



DIRITTO PENALE CONTEMPORANEO

DIRITTO PENALE
CONTEMPORANEO

Fascicolo
11/2018

COMITATO DI DIREZIONE Alexander Bell, Antonio Gullo, Luca Masera, Melissa Miedico, Alfio Valsecchi

REDAZIONE Anna Liscidini (coordinatore), Alberto Aimi, Enrico Andolfatto, Enrico Basile, Carlo Bray, Alessandra Galluccio, Stefano Finocchiaro, Francesco Lazzeri, Erisa Pirgu, Serena Santini, Tommaso Trinchera, Maria Chiara Ubiali, Stefano Zirulia

COMITATO SCIENTIFICO Emilio Dolcini, Novella Galantini, Alberto Alessandri, Jaume Alonso-Cuevillas, Giuseppe Amarelli, Ennio Amodio, Francesco Angioni, Roberto Bartoli, Fabio Basile, Hervé Belluta, Alessandro Bernardi, David Brunelli, Silvia Buzzelli, Alberto Cadoppi, Michele Caianiello, Lucio Camaldo, Stefano Canestrari, Francesco Caprioli, David Carpio, Elena Maria Catalano, Mauro Catenacci, Massimo Ceresa Gastaldo, Mario Chiavario, Luis Chiesa, Cristiano Cupelli, Angela Della Bella, Gian Paolo Demuro, Ombretta Di Giovine, Massimo Donini, Giovanni Fiandaca, Roberto Flor, Luigi Foffani, Gabriele Fornasari, Loredana Garlati, Mitja Gialuz, Glauco Giostra, Giovanni Grasso, Giulio Illuminati, Roberto E. Kistoris, Sergio Lorusso, Stefano Manacorda, Vittorio Manes, Luca Marafioti, Enrico Marzaduri, Jean Pierre Matus, Anna Maria Maugeri, Oliviero Mazza, Alessandro Melchionda, Chantal Meloni, Vincenzo Militello, Santiago Mir Puig, Vincenzo Mongillo, Adan Nieto Martin, Francesco Mucciarelli, Renzo Orlandi, Íñigo Ortiz de Urbina, Francesco Palazzo, Claudia Pecorella, Marco Pelissero, Vicente Pérez-Daudí, Daniela Piana, Lorenzo Picotti, Paolo Pisa, Daniele Piva, Oreste Pollicino, Domenico Pulitanò, Joan Josep Queralt, Tommaso Rafaraci, Paolo Renon, Mario Romano, Gioacchino Romeo, Carlo Ruga Riva, Markus Rübenstahl, Francesca Ruggieri, Marco Scoletta, Sergio Seminara, Rosaria Sicurella, Placido Siracusano, Carlo Sotis, Giulio Ubertis, Antonio Vallini, Paolo Veneziani, Francesco Viganò, Costantino Visconti, Matteo Vizzardi, Francesco Zacchè

Diritto Penale Contemporaneo è un periodico on line, ad accesso libero e senza fine di profitto, nato da un'iniziativa comune di Luca Santa Maria, che ha ideato e finanziato l'iniziativa, e di Francesco Viganò, che ne è stato sin dalle origini il direttore nell'ambito di una partnership che ha coinvolto i docenti, ricercatori e giovani cultori della Sezione di Scienze penalistiche del Dipartimento "C. Beccaria" dell'Università degli Studi di Milano. Attualmente la rivista è edita dall'Associazione "Diritto penale contemporaneo", il cui presidente è l'Avv. Santa Maria e il cui direttore scientifico è il Prof. Gian Luigi Gatta. La direzione, la redazione e il comitato scientifico della rivista coinvolgono oggi docenti e ricercatori di numerose altre università italiane e straniere, nonché autorevoli magistrati ed esponenti del foro.

Tutte le collaborazioni organizzative ed editoriali sono a titolo gratuito e agli autori non sono imposti costi di elaborazione e pubblicazione.

Le opere pubblicate su "Diritto penale contemporaneo" sono attribuite dagli autori con licenza *Creative Commons* "Attribuzione – Non commerciale 3.0" Italia (CC BY-NC 3.0 IT). Sono fatte salve, per gli aspetti non espressamente regolati da tale licenza, le garanzie previste dalla disciplina in tema di protezione del diritto d'autore e di altri diritti connessi al suo esercizio (l. n. 633/1941).

Il lettore può condividere, riprodurre, distribuire, stampare, comunicare al pubblico, esporre in pubblico, cercare e segnalare tramite collegamento ipertestuale ogni lavoro pubblicato su "Diritto penale contemporaneo", con qualsiasi mezzo e formato, per qualsiasi scopo lecito e non commerciale, nei limiti consentiti dalla licenza *Creative Commons* "Attribuzione – Non commerciale 3.0 Italia" (CC BY-NC 3.0 IT), in particolare conservando l'indicazione della fonte, del logo e del formato grafico originale, nonché dell'autore del contributo.

La rivista fa proprio il Code of Conduct and Best Practice Guidelines for Journal Editors elaborato dal COPE (Committee on Publication Ethics).

Peer review.

Salvo che sia diversamente indicato, tutti i contributi pubblicati nella sezione *papers* di questo fascicolo hanno superato una procedura di *peer review*, attuata secondo principi di trasparenza, autonomia e indiscusso prestigio scientifico dei revisori, individuati secondo criteri di competenza tematica e di rotazione all'interno dei membri del Comitato scientifico. Ciascun lavoro soggetto alla procedura viene esaminato in forma anonima da un revisore, il quale esprime il suo parere in forma parimenti anonima sulla conformità del lavoro agli standard qualitativi delle migliori riviste di settore. La pubblicazione del lavoro presuppone il parere favorevole del revisore. Di tutte le operazioni compiute nella procedura di *peer review* è conservata idonea documentazione presso la redazione.

Modalità di citazione.

Per la citazione dei contributi presenti nei fascicoli di *Diritto penale contemporaneo*, si consiglia di utilizzare la forma di seguito esemplificata: N. COGNOME, *Titolo del contributo*, in *Dir. pen. cont.*, fasc. 1/2017, p. 5 ss.

INDICE DEI CONTRIBUTI

PAPER

C. KREß, <i>Sull'attivazione della giurisdizione della Corte penale internazionale in relazione al crimine di aggressione</i>	5
A. MACCHIA, <i>L'assetto del giudizio di appello alla luce delle recenti riforme</i>	23
O. CALAVITA, <i>L'odissea del trojan horse</i>	45
F. TARONI, I. DE MARCH, P. GARBOLINO, S. BOZZA, <i>Prova genetica del DNA e risultati dissonanti. Come valutare congiuntamente gli elementi scientifici di prova</i>	77
M. DANIELE, <i>La detenzione come deterrente dell'immigrazione nel decreto sicurezza 2018</i>	95
D.M. SCHIRÒ, <i>L'interesse del minorenne ad un rapporto quanto più possibile "normale" con il genitore: alcune considerazioni a margine della sentenza della Corte costituzionale n. 174 del 2018</i>	105
F. COLAIANNI, M. MONZA, <i>Le confische nel diritto penale tributario: una pluralità di istituti ablatori a confronto</i>	125

LE CONFISCHE NEL DIRITTO PENALE TRIBUTARIO: UNA PLURALITÀ DI ISTITUTI ABLATORI A CONFRONTO

Dalla confisca ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000 alla confisca di prevenzione ()*

di Francesco Colaiani e Marco Monza

SOMMARIO: 0. Premessa. – 1. La confisca “penal-tributaria” ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000. – 2. La confisca nei confronti delle persone giuridiche per reati commessi dal legale rappresentante. – 3. L’art. 12-bis comma 2 e l’estinzione del debito tributario: il principio di alternatività tra confisca e pagamento del debito. – 4. La nuova fattispecie di autoriciclaggio e la confisca ex art. 648-*quater* c.p. – 5. La confisca “allargata” ex art. 240-bis c.p. (già art. 12-*sexies* d.l. n. 306/1992). – 6. La confisca quale misura di prevenzione. – 7. Presupposti applicativi della confisca di prevenzione. – 8. L’evasore socialmente pericoloso. – 9. Le misure di prevenzione verso la crisi? – 10. Conclusioni.

0. Premessa.

Le misure ablatorie hanno acquistato nel tempo un ruolo sempre più rilevante nella repressione dei fenomeni criminali. Si tratta di una pluralità di istituti privi tuttavia di una disciplina organica e coordinata, per i quali può non risultare sempre agevole l’individuazione e soprattutto l’esatta comprensione dei presupposti applicativi.

Il presente lavoro si propone l’obiettivo di individuare ed analizzare sinteticamente gli istituti ablatori che possono trovare applicazione nel campo penale tributario, mettendone in risalto i tratti distintivi salienti.

Un ruolo primario riveste ovviamente la confisca “penal-tributaria” oggi disciplinata dall’art. 12-bis d.lgs. 74/2000, prevista tanto nella forma diretta che per equivalente. Restando al settore degli strumenti propriamente penalistici (*post delictum*), una certa rilevanza, sebbene solo indiretta, assumono anche le confische per autoriciclaggio nonché la confisca “allargata” di cui all’art. 240-bis c.p. (già art. 12-*sexies* d.l. 306/1992).

Grande importanza ha acquistato inoltre la confisca di prevenzione di cui al d.lgs. 159/2011 (Codice antimafia), istituto che, a differenza dei precedenti, è riconducibile al genere delle misure *ante delictum* e come tale estraneo al contesto propriamente penalistico.

(*) Il contributo riprende integralmente il contenuto dell’omonimo articolo pubblicato sulla Rivista della Guardia di Finanza n. 4/2018.

1. La confisca “penal-tributaria” ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000.

La confisca obbligatoria in caso di condanna per reati tributari è stata introdotta dall’art. 1 comma 143 della legge n. 244/2007 (finanziaria 2008) tramite un semplice rinvio all’art. 322-ter c.p., disposizione che già recava una speciale disciplina dell’istituto ablatorio in relazione a determinati reati contro la pubblica amministrazione¹. La disciplina dell’istituto è stata successivamente trasposta, invero con poche significative innovazioni², nel *corpus* del d.lgs. 74/2000 in occasione della “revisione” del sistema sanzionatorio penale tributario recata dal d.lgs. 158/2015³. L’ art. 12-bis d.lgs. 74/2000 prevede quindi, per il caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell’art. 444 c.p.p. per un qualsiasi delitto tributario, la confisca obbligatoria dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato (c.d. confisca diretta). La stessa disposizione prevede inoltre che, quando la confisca diretta del prezzo o profitto del reato non risulti possibile, sia ordinata la confisca di beni di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto (c.d. confisca per equivalente o “di valore”).

Non è scevro di ambiguità il riferimento, quale presupposto per l’adozione del provvedimento confiscatorio, alle sentenze di “patteggiamento” ex art. 444 c.p.p. Si consideri infatti come l’integrale estinzione del debito tributario (interessi e sanzioni incluse) rappresenti, da una parte, ex art. 13-bis d.lgs. 74/2000, condizione di

¹ L’applicazione dell’istituto della confisca nel settore dei reati tributari era per il vero stata anticipata con la legge n. 146 del 16/03/2006 in materia di crimine organizzato transnazionale, la quale aveva (ed ha) un ambito di applicazione limitato al reato transnazionale di cui all’art. 3 della legge stessa o ai diversi reati, ivi inclusi i reati tributari di cui al d.lgs. 74/2000, commessi con l’aggravante della transnazionalità di cui all’art. 4 della stessa L. 146/2006.

² Si consideri come, prima dell’introduzione del nuovo art. 12-bis, l’obbligo di confisca era limitato al caso di condanna per i soli delitti di dichiarazione fraudolenta, infedele o omessa di cui agli artt. 2, 3, 4 e 5, i delitti di emissione di fatture per operazioni inesistenti di cui all’art. 8, i delitti di omesso versamento di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater, nonché il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all’11 del d.lgs. 74/2000. Dal tenore letterale dell’art. 12-bis oggi vigente (“condanna [...] per uno dei delitti previsti dal presente decreto”) sembrerebbe invece, almeno *prima facie*, che l’obbligo di confisca sia stato esteso anche al caso di condanna per il delitto di distruzione o occultamento delle scritture contabili di cui all’art. 10. È tuttavia dubbia la possibilità di individuare un profitto ritraibile in concreto dalla commissione di quest’ultimo reato, conseguendo allo stesso non tanto una evasione di imposta economicamente quantificabile quanto piuttosto l’impossibilità per l’Agenzia delle Entrate di determinare analiticamente il reddito del contribuente. In dottrina si osserva come la novità sia probabilmente solo apparente, da ricondurre “alla scelta di privilegiare il semplice generico richiamo ai delitti previsti dal decreto all’interno del quale la disciplina della confisca viene ora a trovarsi, a prescindere dalla concreta applicabilità dell’istituto con riguardo a tutte le singole fattispecie criminose ivi delineate” (M. GARAVOGLIA, “Commento sull’art. 12-bis d.lgs. 74/2000 mod. d.lgs. 158/2015”, in “I nuovi reati tributari”, a cura di I. Caraccioli, Giuffrè, 2016, pag. 253 ss.).

³ Quanto al profilo intertemporale la giurisprudenza ha confermato che il rapporto tra il nuovo art. 12-bis d.lgs. 74/2000 e la previgente disciplina di cui all’art. 1, comma 143 della legge 244 del 24 dicembre 2007 è di “piena continuità normativa”. Cfr. Cass. sez. III 22/09-28/11/2016, n. 50338, in Ced Cass., rv. 268386; Cass. sez. III 23/11/2017, n. 57933, in banca dati Leggi d’Italia. Per un commento sull’introduzione della nuova disciplina si ricorda: C. SANVITO, *La nuova confisca obbligatoria in caso di reati tributari trova collocazione sistematica*, in *Il Fisco*, 32-33, 2015.

ammissibilità al patteggiamento e, dall'altra parte, circostanza impeditiva all'adozione dello strumento ablativo *ex art. 12-bis* comma 2 d.lgs. 74/2000. In altre parole, se il debito con l'Erario non viene integralmente estinto non è ammesso il patteggiamento, mentre se lo stesso viene estinto non è ammessa la confisca (e del resto non ve ne sarebbe ragione alcuna). Non si comprende quindi quale potrebbe essere il campo di applicazione della confisca a seguito della pronuncia di una sentenza di patteggiamento.

La confisca diretta, forma speciale della misura di sicurezza di cui all'art. 240 c.p., ha per oggetto il prezzo o il profitto del reato, e presuppone ineludibilmente la loro individuazione. Il prezzo in particolare consiste *"nel compenso dato o promesso ad una determinata persona, come corrispettivo dell'esecuzione dell'illecito"*⁴. In riferimento ai reati tributari è tuttavia individuabile in ipotesi limitate quali, ad esempio, l'emissione di fatture per operazioni inesistenti. Più importante è invece il concetto di profitto del reato: viene definito dalla giurisprudenza come il *"vantaggio economico ricavato in via immediata e diretta dal reato"*⁵, ossia un *quid* di diretta derivazione causale dalla condotta dell'agente (c.d. vincolo di pertinenzialità al reato) ma anche come *"un beneficio aggiuntivo di tipo patrimoniale"*⁶. In tale contesto si tendeva, in un primo tempo, ad escludere la possibilità di individuare un profitto confiscabile in relazione ai reati tributari. L'evasione d'imposta infatti non genera l'ingresso nel patrimonio dell'evasore di una nuova ricchezza (*"vantaggio economico aggiuntivo"*) immediatamente individuabile come diretta derivazione della condotta criminosa⁷. Un primo ripensamento di tale indirizzo è stato determinato con l'estensione del concetto di profitto al *"risparmio di spesa"*: in particolare le Sezioni Unite della Cassazione hanno affermato che *"in tema di reati tributari (...) il profitto (...) è costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo"*⁸. Un ulteriore ampliamento della nozione di profitto si è avuta con la nota sentenza Gubert che, sempre in materia di reati tributari, oltre a richiamare il concetto di profitto quale risparmio di spesa, si è spinta a

⁴ Cass. SS. UU., 03/07-17/10/1996, n. 9149 (Chabni Samir), in *Riv. dir. trib.*, 1997, II, 659, con nota di FORTUNA; in *Dir. pen. e proc.*, 1997, 458, con nota di PERONI e in *Foro it.*, 1997, II, 404, con nota di CANZIO; Cass., SS. UU., 15/12-24/02/1992, n. 1811 (Bissoli), in *Riv. dir. trib.*, 1993, II, 635.

⁵ Cass. SS. UU., 25/06-06/10/2009, n. 38691 (Caruso), in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 2011, 777, con nota di MAUGERI; Cass. SS. UU., 27/03/2008, n.26654 (Fisia Impianti), in *Cass. pen.*, 2008, p. 4556, con nota di L. PISTORELLI. Quest'ultima pronuncia peraltro afferma come *"queste Sezioni Unite hanno già rilevato che non è rinvenibile in alcuna disposizione legislativa una definizione della nozione di "profitto del reato" e che tale locuzione viene utilizzata in maniera meramente enunciativa nelle varie fattispecie in cui è inserita, assumendo quindi un'ampia "latitudine semantica" da colmare in via interpretativa"*.

⁶ Cfr. in particolare Cass. SS. UU., 24/05-9/07/2004, n. 29952 (Curatela Promodata in proc. Focarelli), in *Arch. nuova proc. pen.*, 2004, p. 511.

⁷ Cass. sez. III, 7/12/1992-11/01/1993, n. 2206, in banca dati *Fisconline*; Cass. SS. UU., 9/07/2004, n. 29952 (Curatela Promodata in proc. Focarelli), cit. In dottrina: L. DELLA RAGIONE, [La confisca per equivalente nel diritto penale tributario](#), in questa *Rivista*, 13 novembre 2010.

⁸ Cass. SS. UU., 31/01-23/04/2013, n. 18374 (Adami), in *Cass. pen.*, 2013, 2913, con nota di LA GRECA e in *Dir. pen. proc.*, 2013, 793, con nota di FASANI. Le Sezioni Unite richiamano anche due precedenti: Cass. sez. III, 2/12-16/01/2012, n. 1199, in *Ced Cass.*, rv. 251893 e Cass. sez. V, 10/11/2011, n. 1843, in *Giust. pen.*, 2012, II, 323 e il *Fisco* 1, 2012, 706.

sostenere che “la confisca del profitto, quando si tratta di denaro o di beni fungibili, non è confisca per equivalente, ma confisca diretta”⁹: un’affermazione, invero del tutto apodittica, che dalla possibilità di libera sostituzione (i.e. fungibilità) del bene oggetto di confisca vorrebbe far discendere l’obliterazione di quel nesso di pertinenzialità che sempre si era invece ritenuto dovesse legare il profitto al reato¹⁰. Questa impostazione, sebbene severamente criticata in dottrina, dopo alcune pronunce contrastanti si è ormai consolidata a seguito di un’ulteriore conferma delle Sezioni Unite intervenuta nel 2015¹¹. Allo stato del “diritto vivente” si può dunque ritenere che il profitto dei reati tributari può essere individuato nel risparmio di spesa conseguito tramite la commissione del delitto, ed è suscettibile di confisca diretta in quanto rappresentato da denaro fungibile. Non del tutto chiaro in giurisprudenza è tuttavia se tale risparmio di spesa debba essere quantificato tenendo conto della sola imposta evasa o anche degli interessi e delle

⁹ Cass. SS. UU., 30/01-05/03/2014, n. 10561 (Gubert), in *Cass. pen.*, 2014, 2797, con nota di VARRASO, TODARO; in *Giur. it.*, 2014, 990, con nota di CORSO; in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 2014, 401, con nota di DELL’OSSO; in *Riv. dir. trib.*, 2014, III, 53, con nota di CARDONE, PONTIERI e in *Corriere trib.*, 2014, 1330, con nota di VANNINI. Per un commento in dottrina si vedano anche: C.E. PALIERO, F. MUCCIARELLI, [Le Sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2015, p. 252 ss., e R. BARTOLI, [Brevi considerazioni in tema di confisca del profitto – Dialogando con la sentenza Gubert e Mario Romano](#), in questa *Rivista*, 20 ottobre 2016.

¹⁰ Per una severa critica all’impostazione assunta dalle Sezioni Unite: C.E. PALIERO, F. MUCCIARELLI, *Le Sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche*, cit.; A. INGRASSIA, *Ragione fiscale vs “illecito penale personale”*, Maggioli Editore, 2016, p. 26 ss.; E.D. BASSO, A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, Giappichelli Editore, 2017, p. 188; G. VARRASO, *La confisca (e il sequestro) e i nuovi reati tributari*, in *La nuova giustizia penale tributaria – I reati – Il processo*, a cura di A. Giarda, A. Perini, G. Varraso, Cedam, 2016, p. 395.

¹¹ Cass. SS. UU., 26/06-21/07/2015, n. 31617 (Lucci), in *Cass. pen.*, 2016, 1362, con nota di LUMINO, secondo la quale “ove il profitto o il prezzo del reato sia rappresentato da una somma di denaro, questa, non soltanto si confonde automaticamente con le altre disponibilità economiche dell’autore del fatto, ma perde - per il fatto stesso di essere ormai divenuta una appartenenza del reo - qualsiasi connotato di autonomia quanto alla relativa identificabilità fisica. Non avrebbe, infatti, alcuna ragion d’essere - né sul piano economico né su quello giuridico - la necessità di accertare se la massa monetaria percepita quale profitto o prezzo dell’illecito sia stata spesa, occultata o investita: ciò che rileva è che le disponibilità monetarie del percipiente si siano accresciute di quella somma, legittimando, dunque, la confisca in forma diretta del relativo importo, ovunque o presso chiunque custodito nell’interesse del reo”. In senso contrario si era espressa Cass. sez. V, 4/06-25/06/2014, n. 27523, in *Ced Cass.*, rv. 259856, secondo la quale “il sequestro preventivo del profitto del reato, qualora quest’ultimo sia costituito da un mancato esborso di denaro, può avvenire esclusivamente nelle forme del sequestro per equivalente, in quanto tale vantaggio consiste in una immateriale entità contabile che non si è mai incorporata in moneta contante”. Conformi invece alle pronunce delle Sezioni Unite sono: Cass. sez. III, 8/05/2014, n. 39177, in *Ced Cass.*, rv. 26054; Cass. sez. VI, 4/03/2015, n. 21327, in *Ced Cass.*, rv. 263482; Cass. sez. III, 11/04-26/07/2017, n. 37137, in banca dati *La Legge Plus*; ma anche Cass. sez. V, 12/02-16/04/2015, n. 16008, in *Ced Cass.*, rv. 263702 e Cass. sez. VI, 26/03-16/04/2015, n. 15923, in *Ced Cass.*, rv. 263124, che tuttavia, pur qualificando la confisca del “risparmio di spesa” quale confisca diretta, evidenziano “l’esigenza di assicurare una diretta derivazione causale della “res” dall’attività del reo per evitare un’estensione indefinita della nozione di profitto tale da ricomprendere qualsiasi vantaggio patrimoniale indiretto o mediato che possa scaturire da un reato”. Alcuni Autori ritengono tuttavia che l’impostazione assunta dalle Sezioni Unite Gubert sarebbe stata ridimensionata dalle successive Sezioni Unite Lucci, le quali, pur formalmente riconfermando l’assunto delle prime, sembrerebbero limitare la confisca diretta delle somme di denaro, in assenza di prova del nesso di pertinenzialità al reato, ai soli casi di profitto “accrescitivo”. Questo principio, esteso al settore dei reati tributari, significherebbe limitare la confisca diretta alle forme speciali di appropriazione indebita, ossia agli omessi versamenti (cfr. E. D. BASSO, A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, cit. e G. VARRASO, *La confisca (e il sequestro) e i nuovi reati tributari*, cit.).

sanzioni. Una serie di importanti pronunce della Suprema Corte, anche a Sezioni Unite, sembravano propendere per la seconda (discussa e discutibile) tesi, tanto da far ritenere l'orientamento ormai consolidato¹². Anche le già citate sentenze Adami e Gubert computavano l'ammontare di interessi e sanzioni nel calcolo del profitto confiscabile, sollevando forti critiche in dottrina¹³. Se gli interessi infatti, quale componente rivalutativa dell'imposta possono essere considerati parte del profitto del reato tributario, non così è certamente per le sanzioni che al contrario rappresentano la conseguenza giuridica dello stesso¹⁴. Si osserva tuttavia che le pronunce citate riguardavano lo specifico caso del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte previsto dall'art. 11 d.lgs. 74/2000. È chiaro che in questo caso il profitto possa essere individuato nella riduzione simulata o fraudolenta del patrimonio su cui il fisco ha diritto di soddisfarsi e, quindi, nella somma di denaro dovuta all'Erario, inclusiva di imposta, interessi e sanzioni. L'intero debito per non saldare il quale il contribuente depauperava (almeno apparentemente) il proprio patrimonio. Cosa completamente diversa si verifica con i reati di dichiarazione o di omesso versamento. Il profitto ritraibile dal contribuente non può, in questi casi, che essere la sola imposta evasa. Le sanzioni irrogate in realtà rappresentano per il contribuente il costo del reato (i.e. la conseguenza sanzionatoria) e non di certo il suo profitto. Anche la Suprema Corte ha recentemente riconosciuto questo assunto chiarendo così la portata delle sue precedenti pronunce: *“sebbene questa Corte abbia, in effetti, affermato che all'interno del profitto del reato tributario (...) vadano ricondotte anche le sanzioni dovute a seguito dell'accertamento del debito, ciò ha fatto, a ben vedere (né poteva essere diversamente, atteso quanto oltre si dirà), solo con riguardo segnatamente, al reato di sottrazione fraudolenta (...) con riferimento invece ai reati dichiarativi caratterizzati dalla evasione di imposta, la sanzione, lungi dal potere rientrare nel concetto di profitto del reato è, esattamente al contrario, il costo del reato stesso, originato dalla sua commissione e, per tale ragione, necessariamente successivo ad essa”*.¹⁵ Si può dunque sostenere che il profitto confiscabile in conseguenza dei reati tributari, con l'unica eccezione della sottrazione fraudolenta, debba essere individuato nella sola imposta evasa e non possa in ogni caso essere confuso con il più ampio concetto di debito tributario inclusivo (questo sì) di imposta, sanzioni ed interessi¹⁶.

¹² Cass. SS. UU., 31/01-23/04/2013, n. 18374 (Adami), cit.; Cass. SS. UU., 30/01-05/03/2014, n. 10561 (Gubert), cit.; Cass. Sez. V, 10/11/2011, n. 1843, cit.; Cass. sez. III, 4/07/2012, n. 11836 in *Riv. dott. commercialisti*, 2013, 424, con nota di CHIARAVIGLIO; Cass. sez. III, 23/10/2012, n. 45847, in *Riv. giur. trib.*, 2013, 684, con nota di CONSORTI; Cass. sez. III, 23/10/2012, n. 45849, in *Arch. pen.*, 2013, 235, con nota di MAGRO, e in *Corriere trib.*, 2013, 741, con nota di VANNINI; Cass. Sez. III, 27/03-9/07/2013, n. 29093, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 11/04-26/07/2017, n. 37137, in banca dati *La Legge Plus*.

¹³ Si veda ad esempio M. GARAVOGLIA, *“Commento sull'art. 12-bis d.lgs. 74/2000 mod. d.lgs. 158/2015, in “I nuovi reati tributari”, a cura di I. Caraccioli, cit.*

¹⁴ Cfr. A. MARCHESELLI, [Tecnica di aggressione dei profitti dell'economia fiscalmente infedele: la confisca “penale” tra efficacia preventiva e tutela dei diritti fondamentali](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2015, p. 188 ss.; A. VANNINI, *L'omesso versamento delle sanzioni quale “profitto” del reato tributario?*, *Corriere trib.*, 9/2013, p. 736.

¹⁵ Cass. sez. III, 20/01-07/06/2017, n. 28047, in *Ced Cass.*, rv. 270429. In precedenza, anche Cass. sez. III, 2/12/2011-16/01/2012, n. 1199 in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 1-2, 2012, ha considerato quale profitto del delitto di omessa dichiarazione ex art. 5 d.lgs. 74/2000 la sola imposta evasa.

¹⁶ Si osservi come l'art. 12-bis d.lgs. 74/2000 si riferisca, nell'individuare l'oggetto del provvedimento

Limite fondamentale all'applicazione della confisca diretta è che il bene costituente prezzo o profitto non *"appartenga a persona estranea al reato"*. Si tratta di un concetto variamente interpretato nel tempo dalla giurisprudenza. Estraneità può infatti essere intesa come mancanza di qualsiasi collegamento diretto o indiretto con la consumazione del reato, assenza di qualsiasi condotta di partecipazione o concorso nel reato. Oppure nel senso che non è estraneo al reato chiunque, pur non essendone autore o concorrente, ne abbia conseguito un vantaggio e non versi in una condizione di buona fede soggettiva. La giurisprudenza ha da tempo accolto quest'ultima impostazione¹⁷.

Carattere precipuo della confisca diretta è inoltre quella di poter (anzi dover) essere disposta anche con la sentenza che dichiara l'estinzione del reato per prescrizione, purché *"vi sia stata una precedente pronuncia di condanna, rispetto alla quale il giudizio di merito permanga inalterato quanto alla sussistenza del reato, alla responsabilità dell'imputato ed alla qualificazione del bene da confiscare come profitto o prezzo del reato"*¹⁸. L'art. 236 c.p. infatti, nell'estendere alle misure di sicurezza patrimoniali le regole dettate per le misure personali, esclude l'applicazione, nei riguardi della confisca, della regola per cui *"l'estinzione del reato impedisce l'applicazione delle misure di sicurezza"* (art. 210 comma 1 c.p.). In questo senso si è consolidata la giurisprudenza dopo la pronuncia delle Sezioni Unite del 2015 (c.d. sentenza Lucci)¹⁹.

La confisca per equivalente consiste invece nel provvedimento ablatorio che viene assunto a seguito di condanna per determinati reati ed ha per oggetto beni (o altre utilità) che sono nella disponibilità del colpevole per un valore corrispondente (c.d. *tantundem*) al prezzo o al profitto del reato. Presupposti applicativi specifici sono: i) l'impossibilità di individuare direttamente il prezzo o profitto del reato da sottoporre a confisca diretta; ii) la disponibilità dei beni da sottoporre a confisca (e prima a sequestro) da parte del colpevole²⁰.

Quanto al primo presupposto si noti come la confisca per equivalente abbia ad oggetto beni diversi da quelli direttamente derivanti dalla commissione del reato (prezzo o profitto del reato). Si tratta quindi di uno strumento che prescinde da quel nesso di pertinenzialità tra *res* e fatto-reato che invece caratterizza la confisca diretta, e

ablatorio, al concetto di *profitto del reato tributario* mentre i successivi art. 13 e 13-bis prevedono invece, quale presupposto per l'applicazione a certe condizioni della speciale causa di non punibilità e dell'attenuante speciale ivi disciplinate, l'integrale estinzione del *debito tributario*. L'utilizzo da parte dello stesso Legislatore di due terminologie diverse nello stesso corpo normativo sottende inevitabilmente il riferimento a due concetti ben distinti.

¹⁷ Cass. SS. UU., 28/04-08/06/1999, n. 9; Cass. Sez. I 17/10/2013-2/01/2014, n. 68, in Ced Cass., rv. 258394; In dottrina cfr. R. BORSARI, *Reati tributari e confisca di beni societari. Ovvero, di un'occasione perduta dalle Sezioni Unite – il commento*, in *Le Società*, n. 7/2014.

¹⁸ Cass. SS. UU., 26/06-21/07/2015, n. 31617 (Lucci), cit.

¹⁹ Successivamente alla sentenza indicata nella nota che precede si sono pronunciate in senso conforme, tra le altre, Cass. sez. VI, 7/10-25/11/2016, n. 50077, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. II, 20/10-9/11/2017, n. 51088, in banca dati *La Legge Plus*.

²⁰ L. DELLA RAGIONE, *La confisca per equivalente nel diritto penale tributario*, cit.; G. BIONDI, [La confisca per equivalente: pena principale, pena accessoria o tertium genus sanzionatorio?](#), in questa *Rivista*, fasc. 5/2017, p. 51 ss.; C. SANTORIELLO, *Confisca per equivalente sul profitto del reato tributario individuato nel risparmio dell'importo evaso*, *Il Fisco*, 12, 2015.

che anzi trova la sua ragione d'essere proprio in relazione a quelle situazioni in cui non sia possibile individuare i beni o le utilità costituenti il prezzo o profitto del reato. Questa caratteristica ha portato dottrina e giurisprudenza ad interrogarsi sulla reale natura giuridica dell'istituto. La confisca diretta, tanto nel modello "classico" di cui all'art. 240 c.p. quanto nello specifico modello "tributario", consiste nell'ablazione da parte dello Stato di cose che sono direttamente collegate alla commissione del fatto di reato ed è finalizzata ad evitare che queste, che per natura o pertinenza al fatto illecito potrebbero agevolare la commissione di ulteriori illeciti, permangano nella disponibilità del reo (funzione c.d. special-preventiva). Pacifica è dunque la sua riconducibilità al sistema delle misure di sicurezza patrimoniali soggette alla disciplina di cui agli artt. 200 ss. c.p. (*in primis* principio di retroattività). La confisca di valore incide invece su beni estranei al fatto di reato, perseguendo evidentemente lo scopo di privare il reo del lucro in qualunque modo ritratto dalla commissione dell'illecito penale. Emerge quindi con evidenza come quest'ultima misura persegua finalità afflittive e general-preventive discostandosi dalla funzione special-preventiva caratterizzante la confisca diretta. Per questa ragione la giurisprudenza di legittimità²¹, ma anche la Corte Costituzionale²², hanno da tempo affermato la natura sanzionatoria della confisca per equivalente. Ne consegue la sottrazione al regime delle misure di sicurezza e la soggezione al regime giuridico delle pene, informato ai principi di legalità e irretroattività sanciti dagli art. 25 comma 2 Cost., 7 CEDU e 2 c.p.

L'applicazione della confisca "sanzionatoria" presuppone in ogni caso la previa ricerca dei beni costituenti prezzo o profitto del reato da assoggettare alla misura diretta. Solo nell'impossibilità di individuare questi il giudice è legittimato a disporre la confisca per equivalente.

Mentre è pacifica la natura "sussidiaria" dello strumento ablatorio "di valore" rispetto alla confisca diretta, più controverso è il significato da attribuire al secondo presupposto applicativo della confisca per equivalente, in particolare all'espressione

²¹ Cass. SS. UU., 26/06-21/07/2015, n. 31617 (Lucci), cit.; Cass. SS. UU., 30/01/2014, n. 10561 (Gubert), cit.; Cass. SS. UU., 31/01-23/04/2013, n. 18374 (Adami), cit. In precedenza: Cass. sez. II, 14/06-27/09/2006, n. 31989, in *Giur. it.*, 2007, p. 966, con nota di SANTORIELLO e FURFARO; Cass. sez. VI, 18/06-26/07/2007, n. 30543, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 8/05/2008, n. 21566, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 24/09-07/10/2008, n. 38172, in *Dir. e pratica trib.*, 2009, II, 173, con nota di SOANA; Cass. sez. IV, 18/02-25/03/2009, n. 13098, in *Ced Cass.*, rv. 243127. Più di recente si veda: Cass. sez. III, 10/09-28/10/2015, n. 43397, in *Il Fisco*, 2015, p. 4382 e Cass. sez. III, 19/01-15/02/2017, n. 7180, in banca dati *La Legge Plus*, secondo la quale "il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente prescinde dal tempo di acquisto del bene e non richiede alcun collegamento tra questo ed il reato, rivestendo una natura esclusivamente sanzionatoria. Ciò, peraltro, in adesione al costante indirizzo di legittimità in materia (...), a mente del quale la confisca per equivalente mira a ripristinare lo status quo ante, cioè la situazione economica del reo modificata dalla commissione dell'illecito, sterilizzandone le utilità tratte, ma -a differenza di quella diretta- opera mediante l'imposizione di un sacrificio patrimoniale di valore corrispondente a dette utilità, risultate in sé non più aggredibili; si tratta, pertanto, come già sopra indicato, di una misura connotata da un evidente carattere afflittivo - che non ricorre nella confisca diretta, immediatamente legata alla "cosa" oggetto del profitto e da rimuovere in ottica riparatoria - e da un rapporto consequenziale alla condanna proprio della sanzione penale, esulando invece da essa qualsiasi funzione di prevenzione propria delle pene accessorie e delle misure di sicurezza, compresa la stessa confisca diretta".

²² C. Cost., 11/03-2/04/2009, ord. 97, in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 2009, p. 413 e in *Corriere trib.*, 2009, 1780, con nota di Corso.

“beni di cui il reo ha la disponibilità”. Tale espressione rifletterebbe l’esigenza di “colpire” i soli beni che in qualche misura facciano parte del patrimonio del colpevole, senza incidere invece sul patrimonio di terzi estranei al reato. Anche al fine di evitare una facile elusione dei provvedimenti ablatori, tramite ad esempio l’intestazione fittizia, il concetto di disponibilità non deve essere inteso in senso formalistico bensì sostanzialistico. Non con rilievo dunque alla titolarità di diritti reali o obbligatori sui beni ma con rilievo alle situazioni di fatto che pongono il colpevole in una posizione assimilabile a quella del proprietario²³. In proposito la giurisprudenza afferma come non basti la mera intestazione formale del bene in capo ad un terzo per escludere che l’autore del reato abbia la disponibilità sostanziale dello stesso²⁴.

Giova ricordare che la confisca per equivalente, a differenza della confisca diretta, non può trovare applicazione in caso di prescrizione del reato. Le Sezioni Unite infatti, resolvendo le pregresse divergenze interpretative emerse in materia, hanno chiarito come *“una volta (...) che questo tipo di confisca venga accostato ad una sanzione di natura penale è indispensabile che sia preceduta da una pronuncia di condanna, dovendo escludersi che possa trovare applicazione il regime previsto per le misure di sicurezza dagli artt. 200, 210 e 236 c.p., che deroga ai principi penalistici della irretroattività e della inapplicabilità della sanzione penale in caso di estinzione del reato”*²⁵.

2. La confisca nei confronti delle persone giuridiche per reati commessi dal rappresentante legale.

Tema particolarmente discusso, che ha impegnato dottrina e giurisprudenza negli ultimi anni, è quello concernente la confisca in conseguenza dei reati tributari commessi dal legale rappresentante delle persone giuridiche nell’interesse di quest’ultime.

All’origine della questione è il fatto che il d.lgs. 231/2001 non annovera i reati tributari tra gli illeciti presupposto della responsabilità amministrativa “da reato” degli enti, con la conseguenza che per gli stessi non può operare la speciale fattispecie di confisca per equivalente dei beni della persona giuridica ex art. 19 d.lgs. 231/2001²⁶.

²³ In dottrina: C. SANTORIELLO, F. VARCHETTA, *Titolarità del bene e possesso nel sequestro preventivo*, in *Il Fisco* 3/2017; L. DELLA RAGIONE, *La confisca per equivalente nel diritto penale tributario*, cit.

²⁴ Cfr. in tema di intestazione fittizia di beni: Cass. Sez. III, 12/07-10/11/2016, n. 47300, in *il Fisco*, 2016, p. 4582; Cass. sez. III, 12/05-10/09/2015, n. 36530, in *Ced Cass.*, rv. 264763; Cass. sez. IV, 20/01-13/05/2015, n. 19761, in banca dati La Legge Plus; Cass. Sez. III, 22/02-23/05/2013, n. 22153, in *Ced Cass.*, rv. 255950; Cass. Sez. III, 19/10-6/12/2011, n. 45353, in *Ced Cass.*, rv. 251317. In tema di fondo patrimoniale: Cass. sez. III, 6/07-28/09/2016, n. 40362, in *Ced Cass.*, rv. 268586, secondo la quale *“il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente può avere ad oggetto beni inclusi in un fondo patrimoniale familiare, in quanto su di essi grava un mero vincolo di destinazione che non ne esclude la disponibilità da parte del proprietario che ve li ha conferiti (fattispecie relativa al sequestro del cinquanta per cento di un immobile nella disponibilità del ricorrente, incluso in un fondo patrimoniale)”*;

²⁵ Cass. SS. UU., 26/06-21/07/2015, n. 31617 (sentenza Lucci), cit.; la conclusione è stata recepita anche dalla Circolare GDF 1/2018 Vol. I, parte II, cap. 4 e L. AMBROSI, A. IORIO, *Corriere Trib.*, 1, 2018.

²⁶ La situazione dovrebbe mutare in futuro. La Direttiva UE 2017/1371 (Direttiva “PIF”), approvata in data 5 luglio 2017, ha infatti espressamente incluso le frodi Iva tra quelle *“frodi che ledono gli interessi finanziari*

In casi siffatti si riteneva peraltro non potesse trovare applicazione neppure la confisca diretta del profitto del reato che, come sopra descritto, fino alla statuizione delle Sezioni Unite nel 2014 (Gubert), era ritenuta del tutto incompatibile con l'evasione d'imposta.

Per ovviare a tale impedimento, in un primo tempo parte della giurisprudenza tentò la strada di contestare al legale rappresentante il concorso tra il delitto fiscale e il delitto di truffa ai danni dello Stato, così da configurare per quest'ultimo reato la responsabilità dell'ente *ex d.lgs. 231/2001* e aprire la strada alla confisca di valore *ex art. 19 d.lgs. 231/2001*²⁷. Le Sezioni Unite dalla Corte di Cassazione accolsero tuttavia nel 2010 la contrapposta – e corretta – tesi che riconosceva la specialità dei reati tributari rispetto alla truffa ai danni dello Stato²⁸.

Successivamente parte della giurisprudenza sostenne l'estensione dell'ambito di applicazione della confisca per equivalente "ordinaria" (allora art. 322-ter c.p., oggi art. 12-bis d.lgs. 74/2000) ai beni delle persone giuridiche²⁹. Due erano i contrapposti orientamenti. L'uno che, con argomentazioni invero non sempre omogenee, sosteneva la tesi della possibilità di procedere alla confisca per equivalente in capo alla persona giuridica per reati tributari attribuiti al legale rappresentante sull'assunto che tale possibilità "*deriva proprio dal rapporto organico esistente tra il soggetto indagato (...) e detta società*"³⁰, ovvero sull'assunto che "*nei rapporti tra (...) la persona fisica, alla quale è addebitato il reato, e la persona giuridica, chiamata a risponderne, non può che valere lo stesso principio applicabile a più concorrenti nel reato stesso, secondo il quale a ciascun concorrente devono*

dell'Unione" che gli Stati membri sono obbligati a combattere. Tra gli strumenti di contrasto a tali frodi è prevista l'istituzione di un sistema di responsabilità delle persone giuridiche (art. 6 Direttiva PIF), con l'applicazione di apposite sanzioni (art. 9) e della confisca "*degli strumenti e dei proventi*" delle condotte fraudolente commesse (art. 10). Pertanto che entro il 6 luglio 2019, termine per il recepimento della stessa Direttiva PIF, l'Italia dovrebbe estendere il sistema della responsabilità amministrativa degli Enti quanto meno ai casi di frode Iva. L'occasione potrebbe essere utile per una più generale ed organica riforma della materia tesa all'inclusione delle fattispecie di cui al d.lgs. 74/2000 nel sistema di cui al d.lgs. 231/2001, così come del resto già auspicato dalle Sezioni Unite della Cassazione con la citata sentenza Gubert del 2014 (Cass. SS. UU., 30/01/2014, n. 10561, cit.), disciplinando tuttavia il regime sanzionatorio amministrativo a carico dell'ente, in modo da evitare sovrapposizioni tali da violare il principio del *ne bis in idem*. Per alcuni primi commenti sulla Direttiva PIF cfr.: E. BASILE, [Brevi note sulla nuova Direttiva PIF, luci e ombre del processo di integrazione UE in materia penale](#), in questa Rivista, fasc. 12/2017, p. 63 ss.; N. PARISI, *Chiari e scuri nella direttiva relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione*, in *Giurisprudenza Penale Web*, 2017, 9; A. VENEGONI, *La direttiva PIF: un ulteriore passo nel processo di sviluppo del diritto penale europeo o un'occasione persa?*, in *Il Penalista*; A. VENEGONI, [La definizione del reato di frode nella legislazione dell'Unione dalla convenzione PIF alla proposta di Direttiva PIF](#), in questa Rivista, 14 ottobre 2016.

²⁷ Cass. sez. V, 16/02/2007, n. 6825, in *Riv. Pen.*, 6/2007, p. 595; Cass. sez. III, 14/11/2007, n. 14707, in banca dati *La Legge Plus*. In senso contrario escludono il concorso e sostengono esistere un rapporto di specialità tra reati fiscali e truffa ai danni dello stato: Cass. sez. V, 15/12/2006, n. 3257, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. II, 11/01/2007, n. 5656, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. II, 5/06/2008, n. 28676, in *Ced Cass.*, rv. 241110.

²⁸ Cass. SS. UU., 28/10/2010, n. 1235, in *Cass. pen.*, 2011, p. 3844, con nota di GIACONA e in *Riv. dir. trib.*, 2011, III, 77, con nota di COALOA.

²⁹ In dottrina cfr. M. SCOLETTA, *Confisca per equivalente di beni societari a seguito di frode fiscale*, in *Le Società*, 2012, 5, p. 587.

³⁰ Cass. sez. III, 9/06/2011, n. 26389, in *Ced Cass.*, rv. 250679.

*imputarsi le conseguenze di esso*³¹. Nell'alveo del medesimo indirizzo è stata quindi affermata la possibilità della confisca per equivalente dei beni della società, allorché l'autore del reato ne avesse la disponibilità³².

L'orientamento contrapposto, richiamando il principio di legalità che caratterizza (anche) la responsabilità degli enti nonché il carattere sanzionatorio della confisca di valore, escludeva invece la possibilità di aggredire il patrimonio del contribuente che non sia autore o concorrente nel reato (quindi persona fisica)³³.

Il contrasto giurisprudenziale veniva risolto ancora una volta con una pronuncia delle Sezioni Unite, la già citata sentenza Gubert del 2014. Il Supremo Consesso accoglieva il secondo orientamento, affermando che *"non è consentito il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti di una persona giuridica (...), salvo che la persona giuridica sia uno schermo fittizio"*. Secondo la Corte infatti il carattere sanzionatorio della confisca per equivalente ne consente l'applicazione nei soli confronti del patrimonio dell'autore del reato, ossia il legale rappresentante, e non anche nei confronti del patrimonio del contribuente (la società rappresentata). Il principio di legalità inoltre, valido anche in materia di responsabilità amministrativa degli enti, preclude l'estensione dello strumento ablatorio per equivalente oltre l'ambito di applicazione definito dalle fattispecie espressamente individuate dall'art. 24 d.lgs. 231/2001.

In questo contesto, con la stessa sentenza Gubert, si inserisce il già descritto *"revirement"* sulla confisca diretta del profitto/risparmio di spesa. La Corte, dopo aver appunto escluso l'applicazione della confisca di valore ai beni dell'ente-contribuente, afferma che la confisca del *"risparmio di spesa"* derivante dalla commissione del reato tributario rappresenta sempre confisca diretta ed è dunque eseguibile anche nei confronti dell'ente che di tale *"profitto"* abbia la disponibilità. Preme rilevare che nell'impostazione accolta dalla Corte deve essere prioritariamente disposta la ricerca del *"denaro/risparmio di spesa"* nelle disponibilità dell'ente/contribuente e quindi, solo se non ne è possibile l'individuazione, deve essere disposta la confisca per equivalente nei confronti del legale rappresentante autore del reato.³⁴ Il Pubblico Ministero è dunque

³¹ Cass. sez. III, 11/04/2012, n. 17485, in banca dati *La Legge Plus*.

³² Cass. sez. III, 07/06-19/07/2011, n. 28731 (Burlando), in *Il Fisco*, 1, 2011, p. 5042 e in *Corriere trib.*, 2011, p. 2887, con nota di TRAVERSI.

³³ Cass. sez. III, 20/09/2013, n. 42476, in Ced Cass., rv. 257353; Cass. sez. III, 14/06/2012, n. 25774, in Cass. pen., 2013, p. 305, con nota di POTETTI e in *Corriere trib.*, 2012, p. 2556, con nota di CORSO; Cass. sez. III, 20/09/2013, n. 42476, in Ced Cass., rv. 257353; Cass. sez. III, 19/09/2012, n. 1256, in banca dati *La Legge Plus*.

³⁴ Cass. SS. UU., 30/01/2014, n. 10561 (Gubert), cit., con cui la Corte afferma come *"non è consentito il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti degli organi della persona giuridica per reati tributari da costoro commessi, quando sia possibile il sequestro finalizzato alla confisca di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto di reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa in capo a costoro o a persona (compresa quella giuridica) non estranea al reato"*. Nello stesso senso: Cass. sez. III, 16/07/2014, n. 45471, in Cass. pen., 2015, p. 3572; Cass. sez. III, 29/10/2014, n. 6205, in *Riv. dir. trib.*, 2016, III, 20, nota di C. SANVITO; Cass. sez. III, 28/05/2015, n. 30486, in Ced Cass., rv. 264392; Cass. sez. III, 10/06/2015, n. 42966, in Cass. pen., 2016, p. 2991; Cass. pen. sez. III, 30/09/2015, n. 41073, in Ced Cass., rv. 265028; Cass., sez. III, 26/10/2016-09/02/2017, n. 6053, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 21/06-23/08/2016, n. 35330, in *Riv. pen.*, 2016, 868; Cass. sez. III, 6/07-28/09/2016, n. 40362, in Ced Cass., rv. 268585; Cass. sez. III, 11/04-

legittimato “a chiedere al giudice il sequestro preventivo nella forma per «equivalente», invece che in quella «diretta», solo all’esito di una valutazione allo stato degli atti in ordine alle risultanze relative al patrimonio dell’ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato” senza che tuttavia, precisa ancora la Corte, sia “necessario il compimento di specifici ed ulteriori accertamenti preliminari per rinvenire il prezzo o il profitto diretto del reato”³⁵. Una volta eventualmente disposto il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente su beni appartenenti al patrimonio personale del legale rappresentante, grava invece su quest’ultimo l’onere di “indicare i beni sui quali sia possibile disporre la confisca diretta nei confronti della società”³⁶.

3. L’art. 12-bis comma 2 e l’estinzione del debito tributario: il principio di alternatività tra confisca e pagamento del debito.

Particolare interesse assume il tema del rapporto tra confisca del profitto del reato tributario e la sorte del debito fiscale verso l’Erario. L’originaria disciplina della confisca penal-tributaria, fondata sul richiamo al già citato art. 322-ter c.p., nulla disponeva al riguardo. La giurisprudenza aveva comunque chiarito come l’estinzione del debito tributario precludesse l’applicazione della confisca, imponendo di conseguenza anche la revoca dell’eventuale sequestro preventivo già disposto: l’avvenuta integrale estinzione della posizione debitoria determina, infatti, il venire meno dello scopo della confisca escludendone l’applicazione, pena un’inaccettabile duplicazione sanzionatoria³⁷. Lo stesso principio vale ovviamente anche in caso di pagamento parziale (ad esempio rateale) del debito tributario: la confisca non può essere disposta sulla parte di debito già saldato, mentre l’interessato può attivarsi per ottenere, in ragione del progressivo pagamento delle rate, una doverosa riduzione della misura del sequestro per un valore corrispondente al versato³⁸. Nessun rilievo era invece

26/07/2017, n. 37137, in *Riv. dir. trib.* supplemento on line; Cass. sez. III, 12/07/2017-18/01/2018, n. 1969, in banca dati *La Legge Plus*, secondo la quale: “nelle violazioni tributarie, la cui condotta- come nel caso in esame- si sostanzia nell’omissione di un versamento di una somma di denaro all’Erario, commesse dall’amministratore di una società nell’esercizio delle proprie funzioni e, quindi, nell’interesse e a vantaggio della stessa, il profitto del reato va ricercato nelle casse della predetta società, soggetto su cui gravava l’obbligo di versamento e che trae il vantaggio economico dal reato tributario e, ove venga rinvenuto del denaro, trattasi di profitto sequestrabile direttamente riconducibile al reato. Solo se il profitto del reato non sia più rinvenibile nelle casse della società correttamente possono essere sottoposti a vincolo e, quindi, a confisca per equivalente i beni dell’amministratore”. Da ultimo: Cass. sez. III, 26/09/2017-07/02/2018, n. 5780, in *Il Tributario* e Cass. sez. III, 11/10/2017-02/03/2018, n. 9475, in *Il Quotidiano Giuridico – Ipsos*.

³⁵ Cass. sez. III, 30/09/2015, n. 41073, cit.

³⁶ Cass. sez. III, 6/07-28/09/2016, n. 40362, cit.

³⁷ Per prima Cass. sez. III, 1/12/2010-11/03/2011, n. 10120, in *Ced Cass.*, rv. 249753.

³⁸ Cfr. Cass. sez. III, 1/12/2010-11/03/2011 n. 10120, cit.; Cass. sez. III, 16/05-24/07/2012, n. 30140, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 19/06-31/08/2012, n. 33587, in *Corriere trib.*, 2012, 3132, con nota di RAGGI; Cass. sez. III, 12/07/2012, n. 46726, in *Corriere trib.*, 2013, 596, con nota di IORIO, MECCA; Cass. sez. III, 15/10/2013, n. 44446, in *Riv. pen.*, 2014, 58; Cass. sez. III, 8/01/2014, n. 6635, in *Ced Cass.*, rv. 258904; Cass. sez. III, 15/04/2015, n. 20887, in *Cass. pen.*, 2016, 1677, con nota di POTETTI; Cass. sez. II, 26/05/2015, n. 36444, in *Ced Cass.*, rv. 264525; Cass. sez. III, 19/01/2016, n. 4097, in *Corriere trib.*, 2016, 1344, con nota di FONTANA. Cass.

attribuito al semplice accordo intervenuto tra contribuente ed Amministrazione finanziaria per la definizione delle pendenze debitorie del primo, ma non ancora seguito dall'effettivo pagamento delle somme dovute³⁹.

Con l'introduzione dell'art. 12-bis del d.lgs. 74/2000 il legislatore è intervenuto direttamente sul tema affermando, al comma secondo, con un linguaggio invero poco chiaro, che *"la confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta"*. Certa la portata innovativa della disposizione rispetto all'assetto previgente, meno certa ne è l'esatta interpretazione.

Pacifico che per *"impegno a versare"* debba intendersi un impegno formalmente assunto dal contribuente con l'Amministrazione finanziaria, e non un semplice intendimento unilaterale del primo: un accertamento con adesione, una transazione fiscale *ex art. 182-ter L. F.*, un piano di rateazione, etc. Sebbene infatti la dizione atecnica utilizzata dalla norma sembrerebbe suggerire come sufficiente ai fini dell'esclusione della confisca *"la mera esternalizzazione unilaterale del proposito di adempiere al pagamento svincolato da ogni scadenza e da ogni obbligo formale nei confronti della controparte"*, una tale conclusione condurrebbe inammissibilmente *"a far dipendere la operatività della sanzione (...) da propositi unilaterali e per di più sforati di ogni sanzione in caso di mancato rispetto dell'impegno assunto"*⁴⁰.

Più complicata è invece l'interpretazione della disposizione nel suo complesso, con particolare riferimento all'espressione per cui *"la confisca non opera (...)"*.

Due sono le possibili chiavi di lettura. La prima, suggerita almeno *prima facie* dalla *littera legis*, sembrerebbe sostenere l'inapplicabilità della confisca tributaria in sentenza anche come conseguenza del semplice accordo intervenuto tra contribuente ed Amministrazione senza che peraltro il pagamento delle somme dovute dal primo si sia ancora concretizzato⁴¹. Questa impostazione implicherebbe ovviamente anche l'inapplicabilità del sequestro preventivo finalizzato alla confisca.

Secondo invece una seconda e più accreditata tesi, la confisca *"non operativa"* sarebbe una confisca applicata ma non ancora concretamente eseguibile per effetto dell'intervenuta intesa tra fisco e contribuente. Una confisca i cui effetti sarebbero dunque subordinati al verificarsi di un evento futuro e incerto, costituito dall'eventuale

sez. III, 15/02-20/07/2017, n. 35781, in banca dati *La Legge Plus*. Da ultimo anche: Cass. sez. III, 19/10/2017-1/02/2018, n. 4733, in *Il Penalista*.

³⁹ Cass. sez. III, 16/05-24/07/2012, n. 30140, cit.; Cass. sez. III, 19/06-31/08/2012, n. 33587, cit.

⁴⁰ Cass. sez. III, 14/01-11/02/2016, n. 5728, in *Cass. pen.*, 2016, 2950, con nota di FASSI e in *Il Fisco*, 2016, 107. Cfr. anche: Cass. sez. III, 9/02/2016, n. 28225, in *Ced Cass.*, rv. 267334; Cass. sez. III, 14/01-14/12/2016, n. 52857, in *Riv. pen.*, 2017, 27; così anche: Circolare GDF, 1/2018, pag. 275. In dottrina: T. TASSANI, *La "nuova" confisca tributaria*, in *Il fisco*, cit.; C. SANTORIELLO, *Possibile confisca e sequestro anche in presenza di un piano rateale di pagamento dei debiti tributari*, in *Il Fisco*, 11, 2016; M. GARAVOGLIA, *Commento all'art. 12-bis d.lgs. 74/2000 mod. d.lgs. 158/2015*, cit.; E. D. BASSO, A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, cit., p. 199 ss.; G. VARRASO, *La confisca (e il sequestro) e i nuovi reati tributari*, cit., pag. 395.

⁴¹ Cfr. in questo senso in dottrina: T. TASSANI, *Confisca e recupero dell'imposta evasa: profili procedurali e processuali*, in *Rass. trib.*, 6, 2015 e ID., *La "nuova" confisca tributaria*, cit.; C. SANTORIELLO, *Possibile confisca e sequestro anche in presenza di un piano rateale di pagamento dei debiti tributari*, cit.

mancato pagamento del debito (“confisca condizionata”)⁴². Evidente è il discrimine tra le due impostazioni. Nel primo caso il giudice non potrebbe disporre la confisca, e quindi neppure il sequestro preventivo ad essa finalizzato, con il conseguente rischio di dispersione delle garanzie patrimoniali del debitore che ben potrebbe in seguito non adempiere l’impegno assunto con l’Ente creditore. Nel secondo caso la confisca può invece essere applicata dal giudice, salvo non essere poi eseguita fino a che il contribuente non si renda inadempiente all’impegno assunto con l’Amministrazione finanziaria.

La giurisprudenza, nel rilevare come la prima tesi rischierebbe di fatto di vanificare il ruolo di sequestro e confisca nel settore tributario, ha condivisibilmente ritenuto la seconda interpretazione preferibile dal punto di vista sistematico oltre che logico⁴³. In particolare la Suprema Corte ha precisato che *“anche in presenza di un piano rateale di versamento, la confisca potrà continuare ad essere comunque consentita, sia pure per gli importi non corrisposti, così continuando ad essere consentito il sequestro ad essa finalizzato”*. Il sequestro manterrà i suoi effetti anche dopo la pronuncia della sentenza di condanna *“qualora sia stata disposta la confisca ancorché condizionata delle cose sequestrate”*. All’eventuale verificarsi *“della condizione sospensiva, costituita dal mancato pagamento, la confisca sarà pienamente produttiva di effetti”* e spetterà al Pubblico Ministero, ricevuta apposita comunicazione di inadempimento da parte dell’Agenzia delle Entrate, dare concreta esecuzione alla misura⁴⁴.

4. La nuova fattispecie di autoriciclaggio e la confisca ex art. 648-quater c.p.

L’art. 3 della legge 186 del 15 dicembre 2014 ha introdotto nel nostro ordinamento la nuova fattispecie criminale di autoriciclaggio. Il neo-introdotto art. 648-ter.1 c.p. punisce colui che, avendo commesso un precedente delitto non colposo (c.d. reato presupposto), ne reimpiega il profitto in attività economiche con modalità tali da ostacolarne l’identificazione della provenienza delittuosa. Scopo della disposizione è

⁴² Corte di Cassazione, Ufficio del Massimario, Rel. III/05/2015, p. 39; Procura della Repubblica presso il Tribunale di Trento, Nota del Procuratore della Repubblica Giuseppe Amato, *La revisione del sistema sanzionatorio penale tributario in attuazione della legge 11 marzo 2014 n. 23: decreto legislativo 24 settembre 2015 n. 158*; M. GARAVOGLIA, *Commento all’art. 12-bis d.lgs. 74/2000 mod. d.lgs. 158/2015*, cit.; E. D. BASSO, A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, cit.; G. VARRASO, *La confisca (e il sequestro) e i nuovi reati tributari*, cit.; S. FINOCCHIARO, [La confisca “condizionalmente sospesa” in caso di impegno a pagare il debito tributario e la permanenza del sequestro preventivo anche dopo la condanna](#), in questa *Rivista*, 14 novembre 2016.

⁴³ Cass. sez. III, 14/01-11/02/2016, n. 5728, cit.; Cass. sez. III, 12/07-6/10/2016, n. 42087, in *Ced Cass.*, rv. 268081; Cass. sez. III, 13/07-22/08/2016, n. 35246, in *Il Fisco*, 34, 2016; Cass. sez. III, 14/01-14/12/2016, n. 52857, in *Riv. pen.*, 2017, 27; Cass. sez. III, 13/07-07/10/2016, n. 42470, in questa *Rivista*, 14 novembre 2016, con nota di FINOCCHIARO; Cass. sez. III, 19/01-15/02/2017, n. 7180, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. III, 19/10/2017-1/02/2018, n. 4733, cit.

⁴⁴ Cass. sez. III, 12/07-6/10/2016, n. 42087, cit. Fondamentale in proposito sono lo scambio di informazioni e il coordinamento tra l’Autorità Giudiziaria e l’Amministrazione finanziaria (cfr. Circolare GDF, 1/2018, p. 276).

infatti quello di impedire che il mercato e l'economia in genere siano inquinati dal riciclo di denaro, o altre utilità, di provenienza illecita⁴⁵.

Il rilievo di questo nuovo reato ai fini del tema in esame deriva da una doppia considerazione. In primo luogo il delitto non colposo presupposto ben può essere rappresentato da uno dei delitti tributari di cui al d.lgs. 74/2000. L'art. 648-ter.1 c.p. punisce quindi in sostanza (anche) l'evasore fiscale che reintroduce nell'economia il reddito celato al fisco⁴⁶. Inoltre l'art. 648-quater c.p., anch'esso novellato dalla riforma del 2014, prevede anche per l'autoriciclaggio la confisca obbligatoria dei beni che ne costituiscono il prodotto o il profitto (confisca diretta), da intendersi, quando il riciclaggio ha ad oggetto somme di denaro, come l'intero ammontare delle somme che sono state "ripulite"⁴⁷. Parimenti viene prevista la confisca di denaro o beni di valore equivalente (confisca per equivalente), qualora la confisca diretta non sia possibile.

Alla luce delle considerazioni svolte il profitto del reato tributario, già di per sé confiscabile ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000, risulta confiscabile anche ex art. 648-quater c.p. se reimpiegato in attività economica con modalità tali da renderne difficoltosa l'individuazione dell'origine. Il secondo mezzo ablatorio assumerebbe tuttavia un campo di applicazione sensibilmente più ampio: la confisca ex art. 648-quater c.p. dovrebbe infatti avere ad oggetto tutti i beni ed il denaro che siano il frutto del reimpiego del profitto del reato tributario: ivi inclusi dunque gli eventuali utili generati per effetto del reinvestimento nel ciclo economico legale delle somme di denaro corrispondenti all'imposta evasa. La differenza non è solo questa: secondo i primi chiarimenti in dottrina, nonché dalla (poca) giurisprudenza già pronunciatisi sulla nuova fattispecie di autoriciclaggio, il reato presupposto può non costituire un vero e proprio elemento

⁴⁵ Per un'analisi della nuova fattispecie di reato: A. LANZI, *L'autoriciclaggio e la necessità di un intervento di "razionalizzazione" da parte della giurisprudenza*, in *Ind. pen.*, 1, 2015; A. D'AVIRRO, M. GIGLIOLI, *Autoriciclaggio e reati tributari*, in *Dir. pen. proc.*, 2, 2015; P. CORSO, *Il declino di un "privilegio": l'antiriciclaggio (anche da reato tributario) ha rilievo penale autonomo*, in *Corriere trib.*, 3, 2015; I. CARACCIOLI, *L'incerta definizione del reato di autoriciclaggio*, in *Il Fisco*, 4, 2015; G. PANI, *Violazioni penali-tributarie come "reato fonte" dell'autoriciclaggio*, *Il Fisco*, 46, 2015; F. MUCCIARELLI, [Qualche nota sul delitto di autoriciclaggio](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 1/2015, p. 114 ss.; S. CAVALLINI, L. TROYER, [Apocalittici o integrati? Il nuovo reato di autoriciclaggio: ragionevoli sentieri ermeneutici all'ombra del "vicino ingombrante"](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 1/2015, p. 101 ss.; F. SCUBBI, [Il nuovo delitto di "autoriciclaggio": una fonte inesauribile di "effetti perversi" dell'azione legislativa](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 1/2015, p. 143 ss.; F. CIANI, *Il nuovo reato di autoriciclaggio su "base fiscale"*, in *Corriere trib.*, 28, 2016; S. SEMINARA, *Spunti interpretativi sul delitto di autoriciclaggio*, in sito web *Diritto Penale e Processo*, 12, 2016; A. GULLO, [Autoriciclaggio, voce per "Il libro dell'anno del diritto Treccani 2016"](#), in questa Rivista, 21 dicembre 2015; D. BRUNELLI, [Autoriciclaggio e divieto di retroattività: brevi note a margine del dibattito sulla nuova incriminazione](#), in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 1/2015, p. 92 ss.; R. CORDEIRO GUERRA, *Reati fiscali e autoriciclaggio*, in *Rass. trib.*, 2, 2016; I. CARACCIOLI, *Sistema sanzionatorio penale tributario e autoriciclaggio: le criticità secondo Assonime*, in *Il Fisco*, 2, 2017; A. GULLO, *Il delitto di autoriciclaggio al banco di prova della prassi: i primi (rassicuranti) chiarimenti della Cassazione*, in *Dir. pen. proc.*, 4, 2017.

⁴⁶ Cfr. R. CORDEIRO GUERRA, *Reati fiscali e autoriciclaggio*, cit., secondo il quale: "In linea di principio, la ratio sottesa all'autoriciclaggio intenderebbe cogliere quel surplus di disvalore derivante dall'impiego nella stessa o in altre attività economiche del profitto dell'evasione, determinando, per così dire, un secondo vantaggio, consistente nel facilitare un'attività economica con mezzi provenienti dall'illecito risparmio fiscale, correlativamente danneggiando i concorrenti che operano in una dimensione lecita".

⁴⁷ Cass. sez. II, 13/10-25/10/2017, n. 49003, in banca dati La Legge Plus.

fattuale parte integrante della condotta delittuosa. Si tratterebbe più propriamente di un semplice presupposto della condotta, parte della c.d. “situazione tipica” ma esterno rispetto al precetto penale⁴⁸. Ne consegue, oltre alla già riconosciuta configurabilità del reato di autoriciclaggio anche a fronte di condotte di reimpiego dei proventi di delitti fiscali commessi prima dell’introduzione della nuova fattispecie criminale, anche la configurabilità dello stesso reato a fronte di delitti presupposto già prescritti o comunque estinti per qualsiasi ragione. Anche in queste circostanze la confisca *ex art. art. 648-quater c.p.* assume uno spazio di operatività autonomo andando a sopperire l’inoperatività per estinzione del reato della confisca “classica”. Pare tuttavia indispensabile un’applicazione ragionevole e prudente degli istituti (confisca *ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000* e confisca *ex art. 648-quater c.p.*) in modo da evitare la sproporzione della misura sanzionatoria in presenza di una condotta sostanzialmente unitaria.

Giova infine ricordare che il delitto di autoriciclaggio è incluso nel novero di quelli cui si applica la disciplina della responsabilità amministrativa degli enti *ex d.lgs. 231/2001*⁴⁹. Da ciò deriva l’applicabilità della confisca anche nei confronti dell’ente, tanto nella forma diretta quanto in quella per equivalente.

5. La confisca “allargata” *ex art. 240-bis c.p.* (già *art. 12-sexies d.l. 306/1992*)

Con l’art. 12-*sexies* d.l. n. 306/1992 è stata introdotta nell’ordinamento giuridico una peculiare tipologia di confisca, comunemente definita “allargata”. Il legislatore con tale norma ha inteso dotare il sistema di un forte strumento di contrasto al fenomeno della criminalità organizzata nella consapevolezza della imprescindibilità dell’impiego di un efficace mezzo di tipo patrimoniale⁵⁰. A decorrere dal 6 aprile 2018 la disciplina della confisca “allargata” è stata traspota nel codice penale con l’introduzione del nuovo art. 240-*bis*.

⁴⁸ Cfr. in dottrina: A. GULLO, *Autoriciclaggio*, voce per “Il libro dell’anno del diritto Treccani 2016”, cit.; P. CORSO, *Il declino di un “privilegio”: l’antiriciclaggio (anche da reato tributario) ha rilievo penale autonomo*, cit. In senso critico rispetto a questa tesi sembrano invece: D. BRUNELLI, *Autoriciclaggio e divieto di retroattività: brevi note a margine del dibattito sulla nuova incriminazione*, cit.; R. CORDEIRO GUERRA, *Reati fiscali e autoriciclaggio*, cit. In giurisprudenza: Cass. sez. II, 15/12/2015-27/01/2016, n. 3691, in Cass. pen., 2016, 2483, con nota di CAPPAL. Conclusioni analoghe sono suggerite dall’analisi della giurisprudenza pronunciata sull’analogo delitto di riciclaggio *ex art. 648-bis c.p.*: Cass. sez. II, 21/11/2014-13/03/2015, n. 10746, in Ced Cass., rv. 263156 secondo la quale “In tema di riciclaggio, non è necessario che il delitto presupposto risulti accertato con sentenza passata in giudicato, ma è sufficiente che lo stesso non sia stato giudizialmente escluso, nella sua materialità, in modo definitivo e che il giudice procedente per il reato di cui all’art. 648-bis c.p. ne abbia incidentalmente ritenuto la sussistenza; ne consegue che non può essere automaticamente esclusa la configurabilità del delitto di riciclaggio, per effetto della intervenuta archiviazione del procedimento relativo al reato presupposto, trattandosi di decisione non suscettibile di giudicato”.

⁴⁹ Art. 15-*octies* del d.lgs. 231/2001.

⁵⁰ Cfr. M.F. CORTESI, *Confisca di prevenzione “antimafia” e confisca “allargata”: rapporti ed interferenze processuali*, in Arch. pen., 3, 2014; F. SCUDIERO, *La confisca allargata. Caratteristiche e limiti di configurabilità*, in Dir. pen. proc., 10, 2012.

La giurisprudenza, nonostante le indubbie affinità strutturali che legano la confisca “allargata” alla confisca di prevenzione (vedi *infra*), già considerava la confisca *de qua* quale vera e propria misura di sicurezza patrimoniale di stampo penalistico sebbene avente caratteristiche atipiche⁵¹. Fondamentale è infatti l’osservazione per cui la confisca *ex art. 240-bis* rappresenti una misura *post delictum*, così come la confisca penale “classica”.

L’istituto in commento trova applicazione solo ed esclusivamente nei casi di condanna (o patteggiamento *ex art. 444 c.p.p.*) per uno dei delitti tassativamente individuati dallo stesso art. 240-*bis* c.p. Tra questi, in particolare, oltre ai delitti di criminalità organizzata, spiccano altri gravi reati ritenuti di allarme sociale (delitti contro la P.A.), in un numero invero un po’ troppo accresciuto rispetto alle finalità originarie dell’istituto, ma non i reati di natura tributaria. È stato tuttavia inserito il nuovo reato di autoriciclaggio che, come descritto, può avere nei delitti tributari il suo presupposto. Ne deriva che anche alla confisca “allargata” deve essere riconosciuto un certo rilievo, sebbene del tutto indiretto, rispetto alla materia tributaria, dato che, in caso di condanna per autoriciclaggio avente in uno o più delitti fiscali il suo presupposto, la confisca disposta *ex art. 240-bis* può avere un più ampio campo di applicazione oggettivo rispetto alla confisca ordinariamente disposta ai sensi dell’art. 648-*quater* c.p., ponendosi quindi in una situazione di “progressione” da gestire con estrema prudenza. Ed infatti la confisca “allargata” non si limita al prezzo o profitto del reato (come avviene invece per la confisca *ex art. 648-quater* c.p.) ma si estende alla porzione di patrimonio del reo che risulti sproporzionata rispetto al suo reddito dichiarato o all’attività economica esercitata⁵². Il requisito del nesso pertinenziale al singolo reato oggetto di condanna è quindi sostituito dalla sproporzione che, secondo la giurisprudenza, deve consistere in uno squilibrio incongruo e significativo da verificare con riferimento al momento dell’acquisizione di ogni singolo bene⁵³. La prova di tale sproporzione, che grava sul

⁵¹ Cass. SS. UU., 17/12/2003-19/01/2004, n. 920 (Montella), in *Fisconline*, con nota di G. Izzo; Cass. SS. UU., 30/05-17/07/2001, n. 29022 (Derouach), in *Riv. pen.*, 2001, 718.

⁵² Da ultimo: Cass. sez. II, 14/03-20/04/2017, n. 18951, in *Ced Cass.*, rv. 269657, secondo la quale “essendo irrilevante il requisito della “pertinenzialità” dei beni rispetto al reato per cui si è proceduto, la confisca non è preclusa per il fatto che questi siano stati acquistati in epoca anteriore o successiva al reato per cui è intervenuta condanna o che il loro valore superi il provento del medesimo reato”. Nello stesso senso, *ex multis*: Cass. sez. VI, 22/11/2011, n. 22020, in *Ced Cass.*, rv. 252849; Cass. sez. I, 18/02/2009, n. 11269, in *Ced Cass.*, rv. 243493; Cass. sez. I, 15/01-25/02/2009, n. 8404, in banca dati La Legge Plus; Cass. sez. III, 9/07/2008, n. 38429, in *Ced Cass.*, rv. 241273.

⁵³ Cass. SS. UU., 17/12/2003-19/01/2004, n. 920 (Montella), cit., secondo cui “al fine di disporre la confisca conseguente a condanna per uno dei reati indicati nell’art. 12 *sexies*, commi 1 e 2, d.l. 8 giugno 1992, n. 306, (...) allorché sia provata l’esistenza di una sproporzione tra il reddito dichiarato dal condannato o i proventi della sua attività economica e il valore economico dei beni da confiscare e non risulti una giustificazione credibile circa la provenienza di essi, è necessario, da un lato, che, ai fini della “sproporzione”, i termini di raffronto dello squilibrio, oggetto di rigoroso accertamento nella stima dei valori economici in gioco, siano fissati nel reddito dichiarato o nelle attività economiche non al momento della misura rispetto a tutti i beni presenti, ma nel momento dei singoli acquisti rispetto al valore dei beni di volta in volta acquisiti, e, dall’altro, che la “giustificazione” credibile consista nella prova della positiva liceità della loro provenienza e non in quella negativa della loro non provenienza dal reato per cui è stata inflitta condanna”. Cfr. anche C. Cost., 7/11/2017-21/02/2018, n. 33, questa Rivista, 26 febbraio 2018, con nota di S. FINOCCHIARO, [La Corte costituzionale sulla ragionevolezza della confisca allargata. Verso una rivalutazione del principio di sproporzione](#) (fasc. 2/2018, p. 131 ss.).

Pubblico Ministero, fonda una presunzione *iuris tantum* d'illecita accumulazione secondo la quale *"il condannato abbia commesso non solo il delitto che ha dato luogo alla condanna, ma anche altri reati, non accertati giudizialmente, dai quali deriverebbero i beni di cui egli dispone"*⁵⁴. Una presunzione che consente di superare gli stretti confini di operatività della confisca "classica", consistenti nella prova del nesso di pertinenzialità tra i beni da confiscare e il singolo reato per cui è pronunciata condanna. Una presunzione che tuttavia dovrebbe restare circoscritta entro un ambito di *"ragionevolezza temporale"*. Secondo infatti un consolidato orientamento giurisprudenziale, la misura ablatoria non dovrebbe attingere beni il cui acquisto sia avvenuto in un tempo *"talmente lontano dall'epoca di realizzazione del "reato spia" da rendere ictu oculi irragionevole la presunzione di derivazione del bene stesso da una attività illecita"*⁵⁵.

Provata la sproporzione, la presunzione può essere vinta dall'imputato giustificando la provenienza legittima dei beni. Secondo la giurisprudenza *"il soggetto inciso dovrà, con riferimento temporale precisamente determinato, indicare le proprie giustificazioni"*, tenendo tuttavia conto che tale indicazione non va *"confusa con un'imposizione di onere della prova, ma si risolve nell'esposizione di fatti e circostanze di cui il giudice valuterà la specificità e la rilevanza e verificherà in definitiva la sussistenza"*⁵⁶.

Preme rilevare che, in base alla recente modifica del testo legislativo, *"il condannato non può giustificare la legittima provenienza dei beni sul presupposto che il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego dell'evasione fiscale, salvo che l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge"*. La novella, che sostanzialmente sembra considerare illecita un'attività per il solo fatto che i redditi da essa prodotti sono stati celati al fisco, riprende un risalente orientamento giurisprudenziale⁵⁷, destando qualche perplessità; al contrario un orientamento più recente sembra indirizzarsi nel senso per cui il condannato possa giustificare l'origine lecita della propria ricchezza adducendo che essa provenga da attività lecite ma produttive di "frutti" non dichiarati al fisco⁵⁸. Ed invero un'attività in sé lecita non muta

⁵⁴ Cass. SS. UU., 17/12/2003-19/01/2004, n. 920 (Montella), cit.

⁵⁵ C. Cost., 7/11/2017-21/02/2018, n. 33, cit. Ma anche: Cass. sez. I, 27/10-27/11/2017, n. 53625, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. I, 16/04-3/10/2014, n. 41100, in Ced Cass., rv. 260528; Cass. sez. IV, 7/05-28/08/2013, n. 35707, in Ced Cass., rv. 256882; Cass. sez. I, 11/12/2012-17/01/2013, n. 2634, Ced Cass., rv. 254250. In epoca più risalente: Cass. sez. I, 5/02-21/03/2001, n. 11049, in *Riv. pen.*, 2004, 756; Cass. sez. V, 23/04-30/07/1998, n. 2469, in banca dati *La Legge Plus*.

⁵⁶ Cass. SS. UU., 17/12/2003-19/01/2004, n. 920, cit., secondo la quale inoltre *"l'onere imposto non trasforma perciò in una richiesta di prova diabolica, ma è al contrario di agevole assolvimento"*.

⁵⁷ Cass. sez. I, 10/06-23/08/1994, n. 2860, in *Giust. Pen.*, 1995, III, 485; Cass. sez. II, 14/10-26/10/1996, n. 5202, in banca dati *La Legge Plus*.

⁵⁸ Cass. sez. VI, 31/05-26/07/2011, n. 29926 (Tarabugi), in Ced Cass., rv. 250505. In senso conforme: Cass. sez. VI, 15/12/2011-1/06/2012, n. 21265, in Ced Cass., rv. 252855; Cass. sez. I, 22/01/2013-8/02/2013, n. 6336, in Ced Cass., rv. 254532; Cass. sez. VI, 24/10-15/11/2012, n. 44512, in *Giur. it.*, 2013, 1655, con nota di FURFARO e Cass. sez. VI, 28/11-21/12/2012, n. 49876, in *Giust. pen.*, 2013, II, 499; Cass. sez. III, 20/02-3/05/2013, n. 19095, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. I, 28/05-20/06/2013, n. 27189, in Ced Cass., rv. 255633. Il "nuovo" orientamento si è definitivamente consolidato a partire dal 2014, come si può evincere da Cass. SS. UU., 29/05-29/07/2014, n. 33451, cit. *infra* e più di recente da Cass. sez. V, 19/01-28/02/2017, n. 9729, in banca dati *La Legge Plus*. In dottrina cfr. A.M. MAUGERI, [La confisca allargata: dalla lotta alla mafia alla lotta all'evasione fiscale?](#), in *Dir. pen. cont. - Riv. trim.*, 2/2014, p. 196; F. MENDITTO, [La rilevanza dei redditi da evasione fiscale nella confisca di](#)

la propria natura per il solo fatto che il reddito da essa prodotto sia stato sottratto alla tassazione. Pare tuttavia possibile sostenere che il nuovo testo normativo sancisca una sorta di “compromesso” tra i due contrastanti orientamenti giurisprudenziali: l’espressione utilizzata dal legislatore, secondo cui il condannato non può giustificare la propria ricchezza con il denaro che “*sia provento (...) dell’evasione fiscale*”, autorizza a ritenere che inutilizzabile sia solo l’importo di denaro pari alla vera e propria imposta evasa e non invece all’intero reddito “nero”.

6. La confisca nel sistema delle misure di prevenzione.

Di grande attualità per il rilievo sempre maggiore assunto in campo tributario è l’istituto della confisca di prevenzione di cui all’art. 24 d.lgs. 159/2011 (c.d. Codice anti-mafia). Si tratta di una delle misure di carattere patrimoniale che, a partire dalla riforma del 1982 (c.d. Rognoni – La Torre), affiancano le misure personali nel sistema di prevenzione oggi disciplinato dal citato codice anti-mafia.

Le misure di sicurezza, nate dalla necessità di tutelare la sicurezza pubblica anche a prescindere dalla previa commissione di fatti costituenti reato, trovano la loro origine in epoca fascista, quali strumenti di controllo del dissenso politico, per divenire in epoca repubblicana un importante strumento di contrasto alla criminalità organizzata. La legislazione di prevenzione costituisce ancora oggi un “*corpus*” autonomo dal diritto penale, un microsistema fondato sulla previsione di un sempre crescente numero di fattispecie di mero sospetto. Il convincimento del giudice non viene infatti a formarsi sull’esistenza di un fatto determinato ed attribuito ad un certo individuo, ma su una semplice valutazione di “pericolosità”, un’operazione a carattere inevitabilmente soggettivo dove la garanzia del contraddittorio rischia di risultare priva di sostanza: se di fronte all’imputazione di un fatto determinato ci si può difendere dimostrando la sua inesistenza, non così può essere quando l’ “accusa” consiste invece in una valutazione soggettiva⁵⁹. Quindi, affinché la giurisdizione svolga il proprio indispensabile ruolo anche in questo settore e non si risolva in un mero simulacro, è indispensabile un’applicazione estremamente prudente e restrittiva – in senso garantistico – della normativa.

Date queste premesse pare opportuno evidenziare fin d’ora le più importanti differenze tra la misura qui in esame e il già descritto sistema delle confische propriamente penali (diretta e per equivalente).

[prevenzione e nella confisca “allargata”](#), in questa Rivista, 9 marzo 2014.

⁵⁹ Per un commento in dottrina cfr. L. FILIPPI, *Il procedimento di prevenzione si stabilizza e rimpiazza il processo penale (ma siamo agli antipodi del giusto processo)*, in *Il Penalista*, Focus del 7/11/2017; C. VISCONTI, *Codice antimafia: luci e ombre della riforma*, in *Dir. pen. proc.*, 2, 2018; M. CERESA-GASTALDO, [Misure di prevenzione e pericolosità sociale: l’incolmabile deficit di legalità della giurisprudenza senza fatto](#), in questa Rivista, 3 dicembre 2015.

La confisca di prevenzione, in quanto appunto strumento “di prevenzione” e non sanzionatorio⁶⁰, non è in primo luogo soggetta al principio di legalità/irretroattività che permea invece la materia penalistica: può trovare applicazione anche in relazione a fatti molto risalenti nel tempo, anche precedenti la sua stessa introduzione nell’ordinamento. In quanto estranea al sistema propriamente penalistico non sconta neppure le limitazioni temporali derivanti dalla prescrizione di cui agli artt. 157 ss. c.p. Ne deriva una misura la cui applicazione può retroagire “*sine die ad infinitumque*”⁶¹. La confisca di prevenzione non presuppone inoltre, almeno in via generale, la previa pronuncia di una sentenza di condanna (o patteggiamento) penale⁶² e può essere disposta anche nei confronti degli eredi del soggetto proposto, come previsto dall’art. 18 d.lgs. 159 cit.

7. Presupposti applicativi della confisca di prevenzione.

L’applicazione della confisca (e del sequestro ad essa preordinato) richiede l’esistenza di presupposti soggettivi ed oggettivi.

Per quanto riguarda il primo profilo, l’art. 16 d.lgs. 159/2011 richiama le disposizioni concernenti le misure di prevenzione personali, le quali individuano una lunga serie di figure soggettive “socialmente pericolose”. In particolare l’art. 4 definisce come pericolosi gli indiziati di appartenenza ad associazioni criminali di stampo mafioso, politico, sovversivo o comunque a carattere violento, facendo quindi riferimento a specifiche fattispecie di reato (c.d. “pericolosità sociale specifica o qualificata”). D’altra parte, l’art. 1 d.lgs. 159/2011 detta una definizione più “generica”, poiché priva del riferimento a specifiche fattispecie delittuose (c.d. “pericolosità sociale generica o comune”), individuando come soggetti pericolosi “*coloro che debbano ritenersi, sulla base di elementi di fatto, abitualmente dediti a traffici delittuosi*” e “*coloro che per la condotta ed il tenore di vita debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che vivano abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose*”. In tale categoria

⁶⁰ Sulla natura della confisca di prevenzione si veda: Cass. SS. UU., 26/06/2014-02/02/2015, n. 4880, in *Riv. it. dir. e proc. pen.*, 2015, 922, con nota di MAUGERI, in *Arch. pen.*, 2015, 249, con nota di CIVELLO e in questa *Rivista*, 15 luglio 2015, con nota di MAZZACUVA. Questa pronuncia esclude in particolare la natura sanzionatoria della confisca emessa nell’ambito del procedimento di prevenzione ed afferma come rimanga tutt’ora valida la sua assimilazione alle misure di sicurezza e, dunque, l’applicabilità, in caso di successione di leggi nel tempo, della previsione di cui all’art. 200 c.p. Il principio è consolidato. Da ultimo cfr. Cass. sez. VI, 28/09-06/11/2017, n. 50437, in banca dati *La Legge Plus*.

⁶¹ Così S. M. RONCO, [*Il contribuente fiscalmente pericoloso, Profili di interrelazione tra il delitto tributario e la giurisprudenza in materia di confisca di prevenzione*](#), in questa *Rivista*, 13 aprile 2016.

⁶² Alla natura “extra-penale” del sistema di prevenzione consegue, a livello processuale, la sua collocazione al di fuori della “classica” disciplina processual-penalistica. Non è questa la sede per un’esauritiva trattazione del procedimento di prevenzione. Si accenna soltanto che il procedimento di prevenzione inizia con la presentazione della proposta di applicazione della misura ablatoria al Tribunale territorialmente competente. In base all’art. 17 del d.lgs. 159/2011 i soggetti legittimati a presentare tale proposta sono il Procuratore della Repubblica presso il Tribunale distrettuale (e in alcune ipotesi anche circondariale), il Procuratore nazionale antimafia e antiterrorismo, il questore e il direttore della Direzione investigativa antimafia. Quindi da parte di soggetti anche non appartenenti alla giurisdizione.

rientrerebbe l'“evasore fiscale seriale” o “contribuente socialmente pericoloso” che sarà oggetto di approfondimento nel successivo paragrafo.

In passato la misura patrimoniale poteva essere applicata solo contestualmente (o successivamente) all'applicazione di una misura personale. Le misure di prevenzione patrimoniale, come la confisca, erano quindi accessorie rispetto alle misure personali. Conseguentemente, per l'applicazione della confisca non era sufficiente la semplice appartenenza del proposto (i.e. il soggetto nei cui confronti è richiesta la misura) ad una delle categorie di soggetti elencate, ma occorreva la verifica dell'effettiva pericolosità del soggetto e, soprattutto, dell'attualità di tale pericolosità per la sicurezza pubblica. A partire dalla riforma del 2008⁶³ l'applicazione delle misure patrimoniali è stata disgiunta dall'applicazione delle misure personali⁶⁴. La prassi tendeva così a consentire l'applicazione della confisca nei confronti di tutti i soggetti riconducibili alle astratte categorie di cui agli artt. 1 e 4 d.lgs. 159/2011, senza più la necessità di alcun accertamento concreto circa la loro effettiva pericolosità sociale. La Suprema Corte ha così dovuto ripetutamente intervenire sull'argomento affermando come *“il principio di reciproca autonomia tra provvedimenti personali e provvedimenti patrimoniali, pur consentendo di applicare la confisca prescindendo dal requisito della pericolosità del proposto al momento dell'adozione della misura, non esclude, però, che, a tal fine, la pericolosità del soggetto debba essere comunque accertata con riferimento al momento dell'acquisto del bene oggetto della richiesta, in quanto la finalità preventiva perseguita con il provvedimento ablatorio è quella di impedire che il sistema economico legale sia funzionalmente alterato da anomali accumuli di ricchezza”*⁶⁵. Non è quindi sufficiente, per l'applicazione della confisca, l'appartenenza del proposto ad una delle “astratte” categorie di pericolosità sociale individuate dal d.lgs. 159/2011, ma è necessario l'accertamento della sua concreta pericolosità almeno alla data in cui è entrato in possesso della ricchezza di cui si chiede la confisca.

I presupposti oggettivi della confisca (e del preventivo sequestro) sono invece disciplinati dagli artt. 20 e 24 d.lgs. 159/2011, in base ai quali possono essere confiscati i beni che i) sono nella disponibilità diretta o indiretta del soggetto sottoposto a procedimento di prevenzione; ii) risultino sproporzionati rispetto al reddito dichiarato o all'attività esercitata dal proposto, oppure siano il frutto di attività illecite o ne costituiscono il reimpiego.

La disponibilità diretta consiste nella formale titolarità del bene. Per disponibilità indiretta devono invece intendersi tutte quelle ipotesi in cui un soggetto, pur non essendone il formale intestatario, abbia la disponibilità di fatto di un bene o comunque eserciti sullo stesso un potere di fatto corrispondente con la proprietà. Secondo la giurisprudenza in questi casi *“incombe sull'accusa l'onere di dimostrare rigorosamente, sulla*

⁶³ Il riferimento è al d.l. 92/2008 convertito dalla legge 125/2008.

⁶⁴ Cfr. art. 18 comma 1 del d.lgs. 159/2011 secondo cui *“le misure di prevenzione personali e patrimoniali possono essere richieste e applicate disgiuntamente e, per le misure di prevenzione patrimoniali, indipendentemente dalla pericolosità sociale del soggetto proposto per la loro applicazione al momento della richiesta della misura di prevenzione”*.

⁶⁵ Cass. sez. I, 11/02-05/06/2014, n. 23641, in Ced Cass., rv. 260104. Nello stesso senso: Cass. SS. UU., 26/06/2014-02/02/2015, n. 4880, cit.; Cass. sez. I, 24/03-17/07/2015, n. 31209, in Ced Cass., rv. 264319; Cass. sez. VI, 25/09/2014, n. 46068, in Ced Cass., rv. 261082.

base di elementi fattuali, connotati dai requisiti della gravità, precisione e concordanza, l'esistenza di situazioni che avallino concretamente l'ipotesi del carattere puramente formale di detta intestazione, e, corrispondentemente, del permanere della disponibilità dei beni nella effettiva ed autonoma disponibilità di fatto del proposto (...)"⁶⁶. Diverso è invece il discorso in caso di beni intestati agli stretti familiari del proposto, che risultino asseritamente intestatari fittizi dei beni⁶⁷. La Corte di Cassazione ha da tempo affermato che in riferimento a questi soggetti "opera una fondata presunzione di essere solo "prestanomi" circa l'effettiva disponibilità dei beni in testa al proposto, salvo rigorosa e fondata prova contraria posta a carico dei predetti soggetti legati da vincoli parentelari "aut similia" (convivenza) con detto proposto, essendo intuibilmente più accentuato, in caso di titolarità dei beni in capo a costoro, il pericolo di una intestazione meramente fittizia "a copertura" di quella concreta e reale in testa al detto proposto raggiunto dalla misura di prevenzione (...)"⁶⁸. Da segnalare è anche come l'art. 26 d.lgs. 159/2011 espressamente disponga che il Giudice, quando accerta che taluni beni sono stati fittiziamente intestati o trasferiti a terzi, con il decreto che dispone la confisca dichiara anche la nullità dei relativi atti di disposizione. Anche in questo caso opera una presunzione relativa ("fino a prova contraria") di fittizietà per i trasferimenti operati a favore degli stretti familiari⁶⁹.

Quanto al secondo requisito oggettivo, grava in sostanza sull'Autorità procedente l'onere di dimostrare la provenienza illecita della ricchezza nella disponibilità del proposto, anche in base a presunzioni, purché gravi, precise e concordanti⁷⁰. Primo tra tutti gli elementi indiziari utili a tale dimostrazione, poiché

⁶⁶ Cass. sez. V, 23/01-26/03/2013, n. 14287, in banca data *La Legge Plus*. V. anche Cass. sez. II, 9/02-23/02/2011, n. 6977, in Ced Cass., rv. 249364, nella quale si afferma come "il concetto di disponibilità ... non può ritenersi limitato alla mera relazione naturalistica o di fatto con il bene, ma deve essere esteso, al pari della nozione civilistica del possesso, a tutte quelle situazioni nelle quali il bene medesimo ricada nella sfera degli interessi economici del soggetto, anche se costui eserciti il proprio potere su esso per il tramite di altri che pure ne godano direttamente".

⁶⁷ Il riferimento operato dalla giurisprudenza è agli stretti familiari indicati dall'attuale art. 19 del d.lgs. 159/2011 (in precedenza art. 2-bis comma 3 della legge 575/1965) quali soggetti nei cui confronti possono essere estese le indagini patrimoniali disposte a carico del proposto: il coniuge, i figli e coloro che nell'ultimo quinquennio hanno convissuto con il proposto.

⁶⁸ Cass. sez. II, 09/02-23/02/2011, n. 6977, cit. La citata pronuncia richiama Cass. sez. VI, 10/03-13/05/2005, n. 18047, in banca dati *La Legge Plus*. Più di recente: Cass. sez. I, 15/06-21/09/2017, n. 43446, in banca dati *La Legge Plus*.

⁶⁹ In particolare l'art. 26 comma 2 d.lgs. 159/2011 prevede che "ai fini di cui al comma 1, fino a prova contraria si presumono fittizi: a) i trasferimenti e le intestazioni, anche a titolo oneroso, effettuati nei due anni antecedenti la proposta della misura di prevenzione nei confronti dell'ascendente, del discendente, del coniuge o della persona stabilmente convivente, nonché dei parenti entro il sesto grado e degli affini entro il quarto grado; b) i trasferimenti e le intestazioni, a titolo gratuito o fiduciario, effettuati nei due anni antecedenti la proposta della misura di prevenzione".

⁷⁰ In base alla giurisprudenza l'assunto della provenienza illecita del patrimonio deve essere il risultato di un processo dimostrativo, che si avvalga anche di presunzioni, affidate ad elementi indiziari purché connotati dei necessari coefficienti di gravità, precisione e concordanza. In particolare nel procedimento di prevenzione il giudice può utilizzare anche elementi probatori ed indiziari tratti dai procedimenti penali ma dispone di un autonomo potere di valutazione degli stessi. Così la pericolosità sociale può essere desunta anche da indizi che non sono idonei a sfociare in una sentenza di condanna per un determinato reato ma possono comunque essere utilizzati, unitamente ad altri indizi, al fine della formazione del convincimento in ordine alla sussistenza della pericolosità. Cfr. Cass. sez. V, 18/03/2015, n. 43490, in Ced Cass., rv. 264927; Cass. sez. V, 17/12/2015, n. 1831, in Ced Cass., rv. 265862; Cass. sez. II, 30/04/2013, n. 26774, in Ced Cass., rv.

espressamente citato dal testo legislativo, è sicuramente la sproporzione tra i beni nella disponibilità del proposto e il reddito dallo stesso dichiarato. Giova ricordare che l'art. 24 d.lgs. 159/2011, recentemente modificato dalla legge 161/2017⁷¹, prevede che il proposto non possa giustificare la disponibilità di beni e ricchezze in genere adducendo che esse siano il frutto o il reimpiego dell'evasione fiscale, ossia di redditi frutto di attività in sé lecite ma non dichiarati al fisco. La giurisprudenza, già prima della riforma del 2017, aveva affermato come *"l'evasione fiscale integra ex se attività illecita (contra legem) anche qualora non integri reato"*⁷². L'affermazione non pare pienamente condivisibile: un'attività in sé del tutto lecita non diviene illecita per il semplice fatto che il reddito da essa prodotto non è stato dichiarato al fisco (come già chiarito a proposito della confisca allargata). Ebbene, una prima precisazione (e limitazione dell'istituto) è stata fornita dalla Suprema Corte, la quale ha opportunamente chiarito come i redditi non dichiarati al fisco, eventualmente anche tramite la commissione dei delitti di infedele od omessa dichiarazione previsti dal d.lgs. 74/2000, non siano di per sé di illecita provenienza e non debbano pertanto essere oggetto della misura di prevenzione se *"l'imposta evasa o il suo*

256819; Cass. sez. I, 31/10/1994, n. 4962, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. I, 7/04/1994, n. 1575, in banca dati *La Legge Plus*. Da ultimo: Cass. sez. VI, 19/07-06/09/2017, n. 40552, in banca dati *La Legge Plus*, secondo la quale: *"Costante nella giurisprudenza di legittimità è l'affermazione della piena autonomia dei due tipi di procedimenti - quello penale e quello di prevenzione - e l'affermazione dell'ampia libertà di cognizione da parte del giudice della prevenzione nell'apprezzamento degli elementi probatori tratti da procedimenti penali in corso, apprezzamento svincolato dal rispetto obbligatorio delle regole di giudizio proprie del dibattimento penale in tema di prova indiziaria e di prova dichiarativa, con gli unici vincoli di non fare ricorso a prove vietate e di dar conto delle ragioni per le quali da quegli elementi si traggano i presupposti applicativi della misura imposta"*.

⁷¹ Per una sintetica analisi delle novità che la legge 161/2017 ha introdotto nel corpus del d.lgs. 159/2011, con vigore dal 19 novembre 2017, si veda: C. VISCONTI, *Codice antimafia: luci e ombre della riforma*, in *Dir. pen. proc.*, 2, 2018; A. CISTERNÀ, *Nuovo Codice Antimafia: cosa cambia?*, in *Il Quotidiano Giuridico*, 19/01/2018; F. MENDITTO, *Riforma del codice antimafia*. In *Gazzetta ufficiale la legge 161/2017*, in *Il Penalista*, 6/11/2017; S. FINOCCHIARO, [La riforma del codice antimafia \(e non solo\): uno sguardo d'insieme alle modifiche appena introdotte](#), in questa Rivista, 3/10/2017, p. 251 ss.

⁷² Cass. SS. UU., 29/05-29/07/2014, n. 33451 (Repaci), in *Cass. pen.*, 2015, 958, con nota di ZIZANOVICH, in *Dir. e prat. trib.*, 2014, II, 1139, con nota di IANNACCONE e in questa Rivista, 2 marzo 2015, con nota di MAUGERI. Le Sezioni Unite in particolare affermano come su questo specifico punto esista *"una solida unità di indirizzo"* secondo la quale *"la giurisprudenza di legittimità è da sempre graniticamente contraria alla deducibilità dei redditi non dichiarati al fisco"*. In particolare la Corte afferma come: *"la confisca di prevenzione persegue un più ampio fine di interesse pubblico volto all'eliminazione dal circuito economico di beni di sospetta provenienza illegittima - siccome appartenenti a soggetti abitualmente dediti a traffici illeciti dai quali ricavano i propri mezzi di vita - che sussiste per il solo fatto che quei beni siano andati ad incrementare il patrimonio del soggetto, a prescindere non solo dal perdurare a suo carico di una condizione di pericolosità sociale attuale, ma anche dall'eventuale provenienza dei cespiti da attività sommerse fonte di evasione fiscale. In altri termini la finalità preventiva perseguita con lo strumento ablativo risiede nell'impedire che il sistema economico legale sia funzionalmente alterato da anomali accumuli di ricchezza di cui il soggetto possa disporre per il reimpiego nel circuito economico-finanziario, ragione per la quale devono considerarsi di provenienza illecita anche i redditi acquisiti per effetto dell'evasione fiscale"*. Nello stesso senso anche: Cass. sez. II, 10/01-22/02/2018, n. 8584; Cass. sez. VI, 28/09-06/11/2017, n. 50437; Cass. sez. VI, 15/06-21/09/2017, n. 43445; Cass. sez. V, 19/01-28/02/2017, n. 9729, tutte in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. VI, 12/01-05/02/2016, n. 4908, in *Ced Cass.*, rv. 266312; Cass. sez. I, 17/05-23/09/2013, n. 39204, in *Riv. pen.*, 2013, 1122; Cass. sez. II, 27/03-10/07/2012, n. 27037, in *Ced Cass.*, rv. 253405.

*importo equivalente siano stati comunque (sequestro preventivo e confisca, versamento volontario, etc.), effettivamente recuperati*⁷³.

Un cenno merita anche la disciplina dettata dall'art. 25 d.lgs. 159/2011 ai sensi del quale dopo la presentazione della proposta di confisca, se non è possibile procedere al sequestro dei beni, perché *“il proposto non ne ha la disponibilità, diretta o indiretta, anche ove trasferiti legittimamente in qualunque epoca a terzi in buona fede, il sequestro e la confisca hanno ad oggetto altri beni di valore equivalente e di legittima provenienza dei quali il proposto ha la disponibilità, anche per interposta persona”*. L'istituto essenzialmente dovrebbe trovare applicazione in tutti i casi in cui la persona nei cui confronti è proposta la misura di prevenzione disperda, distragga, occulti o svaluti i beni al fine di eludere l'esecuzione dei provvedimenti di sequestro o di confisca su di essi, nonché quando i beni di provenienza illecita non possano essere confiscati in quanto trasferiti legittimamente, prima dell'esecuzione del sequestro, a terzi in buona fede.

Da ultimo giova ricordare (come già accennato) che, al ricorrere dei presupposti applicativi della misura ablatoria, in base all'art. 18 d.lgs. 159/2011 la morte del proposto non impedisce l'applicazione delle misure patrimoniali⁷⁴. Ciò in quanto, secondo la giurisprudenza, la pericolosità sociale del proposto, che pure deve essere accertata con riferimento al momento in cui ha acquisito al proprio patrimonio il determinato bene o la determinata ricchezza che deve formare oggetto della misura ablatoria, si trasferisce al bene e alla ricchezza stessa⁷⁵.

8. L'evasore socialmente pericoloso.

Illustrati i presupposti applicativi dell'istituto è ora possibile approfondire il tema in questa sede più rilevante, ossia il rapporto tra le misure di prevenzione (ed in particolare la confisca) e il fenomeno dell'evasione fiscale.

⁷³ Cass. sez. VI, 21/09-21/11/2017, n. 53003, in *Corriere trib.*, 13, 2018, con nota di A. MARCHESELLI e S. M. RONCO, secondo la quale *“si deve, infatti, tenere nel debito conto il fatto che l'eventuale recupero della imposta evasa sottrae per definizione all'evasore la frazione illecita di redditi con cui ha arricchito il suo patrimonio e salva la dimostrazione di un reinvestimento della quota parte di imposta evasa comunque indebitamente trattenuta (...) diventa problematico sostenere che anche il residuo reddito, ove lecitamente prodotto, finisca per risultare contaminato dalla condotta (certamente) illecita di sottrazione alla tassazione”*; Per una rigorosa applicazione dei principi affermati dalla citata pronuncia di legittimità cfr. Trib. Milano, sez. misure di prevenzione, decreto del 23/01-6/04/2018.

⁷⁴ Per un approfondimento sul tema della confisca in caso di morte del soggetto socialmente pericoloso cfr. A. PELLEGRINO, *Morte del soggetto socialmente pericoloso. Quali beni sono confiscabili?*, in *Il Penalista*, 11/04/2017.

⁷⁵ Cass. SS. UU., 26/06/2014-2/02/2015, n. 4880, cit., secondo la quale *“si intende dire che la pericolosità sociale del soggetto acquirente si riverbera eo ipso sul bene acquistato, ma ancora una volta non già in dimensione statica, ovvero per il fatto stesso della qualità soggettiva, quanto piuttosto in proiezione dinamica, fondata sull'assioma dell'oggettiva pericolosità del mantenimento di cose, illecitamente acquistate, in mani di chi sia ritenuto appartenere - o sia appartenuto - ad una delle categorie soggettive previste dal legislatore. L'anzidetto riflesso finisce, poi, con l'“oggettivarsi”, traducendosi in attributo obiettivo o “qualità” peculiare del bene, capace di incidere sulla sua condizione giuridica”*.

Già è stato ricordato come l'evasione fiscale non possa essere invocata del proposto, qualunque sia la ragione (*extra-fiscale*) per cui sia stato ritenuto socialmente pericoloso, per giustificare l'origine della propria ricchezza. A questo punto si vuole trattare il diverso profilo relativo alla possibilità di qualificare quale soggetto socialmente pericoloso, come tale passibile della misura di prevenzione, lo stesso evasore fiscale (c.d. "contribuente socialmente pericoloso"). Ed infatti la già citata generica definizione di cui all'art. 1 comma 1 lett. b) d.lgs. 159/2011 (*"coloro che per la condotta ed il tenore di vita debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose"*) sembrerebbe ricomprendere anche quei soggetti che, in maniera abituale, commettano illeciti fiscali (c.d. "evasori seriali")⁷⁶. Tuttavia non può neppure essere sminuito il riferimento alle *"attività delittuose"*, ai sensi del quale dovrebbe essere considerato contribuente socialmente pericoloso soltanto colui che viva abitualmente con i proventi della commissione di reati fiscali. In questo senso, fugando i dubbi sul punto, si è espressa anche la giurisprudenza di legittimità, chiarendo come *"il mero "status" di evasore fiscale non è sufficiente ai fini del giudizio di pericolosità generica che legittima l'applicazione della confisca, considerato che i requisiti di stretta interpretazione necessari per l'assoggettamento a tale misura sono indicati dagli artt. 1 e 4 del d.lgs. n. 159 del 2011, e concernono i soggetti abitualmente dediti a traffici delittuosi e che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose, requisiti non automaticamente e necessariamente sovrapponibili all'evasione fiscale, in sé e per sé considerata"*⁷⁷. In altri termini occorre che il Giudice della prevenzione accerti, sulla base di elementi di fatto, i) la realizzazione da parte del proposto di condotte delittuose (i.e. reati fiscali) non episodiche ma abituali, ii) che abbiano prodotto redditi, iii) destinati almeno in parte al soddisfacimento dei bisogni del proposto stesso o della sua famiglia⁷⁸. Pacifico che tali accertamenti non debbano necessariamente fondarsi su pronunce di condanna penale. Infatti il Giudice della prevenzione, in assenza di giudicato penale sul tema, può ricostruire in via autonoma la rilevanza penale di condotte emerse durante l'istruttoria, dando conto in motivazione della ricorrenza di tutti gli elementi costitutivi della fattispecie incriminatrice idonea alla produzione di proventi illeciti⁷⁹. Nel caso in cui invece vi sia già un giudicato penale, la

⁷⁶ In questo senso: Cass. sez. V, 27/02-22/03/2018, n. 13438, in banca dati *Fisconline*; Cass. sez. II, 10/01/2018, n. 8584, cit.; Cass. sez. I, 15/06-28/11/2017, n. 53636, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. VI, 21/09-21/11/2017, n. 53003, cit.; Cass. sez. VI, 19/07-08/11/2017, n. 51059, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. VI, 22/06-20/07/2017, n. 35948, in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. II, 12/05-26/09/2016, n. 40008, in Ced Cass., rv. 268232; Cass. sez. I, 24/03-17/07/2015, n. 31209, in banca dati Ced Cass., rv. 264319; Cass. sez. I, 10/06-23/07/2013, n. 32032, in Ced Cass., rv. 256450; Trib. Chieti, 12/07/2012; Trib. Cremona, 22/01/2013, entrambe in banca dati *La Legge Plus*; Trib. Vibo Valentia, 11/07/2013; Trib. Livorno, 14/03/2012. Per un esame della materia si veda da ultimo anche: Corte di Cassazione, Ufficio del Massimario, Relazione tematica n. 15/2018.

⁷⁷ Cass. sez. V, 6/12/2016-09/02/2017, n. 6067, in Ced Cass., rv. 269026; successivamente anche: Cass. sez. VI, 19/07-08/11/2017, n. 51059, cit.; Cass. sez. VI, 21/09-21/11/2017, n. 53003, cit.; Cass. sez. II, 10/01/2018, n. 8584, cit.; Da ultimo anche: Cass. sez. V, 14/12/2017-16/03/2018, n. 12374, in banca dati *La Legge Plus* e Cass. sez. V, 27/02-22/03/2018, n. 13438, cit.; Prende atto delle conclusioni di questa giurisprudenza anche la Circolare GDF, 1/2018, p. 282.

⁷⁸ Cass. sez. I, 24/03-17/07/2015, n. 31209, cit.

⁷⁹ Cass. sez. I, 24/03-17/07/2015, n. 31209, cit.

Suprema Corte ricorda che il Giudice della prevenzione mantiene pur sempre un'autonomia nel valutare fatti già acclarati nel processo penale, ma tale autonomia dev'essere intesa in senso più limitato rispetto ai casi di pericolosità specifica. In altre parole, se è consentito ritenere "socialmente pericoloso" per "appartenenza" ad associazione mafiosa il soggetto proscioltto in sede penale dall'accusa di partecipazione alla medesima associazione *ex art. 416-bis c.p.*, così non può accadere in relazione ai casi di pericolosità generica come quella dell'evasore seriale. Se la realizzazione della condotta delittuosa è stata infatti esclusa in sede di processo penale "...manca uno dei presupposti su cui lo stesso legislatore articola la costruzione della fattispecie"⁸⁰.

Da salutare con favore è l'impegno, da parte della più recente giurisprudenza, per meglio delimitare e definire il rapporto tra "evasore seriale" e confisca di prevenzione. La Suprema Corte, con la pronuncia n. 53003 del 2017, ha chiarito come non possa essere considerato evasore socialmente pericoloso colui che, pur avendo commesso condotte punibili *ex d.lgs. 74/2000*, abbia già restituito all'Erario le imposte evase per il tramite di procedure di adesione o conciliative (nonché per effetto della confisca *ex art. 12-bis d.lgs. 74/2000*), non potendosi ritenere in siffatti casi che egli viva "*abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose*"⁸¹. Ne consegue che, se l'imposta evasa non viene reinvestita in modo tale da "inquinare" l'intero patrimonio del proposto, la misura ablatoria ben può colpire la sola quota di reddito (o meglio di denaro) corrispondente all'imposta evasa. Ecco dunque che di fatto l'oggetto della confisca di prevenzione torna ad essere il profitto dell'evasione, così come per la confisca penale. Applicazione di questo principio ha fatto una recentissima pronuncia del Tribunale di Milano secondo la quale, una volta accertato che tra le somme conseguite in "nero" sia possibile distinguere con certezza la componente lecita da quella illecita, corrispondente in sostanza all'imposta evasa, "*un'evasione fiscale senza reimpiego, (...) comporta la confisca della frazione illecita degli importi in sequestro, frutto di evasione d'imposta, e la restituzione della quota residua corrispondente ad un reddito di provenienza legittima*"⁸².

9. Le misure di prevenzione verso la crisi?

Dalle osservazioni svolte emerge come le fattispecie soggettive c.d. generiche di "pericolosità sociale", tra le quali è ricondotta anche la figura dell'"evasore seriale", soffrano di eccessiva genericità ed indeterminatezza. La definizione delle fattispecie tramite presupposti sostanzialmente indefiniti si espone ad un duplice ordine di rischi. In primo luogo la dilatazione del campo di applicazione delle misure stesse, collegata

⁸⁰ Cass. sez. I, 24/03-17/07/2015, n. 31209, cit., secondo cui in pratica solo in caso di proscioglimento dell'imputato per prescrizione del reato il giudice della prevenzione potrà considerare comunque accertato il fatto ai fini di sua competenza. Non sembrerebbe tuttavia esprimersi in questo senso Cass. sez. VI, 19/07-08/11/2017, n. 51059, cit.

⁸¹ Cass. sez. VI, 21/09-21/11/2017, n. 53003, cit.

⁸² Trib. Milano, sez. misure di prevenzione, decreto del 23/01-6/04/2018, cit.

anche a un troppo ampio margine di discrezionalità in capo alle Autorità preposte alla loro applicazione.

Queste considerazioni sembrano aver fatto breccia nella giurisprudenza, la quale ha (de)limitato il sistema delle misure di prevenzione fondate sulle fattispecie di pericolosità generica. In particolare, la nota sentenza della Corte EDU De Tommaso contro Italia⁸³, pronunciandosi in merito all' applicazione di una misura di prevenzione personale, ha ritenuto che le fattispecie di pericolosità generica si pongano in contrasto con l'art. 2 Prot. 4 CEDU⁸⁴ (secondo il quale la libertà di circolazione è diritto dell'individuo che può essere limitato nei soli casi previsti dalla legge) in quanto la disciplina normativa non consente all'interessato di prevedere sufficientemente la restrizione del diritto quale conseguenza di una propria condotta. Secondo il Giudice *"neither the Act nor the Constitutional Court have clearly identified the "factual evidence" or the specific types of behaviour which must be taken into consideration in order to assess the danger to society posed by the individual and which may give rise to preventive measures"*. In altre parole, le fattispecie di pericolosità generica difetterebbero di quei requisiti di precisione e determinatezza che dovrebbero garantire la prevedibilità dell'applicazione delle misure di prevenzione⁸⁵. Sebbene la pronuncia verta in materia di misure di prevenzione personali, le sue argomentazioni sono idonee ad estendersi anche all'applicazione delle misure patrimoniali come la confisca. La CEDU assicura infatti al diritto di proprietà tutela analoga a quella assicurata alla libertà di circolazione (art. 1 prot. 1 CEDU)⁸⁶. Proprio in questo senso si è pronunciata la Corte di Appello di Napoli, la quale ha rimesso alla Corte Costituzionale il compito di valutare la legittimità dell'applicazione delle misure di prevenzione tanto personali quanto patrimoniali in relazione alle fattispecie di pericolosità generica disciplinate dall'art. 1 d.lgs. 159/2011⁸⁷.

⁸³ Corte EDU Grande Camera, 23/02/2017, n. 43395/09 De Tommaso contro Italia, in questa *Rivista*, 3 marzo 2017.

⁸⁴ *"Chiunque si trovi regolarmente sul territorio di uno Stato ha il diritto di circolarvi liberamente e di fissarvi liberamente la sua residenza. (...) L'esercizio di tali diritti non può essere oggetto di restrizioni diverse da quelle che sono previste dalla legge e che costituiscono, in una società democratica, misure necessarie alla sicurezza nazionale, alla pubblica sicurezza, al mantenimento dell'ordine pubblico, alla prevenzione delle infrazioni penali, alla protezione della salute o della morale o della protezione dei diritti e libertà altrui. (...)".*

⁸⁵ Per un'analisi in dottrina cfr.: F. MENDITTO, [La sentenza De Tommaso c. Italia: verso la piena modernizzazione e la compatibilità convenzionale del sistema della prevenzione](#), in questa *Rivista*, fasc. 4/2017, p. 127 ss.; M. FATTORE, [Così lontani così vicini: il diritto penale e le misure di prevenzione](#), in questa *Rivista*, fasc. 4/2017, p. 83 ss.; F. VIGANÒ, [La Corte di Strasburgo assesta un duro colpo alla disciplina italiana delle misure di prevenzione personali](#), in questa *Rivista*, fasc. 3/2017, p. 370 ss.; V. MAIELLO, *De Tommaso c. Italia e la cattiva coscienza delle misure di prevenzione*, in *Dir. pen. proc.*, 8, 2017.

⁸⁶ Protezione della proprietà – *"Ogni persona fisica o giuridica ha diritto al rispetto dei suoi beni. Nessuno può essere privato della sua proprietà se non per causa di utilità pubblica e nelle condizioni previste dalla legge e dai principi generali del diritto internazionale"*.

⁸⁷ C. App. Napoli sez. VIII, ord. 14/03/2017, in questa *Rivista*, 31 marzo 2017, con nota di F. VIGANÒ, [Illegittime le misure di prevenzione personali e patrimoniali fondate su fattispecie di pericolosità generica? Una prima ricaduta interna della sentenza De Tommaso](#) (fasc. 3/2017, p. 296 ss.); La questione sollevata invoca l'intervento del Giudice delle Leggi sul presupposto che la disciplina concernente l'applicazione delle misure di prevenzione in relazione alle fattispecie di "pericolosità generica" violi l'art. 117 Cost. in relazione all'art. 2 Prot. 4 CEDU (per le misure personali) e all'art. 1 Prot. 1 CEDU (per le misure patrimoniali). Da segnalare come in passato

Altra recente giurisprudenza invece, pur fautrice di un'interpretazione (ed applicazione) stretta e rigorosa del sistema delle misure di prevenzione, ha escluso l'incompatibilità delle fattispecie di pericolosità generica con la Costituzione⁸⁸. In particolare, una recente pronuncia della Corte di Appello di Torino ha osservato come le esigenze di prevedibilità poste a base della sentenza De Tommaso possano essere soddisfatte semplicemente facendo rigorosa applicazione del principio di tassatività e determinatezza delle fattispecie⁸⁹. Un principio che sempre deve trovare applicazione quando si tratti di provvedimenti restrittivi delle libertà e dei diritti fondamentali, anche al di là del campo propriamente penalistico. In tale ottica, costituzionalmente orientata e rispettosa della legislazione comunitaria, nessun rilievo dovrebbe *“essere attribuito a meri sospetti, congetture, vaghi indizi, tendenze criminali o condotte genericamente illecite”*. E soprattutto, ed è forse questo il passaggio più importante della pronuncia piemontese, ferma restando la possibilità di valutare diversamente in sede di giudizio di prevenzione gli elementi di prova o gli indizi tratti da procedimenti penali, non si dovrebbero *“ricostruire incidentalmente in sede di prevenzione fattispecie di reato senza che le stesse abbiano mai formato oggetto di procedimento penale e quindi siano mai state sottoposte ad un vaglio giurisdizionale penale seppure anche solo in sede cautelare”*.

A prescindere dunque dall'esito delle questioni rimesse alla Corte Costituzionale si intravede una presa di coscienza da parte della giurisprudenza circa la necessità di ricondurre il sistema delle misure di prevenzione entro una dimensione più rispettosa delle garanzie proprie di uno stato democratico. Una dimensione che, almeno per quanto riguarda le fattispecie di pericolosità generica, non può prescindere da un rigoroso accertamento di specifici *“elementi di fatto”* da cui possa desumersi la pericolosità del soggetto e soprattutto dell'accertamento in sede giurisdizionale della previa commissione di specifici delitti.

la Corte Costituzionale avesse in ogni caso più volte affermato la legittimità del sistema delle misure di prevenzione: C. Cost. 23/06/1956, n. 2; C. Cost. 5/05/1959, n. 27; C. Cost. 23/03/1964, n. 23, tutte in banca dati La Legge Plus; C. Cost. 7/10/2003, n. 309, in *Foro it.*, 2003, I, 3209; C. Cost. 23/07/2010, n. 282, in *Giur. cost.*, 2010, 3535, con nota di FILIPPI.

⁸⁸ Cass. sez. I, 14/06-10/11/2017, n. 51469 (Bosco), in banca dati *La Legge Plus*; Cass. sez. I, 14/06-30/11/2017, n. 54119 (Sottile), in banca dati *La Legge Plus*; Ma anche la già citata Cass. sez. VI, 21/09-21/11/2017, n. 53003, secondo la quale rileva *“la pressante esigenza di dare contenuto concreto alla nozione di pericolosità generica, al fine di delimitarne i confini e sottrarla ai rilievi critici di vaghezza e genericità, come tali suscettibili di attribuire margini di eccessiva discrezionalità ai giudici in violazione del principio di certezza del diritto, provenienti non solo dalla giurisprudenza sovranazionale (sentenza De Tommaso) ma anche da quella interna (Corte di Appello di Napoli, cit.)”*; Corte di Appello di Torino pen sez. V, 7/11/2017, n. 70, in *Il Quotidiano Giuridico – Ipsoa*. Da ultimo anche: Cass. sez. V, 27/02-22/03/2018, n. 13438, cit.

⁸⁹ La sentenza, riprendendo alcune delle pronunce della Corte di legittimità citate (cfr. nota precedente), afferma come *“trattandosi, infatti, di applicare in via giurisdizionale misure tese a delimitare la fruibilità di diritti della persona costituzionalmente garantiti, o ad incidere pesantemente e in via definitiva sul diritto di proprietà, (...) il che impone di ritenere applicabile il generale principio di tassatività e determinatezza della descrizione normativa dei comportamenti presi in considerazione come “fonte giustificatrice” di dette limitazioni”*.

10. Conclusioni.

Alla luce delle osservazioni svolte, si intuisce come il nostro ordinamento attribuisca all'ablazione del profitto un ruolo centrale nella repressione dell'illegalità. Una centralità evidente nel settore della fiscalità dove la pluralità degli istituti ablatori potenzialmente applicabili può portare a situazioni di concreta sovrapposizione tra gli stessi: una sorta di "corto circuito" di confische.

Giova ricordare, tra l'altro, come le confische disposte in sede penale (già in possibile conflitto tra loro) e la confisca disposta in sede di prevenzione corrano lungo binari paralleli e grave sarebbe il rischio che il profitto di una determinata condotta di evasione fiscale venga doppiamente avvocato allo Stato. È indubbio il disorientamento in cui si trova l'operatore del diritto (sia esso pubblico ministero, difensore o giudice) che deve confrontarsi con una pluralità di istituti non coordinati fra loro.

Un aiuto importante per l'interprete può essere rinvenuto nei principi contenuti nella più volte citata pronuncia della Suprema Corte n. 53003 del 2017, secondo cui il Giudice della prevenzione, prima di disporre la misura ablativa, deve verificare se il proposto non abbia già perso la disponibilità dell'imposta evasa tramite versamento volontario (procedure conciliative etc.) o per effetto di confisca disposta in sede penale.

Anche in questo settore ci si trova quindi di fronte ad una "supplenza" del Giudice rispetto ad una produzione legislativa confusa se non "schizofrenica". In questo caso la supplenza riveste un valore positivo, ma non è mai da salutare con favore, perché il rischio di abusi aumenta. È inevitabile anche questa volta concludere con l'auspicio di un intervento legislativo che sappia, da una parte, regolamentare i rapporti fra i diversi istituti ablatori e, dall'altra parte, fornire alcuni parametri per limitare la genericità del concetto di soggetto "socialmente pericoloso", pur tenendo presente la natura e le finalità della disciplina sulla prevenzione. Un simile -non facile- intervento consentirebbe di scongiurare il pericolo, già paventato ai tempi di Montesquieu ma tutt'ora attuale, di una forma di autoritarismo che si realizza qualora uno stesso soggetto esercita il proprio potere "all'ombra della legge e sotto il calore della giustizia".