUOLO, *La punibilità degli omessi versamenti dell’Iva e delle ritenute certificate nella lettura delle Sezioni Unite*. Sempre la Suprema corte, ribadendo che “l’art. 10-bis [punisce] solo l’omesso versamento sopra soglia delle ritenute oggetto di certificazione e non invece l’omesso versamento delle ritenute che siano state esclusivamente indicate nella dichiarazione modello 770, per le quali varrà il regime dell’illecito amministrativo”, secondo la Suprema corte considerare, al contrario, che ogni ritenuta effettuata, sol perchè documentata con la dichiarazione modello 770, debba necessariamente essere stata certificata, determina, in maniera fra l’altro tale da presentare non irrilevanti dubbi di compatibilità con la normativa comunitaria (si veda a tale proposito quanto stabilito con la nota sentenza delle CEDU del 4 marzo 2014 sul caso Grande Stevens c. Italia), che l’illecito amministrativo e quello penale possano avere ad oggetto sostanzialmente il medesimo fatto, rendendo ingiustificata la duplicità di sanzioni in caso di ritenute che superino la soglia”. Così Cass. pen., Sez. III, sent. 12.03.2015, n. 10475, citata da [M. DOVA, Ne bis in idem e reati tributari: nuova condanna della Finlandia e prima apertura della Cassazione, in questa Rivista, 27 marzo 2015](#). Intervenendo sul rinvio pregiudiziale, proposto dal Tribunale di Torino con l’ordinanza del 27 ottobre 2014, sulla compatibilità, all’art. 50 della Carta dei diritti fondamentali, della normativa nazionale che prevede una sanzione amministrativa e una sanzione penale per omesso versamento di ritenute fiscali, con l’ordinanza C-497/14 del 15 aprile 2015 la Corte di giustizia ha dichiarato la propria incompetenza: contrariamente “alle circostanze all’origine della sentenza Åkerberg Fransson (C-617/10), la normativa nazionale in discussione nel procedimento principale concerne il mancato versamento di ritenute alla fonte relative all’imposta sul reddito e non violazioni di obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto (part. 30). Orbene, ove una situazione giuridica non rientri nella sfera d’applicazione del diritto dell’Unione, la Corte non è competente in merito e le disposizioni della Carta eventualmente richiamate non possono giustificare, di per sé, tale competenza (part. 31). In tali circostanze la Corte non è nemmeno competente ad interpretare l’articolo 4 del protocollo n. 7 (part. 32)”, [www.curia.eu](#). Sul medesimo tema, con riferimento all’imposta sul valore aggiunto, con l’ordinanza del 21 aprile 2015 il Tribunale di Bologna ha sollevato la “questione di legittimità costituzionale per violazione dell’art. 117, primo comma, della Costituzione, in relazione all’art. 4 del Protocollo n. 7 della Convenzione per la salvaguardia dei Diritti dell’Uomo e delle Libertà fondamentali, dell’art. 649 c.p.p., nella parte in cui non prevede l’applicabilità di un divieto di un secondo giudizio al caso in cui all’imputato sia già stata comminata, per il medesimo fatto nell’ambito di un procedimento amministrativo una sanzione alla quale debba riconoscersi natura penale ai sensi della Convenzione EDU”, [in questa Rivista, 18 maggio 2015, con nota di M. CAIANELLO, Ne bis in idem e illeciti tributari per omesso versamento dell’IVA: il rinvio della questione alla Corte costituzionale](#).

medesima materia¹⁰³, l'accento sulla prescrizione dimostra al contrario l'adeguatezza della sanzione amministrativa che è confermata dagli esiti del "doppio binario"¹⁰⁴, in particolare nella citata vicenda "Grande Stevens"¹⁰⁵ in cui le sanzioni amministrative divennero definitive nel 2009¹⁰⁶ mentre il processo penale si è concluso nel 2013 con l'estinzione del reato di manipolazione informativa per intervenuta prescrizione¹⁰⁷.

Se il contributo dell'analisi economica del diritto è in grado di orientare il legislatore nella costruzione della fattispecie, ancor prima può condizionarne la scelta tra pena e sanzione amministrativa¹⁰⁸, soprattutto in materia economica nell'ambito della quale si è affermato il concetto unitario di diritto sanzionatorio¹⁰⁹.

¹⁰³ Ai sensi del considerando n. 5 della direttiva "l'adozione di sanzioni amministrative da parte degli Stati membri si è finora rivelata insufficiente a garantire il rispetto delle norme intese a prevenire e combattere gli abusi di mercato".

¹⁰⁴ A titolo esemplificativo, "nei sei anni precedenti all'introduzione della direttiva 6/2003 (2000-2005) a fronte di 86 casi individuati dalla CONSOB, l'autorità giudiziaria aveva condannato complessivamente 7 persone ed emesso sentenze di patteggiamento nei confronti di altre 6 persone. Nei sei anni successivi (2006-2011), a fronte di 55 casi individuati, mentre la CONSOB ha irrogato sanzioni amministrative nei confronti di 75 soggetti, nello stesso periodo l'autorità giudiziaria ha condannato 9 persone ed ha emesso sentenze di patteggiamento nei confronti di altre 13 persone. L'ammontare complessivo delle sanzioni amministrative pecuniarie applicate e dei provvedimenti di confisca adottati dalla CONSOB è stato pari, rispettivamente, a € 53 mln e € 69 mln", [C. SALINI, La riforma europea della disciplina degli abusi di mercato: la posizione della CONSOB. Intervento del Segretario Generale della CONSOB presso la VI Commissione finanze e tesoro del Senato della Repubblica, 13 giugno 2012.](#)

¹⁰⁵ Sulla vicenda sia consentito rinviare a P. SORBELLO, *Il bis in idem nell'ordinamento penale italiano: dal market abuse al diritto sanzionatorio tributario*. Atti del Convegno "Le sanzioni penali per le persone fisiche e giuridiche nella prospettiva interna, europea ed internazionale". Noto, 18-21 settembre 2014, in corso di pubblicazione.

¹⁰⁶ Si veda Cass. civ., Sez. unite, 30.09.2009, n. 20937, in *Riv. giur. trib.*, 4/2010, p. 307.

¹⁰⁷ Si rinvia a Cass. pen., Sez. I, 17.12.2013, n. 19915, in *Leggi d'Italia*.

¹⁰⁸ Sempre attuale è il riferimento alla Circolare della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 19 novembre 1983, sui criteri orientativi per la scelta tra sanzioni penali ed amministrative, che individua il principio di proporzionalità e quello, concorrente e non alternativo, della sussidiarietà: "basterà che la sanzione penale risulti o sproporzionata alla gravità dell'illecito o sostituibile con una sanzione amministrativa dotata di pari efficacia perché essa l'adozione della sanzione penale non sia giustificata", in *Gazz. uff.* 23.01.1984, S.O. n. 22. Sul punto, in materia di revisione del sistema sanzionatorio, ai sensi dell'art. 8, primo comma, della citata legge 23/2014 "il Governo è delegato a procedere [...] alla revisione del sistema sanzionatorio penale tributario secondo criteri di predeterminazione e di proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti, prevedendo: la punibilità con la pena detentiva compresa fra un minimo di sei mesi e un massimo di sei anni, dando rilievo, tenuto conto di adeguate soglie di punibilità, alla configurazione del reato per i comportamenti fraudolenti, simulatori o finalizzati alla creazione e all'utilizzo di documentazione falsa, per i quali non possono comunque essere ridotte le pene minime previste dalla legislazione vigente [...]; la revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare, nel rispetto del principio di proporzionalità, le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti; la possibilità di ridurre le sanzioni per le fattispecie meno gravi o di applicare sanzioni amministrative anziché penali, tenuto anche conto di adeguate soglie di punibilità".

¹⁰⁹ "Il diritto sanzionatorio *lato sensu*, che trova i suoi "precedenti terminologici più specifici nei sintagmi "diritto penale amministrativo" e "diritto sanzionatorio amministrativo", si erge a categoria nuova, che travalica gli stessi limiti del diritto sanzionatorio amministrativo per assumere contorni più ampi, con la tendenza, almeno sul piano concettuale, a salire di livello per inglobare anche la legislazione speciale di marca criminale", così C.E. PALIERO, *Riforma penale in Italia e dinamica delle fonti: una paradigmatica*, in *Riv. it.*

La scelta della sanzione da comminare ai comportamenti economici deviati non deve essere necessariamente vincolata al diritto penale, perché una pena ineffettiva non garantisce alcun presidio all'oggettività giuridica tutelata e "la scarsa effettività è un lusso che la pena non può permettersi [perché] delegittima, screditandolo, l'intero sistema della giustizia penale"¹¹⁰. Poiché la sanzione amministrativa incide sui diritti dei destinatari, la sua irrogazione presuppone un sistema di garanzia adeguato, soprattutto in presenza di sanzioni amministrative il cui livello di afflittività è tale da sconfinare, secondo i c.d. "criteri di Engel", nella materia penale¹¹¹.

Alla sanzione amministrativa sono stati nel tempo applicati alcuni principi generali, modellati su quelli penalistici¹¹² ed operanti sul piano delle fonti (principio di legalità), della successione delle leggi nel tempo (principio di irretroattività), dell'interpretazione (divieto di analogia), della colpevolezza, della motivazione del provvedimento sanzionatorio e dei mezzi di gravame. Se applicata nelle deterrenti forme disciplinate nel d.lgs. 58/1998¹¹³, la sanzione amministrativa è conforme

dir. e proc. pen., 4/2004, p. 1011. Si veda anche F. MUCCIARELLI, *Primato della giurisdizione e diritto economico sanzionatorio: a proposito di market abuse*, in *Dir. pen. proc.*, 2/2006, p. 140, nonché la [Relazione allo schema del d.lgs. 231/2001 sulla responsabilità degli enti](#) che accenna alla "tendenza, forse irreversibile, [...] verso la progressiva assimilazione dei due modelli [di responsabilità amministrativa e penale], che tendono a confluire in una sorta di diritto sanzionatorio unitario, soprattutto in materia economica".

¹¹⁰ Così C.E. PALIERO, *Il principio di effettività del diritto penale: profili politico-criminali*, in AA.VV., *Studi in memoria di Pietro Nuvolone*, Milano, 1991, I, p. 441. L'effettività del sistema è alla base dei processi di depenalizzazione, da ultimo avviata con la legge 28 aprile 2014, n. 67, recante deleghe al Governo in materia di riforma del sistema sanzionatorio. Tra i principi e criteri direttivi della riforma, l'art. 1, primo comma, prevede di: "m) escludere la punibilità di condotte sanzionate con la sola pena pecuniaria o con pene detentive non superiori nel massimo a cinque anni, quando risulti la particolare tenuità dell'offesa e la non abitualità del comportamento, senza pregiudizio per l'esercizio dell'azione civile". Ai sensi del successivo art. 2, secondo comma, "la riforma della disciplina sanzionatoria nelle fattispecie di cui al presente comma è ispirata ai seguenti principi e criteri direttivi: e) prevedere, per i reati trasformati in illeciti amministrativi, sanzioni adeguate e proporzionate [...] all'opera svolta dall'agente per l'eliminazione o attenuazione delle sue conseguenze". Per l'approfondimento si rinvia a F. PALAZZO, *Nel dedalo delle riforme recenti e prossime venture. A proposito della legge n. 67/2014*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 4/2014, pp. 1693 ss. A parziale attuazione della legge 67/2014, con l'art. 1 del d.lgs. 16 marzo 2015, n. 28 è stato inserito nel codice penale l'art. 131-bis sull'esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto.

¹¹¹ Si tratta di criteri alternativi e non cumulativi, che riguardano la qualificazione giuridica della misura, la natura della misura e la natura e il grado di severità della sanzione, individuati dalla Corte EDU a partire dalla sentenza dell'8 giugno 1976 (Engel e altri c. Paesi Bassi). A ragione di tale natura "sostanzialmente" penale, con l'ordinanza del 02.10.2014 la VI Sezione del Consiglio di Stato ha accolto l'istanza cautelare imponendo alla Consob di adeguare il proprio regolamento sanzionatorio alla sentenza "Grande Stevens" per garantire il contraddittorio e la pubblicità del procedimento ai sensi dell'art. 6 (diritto ad un equo processo) della Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

¹¹² Secondo F. ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale. Leggi complementari*, I, Milano, 2007, p. 17, "ove non risulti deroga normativa, sembra consentito asserire che alle trasgressioni amministrative colpite con pena pecuniaria è lecito applicare principi fondamentali elaborati dal diritto penale", come parzialmente avallato dalla Corte costituzionale che, nella sentenza 78/1967, "non esitò ad estendere alle sanzioni amministrative il principio di legalità desunto dall'art. 25 e ad asserire che anche in tal caso deve la legge configurare i fatti da punire con sufficienza adeguata alla fattispecie".

¹¹³ Oltre alla responsabilità degli enti ed alla confisca per equivalente per l'illecito amministrativo, devono comminarsi anche sanzioni interdittive privative di vantaggi o radiative, quest'ultime di particolare

all'analisi economica del crimine e risolve (o comunque minimizza) i problemi normativi sopra accennati: l'accertamento del nesso di causalità in quanto consente di ricorrere alle presunzioni legali e ad una maggiore applicazione del modello del pericolo astratto; la dimostrazione dell'elemento psicologico per la ragione che nell'illecito amministrativo vi è indifferenza tra dolo e colpa; la prescrizione perché, analogamente al diritto civile, l'illecito amministrativo è imprescrittibile grazie al semplice compimento periodico di atti interruttivi.

4. L'art. 13 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 e l'incidenza teorica sul comportamento del contribuente imputato.

L'entrata in vigore del d.lgs. 74/2000 introdusse nella legislazione penale tributaria due circostanze attenuanti connesse all'estinzione del debito tributario (art. 13) ed all'equa riparazione dell'offesa nell'ipotesi in cui il debito tributario sia prescritto o sia decaduto il potere di accertamento (art. 14)¹¹⁴. In attuazione dell'art. 9, secondo comma, lett. e) della legge delega 205/1999, gli articoli 13 e 14 del d.lgs. 74/2000 risposero alla direttiva di prevedere "meccanismi premiali idonei a favorire il risarcimento del danno", la cui genericità avrebbe potuto legittimare la "soluzione estrema" di qualificare la condotta risarcitoria come causa estintiva del reato. A tal riguardo, nella Relazione governativa al decreto legislativo si legge che tale soluzione estrema è stata scartata "sul rilievo che in materia di criminalità economica, e tributaria in particolare [...] una simile soluzione finirebbe per frustrare la comminatoria di pena, se non anche per sortire un effetto "criminogeno", in quanto consentirebbe ai contribuenti di "monetizzare" il rischio della responsabilità penale, barattando, sulla base di un freddo calcolo, la certezza del vantaggio presente con l'eventualità di un risarcimento futuro privo di stigma criminale"¹¹⁵. Lo strumento premiale fu quindi individuato nella previsione di circostanze attenuanti speciali, entrambe originariamente ad effetto speciale, che rispondono alla medesima logica dell'omologa circostanza comune dell'art. 62, n. 6 c.p. in forza della quale "l'aver, prima del giudizio, riparato interamente il danno, mediante il risarcimento di esso" attenua la pena in misura non eccedente un terzo.

Nella prima formulazione dell'art. 13, le pene previste per i delitti di cui al d.lgs. 74/2000 erano "diminuite fino alla metà" e non trovavano applicazione "le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del

importanza anche per evitare la monetizzazione del rischio da illecito. In senso conforme C.E. PALIERO, *La sanzione amministrativa come moderno strumento di lotta alla criminalità economica*, cit., p. 1042.

¹¹⁴ Sul tema si rinvia a G. PEZZUTO, *Le circostanze attenuanti connesse al pagamento del debito tributario ed all'equa riparazione dell'offesa*, in E. MUSCO (a cura di), *Diritto penale tributario*, Milano, 2002, pp. 292 ss., nonché a E. MUSCO, *Reati Tributari* (voce), in *En. dir.*, Annali, I, Milano, 2007, p. 1055.

¹¹⁵ Così la Relazione di accompagnamento al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, recante "Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto [...]" in *Finanza e fisco*, 15/2000, p. 2089.

dibattimento di primo grado, i debiti tributari relativi ai fatti costitutivi dei delitti medesimi [erano] estinti mediante pagamento, anche a seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie"¹¹⁶.

Per l'esplicita disposizione del successivo comma, "il pagamento deve riguardare anche le sanzioni amministrative previste per la violazione delle norme tributarie, sebbene non applicabili all'imputato a norma dell'articolo 19, comma 1" sul principio di specialità: nonostante la relazione ministeriale abbia chiarito che l'art. 13, secondo comma, "non intende introdurre una deroga [...], ma semplicemente utilizzare la sanzione amministrativa quale criterio "legale" di commisurazione del risarcimento del danno da reato, ulteriore rispetto al mero pagamento dell'imposta"¹¹⁷, si tratta di una deroga al principio di specialità che, a nostro avviso, configura anche un'ipotesi di *bis in idem* paradossalmente subordinata alla volontà del destinatario della sanzione che, per ottenere una riduzione di pena, deve sopportare la duplicazione di sanzioni sullo stesso fatto¹¹⁸. Un'interpretazione convenzionalmente conforme al diritto

¹¹⁶ Per l'approfondimento, con una diversa posizione circa l'indisponibilità o meno dell'obbligazione tributaria si rinvia, rispettivamente, a F.PAPARELLA, *Le situazioni giuridiche soggettive e le loro vicende*, in A. FANTOZZI (a cura di), *Il diritto tributario*, Assago, 2012, pp. 481 ss.; F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, Assago, 2011, p. 100, nonché a P. RUSSO, *Indisponibilità del tributo e definizioni consensuali delle controversie*, in *Rass. trib.*, 3/2008, p. 595; M. VERSIGLIONI, *Accordo e disposizione nel diritto tributario*, Milano, 2001, p. 352.

¹¹⁷ Così la Relazione di accompagnamento al d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in *Finanza e fisco*, 15/2000, p. 2089. Appare interessante accennare all'istituto del compromesso previsto dalla proposta di Regolamento del Consiglio che istituisce la Procura europea COM(2013) 534 finale del 17 luglio 2013. Per i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione, in base all'art. 29 della proposta "quando il caso non deve essere archiviato e la prosecuzione del procedimento è nell'interesse della buona amministrazione della giustizia, la Procura europea può, previo risarcimento del danno, proporre all'indagato una sanzione pecuniaria forfettaria il cui pagamento comporta l'archiviazione definitiva del caso (compromesso). Se acconsente, l'indagato versa l'importo forfettario all'Unione".

¹¹⁸ In questi stessi termini P. SORBELLO, *Il bis in idem nell'ordinamento penale italiano: cit.*. In senso conforme G.M. FLICK, *Reati fiscali, principio di legalità e ne bis in idem: variazioni italiane su un tema europeo, in questa Rivista*, 14 settembre 2014, nonché M. PIERRO, *L'uso premiale delle sanzioni tributarie e la crisi del principio di specialità*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 3/2014, p. 691. Nonostante una duplicazione di sanzioni per il medesimo fatto in capo alla stessa persona appare evitabile nei limiti dell'art. 7 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, in base al quale "le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica", sul punto si vedano A. LANZI - P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Padova, 2014, p. 100, con ordinanza n. 44 del 15 dicembre 2014, in G.U. 1ª Serie Speciale - Corte Cost. n. 13 del 01.04.2015, il GUP presso il Tribunale di Torino ha sollevato l'eccezione di legittimità costituzionale dell'art. 13, comma 2-bis. In particolare, la questione riguarda diversi parametri afferenti, tra l'altro, la lesione dei diritti di difesa e di azione nei confronti della pubblica amministrazione, l'incidenza della norma in questione sull'esercizio della giurisdizione, la violazione dei principi della ragionevole durata del processo e di obbligatorietà dell'azione penale, nonché l'inosservanza degli obblighi internazionali derivanti dall'art. 6, par. 1, della Convenzione europea dei diritti dell'uomo (diritto ad un equo processo) e art. 4 del relativo Protocollo n.7 (diritto a non essere giudicati o puniti due volte per lo stesso fatto). In quest'ultimo caso, tuttavia, il parametro di riferimento non è stato individuato nell'art. 117, primo comma, bensì all'art. 10 della Costituzione, ritenendo tali norme di "diritto internazionale generalmente riconosciute". Sulla precedente questione di legittimità del medesimo art. 13, comma 2-bis, sollevata dal Tribunale di La Spezia il 3 dicembre 2013 con riferimento ai parametri degli artt. 3 e 24 Cost., con la sentenza 28 maggio 2015, n. 95, la Corte costituzionale ha ritenuto infondata la

fondamentale al *ne bis in idem* (nella sua duplice previsione, internazionale ed europea, ai fini dei diversi meccanismi di tutela¹¹⁹) comporta il riconoscimento dei vantaggi al pagamento dell'imposta dovuta e dei relativi interessi, disapplicandosi l'art. 13, secondo comma, nella parte in cui richiede anche il pagamento di una sanzione (soltanto formalmente) amministrativa: l'avvenuta definitività di quest'ultima, infatti, impedirebbe la successiva irrogazione della pena¹²⁰.

Secondo l'ultimo comma dell'art. 13 "della diminuzione di pena prevista dal comma 1 non si tiene conto ai fini della sostituzione della pena detentiva inflitta con la pena pecuniaria a norma dell'art. 53 della legge 24 novembre 1981, n. 689" a norma del quale "il giudice, nel pronunciare la sentenza di condanna, quando ritiene di dovere determinare la durata della pena detentiva entro il limite di due anni, può sostituire tale pena con quella della semidetenzione; quando ritiene di doverla determinare entro il limite di un anno, può sostituirla anche con la libertà controllata; quando ritiene di doverla determinare entro il limite di sei mesi, può sostituirla altresì con la pena pecuniaria della specie corrispondente". A prescindere dal pagamento del debito tributario sono possibili ulteriori riduzioni di pena, connesse alle attenuanti generiche di cui all'art. 62-*bis* c.p. ed alla scelta di un procedimento speciale, la cui combinazione determinerebbe un ampio ricorso al citato art. 53 e con esso la "monetizzazione della responsabilità penale, con sensibile perdita di efficacia deterrente del sistema". Ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 13, pertanto, "alla sostituzione non potrà procedersi se la pena della reclusione concretamente irrogata scende al di sotto del limite dei tre mesi

questione di legittimità sulla subordinazione del patteggiamento, per i delitti tributari, alla previa estinzione mediante pagamento dei relativi debiti verso l'Erario: "la previsione di un trattamento più rigoroso per i reati tributari, in un momento di congiuntura economica "particolarmente drammatico", non risulterebbe affatto irrazionale o arbitraria. Lo stesso rimettente dà atto, del resto, del particolare allarme sociale generato da tale categoria di reati, cui andrebbe ad aggiungersi la rilevanza del danno da essi arrecato al sistema economico nazionale nel suo complesso: fattori che giustificerebbero un trattamento differenziato rispetto ad un istituto, quale la sospensione condizionale della pena, che conserverebbe comunque una connotazione "clemenziale". Infondata sarebbe anche la censura di violazione dell'art. 25, secondo comma, Cost., sotto il profilo dell'asserita rottura del rapporto di proporzione tra risposta punitiva e fatto commesso", in www.cortecostituzionale.it

¹¹⁹ In forza della diretta applicabilità dell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, il giudice nazionale è tenuto a disapplicare la normativa interna contrastante con quella europea, ferma restando la facoltà (obbligo per i giudici di ultima istanza) di rinviare pregiudizialmente la questione alla Corte di giustizia ai sensi dell'art. 267 del TFUE. Sul versante internazionale, invece, il cumulo di sanzioni viola l'art. 4 del Protocollo n. 7 della Cedu, che è norma interposta ai fini della valutazione della legittimità della disposizione in esame rispetto all'art. 117, primo comma, della Costituzione.

¹²⁰ In questo senso è consolidata la giurisprudenza della Corte EDU, da ultimo con le sentenze Nikänen c. Finlandia del 20.05.2014, Lucky Dev. c. Svezia del 27.11.2014, Kiiveri ed Österlund, entrambe contro la Finlandia, del 10.02.2015. In senso conforme è la sentenza Åklagaren c. Hans Åkelberg Fransson del 01.02.2013 (causa C-617/10) in cui la Corte di giustizia affermò che "l'art. 50 della Carta non osta a che uno Stato membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di Iva, una combinazione di sovrattasse e sanzioni penali. [...] Solo qualora la sovrattassa sia di natura penale, ai sensi dell'art. 50 della Carta, e sia divenuta definitiva, tale disposizione osta a che procedimenti penali per gli stessi fatti siano avviati nei confronti di una stessa persona" (par. 34), in [questa Rivista](#), 15 aprile 2013, con nota di D. VOZZA, *I confini applicativi del principio del ne bis in idem interno in materia penale: un recente contributo della Corte di Giustizia dell'Unione europea*.

(entro il quale la sostituzione è ammessa) solo per effetto dell'applicazione" dell'attenuante speciale del pagamento del debito tributario¹²¹.

Nell'originaria formulazione dell'art. 13 il contribuente imputato per un delitto tributario si trovava di fronte alla scelta se rinunciare alla riduzione fino alla metà di una pena che può anche raggiungere i sei anni di reclusione oppure pagare l'imposta dovuta e la sanzione amministrativa che, nel caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi di cui all'art. 1, primo comma, del d.lgs. 471/1997, è comminata nella misura "dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute". Pur di non sostenere il grave carico della sanzione amministrativa è verosimile che il contribuente imputato fosse orientato a rinunciare alla riduzione della pena (fino alla metà) sul piano del diritto sostanziale, soprattutto se una riduzione della medesima (fino ad un terzo) poteva essere comunque conseguita, sul piano del diritto processuale, attraverso l'istituto dell'applicazione della pena su richiesta delle parti ai sensi dell'art. 444 c.p.p.¹²².

Una simile alternativa costituiva un disincentivo e la sola attenuante, quand'anche ad effetto speciale, non era in grado di stimolare la resipiscenza. Per tale ragione, nella versione attualmente vigente¹²³ l'art. 13 offre al contribuente imputato

¹²¹ Tale soluzione "è in linea con il criterio della legge delega, che rimette alla discrezionalità del legislatore delegato l'individuazione ed il concreto dimensionamento dei "meccanismi premiali", ed è altresì conforme alla direttiva di cui alla lett. l) dell'articolo 9 della stessa legge di delegazione, che impone di prefigurare, nella complessiva combinazione del sistema sanzionatorio penale e amministrativo, "risposte punitive coerenti e concretamente dissuasive", così la Relazione di accompagnamento al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, recante "Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto [...]" in *Finanza e fisco*, 15/2000, p. 2089.

¹²² Il patteggiamento è "un rito semplificato nel quale i benefici assumono un peso notevole, in relazione alla scelta dell'imputato di definire immediatamente la propria situazione processuale: tra i vari benefici [...] l'incentivo che più spicca è senza dubbio la riduzione fino ad un terzo sulla pena da irrogarsi in concreto", P. TONINI, *Manuale di procedura penale*, Milano, 2010, pp. 725 ss.. Nella disciplina dell'art. 444 c.p.p. è possibile distinguere il patteggiamento "tradizionale" da quello "allargato". Mentre al primo si può accedere per quei reati punibili con una pena che non superi i due anni di detenzione, sola o congiunta con pena pecuniaria (per la quale non è prevista nessuna soglia), nel patteggiamento allargato, introdotto dalla legge 12 giugno 2003, n. 134, le parti possono accordarsi sulla "pena detentiva quando questa, tenuto conto delle circostanze e diminuita fino a un terzo, non supera i cinque anni soli o congiunti a pena pecuniaria", a condizione che non sussistano preclusioni oggettive (connesse a determinati reati per cui si procede) e soggettive (quale la precedente dichiarazione di delinquenza abituale, professionale e per tendenza o di recidiva ai sensi dell'art. 99, quarto comma, c.p.). Sul patteggiamento l'art. 14 del citato D.D.L. 2798 "apporta significative modifiche [tali quelle] che intendono eliminare l'incongruenza, evidente soprattutto nei casi di cosiddetto patteggiamento allargato, cioè di applicazione di una pena superiore a due anni di reclusione e quindi non sospensibile condizionalmente, dell'irrogazione di una pena senza accertamento pieno di responsabilità. Ciò è fatto, però, senza disperdere il carattere incentivante dell'istituto, che certo deve essere mantenuto, se non rafforzato, nella prospettiva di una seria deflazione del carico giudiziario penale. Si propone quindi di eliminare il cosiddetto patteggiamento allargato, riservando all'applicazione di pene sino a tre anni di reclusione [...] tutti i benefici che oggi sono riconosciuti al cosiddetto patteggiamento infrabiennale.[...]", dalla *Relazione di accompagnamento*, cit.

¹²³ Come modificata dall'art. 2, comma 36-*vicies semel*, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138. Il medesimo decreto ridusse le soglie di punibilità, eliminò le ipotesi attenuate di utilizzazione ed emissione di fatture per operazioni inesistenti, precluse la sospensione condizionale al superamento di una duplice soglia (fissa e

incentivi ulteriori e subordina all'avvenuto pagamento del debito tributario e delle sanzioni amministrative non più soltanto l'attenuante, riqualficata ad effetto comune, ma anche l'applicazione delle significative pene accessorie previste al precedente art. 12¹²⁴ e l'accesso al patteggiamento¹²⁵.

Rispetto alla precedente, l'attuale formulazione dell'art. 13 cambia i termini di valutazione dei costi e benefici in capo al contribuente imputato. Se resta ferma la possibilità per il contribuente imputato di vedersi riconosciute le attenuanti generiche e "chiedere che il processo sia definito all'udienza preliminare allo stato degli atti" ai sensi dell'art. 438 c.p.p., deve tuttavia osservarsi che il patteggiamento si distingue profondamente dal giudizio abbreviato. In particolare "nel momento in cui chiede il rito abbreviato [l'imputato] non conosce né l'esito del processo nel senso del proscioglimento o della condanna; né in quest'ultimo caso, l'entità della pena base che il giudice sceglierà e sulla quale sarà operata la riduzione di un terzo; la scelta del rito abbreviato avviene "al buio". Viceversa, nel patteggiamento l'imputato sa in anticipo quale è la quantità di pena che sarà applicata se il giudice accoglierà l'accordo"¹²⁶: tale differenza non può essere tralasciata, soprattutto quando si ha la consapevolezza che la notizia di reato (tributario) è fondata¹²⁷.

Sul piano teorico, le riflessioni finora svolte portano a ritenere che le modifiche apportate all'art. 13 dal D.L. 138/2011 siano idonee ad orientare il comportamento del

percentuale) di imposta evasa, rese ad effetto comune l'attenuante che consentiva la diminuzione della pena fino alla metà, così manifestando la volontà di applicare all'evasore fiscale il diritto penale del nemico secondo il paradigma del diritto penale d'autore. Sul tema si veda G. JAKOBS, *I terroristi non hanno diritti*, in R.E. KOSTORIS - R. ORLANDI (a cura di), *Contrasto al terrorismo interno e internazionale*, Torino, 2006, p. 3; G. INSOLERA, *Terrorismo internazionale tra delitto politico e diritto penale del nemico*, in *Dir. pen. proc.*, 7/2006, pp. 895 ss.

¹²⁴ "L'inasprimento di alcune delle misure interdittive [...] evidenzia come il legislatore delegato, nel momento in cui ha deciso di arretrare l'intervento penale in campo fiscale [...] abbia nel contempo inteso riservare una peculiare attenzione alla violazione dei doveri connessi all'esercizio di particolari funzioni [Tale meccanismo persegue] l'evidente finalità di creare un più efficiente sistema di reazione che permetta di "allontanare il reo dal contesto in cui è nata l'occasione del reato, neutralizzando la possibilità di ripetizione di quel particolare delitto", S. SCREPANTI, *Pene accessorie*, in E. MUSCO (a cura di), *Diritto penale tributario*, cit., pp. 247 ss.

¹²⁵ Per l'approfondimento si veda T. ALESCI, *La confisca per i reati tributari e il patteggiamento: un difficile equilibrio*, nota a Cass. pen., Sez. III, 06.03.2014, n. 18309, in *Arch. pen.*, 2/2014, p. 13; P. CORSO, *Estinzione del debito tributario nei riti speciali*, nota a Cass. pen., Sez. III, 04.02.2014, n. 5457, in *Corr. trib.*, 14/2014, p. 1084; L. PARLATO, *Giudizio abbreviato "non condizionato" e attenuante ex art. 13 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74: un connubio in cerca di specifiche regole di convivenza*, in *Arch. pen.*, 3/2014, pp. 6 ss. Il meccanismo è stato mutuato nel citato D.D.L. 2798 il cui art. 14 aggiunge all'art. 444 c.p.p. il comma 1-ter: "nei procedimenti per i delitti previsti dagli articoli 314, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater e 322-bis c.p., l'ammissibilità della richiesta è subordinata alla restituzione integrale del prezzo o del profitto del reato".

¹²⁶ In questi termini P. TONINI, *Manuale di procedura penale*, cit., pp. 725 ss.

¹²⁷ Fatto salvo l'esperimento delle investigazioni difensive o la richiesta di giudizio condizionato ad un'integrazione probatoria, gli atti sui quali sarà basato il giudizio abbreviato sono quelli formati nel corso delle indagini preliminari, con una significativa compressione del "diritto di difendersi provando" (così G. VASSALLI, *Il diritto alla prova nel processo penale*, in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 1968, p. 11) che rende rischiosa la scelta del giudizio abbreviato quando si è consapevoli della fondatezza dell'accusa.

contribuente imputato verso l'adempimento (tardivo) del debito tributario al quale sono state subordinate significative misure premiali.

5. Un'indagine empirica.

Per conferire concretezza all'ipotesi formulata sulla capacità dell'art. 13 del d.lgs. 74/2000 di orientare la scelta del contribuente verso il pagamento del debito d'imposta e della sanzione tributaria è stata sviluppata un'analisi empirica¹²⁸ volta a verificare gli effetti prodotti sul procedimento tributario dalla pendenza di un procedimento penale iscritto al termine dall'attività amministrativa svolta nei confronti del medesimo contribuente.

Sulla base dei dati ricavabili dal Modello Unificato delle Verifiche¹²⁹ sono state considerate le verifiche fiscali concluse dalla Guardia di Finanza nel periodo dal 2009 al 2013 con la constatazione di violazioni sostanziali ai fini delle imposte dirette o dell'imposta sul valore aggiunto¹³⁰. Nel quinquennio in esame¹³¹, sono state effettuate n. 149.435 verifiche ed esaminate n. 599.388 annualità¹³², di cui n. 339.138 ai fini II.DD. n. 260.250 ai fini I.V.A. Tra queste le annualità con una segnalazione di natura penale all'Autorità giudiziaria sono pari a 114.156.

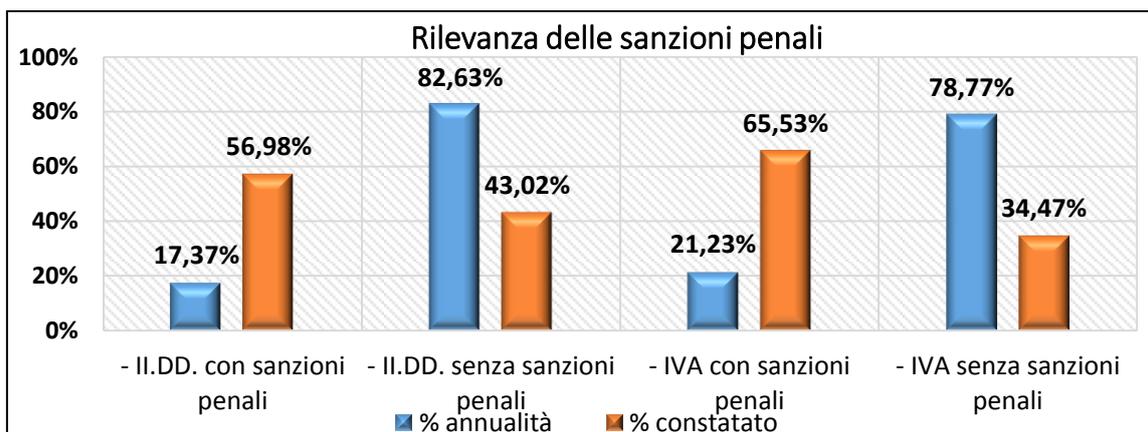
¹²⁸ Sull'utilità delle indagini empiriche, si espresse anche Becker per il quale *"a close relation between theory and empirical testing helps prevent both the theoretical analysis and the empirical research from becoming sterile"*. BECKER, *Nobel lecture*, cit, p. 403.

¹²⁹ "La base di rilevazione di tutti i servizi di verifica effettuati dai Comandi del Corpo e dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate è rappresentata, ormai dal 1° gennaio 2000, dal Modello Unificato delle Verifiche (MUV) la cui finalità è quella di assicurare la massima trasparenza e l'unitarietà delle varie fasi del procedimento tributario, dalla verifica all'accertamento, al contenzioso, ai versamenti ed alle riscossioni; attraverso il MUV è possibile effettuare il monitoraggio dell'esito di tutti i rilievi compendati nei processi verbali di constatazione redatti a conclusione delle verifiche, fino ai versamenti operati dal contribuente a chiusura dei contesti", così Guardia di Finanza, *Istruzione sull'attività di verifica*, Circolare 1/2008, I, p. 194.

¹³⁰ Sono state considerate le violazioni che incidono sulla determinazione dei tributi, ad esempio l'omessa dichiarazione di componenti positivi di reddito.

¹³¹ L'esame è stato effettuato sulla base di dati estratti da So.Ge.I. S.p.A. nel novembre 2014 e, solo con riferimento a quelli sulla riscossione, nel maggio del 2015.

¹³² La verifica fiscale è un'attività ispettiva volta a riscontrare la situazione reddituale del contribuente per più tributi e periodi di imposta definitivi annualità.

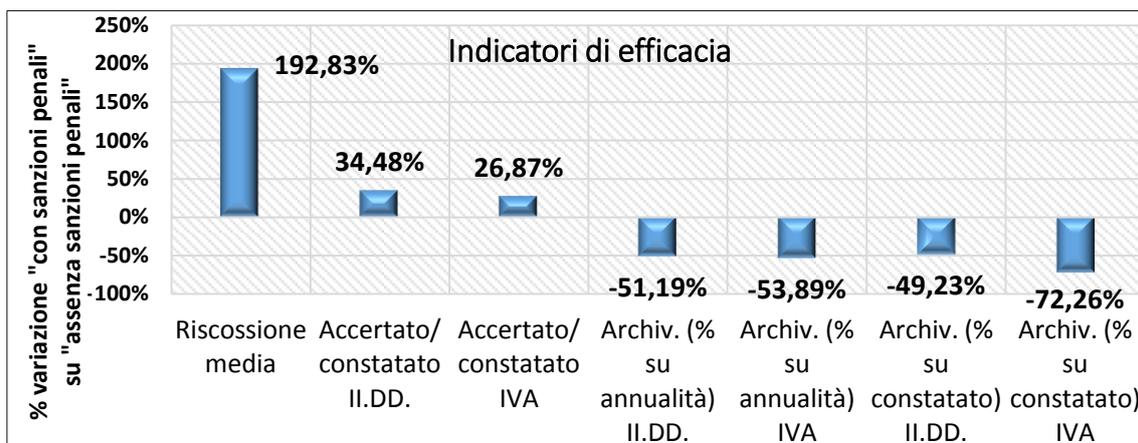


Nel grafico che precede emerge che le verifiche concluse con l'accertamento di ipotesi penalmente rilevanti sono quelle rivelatesi maggiormente proficue. Nello specifico, circa il 20% delle annualità oggetto di verifica hanno consentito di constatare il 60% della base imponibile non dichiarata ai fini delle imposte sui redditi e della maggiore imposta sul valore aggiunto.

Se tale risultato è, per certi aspetti, fisiologico perché la sanzione penale è comminata alle condotte maggiormente lesive degli interessi, la presenza di una segnalazione di natura penale (e la conseguente iscrizione di un procedimento penale) riverbera effetti positivi in termini di maggiore efficacia su tutto il procedimento amministrativo¹³³. Prendendo in considerazione il quinquennio 2009-2013, per le attività concluse con rilievi di natura penale è stato riscontrato un incremento delle somme riscosse superiore al 190% e del rapporto tra quanto accertato dall'Agenzia delle entrate ed il constatato (in sede di verifica) pari al 30%, nonché il dimezzamento delle archiviazioni dirette dei processi verbali di constatazione¹³⁴.

¹³³ Sono stati utilizzati tre diversi indicatori: la riscossione media, il rapporto accertato/constatato e la percentuale di archiviazione. Questi si ottengono: il primo dividendo l'ammontare complessivo degli importi riscossi per il numero di annualità controllate; il secondo attraverso il rapporto tra valore accertato dall'Agenzia delle Entrate e importo constatato dalla Guardia di Finanza (in quest'ultimo caso sono state considerate solo le annualità per cui esiste un atto di accertamento); il terzo mediante il rapporto tra annualità archiviate dall'Agenzia delle Entrate e totale annualità complessivamente controllate dalla Guardia di Finanza, in termini sia quantitativi (numero annualità), sia qualitativi (importo constatato). Tutti i risultati riportati nei grafici esprimono variazioni percentuali degli indicatori esaminati rispetto alla diversa popolazione oggetto di analisi (ad esempio, presenza o meno di una segnalazione di natura penale).

¹³⁴ Tale affermazione è confermata dal *Bilancio di Responsabilità Sociale 2013-14* della Procura della Repubblica di Milano. Con la collaborazione dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza, la Procura "sta analizzando gli incassi effettivi a seguito delle verifiche effettuate e dei procedimenti penali iscritti in materia fiscale. Sono stati analizzati gli incassi dell'Agenzia delle Entrate con riferimento alle posizioni indagate per artt. 2, 3, 4 e 5 (esclusi pertanto gli artt. 10 ss. che costituiscono più della metà dei fascicoli) ed è stato selezionato un campione di soli 18 soggetti indagati a Milano su di un totale di 1.090 soggetti esaminati in Lombardia in base ad un criterio di selezione quantitativo (accertamenti superiori ai 50.000 euro). Nel 2013 il campione di 18 soggetti esaminato ha costituito il 47% degli incassi della Lombardia mentre nel 2014 tale cifra è aumentata al 56% (ma l'analisi è ancora in corso). Il dato peraltro più significativo è dato dalla ripartizione per reati. L'84% degli incassi del 2013 ed il 52% degli incassi del

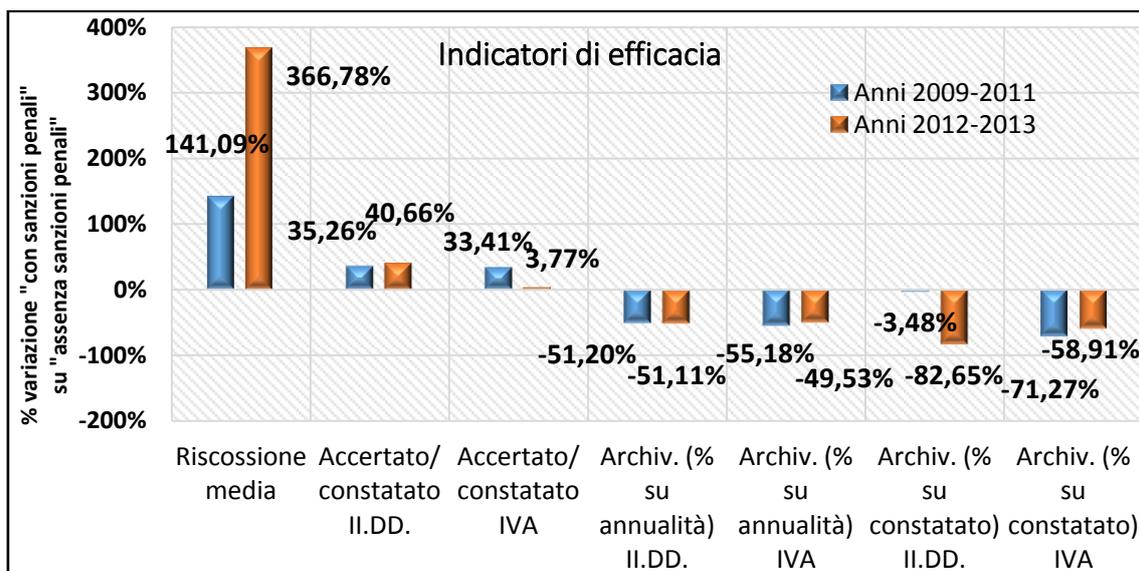


Per verificare l'impatto della riforma introdotta dal D.L. 138/2011, con particolare riguardo all'art. 13 del d.lgs. 74/2000, che appare la modifica più significativa ai fini della presente indagine, la medesima analisi è stata ripetuta per i periodi 2009-2011¹³⁵ e 2012-2013¹³⁶. In quest'ultimo biennio, nello specifico, si registra una maggiore efficacia delle verifiche concluse con rilievi penali in termini di incremento degli importi riscossi superiore al 350% e del rapporto "accertato sul constatato" in materia di imposte dirette pari al 40%.

2014 sono derivati dalla constatazione della violazione dell'art. 4 di cui la delega fiscale vuole ridurre la portata. Di rilievo, poi, il dato relativo alla contestazione dell'art.3 (dal 5% del 2013 al 38% nel 2014). Tale circostanza merita un'adeguata valutazione sui rischi di diminuzione delle riprese fiscali collegate all'evasione che un allentamento della pressione penale potrebbe comportare", pp. 39 ss.

¹³⁵ Nel triennio 2009-2011 sono state esaminate n. 357.989 annualità, di cui n. 199.799 ai fini delle imposte sui redditi e n. 158.190 ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Tra queste le annualità con presenza di una segnalazione di natura penale all'Autorità giudiziaria sono pari a 67.251.

¹³⁶ Nel biennio 2012-2013 sono state esaminate n. 241.399 annualità, di cui n. 139.339 ai fini delle imposte sui redditi e n. 102.060 ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Tra queste le annualità con presenza di una segnalazione di natura penale all'Autorità giudiziaria sono pari a 46.905.



Completa l'indagine empirica l'analisi sulla tipologia di contribuenti che concorrono alla riscossione delle imposte dovute, dei relativi interessi e delle sanzioni irrogate.

In particolare, i soggetti controllati sono stati suddivisi per fascia di volume d'affari¹³⁷: 1^ fascia fino a € 5.164.568; 2^ fascia da € 5.164.569 a € 100.000.000; 3^ fascia oltre € 100.000.000; "non specificato" per le verifiche alle quali non è attribuibile la fascia di appartenenza.

Nel grafico che segue sono posti a confronto, in termini percentuali e distinti per tipologia di soggetti verificati, le annualità controllate ed il corrispondente valore riscosso alla data di acquisizione del dato. Nell'intero periodo considerato, appare evidente che le verifiche più remunerative effettuate dalla Guardia di Finanza sono state quelle eseguite verso i contribuenti di 3^ fascia (44,75% del riscosso complessivo)¹³⁸.

¹³⁷ La fascia è attribuita al soggetto sulla base del volume d'affari indicato dal contribuente nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata o, se evasore totale, ricostruito nel corso dell'intervento ispettivo.

¹³⁸ Nel biennio 2012-2013 si registra, tuttavia, un'incidenza inferiore rispetto al triennio 2009-2011.

