

LA LOTTA ALL'EVASIONE FISCALE TRA CONFISCA DI PREVENZIONE E AUTORICICLAGGIO

La confisca dei proventi dell'evasione fiscale o dei redditi leciti non dichiarati fiscalmente?
Cass. Pen., Sez. Un., 29 maggio 2014 (dep. 29 luglio 2014), n. 33451,
Pres. Santacroce, Rel. Zampetti, Imp. Repaci

Anna Maria Maugeri

ABSTRACT

L'articolo esamina criticamente la diversa interpretazione adottata dalle Sezioni Unite in relazione alla confisca di prevenzione e alla confisca ex art. 12 *sexies* d.l. 306/92, non consentendo solo nel primo caso di tenere conto dei proventi dell'evasione fiscale e dei redditi leciti, ma sottratti al fisco, per calcolare il carattere sproporzionato, rispetto al reddito o all'attività economica, del valore dei profitti da confiscare, finendo per consentire la confisca di beni di origine lecita in contrasto con il principio di legalità e di proporzione; soluzione che recenti progetti di legge vogliono estendere anche alla confisca ex art. 12 *sexies*, in una logica che rischia di essere sproporzionata e complessivamente incoerente in termini di politica criminale, in cui forme di confisca destinate alla lotta alla criminalità organizzata, a partire dalla confisca di prevenzione sono ormai utilizzate come strumenti di lotta all'evasione fiscale e in cui le stesse Sezioni Unite propongono di estendere il ragionamento alla base della confisca della c.d. "impresa mafiosa" all'ipotesi di reinvestimento dei proventi dell'evasione fiscale in un'impresa originariamente lecita. La stessa logica che consentirà di utilizzare la nuova fattispecie di autoriciclaggio, nonostante la problematicità della nozione di profitto risparmio dei delitti tributari, per punire l'investimento dei proventi dell'evasione fiscale ben più gravemente delle stesse fattispecie presupposte.

SOMMARIO

0. Premessa. – 1. La tesi delle Sezioni Unite. – 2. La deducibilità dei redditi sottratti al fisco ai fini della confisca ex art. 12-*sexies*. – 3. L'argomento fondamentale: la differenza di *ratio* tra confisca allargata e la confisca di prevenzione. – 4. L'argomento stringente: la confiscabilità ex art. 2-*ter* del frutto o reimpiego. – 5. L'irrilevanza del condono fiscale. – 6. Ulteriori argomenti: la giurisprudenza della Corte EDU. – 7. La confisca dell'impresa "illecita". – 8. I rapporti con la fattispecie di autoriciclaggio. – 9. Proposta di riforma dell'art. 12-*sexies* d.l. 306/92. – 10. Conclusioni.

0.

Premessa.

Nella sentenza in commento le Sezioni Unite affrontano la questione posta dalla I sezione della Suprema Corte nell'ordinanza n. 7289 del 2014 e cioè se **“ai fini della confisca di cui all'art. 2-ter della legge n. 575 del 1965, per individuare il presupposto della sproporzione tra i beni posseduti e le attività economiche del soggetto, titolare diretto o indiretto dei beni, debba tenersi conto o meno dei proventi dell'evasione fiscale”**.

Il contrasto giurisprudenziale che rende opportuno l'intervento delle Sezioni Unite riguarda, in realtà, da una parte la più recente giurisprudenza in relazione alla confisca ex art. 12-*sexies* d.l. n. 306/1992, recante *“ipotesi particolari di confisca”*, che ha riconosciuto **la rilevanza dei redditi leciti ma non dichiarati fiscalmente per accertare la sproporzione** (a partire dalla sentenza Cass. Pen., Sez. VI, 31 maggio 2011, n. 29926); dall'altra parte, la giurisprudenza della Suprema Corte in relazione alla confisca misura di prevenzione prevista dall'art. 2-ter l. 575/65, **secondo cui il proposto non può giustificare la legittima provenienza del bene sequestrato allegando redditi da evasione fiscale**.

Rinviando all'esame già svolto in altra sede dell'ordinanza di rimessione e dei due divergenti orientamenti giurisprudenziali alla base del contrasto giurisprudenziale¹, sia consentito concentrarsi sulla soluzione offerta dalle Sezioni Unite alla questione.

Le Sezioni Unite rispondono al quesito affermando che **“ai fini della confisca di cui all'art. 2-ter della legge n. 575 del 1965 (attualmente articolo 24 d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159), per individuare il presupposto della sproporzione tra i beni posseduti e le attività economiche del soggetto, deve tenersi conto anche dei proventi dell'evasione fiscale”**; si ritengono confiscabili tali proventi in quanto **“frutto”** o **“reimpiego”**. Per contro si ritiene che ai fini della confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 si debba tenere conto per calcolare il valore sproporzionato dei beni anche dei redditi leciti sottratti al fisco, soluzione che non può essere adottata anche per la confisca di prevenzione in considerazione della diversa *ratio* delle due misure.

A sostegno di tale soluzione le Sezioni Unite rilevano, innanzitutto, che in relazione alla confisca di prevenzione non sussiste **“un reale contrasto in sede di legittimità”**, in quanto solo in una sentenza la Cassazione si pronuncia in direzione opposta², proprio richiamando la recente elaborazione giurisprudenziale formatasi in tema di confisca ex art. 12-*sexies* l. 356/92 e in modo acritico, ad avviso delle Sezioni Unite, senza affrontare il problema dell'eventuale equiparabilità dei due tipi di confisca, **“problema invece ben presente, e risolto negativamente, all'univoco indirizzo sopra esposto”**; la stessa ordinanza di rimessione propone la questione di diritto sull'esplicito duplice presupposto che le due forme di confisca in questione presentino la stessa *ratio legis* e che **“i testi legislativi siano del tutto sovrapponibili”**, soluzione, come si esaminerà, assolutamente contraddetta dalle Sezioni Unite.

1.

La tesi delle Sezioni Unite.

Le Sezioni Unite ritengono, richiamando la risalente giurisprudenza in materia³, che **«al fine di escludere la sproporzione di cui all'art. 2-ter, non possono essere valutati i proventi conseguiti in violazione degli obblighi fiscali in quanto essi di per sè non sono considerabili “leciti”, derivando “pur sempre da un'attività costituente reato”**».

Tale assunto in realtà non esplica in maniera chiara se ad avviso delle Sezioni unite nel concetto di **“i proventi conseguiti in violazione degli obblighi fiscali”** rientrano tutti i proventi, derivanti da un'attività economica in sè lecita, ma sottratti al fisco e quindi in questo senso **“conseguiti in violazione degli obblighi fiscali”**, oppure se si fa riferimento esclusivamente ai proventi derivanti *strictu sensu* dall'evasione fiscale, nella misura dell'imposta evasa.

Tale distinzione in realtà è fondamentale. La seconda interpretazione prospettata, infatti, sarebbe accettabile, in particolare nella misura in cui l'evasione fiscale rappresenti un reato il cui profitto si considera confiscabile, ma soprattutto perché comporterebbe, per contro, che

¹ MAUGERI, *La confisca allargata: dalla lotta alla mafia alla lotta all'evasione fiscale? La rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco ai fini dell'accertamento della sproporzione e dell'origine illecita dei beni da confiscare*, in questa Rivista, n. 2, 2014, p. 191.

² Cass. Pen., 24 ottobre 2012, Giacobbe, n. 44512, Rv. 258366.

³ A partire da Cass. Pen., Sez. VI, 5 febbraio 1990, n. 265, Montalto, Rv. 183641.

si debba tenere conto anche dei redditi sottratti agli obblighi fiscali, in quanto derivanti da attività lecite, per calcolare se l'acquisto del bene fosse sproporzionato nel momento in cui è avvenuto, poiché non giustificato dalla situazione reddituale o dall'attività economica del reo.

La prima interpretazione, invece, finisce per escludere che ai fini del calcolo della sproporzione si possano considerare i proventi di attività lecite, se siano stati sottratti alla tassazione, con la conseguenza di allargare l'ambito dei beni che risulteranno di valore sproporzionato al momento dell'acquisto perché non giustificati dal rimanente reddito del prevenuto; si finisce così per considerare illecito il reddito solo perché sottratto alla tassazione e non perché deriva da comportamenti criminali o da un'attività economica realizzata con metodi criminali e quindi in sé illecita. In realtà tale interpretazione riconduce al concetto di bene confiscabile perché di valore sproporzionato, beni il cui valore in sé non è sproporzionato, in violazione del principio di legalità. Complessivamente, però, sembra proprio questa la posizione delle Sezioni Unite perché mentre per la confisca ex art. 12-*sexies* chiariscono che si possa tenere conto dei redditi leciti sottratti al fisco ai fini del calcolo del valore sproporzionato dei beni, tale specificazione manca in relazione alla confisca di prevenzione e anzi si accoglie espressamente l'indirizzo della "giurisprudenza di legittimità" che, come precisato dalle stesse Sezioni Unite, "è da sempre graniticamente contraria alla deducibilità dei redditi non dichiarati al fisco al fine di escludere l'operatività della l. n. 575 del 1965, art. 2-*ter*".

Un argomento utilizzato dalla Corte a sostegno della sua interpretazione e cioè che in base alla confisca ex art. 2-*ter* sono confiscabili tutti i proventi di attività illecite, qualunque essa sia ("la giurisprudenza, ..., ha costantemente considerato che le disposizioni sulla confisca di prevenzione mirano a sottrarre alla disponibilità del proposto tutti i beni che siano frutto di attività illecite e che ne costituiscano il reimpiego, di talché non è necessario distinguere se tali attività siano o meno di tipo mafioso, essendo sufficiente la dimostrazione dell'illecita provenienza dei beni confiscati, qualunque essa sia, anche se gli stessi costituiscano il reimpiego dei proventi dell'evasione fiscale"), è valido solo in relazione al beneficio aggiunto di tipo patrimoniale che deriva dal reato (o, al limite, illecito) di evasione fiscale e cioè il profitto corrispondente al valore dell'imposta evasa e non si dovrebbe estendere a tutti i redditi sottratti alla tassazione, che non rappresentano in alcun modo il profitto di un reato, ma piuttosto di un'attività economica lecita.

2.

La deducibilità dei redditi sottratti al fisco ai fini della confisca ex art. 12-*sexies*.

Le Sezioni Unite nella sentenza in esame riconoscono, però, la correttezza della posizione della più recente giurisprudenza che, in accoglimento di un orientamento della dottrina, tiene conto dei proventi di origine lecita, sebbene sottratti all'imposizione fiscale, ai fini della valutazione della sproporzione.

La Corte osserva a tal proposito: «Risulta del resto coerente con l'evidenziata diversa struttura normativa che per la confisca ex art. 12-*sexies*, che prevede che il requisito della sproporzione debba essere confrontato con il "reddito dichiarato" o con la "propria attività economica", si possa tener conto dei redditi, derivanti da attività lecite, sottratti al fisco (perché comunque rientranti nella propria "attività economica") secondo i più recenti e prevalenti approdi giurisprudenziali in tale ambito (da ultimo Cass. Pen., Sez. I, n. 13425 del 21/02/2013, Coniglione, Rv. 255082; Cass. Pen., Sez. I, n. 6336 del 22/01/2013, Mele, Rv. 254532; Cass. Pen., Sez. I, n. 9678 del 05/11/2013, dep. 2014, Creati)».

L'argomento sul quale la Corte fonda la sua posizione è quello letterale in base al quale – come sottolineato dalla dottrina⁴ – la norma in questione richiede la sproporzione tra i beni e

⁴ Così NANULA, *Il problema della prova della provenienza illecita dei beni*, in *Il Fisco* 1993, p. 10115; PALLADINO, *Brevi osservazioni sul delitto di possesso ingiustificato di valori*, in *Riv. trim. dir. pen. dell'ec.*, 1993, p. 358; MAUGERI, *Le moderne sanzioni patrimoniali tra funzionalità e garantismo*, Milano 2001, (nel prosieguo, MAUGERI, op. cit.) p. 326; MARIELLA, *L'aggressione ai patrimoni illeciti ed alle attività economiche della criminalità organizzata: quadro normativo e tecniche di indagine*, in *Quaderni del C.S.M.*, n. 104, 1998, p. 589; PICCIRILLO, *Titolo VII – Confisca per sproporzione*, in *Codice delle confische e dei sequestri. Illeciti penali e amministrativi*, a cura di TARTAGLIA, Roma 2012, p. 4.

il reddito o l'attività economica, intendendo anche l'attività economica lecita non dichiarata⁵: i "redditi, derivanti da attività lecita, sottratti al fisco" sono, infatti, "comunque rientranti nella propria "attività economica". Come rilevato dalla precedente giurisprudenza, "una simile interpretazione è del resto confortata dal tenore letterale della disposizione, che impedisce l'ablazione del patrimonio quando, indifferentemente, esso sia giustificato dal valore dei redditi formalmente dichiarati ovvero dall'attività economica svolta, quest'ultima normalmente produttiva di reddito imponibile"⁶.

Premesso che, come ormai stabilito dalla Suprema Corte con giurisprudenza consolidata, la sproporzione deve essere accertata rispetto ad ogni singolo bene o cespite patrimoniale al momento dell'acquisto⁷, la Corte non accoglie la diversa interpretazione del dato letterale in base al quale sarebbe sufficiente la sproporzione solo rispetto al reddito dichiarato, per considerare il bene di origine illecita e, quindi, confiscabile ai sensi dell'art. 12-*sexies* d.l. 306/92⁸ (in base a tale diversa interpretazione il riferimento all'attività economica, ripreso nell'art. 12-*sexies* d.l. 306/92, sarebbe stato introdotto dall'art. 3 l. n. 256/93, che ha modificato l'art. 2-*ter*, co. 2, l. 575/65, con l'obiettivo di consentire di tenere conto ai fini della valutazione della sproporzione, oltreché delle dichiarazioni a fini fiscali, anche di redditi di attività economiche che consentono una dichiarazione a fini fiscali "forfettaria" o, comunque, di redditi non dichiarabili interamente o parzialmente⁹). "Diversamente, si verrebbe a colpire il soggetto, espropriandosene il patrimonio, non per una presunzione di illiceità, in tutto o in parte, della sua provenienza ma per il solo fatto della evasione fiscale; condotta, questa, che all'evidenza non può dirsi riconducibile allo spirito e alla *ratio* dell'istituto in questione, che mira a colpire i proventi di attività criminose e non a sanzionare la infedele dichiarazione dei redditi, che si colloca in un momento successivo rispetto a quello della produzione del reddito, e per la quale soccorrono specifiche norme in materia tributaria, non necessariamente implicanti responsabilità penali".

Fermo restando che la difesa deve fornire una rigorosa prova del carattere lecito dei redditi sottratti al fisco, come ha precisato la Suprema Corte, «*trattandosi di redditi sottratti al fisco, (e dunque illeciti di per sé e autonomamente aggredibili, in quanto tali, con confisca,) non denunciati sicché il loro effettivo introito risulta di difficile comprovazione*¹⁰»; e che l'autorità giudiziaria potrà stimolare le idonee interazioni tra uffici tributari e pubblica accusa, anche per consentire l'applicazione: della normativa sulla tassazione dei proventi illeciti non sottoposti a confisca (art. 36, co. 34-*bis* d.l. n. 223/06, conv. dalla l. n. 248/06; art. 14, co. 4, l. n. 537/93), sugli obblighi di denuncia delle violazioni tributarie (art. 36, co. 4, D.P.R. n. 600/73) e sulle speciali sanatorie per la regolarizzazione fiscale (art. 7, co. 14, l. 488/99)¹¹.

La *ratio* della confisca allargata, la sottrazione dei proventi di origine criminale, impone, allora tale interpretazione; i redditi di attività lecita, anche se non dichiarata ai fini fiscali, non possono essere considerati o equiparati a proventi di origine illecita: l'evasione fiscale non rende "criminale" l'attività economica fonte dei redditi evasi.

⁵ Cass. Pen., Sez. VI, 31 maggio (26 luglio) 2011, n. 29926, Ric. Tarabugi e altri, Rv. 250505, con nota di MENDITTO, *Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco ai fini del sequestro e della confisca di cui all'art. 12-*sexies* del d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92*, in *Dir. pen. cont.*, 15 dicembre 2011; conforme Cass. Pen., Sez. VI, 15 dicembre 2011, n. 21265, Bianco, Rv. 252855. Conformi Cass. Pen., Sez. I, 22 gennaio 2013, n. 6336, Mela-Spenserato, Rv. 254532; Cass. Pen., Sez. VI, 24 ottobre 2012, n. 44512; Cass. Pen., 28 novembre 2012, n. 49876, Rv. 253956.

⁶ Cass. Pen., Sez. VI, 31 maggio (26 luglio) 2011, n. 29926, Ric. Tarabugi e altri, Rv. 250505. Nella medesima direzione Cass. Pen., Sez. VI, 15 dicembre 2011 (1 giugno 2012), n. 21265, Bianco, Rv. 252855; Cass. Pen., Sez. VI, 28 novembre 2012, n. 49876, Scognamiglio, in *DeJure*; Cass. Pen., Sez. III, 20 febbraio (3 maggio) 2013, n. 19095, *ivi*; Cass. Pen., Sez. I, 28 maggio (20 giugno) 2013, Guarnieri Amelia, n. 27189, *ivi*.

⁷ Per tutte Cass. Pen., Sez. Un., 17 dicembre 2003 (19 gennaio 2004), Montella, in *Cass. pen.* 2004, p. 1187.

⁸ Cfr. per una ricostruzione di questa posizione MAUGERI, op. cit., p. 202 ss.

⁹ MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali - La confisca ex art. 12-*sexies* l. n. 356/92*, Milano, 2012, p. 334.

¹⁰ Cass. Pen., Sez. I, 28 maggio (20 giugno) 2013, Guarnieri Amelia, n. 27189, in *DeJure*, che precisa: «L'accertamento testimoniale, chiamato in via di surroga a fornire quella prova documentale che risulta mancante, tuttavia, proprio perché interveniente *ex post* a supplire una dichiarata irregolarità fiscale, deve essere oggetto, come accaduto nella fattispecie, di un pregnante vaglio da parte del giudice di merito potendo dette prove dichiarative infatti essere espressione di quella medesima capacità deviante che aveva indotto il soggetto a evadere quegli stessi cespiti della cui esistenza ora ha interesse a provare solo perché ritiene conveniente farlo».

¹¹ ACQUAROLI, *La ricchezza illecita tra tassazione e confisca*, Roma 2012, p. 93.

3.

L'argomento fondamentale: la differenza di *ratio* tra confisca allargata e la confisca di prevenzione.

Le Sezioni Unite rigettano il primo argomento fondamentale su cui si fonda la questione sollevata, ad avviso del giudice rimettente, e cioè l'equiparazione tra la confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 e la confisca di prevenzione; la Corte riconosce che la più recente giurisprudenza sulla prima consente, ai fini del calcolo del valore sproporzionato del bene o del cespite patrimoniale da confiscare, di tenere conto anche dei proventi dell'evasione fiscale, ma evidenzia non solo che la giurisprudenza sull'art. 2-*ter* l. 575/65 è pressoché compatta nel negare tale rilevanza, ma a monte, appunto, non considera equiparabili le due forme di confisca¹²: si ribadisce la loro diversa natura in quanto la confisca ex art. 12-*sexies* è una misura di sicurezza o sanzione accessoria applicabile in seguito a condanna, l'altra una misura di prevenzione, fondata su un giudizio di pericolosità sociale (anche se non più attuale in seguito alle riforme introdotte dal d.l. n. 92/2008 e l. n. 94/2009 recepite negli art. 16 ss. e in particolare art. 18 del Cod. mis. di prevenzione); la prima ha per oggetto solo il denaro, i beni o le altre utilità "in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica", mentre la seconda consente di confiscare non solo i beni di valore sproporzionato ma anche i "beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego".

"La Corte ha rilevato che la confisca ex art. 12-*sexies*, è connotata da una diversa *ratio legis* e da presupposti in parte diversi, giacché richiede la commissione di un reato tipico, per giunta accertato da una sentenza di condanna, ordinariamente generatore – per la sua tipologia – di disponibilità illecite di natura delittuosa, ancorché l'adozione del provvedimento ablativo prescindendo (anche in questo caso) da un nesso di pertinenzialità del bene con il reato per il quale è intervenuta la condanna". Si evidenzia, quindi, innanzitutto che la confisca ex art. 12-*sexies* è una forma di confisca allargata, prescindendo da un nesso di pertinenzialità del bene con il reato, ma presuppone la condanna, non è una forma di confisca senza condanna riconducibile, come la confisca di prevenzione, almeno in parte, al modello dell'*actio in rem*; proprio la condanna fonda la presunzione di illecita accumulazione patrimoniale. Tale argomento è da ultimo avallato dalle Sezioni Unite che, con la sentenza Spinelli¹³, le cui motivazioni sono appena state pubblicate, ha ribadito che «non può valere, contrariamente a quanto ritiene la citata Sent. Sez. V, Occhipinti, Rv. 255043, il prospettato parallelismo con la confisca di cui all'art. 12-*sexies* d.l. n. 356 del 1992, a cagione della diversità strutturale tra i due istituti (da ultimo evidenziata dalla citata Sez. Un., n. 33451 del 2014, Repaci). Diversi sono, infatti, *ratio legis* e presupposti legittimanti. La confisca per equivalente presuppone, infatti, la commissione di un reato ed anzi il suo accertamento giudiziale con sentenza di condanna, in quanto quel fatto-reato è, ordinariamente, generatore – per sua precipua essenza – di disponibilità illecite di natura delittuosa, ancorché l'adozione della misura ablatoria prescindendo da un nesso di pertinenzialità del bene con il reato per il quale è intervenuta condanna. La confisca di prevenzione non presuppone, invece, la commissione di reati determinati, ma postula una condizione esistenziale, ossia una condotta di vita reputata estranea ai canoni legali della civile convivenza».

Il paradosso di tale argomento è dato dal fatto che le Sezioni Unite accolgono un orientamento più garantista e restrittivo in relazione alla confisca penale fondata sul più pregnante presupposto di una condanna, mentre in relazione alla confisca di prevenzione fondata sulla mera pericolosità sociale, anche non attuale, si esclude la rilevanza dei proventi dell'evasione fiscale per calcolare la sproporzione. A parte la considerazione che tale argomento non esclude che la mancata considerazione dei redditi leciti, ma non dichiarati fiscalmente, comporterebbe comunque in maniera coincidente in entrambe le ipotesi l'estensione dell'ambito di applicazione della confisca nei confronti di beni il cui acquisto in realtà non era sproporzionato nel momento in cui è stato realizzato, estendendo la confisca a beni di origine lecita in quanto non sproporzionati; proprio questo è l'argomento cruciale che non è superato dagli argomenti delle Sezioni Unite: non si discute sul fatto che le due forme di confisca hanno diversi presupposti e diversi ambiti di applicazione, potendo anche accettare che si consideri confiscabile a titolo

¹² Le S.U. citano Cass. Pen., nn. 27037/12, 18423/13, 6703/14 e 8441/14.

¹³ Cass. Pen., Sez. Un., 26 giugno 2014 (dep. 2 febbraio 2015), Spinelli, n. 4880.

di frutto o reimpiego, e non in quanto bene di valore sproporzionato, il provento dell'evasione fiscale; non si capisce però perché la medesima espressione – “in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica” – possa essere interpretata diversamente nelle due fattispecie.

In particolare, poi, le Sezioni Unite nella sentenza Repaci evidenziano la diversa *ratio* e finalità politico criminale della confisca di prevenzione che 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*” (corsivo aggiunto).

Tale argomento suscita non poche perplessità laddove si afferma non tanto che la finalità della confisca di prevenzione è costituita dall'eliminazione dal circuito economico di beni di sospetta provenienza, ma piuttosto che i beni sono 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”: **sembrebbe che l'origine illecita non si fonda sull'accertamento, anche indiziario, del carattere illecito dell'attività fonte, ma piuttosto sulla mera pericolosità sociale, sul fatto che appartengono a soggetti abitualmente dediti a traffici illeciti, anche se poi tale pericolosità può non essere più attuale.** La presunzione di origine illecita, affermano le Sezioni Unite, prescinde non solo dall'attualità della pericolosità, ma addirittura “dall'eventuale provenienza dei cespiti da attività sommerse fonte di evasione fiscale”: **una simile affermazione sembra implicare il riconoscimento del fatto che le attività sommerse non sono in sé illecite.** In realtà, invece, nel caso in esame non solo “devono considerarsi di provenienza illecita *anche* i redditi acquisiti per effetto dell'evasione fiscale” (corsivo aggiunto), ma piuttosto quelli derivanti dall'evasione fiscale sono gli unici profitti illeciti, nella misura dell'imposta evasa, tranne che l'accusa fornisca sufficienti indizi o, meglio, una vera e propria prova indiziaria dell'origine illecita di altri beni da confiscare; altrimenti si trasforma la confisca di prevenzione in una mera pena del sospetto di soggetti che sono considerati dediti al crimine, anche se non più attualmente e in mancanza di una condanna.

La Suprema Corte ha sempre stabilito che ai fini della confisca di prevenzione i proventi confiscabili possono derivare da qualunque reato e non solo da quello di associazione di stampo mafioso, ma non ha mai stabilito, perlomeno in maniera consolidata, che i proventi divengono illeciti solo perché posseduti dal soggetto considerato socialmente pericoloso, anche se non più attualmente (agli indizi sulla pericolosità sociale, anche se non più attuale, si devono aggiungere gli indizi sull'origine illecita dei beni da sottrarre, o l'accertamento del loro valore sproporzionato).

A sostegno di questo suo argomentare la Corte evidenzia che l'evasione fiscale non può non accompagnarsi ad altri reati volti a nascondere la stessa evasione: «*nè si può ignorare che la sottrazione di attività, pur intrinsecamente lecite (e cioè da impresa palese, non da mafia), agli obblighi fiscali (in tutto o in parte), inevitabilmente porta con sé altre connesse illiceità, non essendo neppure immaginabile che l'evasione fiscale non comporti anche altre correlate violazioni che parimenti locupletano il soggetto o sono strumentali all'illecito arricchimento (condotte di falso, in ambito contributivo, sulla disciplina del lavoro, ecc.) posto che – allo stato attuale della normativa, per l'interconnessione tra i vari rami dell'ordinamento – sommergere i profitti significa anche inevitabilmente eludere tutte le connesse discipline (ancorché di rango amministrativo o privatistico), altrimenti l'evasione fiscale si autodenuncerebbe, esito che ovviamente nessun evasore vorrebbe conseguire e che, soprattutto, non consentirebbe il perseguito arricchimento*»; argomento in sé discutibile laddove innesca una mera presunzione di ulteriore attività illecita a prescindere da alcun fondamento indiziario, e anche laddove fosse accettabile perché si ritenga fondata su una razionale massima di esperienza, non si capisce perché allora la medesima presunzione non possa valere per la confisca ex art. 12-*sexies* in

relazione ad un soggetto condannato per un reato. In ogni caso le Sezioni Unite avrebbero dovuto, perlomeno, meglio sottolineare che una simile presunzione di ulteriore attività illecita può scattare solo rispetto a soggetti abitualmente dediti all'evasione fiscale, in maniera grave e sistematica, al punto da essere considerati socialmente pericolosi in base alla disciplina delle misure di prevenzione.

Non solo ma le Sezioni Unite finiscono per dire troppo in evidente contraddizione con l'attuale disciplina. Da una parte affermano che i beni sono di origine illecita perché posseduti da un soggetto pericoloso in quanto evasore fiscale e quindi anche autore dei reati connessi, dall'altra precisa che il soggetto non è pericoloso perché evasore fiscale ma *aliunde*: "Valutando poi la principale delle obiezioni che la dottrina sviluppa sul tema, e cioè la preoccupazione di incoerenza sistematica, posto che – si sostiene – con la soluzione qui adottata si verrebbe ad introdurre una confisca, per l'evasione fiscale, anche in casi in cui la legislazione specifica non la contempla, vale osservare che tale argomento non tiene conto del presupposto di base, e cioè che non si verte in ipotesi di mera evasione fiscale, ma di evasione compiuta da soggetto nel contempo giudicato, per la concreta ricorrenza di tutti i presupposti di legge, socialmente pericoloso. Non si tratta, infatti, di valutare in positivo l'evasione fiscale in sé come fonte di pericolosità sociale, ed in ciò radicare la confisca, ma di escludere (dunque in negativo) che la stessa possa essere adottata quale giustificazione (anche parziale) dell'illecito accumulo, in soggetto – vale ribadire – giudicato pericoloso *aliunde*". Questo argomento potrebbe essere accettabile, al limite, in termini di principio di proporzione dell'intervento dello Stato limitativo di diritti, **laddove la confisca di prevenzione potesse essere applicata solo a soggetti a pericolosità qualificata**, nel senso che non si consentirebbe all'indiziato di associazione mafiosa, di concorso esterno in associazione mafiosa o dei reati di cui all'art. 51 co. 3-*bis* c.p.p., di addurre l'evasione fiscale per giustificare i suoi redditi, ma, invece, la confisca di prevenzione è ormai applicabile a soggetti a pericolosità generica in quanto considerati "dediti a traffici delittuosi" e allora avviene proprio quello che la Corte nega: l'evasione fiscale viene valutata in sé come fonte di pericolosità sociale su cui si radica la confisca; tranne che quell'*aliunde* su cui si fonderebbe la pericolosità sociale faccia riferimento ai c.d. reati connessi all'evasione di cui parlano le Sezioni Unite, ma allora in mancanza anche di indizi su cui fondare tale valutazione, si confermerebbe che la confisca di prevenzione diventa una mera pena del sospetto di questi presunti reati connessi.

Si deve evidenziare, infine, che per applicare la confisca di prevenzione ad un soggetto in quanto meramente indiziato di evasione fiscale, devono sussistere degli indizi del *delitto* di evasione fiscale perché, come correttamente sottolineato dalla Suprema Corte ed esaminato in altra sede, "le norme previste dall'art. 1, nn. 1 e 2, della l. 27 dicembre 1956, n. 1423 – nella parte in cui statuivano (prima della loro formale abrogazione per effetto dell'art. 120, co. 1, lett. a) del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159) che i provvedimenti previsti dalla legge si applicassero a coloro che "sono abitualmente dediti a traffici delittuosi" e a coloro che "vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose" – sono soggette a stretta interpretazione, con esclusione dei reati *contravvenzionali*"¹⁴; oltre alla necessità di fornire indizi "della continuativa dedizione del *de cuius* ad attività delittuose, anche risalenti nel tempo..."¹⁵.

In realtà, poi, la Suprema Corte elude l'obiezione sopra citata, che mette in rilievo come si stia finendo per utilizzare degli strumenti introdotti per la lotta contro l'infiltrazione della criminalità organizzata nell'economia, contro la mera evasione fiscale e in mancanza di un'espressa presa di posizione legislativa; il tutto, però, nel pieno rispetto del dettato normativo – art. 19 d.l. 92/56 e art. 16 d.l. 159/2011 (che richiama l'art. 4 che, a sua volta, rinvia all'art. 1) – che con le ipotesi a pericolosità generica consente di applicare le misure di prevenzione a soggetti indiziati di qualunque delitto. Non si tratta, infatti, di considerare confiscabili i proventi dell'evasione fiscale in capo al soggetto presunto "partecipe" o concorrente esterno dell'associazione di stampo mafioso o, comunque, indiziato di uno dei crimini indicati nell'art. 51, co. 3-*bis* c.p.p., ma piuttosto si finisce per fare rientrare nella categoria dei soggetti socialmente pericolosi – anche se genericamente – e, quindi, sottoponibile a misura di prevenzione personale e patrimoniale, il mero evasore fiscale.

¹⁴ Cass. Pen., Sez. II, 23 marzo 2012, n. 16348, in *DeJure* e in *Diritto & Giustizia* 2012, 4 maggio (nota di DE FRANCESCO); conforme Trib. di Brindisi, 16 aprile 2013, Rossini, est. Biondi.

¹⁵ Cass. Pen., Sez. VI, 18 ottobre 2012, n. 10153, in *Cass. Pen.* 2014, 256, con nota di MAUGERI.

Contro tale posizione delle Sezioni Unite che negano l'equiparazione tra la confisca di prevenzione e la confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92, si pronuncia invece da ultimo la V Sezione della Suprema Corte che ha sollevato con la sentenza-ordinanza n. 32353 del 16 maggio 2014 la questione di legittimità costituzionale del combinato disposto dell'art. 10, co. 3, d.lgs. n. 159/11 (già art. 4, co. 11, l. n. 1423/56) e dell'art. 27, co. 2, d.lgs. n. 159/11 (già art. 3-*ter*, co. 2, l. n. 575/65), in relazione agli artt. 3 e 24 della Costituzione poiché consentono il ricorso in Cassazione solo per *violazione di legge* nei confronti del decreto con cui la Corte d'Appello decide sull'impugnazione avverso i provvedimenti del tribunale in materia¹⁶. La V Sezione utilizza come *tertium comparationis* proprio la disciplina della confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 in quanto ritiene che la differenza della disciplina del ricorso in Cassazione tra le due forme di confisca "non trova ... giustificazione...", giacché tanto quella di prevenzione quanto quella d.l. n. 306 del 1992, ex art. 12-*sexies*, postulano l'accertamento delle medesime condizioni di fatto e producono le medesime conseguenze negative sul patrimonio dei soggetti destinatari"; le due forme di confisca presentano una "comunanza strutturale, ontologica e funzionale", "pur nella diversità dei rispettivi presupposti applicativi ... (cfr. Cass. Pen., Sez. I, 20.5.2014, n. 1528)". La Corte, V Sezione, ritiene equiparabili le due forme di confisca, innanzitutto, perché si tratta in entrambi i casi di provvedimenti aventi carattere definitivo che "prescindono da una valutazione sull'attuale pericolosità sociale del soggetto destinatario del provvedimento di natura reale incidente sul suo patrimonio, prevedendo come comune presupposto per l'applicazione della confisca l'esistenza di una "sproporzione" tra il valore dei beni posseduti, direttamente o indirettamente, dall'interessato, e i redditi risultanti dalle dichiarazioni fiscali ovvero comunque ragionevolmente riconducibili alle attività economiche esercitate"; in entrambi i casi basandosi «la misura in questione sul requisito della "sproporzione"... è sempre necessario che la ritenuta sussistenza di detto requisito venga sostenuta da adeguata motivazione, nella quale si dia atto dell'avvenuta valutazione di tutti gli elementi di fatto (spesso caratterizzati da estrema complessità) idonei a rendere giustificata la decisione assunta; motivazione che non si vede, quindi, per quale ragione possa essere, in un caso, censurata senza limiti ... e, nell'altro caso, solo in quanto si riesca, ... a far passare il vizio di motivazione per inesistenza o mera apparenza della motivazione stessa».

Anzi proprio la considerazione che la confisca allargata ex art. 12-*sexies* si presenta più garantistica, richiedendo oltre all'accertamento del valore sproporzionato dei beni da confiscare anche la **condanna** per il reato presupposto, rende ancora più incomprensibile questa differenza di trattamento delle due forme di confisca in sede di ricorso in cassazione, ad avviso della V Sezione, come rende ancora più incomprensibile perché in quest'ipotesi l'ambito di applicazione della confisca sia più delimitato non ricomprendendo i redditi leciti ma non dichiarati al fisco e addirittura non ricomprendendo i profitti del reato di evasione fiscale¹⁷.

Come osservato in altra occasione «Tali argomenti della V sezione appaiono assolutamente condivisibili trattandosi in entrambi i casi di forme di confisca fondate su una duplice presunzione come tutte le forme di confisca allargata riconducibili al modello della "confisca dei beni di sospetta origine illecita"¹⁸: la commissione di precedenti delitti da parte dell'imputato o prevenuto; l'origine del patrimonio in questione da tali delitti. Si trasforma il tema probatorio relativo all'origine illecita (che richiederebbe appunto la prova della commissione di specifici delitti, dai quali siano scaturiti determinati profitti) in un altro tema probatorio, costituito dalle mere circostanze che giustificano il sospetto¹⁹. Anche se, comunque, la confisca allargata fondata su una condanna rimane più garantistica, la condanna in sé non può giustificare la confisca di altri beni che non rappresentano il diretto profitto del reato oggetto della condan-

¹⁶ Cfr. MAUGERI, *La confisca di prevenzione dinanzi alla Corte costituzionale: ritorna la confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 come tertium comparationis*. Nota a Cass. Pen., Sez. V, 16/5/2014 (dep. 22/7/2014), n. 32353, Pres. Dubolino, Rel. Alfredo Guardiano, Imp. G.M., in *Dir. pen. cont.*, 11 febbraio 2015.

¹⁷ «L'incongruenza, poi, appare, se possibile, ancora più manifesta ove si consideri che la confisca di prevenzione (come si è visto) prescinde non solo, al pari di quella prevista dal D.L. n. 306 del 1992, art. 12-*sexies*, dal requisito dell'attuale pericolosità del soggetto, ma anche da quello (richiesto invece dal citato art. 12-*sexies*), costituito da una precedente pronuncia di condanna penale (o di applicazione della pena su richiesta); ragion per cui, semmai, è proprio con riguardo alla confisca di prevenzione, siccome basata su un presupposto oggettivamente più "debole" di quello rappresentato da una condanna penale, che il diritto di difesa, a parità di conseguenze pregiudizievoli derivanti dall'applicazione dell'una o dell'altra delle misure in questione, dovrebbe essere maggiormente garantito».

¹⁸ Cfr. MAUGERI, *Relazione Introduttiva*, in (a cura di) MAUGERI, *Le sanzioni patrimoniali come moderno strumento di lotta contro il crimine: reciproco riconoscimento e prospettive di armonizzazione*, Milano 2008, p. 64 ss..

¹⁹ Cfr. SCHULTEHINRICH, *Gewinnabschöpfung bei Betäubungsmitteldelikten. Zur Problematik der geplanten Vorschrift über den Erweiterten Verfall*, Mainz 1991, p. 166; MAUGERI, *La sanzione patrimoniale fra garanzie ed efficienza*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.* 1996, p. 884.

na, anche la confisca penale estesa come la confisca di prevenzione si fonda, come esaminato, sulla presunzione di illecita accumulazione patrimoniale»²⁰.

Non solo ma la *ratio* anche della confisca allargata ex art. 12-*sexies*, così come della confisca misura di prevenzione, è pur sempre la lotta contro le illecite accumulazioni patrimoniali della criminalità organizzata o, comunque, della criminalità professionale, dedita al crimine, accumulazioni che possono essere investite in ulteriori attività criminali nonché inquinare l'economia e il mercato lecito, fonte di potere economico e politico; anche se l'art. 12-*sexies* presuppone la condanna per un reato, la confisca di tutti i beni di valore sproporzionato si fonda sulla presunzione *iuris tantum* dello svolgimento da parte del reo di un'attività criminale di carattere continuativo, e quindi in questo senso sulla sua pericolosità sociale.

Non sembra particolarmente pertinente, poi, il riferimento da parte delle Sezioni Unite alle sentenze della Corte Costituzionale n. 21 e n. 216 del 2012 che respingono la proposizione dell'ordinanza di rimessione che, in sostanza, intendeva equiparare l'accertamento penale e quello di prevenzione in quanto "la sovrapposizione da cui è viziato l'argomento del rimettente si traduce nello svilimento delle peculiarità del procedimento di prevenzione e, segnatamente, del procedimento per l'applicazione della confisca". Nessuno dubita di tale innegabile differenza del procedimento che conduce alle due forme di confisca, caratterizzandosi la confisca di prevenzione per essere pronunciata in un autonomo procedimento giurisdizionale, una sorta di *actio in rem*, che consente di aggredire i patrimoni di presunta origine illecita in mancanza di una condanna, ma ciò non sembra pertinente ai fini della rilevanza dei redditi di origine lecita ma non dichiarati al fisco nel calcolo del valore sproporzionato dei beni o cespiti patrimoniali da confiscare. A parte il rilievo che nella prassi, come evidenzia la V Sezione, ai fini della valutazione della similarità tra le due forme di confisca, si tende a separare l'applicazione della confisca ex art. 12-*sexies* dalla pronuncia della sentenza di condanna, che ne rappresenta solo il necessario presupposto, in quanto la confisca allargata può essere disposta anche dal giudice dell'esecuzione a norma dell'art. 676 c.p.p., e art. 667 c.p.p., co. 4, ovvero all'esito di procedura in contraddittorio a norma dell'art. 666 c.p.p., salvo che sulla questione non abbia già provveduto il giudice della cognizione²¹; «emerge una prassi, rilevata anche in altri ordinamenti²², in base alla quale il procedimento volto all'applicazione della confisca tende a separarsi dal giudizio di cognizione in una sorta di procedimento autonomo e accessorio al processo di cognizione, prassi che può presentare profili positivi in termini di efficienza, – evitando che la complessità delle indagini patrimoniali ritardi la condanna o comporti la prescrizione, o consentendo di applicare la confisca laddove i beni siano individuati successivamente alla condanna –, ma pone dei problemi in termini di garanzie difensive. Per contro il procedimento di prevenzione diventa spesso un procedimento contro il patrimonio parallelo al processo penale, diventando anche esso una sorta di procedimento patrimoniale accessorio specializzato, piuttosto che una vera e propria *actio in rem*»²³.

La Corte Costituzionale, in ogni caso, ha rigettato la questione di legittimità costituzionale sollevata dalla V sezione della Suprema Corte con la sentenza-ordinanza n. 32353, sopra esaminata, rilevando, come già stabilito nelle sue precedenti [sentenze n. 21 e 216 del 2012](#), che "le forme di esercizio del diritto di difesa possano essere diversamente modulate in relazione alle caratteristiche di ciascun procedimento"²⁴.

Da ultimo, come accennato, le Sezioni Unite con la pronuncia Spinelli hanno ribadito la diversità di ratio tra la confisca di prevenzione e la confisca ex art. 12-*sexies* affermando che "Diversi sono, infatti, *ratio legis* e presupposti legittimanti. La confisca per equivalente presuppone, infatti, la commissione di un reato ed anzi il suo accertamento giudiziale con sentenza di condanna, in quanto quel fatto-reato è, ordinariamente, generatore – per sua precipua essenza – di disponibilità illecite di natura delittuosa, ancorché l'adozione della misura abla-

²⁰ MAUGERI, *La confisca di prevenzione dinanzi alla Corte costituzionale*, op. cit..

²¹ Cass. Pen., Sez. Un., 30 maggio 2001, n. 29022; Cass. Pen., Sez. I, 9 marzo 2007, n. 22752; Cass. Pen., Sez. VI, 20 maggio 2008, n. 27343, Rv. 240585; Cass. Pen., Sez. I, 18 febbraio 2009 (4 febbraio 2009), n. 6932; Cass. Pen., Sez. VI, 15 novembre 2012, n. 49974.

²² Cfr. MAUGERI, *Proposta di direttiva in materia di congelamento e confisca dei proventi del reato: prime riflessioni*, in *questa Rivista*, n. 2, 2012, p. 196 ss..

²³ Sia consentito il rinvio a MAUGERI, *La confisca di prevenzione dinanzi alla Corte costituzionale*, op. cit. e dottrina e giurisprudenza *ivi* citata.

²⁴ Cfr. Corte Cost., 15 aprile (9 giugno) 2015, n. 106, che evidenzia che anche in relazione alla confisca ex art. 12 *sexies* si pongono delle limitazioni del diritto di difesa laddove pronunciata nel procedimento di esecuzione (art. 676 c.p.p.), in quanto "mentre nel procedimento di prevenzione è previsto il «ricorso alla Corte d'appello, anche per il merito» .. in quello di esecuzione è previsto solo il ricorso per cassazione"; Cass., sez. VI, 4 giugno 2014, n. 39911.

toria prescinda da un nesso di pertinenzialità del bene con il reato per il quale è intervenuta condanna. La confisca di prevenzione non presuppone, invece, la commissione di reati determinati, ma postula una condizione esistenziale, ossia una condotta di vita reputata estranea ai canoni legali della civile convivenza”. Senza volersi dilungare nel commento di quest’ultima pronuncia delle Sezioni unite, che merita un’autonoma riflessione, si può evidenziare in prima battuta non solo l’errore di battitura per cui si definisce la “confisca allargata” ex art. 12-*sexies* “confisca per equivalente” (tra l’altro la confisca allargata ex art. 12-*sexies* può essere applicata anche per equivalente così come la confisca di prevenzione), ma soprattutto la problematicità dell’affermazione delle Sezioni Unite che fondano la confisca di prevenzione non sulla presunta origine illecita dei beni, in quanto provento di reati, ma su una “condizione esistenziale, ossia una condotta di vita reputata estranea ai canoni legali della civile convivenza”. Si confiscano i beni ex art. 12-*sexies* perché derivanti da un fatto reato (anche se in realtà con la confisca allargata il fatto reato, oggetto di condanna, è solo il presupposto su cui si fonda la presunzione di una più ampia attività criminosa), e invece si sottraggono i beni ex art. 2-*ter* l. 575/65 in considerazione della “condizione esistenziale”: che vuol dire?

4. L’argomento stringente: la confiscabilità ex art. 2-*ter* del frutto o reimpiego.

L’unico argomento che, invece, sembra più pregnante è quello che sottolinea come la confisca di prevenzione, diversamente dalla confisca estesa ex art. 12-*sexies*, consente di sottrarre i proventi dell’evasione fiscale in quanto “frutto o reimpiego” e, quindi, non in quanto beni di valore sproporzionato, ma piuttosto in quanto provenienti da un’attività illecita, in cui le Sezioni Unite fanno rientrare anche l’evasione fiscale illecito amministrativo, anche se reinvestiti in altri beni, reimpiego («A ciò si aggiunga (così la sentenza n. 8441/14) che “Nell’art. 12-*sexies*, infatti, a differenza di quanto è previsto nella l. n. 505 del 1965, citato art. 2-*ter*, la presunzione di illecita provenienza dei beni del condannato viene ancorata letteralmente ed esplicitamente al combinato disposto della sproporzione rispetto all’attività economica svolta e dell’assenza di giustificazione, ma non anche, in alternativa, alla esistenza di sufficienti indizi della loro provenienza da qualsiasi attività illecita”»). Ne deriva che dovrebbero essere confiscabili solo i **proventi** dell’evasione fiscale e cioè il profitto risparmio coincidente con l’imposta evasa e non dovrebbe essere possibile confiscare tutti i redditi sottratti alla tassazione, in quanto non sono beni di origine illecita, frutto o reimpiego.

Se non si chiarisce, però, che ai fini del calcolo della sproporzione si deve tenere conto anche dei beni di origine lecita sottratti alla tassazione, risulteranno di valore sproporzionato dei beni di origine lecita il cui acquisto era assolutamente proporzionato nel momento in cui si è concluso il negozio giuridico, in violazione del principio di legalità e della stessa *ratio* della confisca di prevenzione, che nonostante l’ambiguità dell’interpretazione delle Sezioni Unite, dovrebbe essere quella di impedire l’inquinamento del circuito economico con i proventi criminali, se non quello di impedire l’infiltrazione del crimine organizzato nell’economia lecita.

5. L’irrilevanza del condono fiscale.

Non assume alcun rilievo l’eventuale condono fiscale ai fini della sottrazione dei proventi dell’evasione fiscale alla confisca in conformità ad un risalente orientamento, già affermato con la sentenza della II Sezione Sannino²⁵, in cui la Corte ha «escluso che l’eventuale condono fiscale possa incidere sulla determinazione del giudicante in favore del proposto. Ha osservato, infatti, il Collegio che il cosiddetto “condono tombale” (nella specie previsto dalla legge 413/1991) non sposta i termini della questione: ed infatti, non rileva che a seguito del perfezionamento dell’iter amministrativo, previsto dalla citata normativa, le somme di cui all’evasione fiscale entrino a far parte legittimamente del patrimonio del proposto, dal momento che l’illiceità originaria del comportamento con cui quest’ultimo se le era procurate continua

²⁵ Cass. Pen., Sez. II, 6 maggio 1999, Sannino, n. 2181, Rv. 213853.

a dispiegare i suoi effetti ai fini della confisca»²⁶.

Tale sentenza si pone in linea con quell'orientamento in base al quale il contribuente evasore può subire la confisca anche laddove ai sensi del comma 2 dell'art. 13 d.lgs. n. 74 del 2000, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento, estingua il debito tributario, anche a seguito di speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, così ottenendo l'applicazione di una circostanza attenuante ad effetto speciale (per beneficiare della quale il pagamento deve riguardare anche le sanzioni previste per la violazione delle norme tributarie, sebbene non applicabili all'imputato); pur avendo il contribuente/imputato provveduto al pagamento dell'imposta evasa e della relativa sanzione tributaria (viene considerata un'ipotesi normativamente prevista di risarcimento del danno conseguente a reato tributario, commisurato all'entità della sanzione, che può anche non essere integrale), sarà comunque possibile applicare la confisca per equivalente del profitto ex art. 322-ter in misura corrispondente all'imposta evasa nonché alla sanzione tributaria²⁷. Si argomenta in considerazione della piena autonomia del procedimento penale per l'accertamento dei reati tributari rispetto al processo e all'accertamento tributario, caratterizzati dalla negoziabilità della pretesa tributaria finale²⁸, nonché della mancanza di "coincidenza tra due nozioni, quella di profitto dei reati contestati e quella di pretesa tributaria"²⁹, a parte la considerazione che il giudice non è vincolato nella determinazione dell'imposta evasa all'imposta risultante a seguito dell'accertamento con adesione o del concordato fiscale tra Amministrazione finanziaria ed il contribuente (anche se il giudice deve tenere conto dell'esito dell'accertamento e dell'eventuale accordo sul *quantum debeatur*, potendo discostarsene soltanto qualora risultino concreti elementi di fatto)³⁰. Un tale orientamento, come rilevato in altra sede, è assolutamente inaccettabile in quanto fa assumere già alla confisca prevista per il reato tributario l'evidente natura di una pena patrimoniale in violazione del principio di *legalità*, di *proporzione*, di *colpevolezza* e del *ne bis in idem* sostanziale, perché il soggetto finirà per pagare due volte le imposte evase e addirittura anche la sanzione tributaria; si realizza un indebito arricchimento dell'Erario.

Anche in relazione alla confisca di prevenzione non si può ritenere accettabile questa sorta di accanimento punitivo e di incoerenza del sistema giuridico, che, da una parte, condona o ritiene che la vittima del reato, l'agenzia delle entrate, possa ritenere soddisfatte le sue pretese e, dall'altra, considera la condotta penalmente rilevante, perlomeno ai fini della confisca di prevenzione che assume un evidente carattere punitivo del comportamento non più penalmente rilevante, con l'aggravante che la confisca di prevenzione non si applica solo in misura corrispondente al profitto rappresentato dall'accertata imposta evasa, ma a tutti i beni di valore sproporzionato o che risultino frutto o reimpiego; nel caso di condono neanche i proventi del delitto di evasione fiscale dovrebbero essere confiscabili, a parte la considerazione che i redditi sottratti al fisco sono comunque in sé di origine lecita e dovrebbero essere considerati ai fini del calcolo della proporzione, tanto più in seguito al condono.

Si rimanda all'approfondimento compiuto in altra sede di tale questione e della relativa

²⁶ Cass. Pen., Sez. II, 28 settembre (13 ottobre) 2011, n. 36913, Lopalco, in *DeJure*; cfr. Cass. Pen., Sez. II, 17 gennaio (15 febbraio) 2012, n. 6061, Gallo, non attribuisce alcun rilievo *favor rei* all'adesione al condono fiscale, che non elimina l'origine illecita del denaro nel suo momento genetico e conseguentemente consente di confermare la sussistenza dei presupposti del delitto di riciclaggio.

²⁷ Cass. Pen., 19 settembre 2012, n. 1256, P.a. e altro; Cass. Pen., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 1843, dep. 17 febbraio 2012, Mazzieri, Rv. 253480.

²⁸ La Corte, – Cass. Pen., 19 settembre 2012, n. 1256, P.a. e altro, in *Cass. pen.* 2013, p. 3386, con nota di BONETTI, *L'inapplicabilità del sequestro preventivo nei confronti della persona giuridica in caso di reati tributari commessi nel suo interesse*, in *Cass. pen.*, 2013, p. 3390 – si riferisce ad una serie di istituti che hanno sempre più accentuato la determinazione concordata dello stesso (il riferimento è alla mediazione tributaria introdotta dal d.l. 6 luglio 2011, n. 98, art. 39, comma 9), ovvero l'adempimento spontaneo della pretesa a definizione del rapporto tributario (d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, Disposizioni in materia di accertamento per adesione e di conciliazione giudiziale), per cui la debenza tributaria conclusiva spesso diverge dalla pretesa originaria. Inoltre lo stesso contenzioso tributario tende proprio ad una decisione di merito sul rapporto tributario previa quantificazione dell'oggetto dell'obbligazione tributaria (cfr. Cass. Civ., Sez. V, n. 21759 del 20/10/2011, Rv. 619743); Cass. Pen., Sez. III, 19 gennaio 2012, n. 4956, DPS s.r.l.; Cass. Pen., 16 novembre 2011, n. 45054, B.C.A.; Cass. Pen., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 1843).

²⁹ Cass. Pen., 19 settembre 2012, n. 1256, P.a. e altro; Cass. Pen., Sez. III, 14 febbraio 2012, n. 5640, in *Il Fisco* 2012, n. 10, 1, p. 1489; Cass. Pen., Sez. III, 12 dicembre 2011, n. 5640, Manco, Rv. 251892. Gli autori che ammettono la confisca in quest'ipotesi ritengono che comunque dovrebbe essere limitata all'extra profitto, rappresentato dalla differenza tra quanto accertato dal giudice penale e quanto riscosso dal Fisco a seguito della procedura "transattiva", cfr. GOLINO, *Confisca per equivalente in materia di reati tributari. Una sentenza chiarificatrice della Cassazione*, in *Il Fisco*, 2013, 6, p. 836.

³⁰ Cass., Sez. III, 14 febbraio 2012, n. 5640, Manco, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2012, p. 585; Cass. Pen., 19 settembre 2012, n. 1256, P.a. e altro; Cass. Pen., Sez. III, 14 febbraio 2012, n. 5640, in *Il Fisco* 2012, n. 10, 1, p. 1489; cfr. GOLINO, op. cit., p. 835, il quale osserva che tale accertamento è particolarmente importante in un reato dove sono previste soglie quantitative.

giurisprudenza, ricordando che la stessa Suprema Corte, invero, ha dichiarato manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale degli artt. 322-*ter* cod. pen. ed 1, co. 143 l. n. 244/2007 per la parte in cui, nel prevedere la confisca per equivalente anche per i reati tributari, “contrasterebbero, nel caso di sanatoria della posizione debitoria con l’Amministrazione finanziaria, con gli artt. 23 e 25 Cost., in quanto la restituzione all’Erario del profitto del reato fa venir meno lo scopo principale perseguito con la confisca, escludendo la temuta duplicazione sanzionatoria”; la Corte precisa, infatti, che “la confisca per equivalente – quale che sia la sua natura giuridica – ha la finalità di impedire che l’impiego economico dei beni di provenienza delittuosa possa consentire al colpevole di garantirsi il vantaggio che era oggetto specifico del disegno criminoso. La determinazione del profitto suscettibile di confisca coincide, quindi, con l’ammontare dell’imposta evasa. Pertanto, la sanatoria della posizione debitoria con l’amministrazione finanziaria fa venir meno lo scopo principale che si intende perseguire con la confisca. Ne consegue che la restituzione all’erario del profitto derivante dal reato elimina in radice lo stesso oggetto sul quale dovrebbe incidere la confisca. In caso contrario si avrebbe appunto un’inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto col principio che l’appropriazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al profitto derivato dal reato”³¹. La Corte, quindi, esclude correttamente l’applicazione obbligatoria della confisca del profitto in caso di ravvedimento del contribuente e di pagamento del debito tributario a seguito di procedura conciliativa o di ravvedimento, adottando una soluzione analoga a quella prevista dall’art. 8, co. 6, lett. c), della legge n. 289/2002 per i casi di condono fiscale, in cui si prevede espressamente una causa di esclusione della punibilità³². Tale orientamento dovrebbe coerentemente essere adottato anche in relazione alla confisca di prevenzione, perlomeno laddove viene applicata nei confronti di meri evasori fiscali o comunque nella misura in cui colpisca i proventi dell’evasione fiscale.

6.

Ulteriori argomenti: la giurisprudenza della Corte EDU.

Le Sezioni Unite citano a sostegno della loro posizione le sentenze della Corte EDU: “Anche la Corte EDU, proprio in materia di prevenzione, ha espresso concetti che ben si conciliano con le conclusioni qui raggiunte. Già la pronuncia del 22/02/1994, Raimondo c. Italia, rilevava come lo strumento della confisca di prevenzione fosse “destinata a bloccare i movimenti di capitali sospetti per cui costituisce un’arma efficace e necessaria per combattere questo flagello”. La decisione del 15/06/1999, Prisco c. Italia, affermava come la confisca di prevenzione “colpisce beni di cui l’autorità giudiziaria ha contestato l’origine illegale allo scopo che il ricorrente potesse utilizzarli per realizzare ulteriormente vantaggi a proprio profitto o a profitto dell’organizzazione criminale con la quale è sospettato di intrattenere relazione”. Origine illegale: dunque *contra legem*, come l’evasione fiscale; realizzare ulteriori vantaggi: dunque impedire il reimpiego. Il tutto secondo il principio generale secondo cui nessuno deve poter impunemente godere del frutto di una propria condotta illecita, tanto più se ripetuta e sistematica”.

In realtà dallo studio della giurisprudenza della Corte EDU emerge come la Corte Europea ha ritenuto i procedimenti di prevenzione patrimoniali non in contrasto con la CEDU in quanto perseguano “uno scopo legittimo e siano necessari per garantire il soddisfacimento di un interesse della collettività”, con **riferimento alla loro applicazione a soggetti a pericolosità qualificata**, valutando il sacrificio del diritto di proprietà, che la confisca misura di prevenzione comporta, quale strumento proporzionato allo scopo perseguito, individuato nella

³¹ Cass. Pen., Sez. III, 1 dicembre 2010, Provenzale, n. 10120, in *Mass. Uff.*, n. 249752; conforme Cass. Pen., 23 ottobre 2012, n. 45847; D’AVIRRO, *Reati tributari commessi dall’amministratore e confisca di valore dei beni dell’ente*, in *Dir. pen. e proc.*, 2013, p. 471.

³² MAUGERI, *La responsabilità da reato degli enti: il ruolo del profitto e della sua ablazione nella prassi giurisprudenziale*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2013, p. 720 ss..

lotta alla criminalità organizzata³³.

La misura in esame è espressione di una scelta di politica criminale, nell'ambito della quale si riconosce la discrezionalità del legislatore tanto nell'individuare i problemi di interesse pubblico, che richiedono una regolamentazione, quanto nella scelta delle modalità di applicazione della stessa. Nel caso di specie la Corte riconosce la validità delle ragioni di politica criminale, che hanno indotto il legislatore italiano ad adottare la misura in questione, a partire dalla necessità di garantire l'ordinata e pacifica convivenza sociale, ma facendo riferimento a soggetti a pericolosità qualificata e in particolare indiziati di appartenenza all'associazione mafiosa. Si osserva, infatti, che i profitti del reato, e in particolare del traffico di droga, attribuiscono alle associazioni criminali un enorme potere, tale da mettere in dubbio il primato del diritto dello Stato. Nel caso Prisco si evidenzia che "il fenomeno della criminalità organizzata ha assunto in Italia, proporzioni preoccupanti. Le associazioni di tipo mafioso si sono espanse a tal punto che, in determinate zone del territorio, il controllo dello Stato si trova grandemente in difficoltà. I profitti smisurati che tali associazioni traggono dalle loro attività illecite conferiscono loro un potere le cui dimensioni mettono in crisi la supremazia del diritto dello Stato. In tal senso, le misure adottate per contrastare questo potere economico, in particolar modo la confisca, sono apparse indispensabili per contrastare efficacemente tali associazioni criminose"³⁴. La confisca è, quindi, sicuramente giustificata, ad avviso della Corte EDU, dinanzi alla gravità e al dilagare del fenomeno mafioso³⁵.

La Corte europea ha assunto posizioni simili anche in relazione al *confiscation* inglese nel caso Phillips, forma di confisca allargata che presuppone una condanna, considerando anche in questo caso il sacrificio del diritto di proprietà proporzionato in considerazione dello scopo perseguito, la lotta al traffico di droga³⁶; si evidenzia che la pronuncia di un provvedimento di confisca rappresenta un'arma dissuasiva nell'ambito della lotta contro il traffico di droga, e, inoltre, privare una persona dei profitti derivanti da tale crimine significa garantire che i fondi in questione non vengano reinvestiti in quel traffico³⁷.

Nel caso Butler c. Royaume-Uni la Corte europea riprende le stesse argomentazioni in relazione a una forma di confisca senza condanna ma sempre al fine di garantire la lotta al traffico di stupefacenti: si tratta del sequestro e della confisca del *drug trafficking cash contemplate* dalla Parte II del DTA 1994, ribadendo che si tratta di una regolamentazione dell'uso della proprietà rispondente all'interesse generale, in questo caso rappresentato dalla lotta contro il traffico di stupefacenti³⁸.

Si dovrà verificare se la Corte EDU ritenga conforme al principio di proporzione l'allargamento dell'ambito di applicazione della confisca di prevenzione nei confronti dei soggetti indiziati di qualunque delitto con finalità di profitto, anche l'evasione fiscale. Come evidenziato in altra sede si dubita, poi, che tale allargamento sia compatibile con i dettami della Direttiva n. 42/2014 che non solo limita l'applicazione della confisca allargata, in seguito a condanna, al

³³ In particolare la Corte europea riconosce che la confisca antimafia costituisce un'ingerenza nel diritto di proprietà del ricorrente che, benché comporti un'espropriazione della proprietà, ai sensi del 1° comma dell'art. 1 del I Prot. Add. Conv., costituisce una forma di regolamentazione dell'uso dei beni, ai sensi del secondo comma dell'art. 1. La confisca in esame colpisce, infatti, dei beni, la cui origine illecita è stata previamente accertata dal tribunale, allo scopo di impedirne l'utilizzazione per la realizzazione di ulteriori benefici in favore dell'indiziato o dell'organizzazione criminale, alla quale si suppone appartenere, e a danno della collettività. Si tenta di impedire l'uso, illecito e dannoso per la società, di beni, dei quali non è possibile dimostrare la legittima provenienza. Ne deriva che l'ingerenza, che la confisca comporta nel diritto di proprietà dell'indiziato, è giustificata nell'interesse generale, Commission Eur., 15 aprile 1991, Marandino, no. 12386/86, in *Decisions et Rapports* (DR) 70, p. 78; C. eur. dir. uomo, 22 febbraio 1994, Raimondo v. Italy, in *Publications de la Cour Européenne des Droits de l'Homme* 1994, Série A vol. 281, p. 7; C. eur. dir. uomo, 15 giugno 1999, Prisco c. Italia, decisione sulla ricevibilità del ricorso n. 38662/97; C. eur. dir. uomo, 25 marzo 2003, Madonia c. Italia, n. 55927/00, in *www.coe.it*, p. 4; C. eur. dir. uomo, 5 luglio 2001, Arcuri e tre altri c. Italia, n. 52024/99, *ivi*, p. 5; C. eur. dir. uomo, 4 settembre 2001, Rielc c. Italia, n. 52439/99, *ivi*, p. 6; C. eur. dir. uomo, 13 novembre 2007, Bocellari e Rizza c. Italia, n. 399/02, *ivi*, p. 8.

³⁴ C. eur. dir. uomo, Prisco, cit.

³⁵ Cfr. anche C. eur. dir. uomo, 26 luglio 2011, Paleari c. Italia, n. 55772/08, § 34; C. eur. dir. uomo, 17 maggio 2011, Capitani e Campanella c. Italia, n. 24920/07, §§ 35 ss.; C. eur. dir. uomo, 26 luglio 2011, Pozzi c. Italia, n. 55743/08; C. eur. dir. uomo, 5 gennaio 2010, Bongiorno c. Italia, n. 4514/07; C. eur. dir. uomo, 2 febbraio 2010, Leone c. Italia, n. 30506/07.

³⁶ C. eur. dir. uomo, Phillips, cit., §§ 48-53, nega la violazione della garanzia del diritto di proprietà in base alla considerazione che la presunzione legale su cui si basa la forma di confisca in questione è proporzionata all'obiettivo da conseguire, e alla difficoltà di stabilire l'ammontare dei profitti derivanti dal traffico di stupefacenti (§ 49). Conforme C. eur. dir. uomo, 23 settembre 2008, Grayson & Barnham v. The United Kingdom, n. 19955/05 e 15085/06, § 53.

³⁷ C. eur. dir. uomo, Phillips c.p. Royaume-Uni, cit., § 52.

³⁸ C. eur. dir. uomo, Butler c. Royaume-Uni, 26 giugno 2002, Requete n. 41661/98, § 8; si tratta, ad avviso della Corte, di una disciplina proporzionata allo scopo da perseguire e garante dei diritti fondamentali (il controllo del *Magistrates' Court* e in appello del *Crown Court* sono sufficienti; i diritti della difesa sono garantiti). L'uso delle presunzioni è giustificato in materia penale, tanto più in materia civile.

settore della criminalità organizzata e a reati particolarmente gravi, puniti con pena detentiva con massimo non inferiore a quattro anni (art. 5, co. 2, lett. e), ma a monte non ammette il modello della confisca senza condanna (a parte l'ipotesi di fuga o malattia dell'interessato); fermo restando che la Direttiva non pregiudica la possibilità degli Stati membri di prevedere più efficaci – anche se meno garantistici – strumenti di confisca anche ai fini del mutuo riconoscimento ai sensi della decisione quadro n. 783/2006 (anche se gli Stati membri possono rifiutare il mutuo riconoscimento di strumenti non contemplati nella direttiva).

7.

La confisca dell'impresa "illecita".

La Corte, infine, applica lo stesso ragionamento alla base della confisca della c.d. "impresa mafiosa" all'ipotesi in esame, in cui avviene il reinvestimento dei proventi dell'evasione fiscale in un'impresa originariamente lecita (per il capitale investito) e che svolge un'attività economica legale; si ritiene, infatti, che non sarà più possibile distinguere il lecito dall'illecito e che si dovrà confiscare tutta l'impresa divenuta del tutto **illecita** a causa del massiccio reinvestimento dei proventi dell'evasione fiscale: "Infine, il caso di specie – in cui è pacifico, essendo addirittura oggetto di aperta rivendicazione nei motivi di ricorso, che l'evasione fiscale è stata ripetuta negli anni, sistematica e "colossale" – preclude di entrare nella valutazione della problematica circa la quota confiscabile (che avrebbe senso solo ove si trattasse di un'evasione puntuale, circoscritta ed un'insistente, senza effettivo reimpiego) essendosi di contro in realtà realizzato il reimpiego e la confusione totale tra profitti leciti ed illeciti; del resto, al di là dell'impossibilità pratica di accertare la concreta distinzione in caso di lunghi periodi, è del tutto evidente, per legge economica, che le attività lecite non sarebbero state le stesse (con quei volumi e con quei profitti) ove vi fosse stato impiego di capitali minori (solo quelli leciti): dunque l'inquinamento, per definizione e per legge logico-economica, non può non essere onnipervasivo e travolgente". Si accoglie quell'orientamento in base al quale laddove si tratta di un'attività continuativa volta all'evasione fiscale, i cui proventi sono reinvestiti nell'attività imprenditoriale, il reimpiego comporta l'illiceità degli ulteriori redditi prodotti e rende difficile lo scorporo dei redditi leciti dagli illeciti, diventando tutto confiscabile (in termini problematicamente simili a quanto si afferma attraverso il concetto di "impresa mafiosa")³⁹. Una simile interpretazione rischia di trasformare la confisca dei profitti (prezzo, prodotto) e del reimpiego **in uno strumento di confisca generale dei beni**, in virtù della nozione di "obiettivo commistione" tra investimenti leciti e investimenti illeciti che non consentirebbe di distinguere i beni di origine lecita da quelli di origine illecita⁴⁰.

Questo ragionamento onestamente spaventa, perché già sembra assolutamente criticabile quella giurisprudenza che consente l'ablazione di tutta l'impresa c.d. "mafiosa", invece di procedere al calcolo del valore del "reimpiego" ai fini dell'applicazione della confisca ex art. 2-ter l. 575/65, trasformando la confisca dei proventi illeciti in una forma di confisca generale dei beni; a parte la considerazione che il concetto di "impresa mafiosa" viene utilizzato strumentalmente non solo per confiscare imprese nella diretta disponibilità dell'organizzazione mafiosa e gestite avvalendosi del metodo mafioso⁴¹, ma piuttosto attività imprenditoriali in qualche modo considerate contaminate in base al giudizio di pericolosità sociale, indipendentemente da quale sia l'origine del patrimonio o la porzione degli interessi di origine illecita. L'utilizzo dello schema dell'impresa mafiosa finisce per servire a mere esigenze di semplificazione probatoria.

Se poi tale approccio si utilizza nell'ipotesi di evasione fiscale, sembra che si realizzi una violazione del principio di legalità, trasformando la confisca del frutto o reimpiego in una confisca generale dei beni, e di proporzione come *Oberbegriff*, in termini di mancanza di necessità

³⁹ MENDITTO, *Le misure di prevenzione*, op. cit., p. 337.

⁴⁰ MAUGERI, *Dalla riforma delle misure di prevenzione patrimoniali alla confisca generale dei beni contro il terrorismo*, in MAZZA-VIGANO', *Il "Pacchetto sicurezza" 2009 (Commento al d.l. 23 febbraio 2009, n. 11 conv. in legge 23 aprile 2009, n. 38 e alla legge 15 luglio 2009, n. 94)*, Torino, 2009, 425; ID., *Dall' actio in rem alla responsabilità da reato delle persone giuridiche: un'unica strategia politico-criminale contro l'infiltrazione criminale nell'economia?*, in *Scenari di mafia. Orizzonte criminologico e innovazioni normative*, a cura di VISCONTI-FIANDACA, Torino, 2010, pp. 297 ss.; ID., *La confisca ex art. 3-quinquies l. 575/65: la nozione di agevolazione e l'oggetto della confisca (decreto Tribunale di Palermo, Martello 2009)*, in *Dir. pen. cont.*, 29 giugno 2011.

⁴¹ Cass. Pen., 10 gennaio 2007, n. 5640, Schimmenti.

del mezzo rispetto ad altre forme di tutela meno invasive per proteggere gli interessi finanziari statuali, nonché in termini di proporzione in senso stretto, nel senso che il sacrificio che così si finisce per imporre al diritto di proprietà e di iniziativa economica non appare proporzionato rispetto allo scopo. Salva l'ipotesi in cui l'impresa sia destinata esclusivamente alla frode fiscale, rappresenti solo un paravento per lo svolgimento dell'attività illegale.

Contro tale orientamento giurisprudenziale, che tende a sottrarsi alla prova dell'ammontare del reimpiego e quindi dell'origine illecita dei beni attraverso l'*escamotage* rappresentato dalla categoria dell'impresa mafiosa, la stessa giurisprudenza della Suprema Corte, del resto e come esaminato in altra sede, delimita l'ambito di applicazione delle forme di confisca in questione precisando, innanzitutto, che gli indizi dell'origine illecita dei beni da confiscare **“devono essere inerenti a ciascuno dei beni e/o delle somme impiegate per il loro acquisto”**⁴²; se fosse possibile procedere alla confisca senza dover provare la sproporzione o l'origine illecita rispetto ai singoli beni non avrebbe neanche senso l'introduzione della confisca per equivalente della confisca di prevenzione (art. 2-ter, co. 10) (e della confisca ex art. 12-sexies d.l. 306/92), introdotta con il d.l. n. 92/2008 (e anche con la l. n. 94/2009, in relazione al 12-sexies). Non solo, ma la giurisprudenza della Suprema Corte impone ai fini del rispetto del diritto di proprietà e di iniziativa economica (art. 42 Cost.) la necessità di limitare l'applicazione della confisca al reimpiego in senso stretto, “alla quota ideale del bene, rapportata al maggiore valore assunto per effetto del reimpiego dei profitti illeciti, e valutata al momento della confisca”⁴³; si richiama l'esigenza di “un'analisi selettiva, per differenziare quanta parte di redditività possa ragionevolmente imputarsi alla fruibilità (e conseguente utilità economica) di illeciti apporti finanziari e quanta parte possa, viceversa, ritenersi risultato economico di disponibilità finanziarie lecite e legittimamente investite”, con l'invito a compiere tale “attività di rivisitazione ... sulla base di dati economici-finanziari di sicuro affidamento”⁴⁴.

Infine, da ultimo, la Suprema Corte ha cercato di delimitare la stessa nozione di impresa mafiosa, negando che si possa desumere «la natura latamente mafiosa dei beni dalla “disponibilità” del titolare ad entrare in rapporti d'affari con esponenti mafiosi ... , occorre invece la prova, secondo lo statuto probatorio del giudizio di prevenzione, che l'azienda sia “frutto di attività illecita” o che l'impresa si sia concretamente avvalsa, nello svolgimento della sua attività, delle aderenze mafiose del titolare»⁴⁵. Anche la Direttiva relativa al congelamento e alla confisca dei proventi di reato nell'Unione europea n. 42/2014⁴⁶, nel definire il concetto di profitto del reato nel considerando n. 11, precisa che nel caso di commistione dei proventi del reato con beni di origine lecita, sarà possibile confiscare nel rispetto del limite del valore dei proventi illeciti.

Emerge la necessità costituzionalmente imposta di limitare l'ambito di applicazione della confisca in esame richiedendo la “stretta corrispettività tra l'oggetto della confisca e l'entità patrimoniale corrispondente alla misura dell'illecito arricchimento”.

⁴² Cass. Pen., 1 marzo 1991, Piroccoli ed altri, in *Giur. it.* 1992, II, c. 299; Cass. Pen., 17 novembre 1989, Nuvoletta ed altri, in *Giust. pen.* 1991, c. 354; PASCALI-CHERUBINI, *La misura di prevenzione patrimoniale nella normativa antimafia. Il problema della tutela civile dei creditori*, Bari 1999, p. 71. Così Cass. Pen., 18 maggio 1992, Vincenti ed altri, in *Cass. pen.* 1993, p. 2377; conforme Cass. Pen., 16 gennaio 2007, n. 5234 in *Guida al Dir.*, 2007, p. 1067; Cass. Pen., 13 giugno 2006, Cosoleto e altri, CED Rv. 234733; Cass. Pen., 23 giugno 2004, Palumbo, in *Cass. pen.*, 2005, p. 2704; Cass. Pen., 28 marzo 2002, Ferrara, *ivi*, 2003, p. 605; Cass. Pen., 21 aprile 1999, Corria, *ivi*, 2000, p. 1048; Cass. Pen., 20 novembre 1998, Iorio e altri, n. 5760, *ivi*, 1999, n. 1708, p. 3238; Cass. Pen., 13 marzo 1997, n. 1105, Mannolo, *ivi*, 1998, n. 1070, p. 1774; Cass. Pen., 22 giugno 1988, Raffa, *ivi*, 1989, n. 672.

⁴³

⁴⁴ Cass. Pen., Sez. V, 25 gennaio 2012, n. 17739, *Richichi-Vadalà*; cfr. Trib. Napoli, Sez. app. mis. prev., 6.7.2011 (dep.), Pres. ed est. Menditto. Da ultimo cfr. Cass. Pen., Sez. V, 17/12/2013 (dep. 17/3/2014), n. 12493, Pres. Marasca, Relatore Settembre, Imp. Cinà, con nota di MAUGERI, *La Suprema Corte pretende un uso più consapevole della categoria dell'impresa mafiosa in conformità ai principi costituzionali*, in *questa Rivista*, 26 gennaio 2015.

⁴⁵ Da ultimo cfr. Cass. Pen., Sez. V, 17/12/2013 (dep. 17/3/2014), n. 12493, Pres. Marasca, Relatore Settembre, Imp. Cinà, con nota di MAUGERI, *La Suprema Corte pretende un uso più consapevole della categoria dell'impresa mafiosa*, op. cit.

⁴⁶ Direttiva n. 42/2014 del Parlamento europeo e Consiglio, del 3 aprile 2014, relativa al congelamento e alla confisca dei beni strumentali e dei proventi da reato nell'Unione europea (14CE0830), su *Gazz. Uff. Pubblicata nel n. L 127 del 29 aprile 2014*, p. 192. Sulla versione della Proposta emendata dalla Commissione LIBE, – RELAZIONE sulla proposta di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio relativa al congelamento e alla confisca dei proventi di reato nell'Unione europea (COM(2012)0085-C7-0075/2012-2012/0036(COD) da parte della Commissione LIBE, A7-0178/2013, 20 maggio 2013, in <http://www.europarl.europa.eu/sides/> –; cfr. MAUGERI, *L'actio in rem assurge a modello di “confisca europea” nel rispetto delle garanzie Cedu?*, in *questa Rivista*, n. 3, 2013, p. 252; MAZZACUVA, *La posizione della Commissione LIBE del Parlamento europeo alla proposta di direttiva relativa al congelamento e alla confisca dei proventi di reato*, in *questa Rivista*, 16 luglio 2013.

8.

I rapporti con la fattispecie di autoriciclaggio.

I primi commentatori della novella fattispecie di autoriciclaggio, art. 648-ter, co. 1, hanno correttamente messo in evidenza la possibilità che l'evasore fiscale che reimpiega i proventi della frode fiscale nella sua attività economica possa integrare la nuova fattispecie, anche se si è ritenuto di poter negare la verifica di tale possibilità in base alla considerazione che "secondo un insegnamento risalente della giurisprudenza di merito e di legittimità, poiché il profitto nelle fattispecie tributarie si sostanzia in un mancato depauperamento, senza un arricchimento evidente e tangibile nella disponibilità dell'autore, tale utilità, restando confusa nel complesso delle disponibilità di chi ne ha tratto vantaggio, si sottrae a qualsiasi possibilità di specificazione in senso civilistico e, quindi, di individuazione come oggetto materiale definito di un successivo riciclaggio o re-impiego"⁴⁷. Non si ritiene condivisibile il contrario recente orientamento giurisprudenziale, in base al quale il profitto risparmio della frode fiscale potrebbe rientrare nell'ampio concetto di "altre utilità" di cui all'art. 648-bis c.p. inteso come «[ricomprensivo] tutte quelle utilità che abbiano, per l'agente che abbia commesso il reato presupposto, un valore economicamente apprezzabile», con la conseguenza che rientrano tra i reati presupposti anche "quelle attività fraudolente a seguito delle quali l'agente impedisce che il proprio patrimonio s'impoverisca" come la frode fiscale⁴⁸; si finirebbe per ammettere un riciclaggio concretizzato dall'«impiego per "equivalente", in cui non sia possibile identificare, indipendentemente e anteriormente alla condotta di sostituzione, trasferimento o re-impiego, l'oggetto materiale dei delitti di cui agli artt. 648-bis e ter c.p.»⁴⁹.

Questa presa di posizione è assolutamente condivisibile laddove accoglie una nozione di profitto del reato compatibile con l'orientamento prevalente della giurisprudenza, confermato dalle Sezioni Unite (26654/2008) in base al quale il profitto del reato confiscabile deve essere rappresentato da un "beneficio aggiunto di tipo patrimoniale", "pertinente al reato" secondo un rapporto "causa-effetto", nel senso che il profitto deve essere "una conseguenza economica immediata ricavata dal fatto di reato"⁵⁰ e quindi il risparmio di spesa non rientrerebbe in tale nozione, tanto è vero che in relazione ai reati tributari la giurisprudenza non riteneva confiscabile il profitto risparmio con la confisca diretta, e proprio per questo si riteneva che fosse stata introdotta la confisca per equivalente, – art. 1, co. 143, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 –, per compensare la pratica inoperatività delle ordinarie ipotesi di confisca ai reati tributari; la confisca diretta pretendendo un rapporto di pertinenzialità tra "prodotto, profitto e prezzo", da un lato, e "reato", dall'altro, non sarebbe stata applicabile perlomeno in tutte le ipotesi in cui i vantaggi illeciti fossero costituiti da un risparmio di spese dovute a titolo di mancato versamento (nella maggior parte dei casi)⁵¹. In base a questo orientamento, la confisca per equivalente, allora, consentirà di confiscare le "somme sottratte dal pagamento dell'imposta dovuta, e, pertanto, si connota come profitto-risparmio"⁵², come stabilito anche dalle Sezioni Unite nel caso Adami⁵³; l'istituto si applica, infatti, ai reati fiscali che determinano l'insorgere

⁴⁷ CAVALLINI-TROYER, *Apocalittici o integrati? Il nuovo reato di autoriciclaggio: ragionevoli sentieri ermeneutici all'ombra del "vicino ingombrante"*, in *questa Rivista*, n. 1, 2015; conforme LIGUORI, *Rapporti tra condotte principali e reato-presupposto*, in AA.VV., *Riciclaggio e reati connessi all'intermediazione mobiliare*, a cura di MANNA, Torino, 2000, p. 103 ss.; PAGLIARO, *Principi di diritto penale, Parte speciale*, Milano, 2003, pp. 488 ss.; ZANCHETTI, voce *Riciclaggio*, in *Dig. pen.*, XII, 1997, p. 398 ss.

⁴⁸ Cfr. LA MANNA, *Autoriciclaggio: un privilegio da abolire*, in *Riv. della guardia di finanza*, n. 3, 2014, p. 885.

⁴⁹ CAVALLINI-TROYER, op. cit., p. 17. Cfr. contro l'incriminazione dell'autoriciclaggio NADDEO-MONTEMURRO, *Autoriciclaggio e teoria degli insiemi: un «privilegio» matematicamente sostenibile*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2011, p. 338 ss.

⁵⁰ Cass. Pen., Sez. Un., 2 luglio 2008, n. 26654; BONELLI, *D. lgs. 231/2001: tre sentenze in materia di "profitto" confiscabile/sequestrabile. Nota a Cassazione penale, sez. VI, 18 febbraio 2010 n. 27746 – Cassazione penale, sez. VI, 17 giugno 2010, n. 35748 – Tribunale di Milano, 3 novembre 2010, G.u.p. D'Arcangelo*, in *questa Rivista*, n. 1, 2012, p. 133.

⁵¹ Cass. Pen., Sez. Un., 9 luglio 2004, n. 29951, Curatela fallimentare in proc. Focarelli, in *Il Fisco*, 43/2004, p. 7355.

⁵² Trib. Milano, 20 aprile 2011, G.i.p. D'Arcangelo, n. 6733/10 R.G.N.R.-n. 7453/10 R.G.Gip.; Cass. Pen., 9 ottobre 2012, n. 42120, S.R., in *Diritto & Giustizia*, 2012, 31 ottobre (con nota di DI GIACOMO): "È confiscabile qualunque illecito risparmio di imposta tra cui è ricompresa anche l'elusione del pagamento degli interessi e delle sanzioni amministrative sul debito tributario"; Cass. Pen., Sez. III, 18 dicembre 2012, Bofanti.

⁵³ Cass. Pen., Sez. Un., 31 gennaio 2013, n. 18374, Adami e altro, in *Cass. pen.*, 2014, 1, p. 120; Cass. Pen., Sez. III., 5 marzo 2013, n. 32799; Cass. Pen., Sez. VI, 14 novembre 2012, n. 11029.

di un debito tributario⁵⁴.

Le Sezioni Unite, però, con la sentenza *Gubert*, n. 10561/2014, fanno rientrare nella nozione di profitto confiscabile con la confisca diretta (di proprietà) e non con la confisca per equivalente anche il risparmio, che consiste nel tributo non pagato, attraverso un ragionamento in base al quale la Corte ritiene sostanzialmente che il denaro che il soggetto ha risparmiato, in quanto tributo non versato, rappresenta il profitto direttamente confiscabile, che in quanto bene fungibile può essere sottratto al reo con la confisca diretta ex art. 240 c.p. o 322-ter c.p. perché la “confisca del profitto, quando si tratta di denaro o di beni fungibili, non è confisca per equivalente, ma confisca diretta”⁵⁵. A parte il fatto che la giurisprudenza ha espressamente riconosciuto il riciclaggio anche rispetto ai delitti il cui provento consiste nel mancato depauperamento del patrimonio⁵⁶. Ne consegue che in base a questa interpretazione nella nozione di profitto del reato rientra direttamente il risparmio di spesa, rappresentato nei delitti tributari come l’infedele dichiarazione (art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000) nel risparmio dell’imposta dovuta, con la conseguenza che si potrebbe arrivare a ipotizzare che qualunque investimento di denaro nella propria azienda o comunque in un’attività economica in misura corrispondente all’imposta evasa, successivo alla evasione, concretizza la condotta di autoriciclaggio perché quella somma è provento del reato (purchè si tratti del provento di “delitti”⁵⁷). Del resto già in relazione alla fattispecie di riciclaggio si osserva in dottrina che l’Azione comune 3 dicembre 1998 del Consiglio dell’Unione europea n. 98/699/GAI, si limitava nell’art. 1 co. 1 a lasciare impregiudicato il problema della confisca dei proventi derivanti da reati punibili ai sensi della legislazione fiscale⁵⁸, e la direttiva 2001/97/CE imponeva il recepimento della nozione di “reato grave” di cui alla medesima Azione comune n. 98/699/GAI, che (richiamando la Convenzione di Strasburgo del 1990 in materia di riciclaggio e confisca) comprende «i reati punibili con una pena privativa della libertà o con una misura di sicurezza privativa della libertà di durata massima superiore ad un anno ovvero, per gli Stati il cui ordinamento giuridico prevede una soglia minima per i reati, i reati punibili con una pena privativa della libertà o con una misura di sicurezza privativa della libertà di durata minima superiore a sei mesi»; più recentemente nelle Raccomandazioni del GAFI, nella versione del 2012, si fanno rientrare anche i reati tributari tra i reati presupposto del riciclaggio e la IV Direttiva antiriciclaggio, approvata in prima lettura dal Parlamento europeo l’11 marzo 2014⁵⁹, individua espressamen-

⁵⁴ L’art. 1, co. 143 della legge n. 244/2007 si applica ai soli reati previsti dagli artt. 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-quater e 11 del d.lgs. n. 74/2000. Cfr. Cass. Pen., Sez. III, 23 ottobre 2012, n. 45849, Chierico, in *Guida al diritto*, 2013, n. 1, p. 81; conforme Cass. Pen., Sez. III, 23 gennaio 2013, n. 7078, Piccolo, con nota di AMATO, *Reati tributari: nel sequestro ai fini della confisca l’importo non deve eccedere il valore del profitto*, in *Guida al diritto* 2013, n. 12, p. 38; Cass. Pen., Sez. VI, 17 marzo 2009, Paggiaro; Cass. Pen., Sez. VI, 6 febbraio 2009, Ramponi e altro; Cass. Pen., 26 maggio 2010, n. 25890, Molon, Rv. 248058; cfr. Cass. Pen., Sez. III, 16 maggio 2012, n. 25677; Cass. Pen., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 1843, Mazzieri, Rv. 251525; Cass. Pen., Sez. III, 7 luglio 2010, n. 35807, Bellonzi e altri, Rv. 248618; Cass. Pen., Sez. III, 3 maggio 2013 (c.c. 6 marzo 2013), n. 19099, Ric. D.V.M., in *Dir. pen. e proc.*, 2013, 1468, con nota di PORCU, *Sequestro e confisca per equivalente e reati tributari: un sottosistema speciale?*

⁵⁵ Cass. Pen., Sez. Un., 30 gennaio 2014 (dep. 5 marzo 2014), n. 10561, *Gubert*, in *Dir. pen. cont.*, 12 marzo 2014.

⁵⁶ Cass. Pen., Sez. II, 15 febbraio 2012, n. 6061; Cass. Pen., Sez. II, 17 gennaio 2012, n. 6061; Cass. Pen., Sez. I, 13 gennaio 2009, n. 1025. Cfr. NASTASIA-QUERQUI, *I reati tributari quali delitti presupposto di fatti di (auto)riciclaggio e (auto)impiego*, in *Riv. della Guardia di Finanza*, 2014, p. 788.

⁵⁷ “Già, con il più volte citato, parere dell’UIF (allora VIC-Ufficio Italiano Cambi) del 21 giugno 2006, l’Ufficio sosteneva che l’attenzione andava indirizzata verso quelle operazioni che possono fondatamente far nascere il sospetto che siano attuate con “fondi neri” derivanti da evasione fiscale di una tale entità e rilevanza da rientrare nelle ipotesi delittuose previste dalla legislazione penale tributaria. Solo l’evasione che costituisce delitto, infatti, può considerarsi generatrice di denaro, beni o altre utilità che, se sostituite, trasferite, occultate o impiegate comportano, per chi compie questi atti (sempre che non si tratti del contribuente evasore o di chi ha con lui concorso nel compiere il reato), la consumazione del reato di riciclaggio, così come previsto dagli artt. 648-bis e 648-ter c.p.”, LA MANNA, op. cit., p. 879.

⁵⁸ Articolo 1: 1. Al fine di potenziare l’azione efficace contro la criminalità organizzata gli Stati membri garantiscono che non sia fatta o accolta alcuna riserva sui seguenti articoli della convenzione del Consiglio d’Europa del 1990 sul riciclaggio, la ricerca, il sequestro e la confisca dei proventi di reato (in prosieguo denominata «la convenzione del 1990»):

a) Articolo 2: se il reato è punibile con una pena privativa della libertà o con una misura di sicurezza privativa della libertà di durata massima superiore ad un anno.
b) Articolo 6: se si tratta di reati gravi. Tali reati includono in ogni caso i reati punibili con una pena privativa della libertà o con una misura di sicurezza privativa della libertà di durata massima superiore ad un anno ovvero, per gli Stati il cui ordinamento giuridico prevede una soglia minima per i reati, i reati punibili con una pena privativa della libertà o con una misura di sicurezza privativa della libertà di durata minima superiore a sei mesi.

La lettera a) lascia impregiudicate le riserve fatte relativamente alla confisca dei proventi derivanti da reati punibili ai sensi della legislazione fiscale.

⁵⁹ Il Consiglio dell’Unione europea ha raggiunto un accordo con il Parlamento europeo per la messa a punto della nuova IV direttiva antiriciclaggio e del nuovo Regolamento sui trasferimenti di fondi, che introducono nell’Unione le più recenti raccomandazioni della Financial Action Task Force (FATF/GAFI), cfr. *Antiriciclaggio, trovato l’accordo per la IV Direttiva UE*, pubblicata sul sito del Ministero dell’economia e delle finanze – Dipartimento del Tesoro.

te, nel Considerando n. 9, i delitti tributari in materia di IVA e imposte dirette tra le attività criminose da cui possono generarsi fondi “sporchi” da riciclare. Si rileva, inoltre, che non sussiste un preciso fondamento su un piano politico-criminale per negare la configurabilità del riciclaggio rispetto ai beni “ricavati” illecitamente in quanto indebitamente trattenuti nel patrimonio del soggetto agente⁶⁰.

Nell’ambito della “Relazione della Commissione Ministeriale incaricata di elaborare una proposta di interventi in materia di criminalità organizzata (D.M. 10 Giugno 2013)”, – Commissione presieduta dal Prof. Fiandaca –⁶¹, si prende espressamente posizione a favore dell’autoriciclaggio anche dei proventi del delitto tributario⁶². Tale scelta, ad avviso della dottrina, si pone “in continuità con i costanti inviti a contrastare il riciclaggio da frode fiscale da parte della normativa internazionale e della Banca d’Italia che, nelle «Istruzioni operative per l’individuazione di operazioni sospette» del 12 gennaio 2001, ha conferito rilevanza anche ai reati presupposto intesi ad evitare esborsi o comunque diminuzioni patrimoniali, tra cui si pongono tipicamente i delitti di frode fiscale”⁶³.

E allora, “seguendo la giurisprudenza più recente, ove l’infedele dichiarazione sia compiuta dall’amministratore nell’interesse della società, restando il risparmio d’imposta confuso nel patrimonio sociale, ne seguirebbe come effetto automatico il re-impiego in attività economiche: si potrebbe, persino, accusare l’amministratore di autoriciclaggio, affermando che costui abbia pagato i dipendenti con i proventi del delitto tributario”⁶⁴.

Nel caso di specie in cui, come afferma la Suprema Corte, “la rivendicata evasione fiscale (definita “massiccia e colossale”) sia perdurata molti anni (negli anni ‘90) con dichiarato ripetuto e sistematico reinvestimento, anno dopo anno, di tali illecite utilità”, si potrebbe applicare la fattispecie di autoriciclaggio, salvo il rispetto del principio di irretroattività.

Probabilmente questo è uno degli scopi di politica criminale perseguiti con l’introduzione della nuova fattispecie, oltre alla semplificazione probatoria; punire più severamente o comunque introdurre un ulteriore deterrente nei confronti anche dell’evasione fiscale, scopo molto più concreto di quello della lotta al crimine organizzato, – tanto decantato nel dibattito sull’introduzione dell’autoriciclaggio –, nel senso che non si ritiene che tale lotta, disponendo già della confisca di prevenzione anche del reimpiego, dell’aggravante dell’art. 416-*bis* co. 6⁶⁵ e della fattispecie di cui all’art. 12-*quinquies* d.l. n. 306/92, usufruirà sostanzialmente del nuovo strumento⁶⁶. In relazione a tutti i reati fonte di profitto illecito, si potrà applicare questa sorta di aggravante dei reati presupposti⁶⁷, – che punisce spesso il comportamento di autoriciclaggio ben più severamente della fattispecie base, fermo restando che la confisca del provento del reato investito era già possibile in base alla confisca penale ex art. 240 c.p. o alle forme di confisca speciale obbligatoria del profitto, in quanto il reimpiego rientra nel concetto di surrogato direttamente confiscabile, come pacificamente riconosciuto in giurisprudenza⁶⁸. La fattispecie di autoriciclaggio consentirà di punire l’evasione fiscale ben più gravemente della stessa fattispecie di frode fiscale a monte e anche laddove il reato base sia prescritto. L’aver limitato l’autoriciclaggio alle ipotesi in cui i proventi illeciti sono reinvestiti in un’attività economica

⁶⁰ SEMINARA, *I soggetti attivi del reato di riciclaggio tra diritto vigente e proposte di riforma*, in *Dir. pen. proc.*, 2005, p. 238.

⁶¹ In *questa Rivista*, 12 febbraio 2014.

⁶² “1. Fuori dai casi previsti dall’art. 648, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da Euro 10.000 a Euro 100.000 chiunque compie atti od operazioni in concreto idonei ad ostacolare l’identificazione dei proventi di un delitto doloso. Ai fini del presente articolo, per proventi si intendono denaro, beni o altre utilità, anche ottenute o ricavate da un delitto tributario o doganale”.

⁶³ BRIZZI-CAPECCHI-RINAUDO, *La reimmersione della liquidità illecita nel circuito economico ed il delitto di reimpiego tra prevenzione patrimoniale e giustizia penale: prospettive di futura armonizzazione*, in *Archivio Penale (web)*, n. 2, 2014, 17.

⁶⁴ CAVALLINI-TROYER, op.cit., p. 18.

⁶⁵ “Se le attività economiche di cui gli associati intendono assumere o mantenere il controllo sono finanziate in tutto o in parte con il prezzo, il prodotto, o il profitto di delitti, le pene stabilite nei commi precedenti sono aumentate da un terzo alla metà”.

⁶⁶ Sulle problematiche relative alla punibilità del riciclatore dei proventi dell’associazione mafiosa cfr. Cass. Pen., Sez. Un., 27 febbraio 2014 (dep. 13 giugno 2014), n. 25191, Ric. Iavarazzo; AMORE, *Il punto e l’acapo sull’autoriciclaggio dei proventi delle consorterie criminali di stampo mafioso dopo le S.S.U.U. n. 25191 del 2014*, in *Dir. pen. cont.*, 9 ottobre 2014, favorevole alla punibilità dell’autoriciclaggio; CASTALDO-NADDEO, *Il denaro sporco. Prevenzione e repressione nella lotta al riciclaggio*, Padova 2010, p. 95 ss..

⁶⁷ SEMINARA, op. cit., p. 236, rileva che la punizione dell’autoriciclaggio si risolverà, in considerazione dell’estrema ampiezza dell’art. 648-*bis* c.p., in una pressoché automatica causa di aggravamento della responsabilità per il reato presupposto, in particolare per i reati contro il patrimonio, “indipendente dal disvalore rinvenibile nell’impiego del bene o dagli effetti ad esso ricollegabili”: “esito, questo, forse da taluni apprezzabile sul piano della prevenzione generale ma certamente disastroso per la razionalità del sistema, anche alla luce della severità delle pene applicabili” (“per il reato continuato si applica la sanzione prevista per il reato più grave, aumentata fino al triplo (art. 81 comma 2 c.p.)”). Cfr. ANGELINI, *Il reato di riciclaggio (art. 648-bis c.p.). Aspetti dogmatici e problemi applicativi*, Torino, 2008, p. 19 ss..

⁶⁸ Cfr. D’ARCANGELO, *Fondamento e limiti della non punibilità dell’autoriciclaggio*, in *Ind. Pen.* 2014, p. 313.

evidenzia l'intento del legislatore di tentare di superare le obiezioni relative alla violazione del *ne bis in idem* sostanziale attraverso una precisa tipicizzazione del disvalore della fattispecie in esame, destinata a tutelare l'ordine economico e, in particolare, la libera concorrenza e la stabilità del mercato contro quella minaccia rappresentata dall'immissione di denaro sporco, prevenendo la conseguente destabilizzazione del mercato⁶⁹; fermo restando che tale scelta di politica criminale, ispirata al principio di frammentarietà, può determinare delle iniquità nella prassi laddove si punisce l'imprenditore che reinveste per lecite finalità nella propria azienda (paga i fornitori o i dipendenti, compra nuovi macchinari, investe nella ricerca) e non si punisce l'imprenditore che evade le tasse per soddisfare futili esigenze (senza offendere, però, la libera concorrenza). Emerge, inoltre, la problematicità e l'incoerenza di un sistema che da una parte punisce l'autoriciclaggio più severamente del delitto a monte, dall'altra ha recentemente approvato un progetto di legge per innalzare l'area dell'irrelevanza penale dell'evasione fiscale⁷⁰ e concede spesso condoni fiscali, esprimendo divergenti e contraddittori messaggi in ordine al disvalore di tale fenomeno.

Inoltre, la perseguibilità dell'autoriciclaggio dei proventi dell'evasione fiscale si scontrerà con problemi applicativi per la difficoltà che talora emerge nella prassi nella determinazione dell'imposta evasa: "è un processo che può prestarsi, come spesso accade, alla più arbitraria interpretazione da parte degli organi accertatori, che poi sono quelli che trasmettono all'autorità giudiziaria la notizia di reato. Ed è sulla base di una notizia di reato, frutto di soluzioni rimesse a criteri presuntivi che dominano la materia tributaria e che si rivelano spesso contraddittori ed arbitrari, che si fonda il reato tributario presupposto il cui profitto potrà essere oggetto di autoriciclaggio da parte dell'autore del reato presupposto"⁷¹. A parte le problematiche che emergeranno in termini di rispetto del principio di irretroattività, come evidenziato in dottrina: il datore di lavoro dovrebbe non pagare gli stipendi o i fornitori per evitare di investire i proventi dell'evasione fiscale⁷².

L'unico elemento che potrebbe limitare l'applicazione della nuova fattispecie nel settore in esame è determinato dal fatto che la condotta di reinvestimento del profitto dovrebbe essere specificamente idonea ad "ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa", una caratteristica della condotta che assume una particolare valenza rispetto a un beneficio aggiunto di tipo patrimoniale ingiustificato da nascondere o comunque di cui occorre ostacolare l'identificazione, ma di difficile configurazione rispetto al mero risparmio di spesa non materialmente identificabile nel patrimonio del contribuente⁷³.

In ogni caso laddove si configuri l'incriminazione per autoriciclaggio dei proventi dell'evasione fiscale sarebbe, perlomeno, auspicabile che sia iniziata "un'indagine per autoriciclaggio solo ove sia intervenuta una risposta seria, frutto di un'indagine adeguata e non di un semplice accertamento tributario, che può costituire la notizia di reato, sull'entità dell'imposta evasa che rappresenta uno degli elementi costitutivi del reato di frode fiscale mediante artifici, o di dichiarazione infedele. Sarà forse necessaria una sorta di pregiudiziale tributaria che accerti correttamente l'entità dell'imposta evasa, prima di procedere per autoriciclaggio del profitto derivante dal reato tributario"⁷⁴. La particolare severità della pena prevista, infine, rende ancora più urgente l'auspicio, già espresso in dottrina per il riciclaggio, di introdurre dei meccanismi di graduazione

⁶⁹ Cfr. SEMINARA, op. cit., p. 238 il quale osserva che "l'immissione nei circuiti economici di denaro "sporco" determina un'alterazione dei meccanismi della libera concorrenza a causa della sua sottrazione alla legge della correlazione tra costi e profitti gravante sugli operatori onesti e risulta in grado anche di innescare ulteriori effetti criminogeni rispetto sia al fenomeno dell'usura che al corretto funzionamento del mercato del lavoro, così da porsi come un gravissimo ostacolo allo sviluppo economico".

⁷⁰ Si veda *infra* nota 91.

⁷¹ D'AVIRRO, *Come funziona il nuovo reato di autoriciclaggio*, in *Formiche*, 16 dicembre 2014.

⁷² BRUNELLI, *Autoriciclaggio e divieto di retroattività: brevi note a margine del dibattito sulla nuova incriminazione*, in *questa Rivista*, n. 1, 2015, il quale ritiene che "l'incriminazione dell'autoriciclaggio non incarna solo uno strumento per rendere più efficace la lotta contro la circolazione delle ricchezze illecite, come hanno proclamato i suoi fautori, ma determina anche una più approfondita tutela dei beni a cui mira la previsione del reato presupposto, rappresentando (almeno in linea teorica) per l'aspirante reo un ostacolo maggiore al conseguimento della rendita da reato e quindi una ragione in più per astenersi dalla sua realizzazione".

⁷³ *Idem*.

⁷⁴ D'AVIRRO, *Come funziona il nuovo reato di autoriciclaggio*, op. cit..

della stessa in considerazione del diverso disvalore del fatto⁷⁵.

9.

Proposta di riforma dell'art. 12-*sexies* d.l. 306/92.

L'art. 4 del disegno di legge n. 2798 presentato dal Governo alla Camera dei Deputati il 23 dicembre 2014, recante “Modifiche al codice penale e al codice di procedura penale per il rafforzamento delle garanzie difensive e la durata ragionevole dei processi e per un maggiore contrasto al fenomeno corruttivo, oltre che all’ordinamento penitenziario per l’effettività re-educativa della pena”, connette alla lotta contro il fenomeno della corruzione la necessità di riformulare e ampliare l’ambito di applicazione dell’art. 12-*sexies* d.l. 306/92. Nella medesima direzione l’art. 27 del d.d.l. 2134/S approvato alla Camera dei deputati nel novembre del 2015 “Modifiche al Codice antimafia e delega al Governo per la tutela del lavoro nelle aziende sequestrate e confiscate”, A.C. 1039 e abb..

Tra le modifiche, a parte la riformulazione del comma 1 mediante un’elencazione sistematica delle fattispecie di reato cui si applica la confisca, effettuata anche attraverso il rinvio all’articolo 51, co. 3-*bis*, del codice di procedura penale⁷⁶ – in simmetria si potrebbe dire con le ipotesi di pericolosità qualificata cui si applica la confisca di prevenzione –, spicca l’espressa introduzione di “una specifica preclusione in ordine alla possibilità che la giustificazione della legittima provenienza dei beni si fondi sulla disponibilità di denaro provento o reimpiego di evasione fiscale”; la modifica recita: “In ogni caso il condannato non può giustificare la legittima provenienza dei beni sul presupposto che il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego di provento dell’evasione fiscale”.

Il legislatore vuole intervenire con una precisa scelta di politica criminale per rimediare alla divergenza di opzioni interpretative, sopra esaminata, della Suprema Corte in relazione alla confisca di prevenzione e alla confisca allargata, sancendo che anche in relazione alla confisca allargata – e non solo in relazione alla confisca di prevenzione – non sarà possibile sottrarre i beni alla confisca o comunque giustificarne l’origine lecita adducendo che sono stati acquistati con il provento dell’evasione fiscale.

In realtà la formulazione utilizzata della disposizione non impedisce in base al dato letterale di dimostrare il carattere proporzionato di un acquisto, nel momento in cui è avvenuto, grazie all’intervento di redditi di origine lecita ma sottratti alla tassazione, impedisce solo di tenere conto dei proventi dell’evasione fiscale – nella misura corrispondente alle tasse evase – o del reimpiego del provento, con la conseguenza che tali proventi, sia che derivino dall’evasione penalmente rilevante sia che derivino da un illecito amministrativo, rientreranno nell’ambito di applicazione della confisca allargata e non potranno essere sottratti solo attraverso l’eventuale confisca prevista dalla disciplina tributaria.

Si dovrebbe capire se invece l’intento del legislatore non sia più radicale e cioè sia volto ad impedire all’evasore di dimostrare il carattere proporzionato del valore del bene al momento dell’acquisto attraverso quella parte del proprio reddito imponibile di fonte lecita, sottratta alla tassazione; non dovrebbe essere consentito al condannato dimostrare “*in modo serio la titolarità di un’attività economica che superi di fatto l’immagine reddituale rappresentata al fisco*”, come invece consente la più recente giurisprudenza⁷⁷. Una simile opzione finirebbe per utilizzare la confisca allargata come strumento per punire l’evasione fiscale, – indirettamente perché la confisca allargata non è prevista contro i reati fiscali –, compiuta dal soggetto condannato per un altro crimine, impedendogli di dimostrare il carattere proporzionato dei propri acquisti con redditi non dichiarati e quindi allargando la quantità dei beni che risulteranno di valore spro-

⁷⁵ SEMINARA, op. cit., p. 242 invita a riflettere “sull’esigenza che la sanzione per il riciclaggio sia oggetto di una gradazione ancorata al reale disvalore del fatto, variamente colto nel suo legame con specifici reati ovvero nella natura abituale dell’attività esercitata o, ancora, nell’entità patrimoniale dei beni oggetto della condotta”. Per ulteriori approfondimenti sia consentito il rinvio a MAUGERI, *L’Autoriciclaggio dei proventi dei delitti tributari: ulteriore espressione di voracità statale o utile strumento di politica criminale?*, in a cura di MEZZETTI – PIVA, *Il reato di autoriciclaggio*, Collana “Focus”, Torino, in corso di stampa.

⁷⁶ Detto richiamo implica l’applicabilità della confisca in questione anche nel caso di condanna per i reati di associazione per delinquere finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri (articolo 291-*quater* T.U. D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43) e di attività organizzate per il traffico illecito di rifiuti (articolo 260 del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152).

⁷⁷ Cass. Pen., Sez. II, 7 novembre 2011, n. 40048.

porzionato e confiscabili. Si tratterebbe di un'opzione di politica criminale piuttosto draconiana, in contrasto con il principio di proporzione, perché si finirebbe per consentire la confisca dei redditi sottratti al fisco che risulterebbero sproporzionati, punendo alquanto severamente l'evasione fiscale: l'oggetto della confisca sarebbe pari non solo alla misura dell'imposta evasa ma all'ammontare dei redditi non dichiarati, risultato del resto già consentito attraverso la confisca di prevenzione come confermato con la sentenza delle Sezioni Unite Repaci in esame.

Una simile opzione di politica criminale potrebbe fungere da valido deterrente nei confronti dell'evasore che vorrebbe realizzare occasionalmente un reato sottoposto alla confisca allargata ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92, in quanto rischierebbe anche la confisca dei suoi redditi leciti non dichiarati.

Sarebbe auspicabile che il legislatore chiarisse la sua opzione politico criminale se fosse diversa e ulteriore rispetto a quella di non consentire di giustificare l'origine lecita o il valore proporzionato dei beni con i proventi dell'evasione fiscale, pari alle imposte evase, che dovrebbero rientrare nell'ambito di applicazione della confisca allargata ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92.

La proposta contempla positivamente anche l'introduzione del "*comma 4-quinquies, con cui si prevede che i terzi, titolari formali dei beni sequestrati di cui l'imputato risulti avere la disponibilità a qualsiasi titolo, debbano essere citati nel processo di cognizione al fine di garantire piena tutela ai loro diritti difensivi*".

Si prevede, poi, l'impossibilità di patteggiare per i reati contro la pubblica amministrazione se non si restituisce il profitto illecito conseguito, in una logica di assoluta coerenza con la prevenzione speciale che dovrebbe ispirare il trattamento sanzionatorio: si potranno concedere i benefici del patteggiamento solo a chi, innanzitutto, restituisce il profitto del reato, che non ha diritto a detenere⁷⁸.

Sulla via, poi, della separazione del procedimento di applicazione della confisca allargata rispetto al processo penale, i progetti di riforma in questione prevede l'applicazione della confisca allargata (*ad eccezione dell'ipotesi di confisca per equivalente di cui al comma 2-ter*) in caso di estinzione del reato per prescrizione o amnistia, intervenuta in appello o nel giudizio di cassazione a seguito di una pronuncia di condanna in uno dei gradi di giudizio (comma 4-*sexies* d.l. 2798 e comma 4-*septies* d.l. n. 2134/S). Il successivo comma (rispettivamente 4-*septies* e 4-*octies*) prevede che, in caso di morte del soggetto nei cui confronti sia stata disposta la confisca con sentenza di condanna passata in giudicato, il procedimento di esecuzione inizi o prosegua nei confronti degli eredi e degli aventi causa del *de cuius*.

L'anomalia di tale disposizione è data dal fatto che nel nostro ordinamento non è prevista una simile disciplina nell'ipotesi di confisca diretta in cui sarebbe ammissibile in base ai principi della materia penale, considerando che la sottrazione del profitto accertato del reato non rappresenta una pena, perché non limita un diritto o interesse del condannato, ma si limita a recuperare qualcosa che il condannato non ha diritto a detenere in quanto frutto del crimine e il reato non è una legittima fonte di arricchimento. La confisca del profitto accertato rappresenta una forma di riequilibrio economico, per cui la sua applicazione in caso di prescrizione o amnistia potrebbe essere ammessa nei limiti in cui sia stato accertato che il reato sia stato consumato e ne sia conseguito un profitto, e si garantiscano i diritti di difesa nel procedimento che comunque seguirà in relazione alla confisca. Una simile disposizione era già stata prevista nella l. n. 34 del 2008, legge comunitaria 2007, che prevedeva la confisca obbligatoria del prezzo, prodotto o profitto del reato, nella parte in cui i beni non debbano essere restituiti al danneggiato, nel caso di *proscioglimento per mancanza di imputabilità o per estinzione di un reato*, la cui esistenza sia accertata con la sentenza che conclude il giudizio dibattimentale o abbreviato.

Più problematica è invece una simile disciplina in relazione alla confisca allargata, che non presuppone un pieno accertamento dell'origine illecita dei beni da confiscare ma è fondata sulla presunzione che il reo ha realizzato altri crimini oltre a quello oggetto della condanna, da cui abbia tratto un profitto illecito, salva la prova della sproporzione del valore di ogni singolo bene al momento dell'acquisto a carico dell'accusa e l'onere del condannato di giustificare l'origine del suo patrimonio; anzi la presunzione di origine illecita dei beni da confiscare si

⁷⁸ All'articolo 444 del codice di procedura penale, dopo il comma 1-*bis* è inserito il seguente: "1-*ter*. Nei procedimenti per i delitti previsti dagli articoli 314, 317, 318, 319, 319-*ter*, 319-*quater* e 322-*bis* del codice penale, l'ammissibilità della richiesta di cui al comma 1 del presente articolo è subordinata alla restituzione integrale del prezzo o del profitto del reato".

fonda proprio sulla condanna che in questo caso mancherebbe. Nella misura in cui manca un pieno accertamento della natura illecita dei profitti da confiscare, la confisca allargata rischia di assumere una natura punitiva dell'attività criminale sospetta, ferma restando la sua finalità di impedire l'infiltrazione criminale nell'economia lecita.

Si può ricordare a tal proposito, in ogni caso, che la giurisprudenza ha ammesso l'applicazione della confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 in presenza di una declaratoria, in sede di giudizio di appello, di estinzione del reato per prescrizione, conseguente ad una sentenza di condanna in primo grado, in una situazione, quindi, in cui comunque il giudice ha accertato la commissione del reato presupposto in base alla considerazione che il codice di rito riconosce al giudice ampi poteri di accertamento del fatto – ad esempio, quando sia necessario decidere sull'azione civile – anche quando il reato sia prescritto⁷⁹. Tale ipotesi è stata recentemente confermata dalle Sezioni Unite nelle ipotesi di confische-misure di sicurezza obbligatorie (artt. 240, comma secondo, n. 1, e/o 322-*ter* cod. pen.), purché sia intervenuta una sentenza di condanna di primo grado e la penale responsabilità sia accertata negli ulteriori gradi, pur se viene dichiarata l'estinzione del reato per prescrizione⁸⁰. Nel “Rapporto della Commissione Garofoli per l'elaborazione di proposte in tema di lotta, anche patrimoniale, alla criminalità”, presentato nel 2014⁸¹, è stata inserita una simile proposta di applicare la confisca ex art. 12-*sexies* d.l. 306/92 in presenza di una sentenza di proscioglimento per prescrizione, che presupponga però “l'accertamento, in contraddittorio, del reato, ad esempio consentendola quando la prescrizione intervenga in grado di appello, dopo una sentenza di condanna di primo grado. In questo modo, nel pieno rispetto delle garanzie difensive, si eviterebbe che il decorso del tempo possa favorire l'imputato non solo sotto il profilo delle conseguenze sanzionatorie ma anche consentendogli di continuare a detenere un patrimonio di natura illecita”.

La giurisprudenza consente, inoltre, l'applicazione della confisca ex art. 12 *sexies* contro i successori nel caso di morte del reo, laddove non sarebbe più possibile applicare tardivamente la confisca attraverso l'incidente di esecuzione per la sopravvenuta morte del condannato, come sancito nel caso Ciancimino⁸².

Le proposte di riforma in esame cristallizzano sostanzialmente tali recenti orientamenti giurisprudenziali⁸³.

In relazione alla confisca pena, come viene considerata dalla Corte EDU la confisca dei terreni abusivamente lottizzati, la Corte europea ha ritenuto nel caso *Varvara c. Italia* che l'applicazione di tale forma di confisca nelle ipotesi di proscioglimento per estinzione del reato, “senza alcun grado di responsabilità penale registrato in una condanna”, costituisce una violazione del principio di legalità sancito dall'art. 7, nonché del principio di responsabilità personale insito negli artt. 7 e 6, co. 2 CEDU⁸⁴; nel caso di specie si tratta, appunto, di una forma di confisca che assume una natura punitiva, considerata dalla Corte europea nel caso *Sud Fondi un'ingerenza arbitraria nel godimento del diritto di proprietà ai sensi dell'articolo 1 del Protocollo n. 1*, in quanto priva di base legale e sproporzionata, in violazione del principio

⁷⁹ Cass., sez. II, 25 maggio 2010, Pastore; Cass., sez. II, 5 ottobre 2011, Ciancimino, rv. 2011/39756. Cfr., però, Cass., sez. II, 11 febbraio 2015, n. 11324 che afferma che “in tema di sequestro preventivo finalizzato alla confisca di cui all'art. 12 *sexies* .., l'esistenza del “fumus commissi delicti” viene meno quando il reato presupposto risulti estinto per prescrizione, in quanto la causa di estinzione esclude la possibilità di configurare astrattamente la esistenza delle condizioni di legittimità del vincolo cautelare reale”.

⁸⁰ Cass., Sez. Un., 26 giugno 2015 (dep. 21 luglio 2015), n. 31617, Lucci in *CED Cass.*, n. 264434. Cfr. MENDITTO, *Le confische di prevenzione e penali. La tutela dei terzi*, Milano 2015, 453 ss.

⁸¹ Nominata con decreto del 7 giugno 2013 dal Presidente del Consiglio dei Ministri Enrico Letta, in *questa Rivista*, 20 Febbraio 2014.

⁸² Cass., 20 maggio 2008, Ciancimino, Rv. 240584; Cass. Pen., Sez. V, 25 gennaio 2008, Doldo, che, ritenendo analogicamente applicabili le recenti disposizioni previste in materia di misure di prevenzione patrimoniale, ha ritenuto che, qualora la morte dell'imputato sia avvenuta dopo la sentenza di condanna, sia possibile disporre in sede esecutiva, e sempre che la questione non sia stata affrontata in fase di cognizione, la confisca per sproporzione, attivando il contraddittorio con gli eredi.

⁸³ Per ulteriori approfondimenti sul tema sia consentito il rinvio a MAUGERI, *La confisca allargata ex art. 12 sexies d.l. 306/92 tra istanze sovranazionali e progetti di riforma*, in Atti del Convegno del Centro Nazionale di prevenzione e difesa sociale, *Misure patrimoniali e sistema penale: effettività e garanzie*, Milano novembre 2015, in corso di pubblicazione.

⁸⁴ Cfr. C. eur. dir. uomo, Sez. II, 29 ottobre 2013, *Varvara c. Italia*, §§ 71 e 64 ss.

di colpevolezza ex art. 7 CEDU⁸⁵.

Sempre la Corte EDU, inoltre, nella sentenza *Paraponiaris c. Grecia* afferma l'illegittimità ai sensi dell'art. 6 CEDU e, quindi, dei principi del giusto processo e della presunzione d'innocenza (art. 6, co. 2), delle confische inflitte con una sentenza di proscioglimento per intervenuta prescrizione e in fasi processuali che non consentano un adeguato esercizio del diritto di difesa, ma nel caso di specie si trattava della confisca per equivalente alla quale la nostra giurisprudenza attribuisce natura punitiva; la dottrina ritiene che gli stessi problemi si possono porre nel caso, ad esempio, della confisca disposta in sede di archiviazione, ovvero in sede di udienza preliminare, o ancora in occasione del proscioglimento anticipato ai sensi degli artt. 129 c.p.p. e 469 c.p.p.⁸⁶.

10. Conclusioni.

In seguito alla pronuncia in esame delle Sezioni Unite non solo sarà definitivamente impossibile per l'indiziato a pericolosità qualificata o a pericolosità generica sottrarre i suoi beni alla confisca di prevenzione adducendo l'evasione fiscale, ma anche l'utilizzo di tale misura patrimoniale contro il mero evasore sembra avviato su una strada di non ritorno; si potrebbe rilevare una strategia efficace di lotta al fenomeno in questione, ma in una logica che rischia di essere sproporzionata e complessivamente incoerente in termini di politica criminale (soprattutto se la confisca di prevenzione non sarà applicata con parsimonia contro tale tipologia di indiziati).

Da una parte, infatti, si utilizza l'invasivo strumento della confisca di prevenzione (senza condanna) contro l'evasione fiscale e probabilmente si applicherà anche la nuova fattispecie di autoriciclaggio, che punisce l'investimento dei proventi dell'evasione ben più gravemente della stessa fattispecie base, dall'altra invece è stata recentemente approvata con il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, come accennato, una riforma che tende a mitigare l'intervento punitivo e il rigore sanzionatorio contro i reati tributari, probabilmente anche in considerazione di esigenze di utilizzo come *extrema ratio* dello strumento penale e di delicate tensioni sociali scatenate dalla pesante imposizione fiscale. In seguito alla legge delega n. 23/2014, che prevede la razionalizzazione del sistema sanzionatorio dei reati tributari (art. 8) "secondo criteri di predeterminazione e di proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti ..., tenuto conto di adeguate soglie di punibilità", è stato presentato uno schema di decreto legislativo recante *disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente* approvato con il D.Lgs. n. 158/2015 (Revisione del sistema sanzionatorio), da cui è derivata una generalizzata

⁸⁵ Cfr. BALSAMO, *La speciale confisca contro la lottizzazione abusiva davanti alla Corte Europea*, in *Cass. pen.*, 2008, p. 3504 ss. La Suprema Corte ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 44 co. 2 D.P.R. 380/2001, così come interpretato dalla Corte EDU nella sentenza *Varvara*, perché l'interpretazione della Corte europea si porrebbe in contrasto con la Costituzione, in quanto – impedendo l'applicazione della confisca – riconoscerebbe impropriamente prevalenza al diritto di proprietà, valore che sarebbe invece da considerare soccombente rispetto ad altri valori fondamentali, quali il paesaggio, l'ambiente, la vita e la salute, tutelati dagli artt. 2, 9, 32, 41, 42, 117 Cost., *Cass. Pen.*, Sez. III, ord. 30 aprile 2014, n. 20636, Alessandrini e altro, in *questa Rivista*, 22 maggio 2014. Corte Cost. 14 gennaio 2015, n. 49, dichiara inammissibili le questioni.

⁸⁶ Corte eur. dir. uomo, Sez. I, 25 settembre 2008, *Paraponiaris c. Grecia*, ric. n. 42132/06; PANZARASA, *Confisca senza condanna? Uno studio de lege lata e de iure condendo sui presupposti processuali dell'applicazione della confisca*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2010, 1672, p. 1701.

riduzione dei limiti di punibilità per molteplici reati tributari previsti dal d.lgs. n. 74/2000⁸⁷.

In ogni caso a parte le meno problematiche ipotesi in cui non si consentirà ad un soggetto a pericolosità qualificata di giustificare il valore proporzionato del proprio acquisto adducendo l'evasione fiscale, la confisca di prevenzione dovrebbe essere applicata direttamente nei confronti dell'evasore, in quanto soggetto a pericolosità generica, solo se "abituale dedito a traffici delittuosi" e, quindi, se non si tratta di mere condotte isolate, ma sia almeno in via indiziaria accertata "una condotta *abituale* di evasione fiscale", solo rispetto alla "sistematica evasione fiscale, specificamente quella integrante condotte che rientrino nell'area dell'illecito penale", si può affermare che essa "s'inquadra perfettamente nella categoria di pericolosità delineata dal combinato disposto degli artt. 4, lett. c) e 1 lett. a) e b), d.lgs. n. 159/11, in quanto il soggetto vive di traffici delittuosi ovvero vive col provento di attività delittuosa consistente in redditi da evasione fiscale, pur se derivanti da attività economica astrattamente lecita"; si dovrebbe trattare di «condotte prolungate e reiterate, tali da evidenziare uno stile di vita "delittuoso"», magari inserite in una più complessa attività criminale ("falsa fatturazione, bancarotta fraudolenta ..., reati contro il patrimonio (truffa, appropriazione indebita, insolvenza fraudolenta, etc.) associazioni per delinquere finalizzate alla commissione dei citati reati")⁸⁸.

⁸⁷ Cfr. MENDITTO, *Le confische nella prevenzione e nel contrasto alla criminalità "da profitto" (mafie, corruzione, evasione fiscale). Appunti a margine di alcune proposte di modifica normativa*, in *Dir. pen. cont.*, 2 febbraio 2015: "Si propone la modifica: - del reato di evasione IRPEF e IVA relativo a chi avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica elementi passivi fittizi, prevedendo la punibilità solo se l'ammontare è superiore a euro 1000 (art. 3 dello schema di decreto). Per il vigente art. 2 d.lgs. n. 74/2000 il reato sussiste indipendentemente da un ammontare minimo; - del reato di chi, al fine di consentire l'evasione IRPEF e IVA, emette fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, prevedendo la punibilità solo se l'ammontare dell'imposta indicato è superiore a euro 1000 (art. 7 dello schema). Per il vigente art. 8 d.lgs. n. 74/2000 non è previsto un ammontare minimo.

Si propone l'innalzamento dei limiti di punibilità: - per la "dichiarazione infedele" IRPEF e IVA (prevista dall'art. 4 del d.lgs. n. 74/2000), da 50.000 a 150.000 euro per l'evasione delle singole imposte, e da 2 a 3 milioni di euro per l'ammontare complessivo degli elementi indicati in dichiarazione (art. 5 dello schema di decreto); - per "l'omessa dichiarazione" IRPEF e IVA (prevista dall'art. 5 del d.lgs. n. 74/2000), da 30.000 a 50.000 euro (art. 6 dello schema di decreto); - per "l'omesso versamento di ritenute certificate" (previsto dall'art. 10-bis del d.lgs. n. 74/2000), da 50.000 a 150.000 euro (art. 9 dello schema di decreto); - per "l'omesso versamento IVA" (previsto dall'art. 10-ter del d.lgs. n. 74/2000), da 50.000 a 150.000 euro (art. 10 dello schema di decreto). L'art. 15 dello schema introduce l'art. 19-bis d.lgs. n. 159/11 che prevede una causa di non punibilità per i reati elencati quando l'importo delle imposte sui redditi evase non è superiore al tre per cento del reddito imponibile dichiarato o l'importo dell'IVA evasa non è superiore al tre per cento dell'imposta sul valore aggiunto dichiarata

Si prevede opportunamente anche la non punibilità (art. 13 che modifica l'art. 13 d.lgs. n. 74/2000) di condotte che possono essere ritenute di scarso rilievo o determinate da momentanee difficoltà del contribuente, con estinzione dei reati di cui agli artt. 4, 5, 10-bis, 10-ter d.lgs. cit. qualora prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado sia pagato il debito tributario, eventualmente anche se a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie".

⁸⁸ MENDITTO, *Le confische nella prevenzione e nel contrasto alla criminalità "da profitto" (mafie, corruzione, evasione fiscale)*, op. cit..