

## Il diritto penale patrimoniale in materia tributaria e le sue aporie applicative.

di Gloria De Santis

Sommario: 1. *Premessa* – 2. *La confisca obbligatoria diretta e ‘per equivalente’ alla luce della riforma tributaria del 2015* – 3. *Le ipotesi di confisca previste dalla riforma tributaria del 2019* – 3.1 *La confisca nei confronti degli enti* – 3.2 *Casi particolari di confisca: la confisca allargata* – 4. *Confisca di prevenzione e reati tributari* – 4.1 *Origini storiche* – 4.2 *Il pericoloso tributario* – 5. *Osservazioni conclusive.*

### 1. *Premessa.*

La politica criminale nazionale, a partire dalla fine degli anni Ottanta, è orientata nel senso di un *enforcement* del diritto penale c.d. patrimoniale e, segnatamente, del *camaleontico* istituto della confisca, la cui «polifunzionalità», da un lato, consente di evitare che le disponibilità economiche derivanti da attività illecite siano impiegate in ulteriori attività criminose o siano oggetto di riciclaggio; e, dall’altro lato, permette di tutelare valori fondamentali per il buon funzionamento del sistema economico come la libera concorrenza, la trasparenza e la libertà del mercato<sup>1</sup>.

Si tratta di misure che, seppur modellate sulla confisca di cui all’art. 240 c.p., se ne differenziano profondamente innanzitutto con riferimento all’oggetto: non più cose in qualche modo riferibili al reato, ma beni nella disponibilità diretta o *indiretta* del soggetto destinatario della misura<sup>2</sup>. Infatti, sotto la medesima “etichetta” di confisca sono raggruppate ipotesi normative disparate anche con riferimento alla finalità politico criminale, tanto che viene utilizzata l’espressione “sistema multiforme o proteiforme delle confische”<sup>3</sup>: a seconda dei casi la confisca riveste la natura giuridica di misura di sicurezza, di misura di prevenzione e di pena in senso stretto.

Negli ultimi trent’anni<sup>4</sup>, infatti, il legislatore ha dovuto fare i conti con una mutata realtà sociale caratterizzata da forme di criminalità economica provenienti da

<sup>1</sup> Cfr. BALSAMO, *Le misure di prevenzione patrimoniali come modello di “processo al patrimonio”. Il rapporto con le misure di prevenzione personali*, in BALSAMO-CONTRAFATTO, NICASTRO, *Le misure patrimoniali contro la criminalità organizzata*, Milano, 2010, 34 ss. Ancora, FORNARI, *Criminalità del profitto e tecniche sanzionatorie. Confisca e sanzioni pecuniarie nel diritto penale ‘moderno’*, Padova, 1997, 1 ss.

<sup>2</sup> Questa circostanza si riverbera anche sulla natura giuridica della misura che, incidendo su beni che non hanno alcun legame con il reato, assume i tratti di una vera e propria sanzione patrimoniale.

<sup>3</sup> Così, Cass. pen., sez. un., 27 marzo 2008, n. 26654.

<sup>4</sup> Peraltro, gli ultimi tre decenni sono stati caratterizzati anche da un mutamento della sensibilità sociale tale da determinare l’emersione di nuovi beni giuridici rilevanti, la cui lesione destava allarme sociale. Il legislatore, pertanto,

organizzazioni «complesse» lecite e illecite, e cioè i dilaganti fenomeni, rispettivamente, della criminalità economica dei cc.dd. colletti bianchi e della criminalità organizzata.

La nuova politica criminale, preso atto che la sottrazione dei patrimoni è il più efficace strumento di deterrenza penale, se da un lato, supera il primato della pena detentiva riconducendola al suo necessario ruolo sussidiario, dall'altro tuttavia, per neutralizzare la ricchezza illecita adotta misure sempre più invasive a scapito dei diritti individuali.

I connotati peculiari e proteiformi della confisca, dunque, hanno permesso la sperimentazione di dilatazioni sempre più consistenti sia dell'oggetto sia dei soggetti sui quali ricade l'ablazione patrimoniale.

Peraltro, alla progressiva espansione dell'ablazione patrimoniale a livello legislativo deve aggiungersi l'atteggiamento interventista della giurisprudenza la quale ha legittimato l'utilizzo del sequestro e della confisca di prevenzione nei confronti di qualunque difficoltà che il potere politico sia chiamato a fronteggiare: non solo la criminalità mafiosa e il terrorismo (oggi di matrice prevalentemente internazionale), ma anche l'evasione fiscale.

Ebbene, il presente contributo si pone l'obiettivo di passare in rassegna le diverse tipologie di confisca che stanno prendendo sempre più piede come modalità di deterrenza dei reati tributari le quali, come si vedrà, costituiscono per il destinatario una vera e propria pena patrimoniale, per soffermarsi con maggiore attenzione proprio sull'ipotesi più draconiana e pericolosa con riferimento al rispetto delle basilari garanzie costituzionali e convenzionali in materia penale, la confisca di prevenzione.

## ***2. La confisca obbligatoria diretta e 'per equivalente' alla luce della riforma tributaria del 2015.***

La confisca obbligatoria in caso di condanna per reati tributari è stata introdotta dall'art. 1 comma 143 della **legge finanziaria per il 2008 (l. n. 244/2007)** tramite un **mero rinvio normativo all'art. 322-ter c.p.** che disciplina la confisca diretta del prezzo e del profitto del reato. È intuitivo che il "prezzo del reato", e cioè il compenso dato o promesso per indurre, istigare o determinare altro soggetto a commettere il reato, sia un concetto estraneo ai reati tributari e, pertanto, il rinvio si è interpretato con riferimento al solo "profitto del reato", inteso come risparmio

---

ha utilizzato la confisca come strumento di contrasto a questi nuovi fenomeni criminali: si pensi, ai reati in materia di circolazione stradale, all'abusivismo edilizio, ai reati ambientali, ai reati informatici. In questi termini, cfr. NICOSIA, *La confisca, le confische. Funzioni politico criminali, natura giuridica e problemi ricostruttivo-applicativi*, Torino, 2012, 4.

d'imposta conseguito tramite la commissione del delitto, suscettibile di confisca diretta in quanto rappresentato da denaro fungibile.

Con la riforma del sistema sanzionatorio penale tributario del 2015 (**d.lgs. 158/2015, art. 10 comma 1**) il legislatore ha introdotto l'**art. 12-bis nel d.lgs. 74/2000**<sup>5</sup>, pur nella continuità di disciplina rispetto al previgente assetto<sup>6</sup> se non per l'innovazione di cui al comma 2 del predetto articolo, il quale stabilisce la *non operatività* della confisca per il contribuente che si *impegna* a pagare quanto dovuto all'Erario, precisando che se l'impegno non venisse onorato *la confisca è sempre disposta*<sup>7</sup>.

Più in particolare, la norma suddetta disciplina, in caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, *ex art. 444 c.p.p.*, la **confisca obbligatoria** diretta e per equivalente.

La **confisca diretta** dei beni che costituiscono il prezzo o il profitto del reato, salvo che appartengano a persona estranea al reato. Carattere specifico della confisca diretta è quello di poter essere disposta anche con la sentenza che dichiara

<sup>5</sup> Si riporta il testo dell'art. 12-bis:

«1. Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'art. 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.

2. La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'Erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta».

<sup>6</sup> La Relazione illustrativa al citato provvedimento, infatti, ha chiarito che: «l'articolo ... ha carattere solo in parte innovativo, limitandosi a fornire una collocazione normativa più adeguata alla disposizione "extravagante" in tema di confisca obbligatoria per delitti tributari, anche nella forma per equivalente, recata dall'art. 1, comma 143, l. 244/2007. La norma è stata riformulata senza modificarne la portata, sostituendo l'attuale rinvio all'art. 322-ter, c.p. con una diretta esplicitazione del comando legislativo. Viene, inoltre, espressamente chiarito che la confisca non opera per la parte che può essere restituita all'Erario». Anche la giurisprudenza ha riconosciuto la continuità normativa fra l'art. 1, comma 143, l. 244/2007 che richiama l'art. 322-ter c.p. e l'art. 12-bis del d.lgs. 74/2000, introdotto dal d.lgs. 158/2015 (Cass., 22 agosto 2016, n. 35226 in *Riv.trim.dir.pen.ec.*, 2016, 966; Cass., 8 giugno 2016, n. 23737 in *Riv.trim.dir.pen.ec.*, 2016, 966).

<sup>7</sup> La norma in questione ha presentato una serie di questioni problematiche in sede di applicazione pratica. Più in particolare, il legislatore non ha chiarito come debba concretizzarsi l'*impegno* che il contribuente si assume, se questo impegno debba avere una precisa scadenza temporale, come coniugare l'assunzione di questo impegno con un eventuale sequestro preventivo in funzione di confisca. Ecco di nuovo che la giurisprudenza della Cassazione deve supplire alle lacune di un legislatore impreciso: cfr. Cass., 8 febbraio 2019, n. 6246 secondo cui la previsione di cui al secondo comma dell'art. 12-bis del d.lgs. 74/2000 «si riferisce ai soli casi di obbligo assunto in maniera formale, tra i quali rientra l'ipotesi di accordo, raggiunto con l'Agenzia delle Entrate, per il pagamento rateale del debito di imposta...; ma è stato altresì chiarito che, al fine di attribuire un significato logicamente plausibile alla norma in esame, deve necessariamente ritenersi che la locuzione "non opera" non significhi affatto che la confisca, a fronte dell'accordo rateale intervenuto, non possa essere adottata, quanto piuttosto, e più semplicemente, che la stessa non divenga efficace con riguardo alla parte "coperta" da tale impegno. La confisca "non operativa", dunque, sarebbe una confisca applicata ma non eseguibile perché non (ancora) produttiva di effetti, la cui produzione sarebbe subordinata (condizionata) al verificarsi di un evento futuro ed incerto, costituito dal mancato pagamento del debito... Pertanto, anche in presenza di un piano rateale di versamento, la confisca potrà continuare a essere comunque consentita, sia pure per gli importi non ancora corrisposti, così continuando ad essere consentito anche il sequestro a essa finalizzato che, ai sensi dell'art. 323, comma 3, codice di rito manterrà i suoi effetti in caso di pronuncia di una sentenza di condanna, qualora sia stata disposta la confisca "ancorchè condizionata" delle cose sequestrate». In senso analogo, Cass., 9 febbraio 2017, n. 6054, in *Riv.trim.dir.pen.ec.*, 2017, 319 e Cass., 8 febbraio 2019, n. 6246 in *Riv.trim.dir.pen.ec.*, 2019, 455.

l'estinzione del processo per prescrizione, purché vi sia stata una precedente pronuncia di condanna in un giudizio di merito sulla sussistenza del reato, sulla responsabilità dell'imputato e sulla qualificazione giuridica del bene da confiscare come profitto o prezzo del reato. L'art. 236 c.p., infatti, nell'estendere alle misure di sicurezza patrimoniali le regole dettate per le misure personali, esclude l'applicazione, nei riguardi della confisca, della regola per cui «*l'estinzione del reato impedisce l'applicazione delle misure di sicurezza*» (art. 210 comma 1 c.p.)<sup>8</sup>.

Ove non sia possibile eseguire la **confisca** diretta è obbligatorio procedere **per equivalente**, apprendendo beni, per un valore corrispondente (cosiddetto *tantundem*) al prezzo o al profitto del reato, che non abbiano alcun collegamento con l'attività delittuosa e di cui il reo abbia la *disponibilità*, anche a prescindere dalla formale sussistenza di un diritto di proprietà.

Si tratta, oramai pacificamente<sup>9</sup>, di una misura ablativa a carattere sanzionatorio e non di misura di sicurezza con finalità preventive, in quanto l'oggetto dell'ablazione patrimoniale non ha alcun rapporto con la pericolosità individuale del soggetto e nessun collegamento diretto con il reato commesso. Da qui deriva il suo carattere sanzionatorio che la rende, ai sensi dell'art. 25 Cost. e dell'art. 7 Cedu, inapplicabile ai reati commessi precedentemente alla sua entrata in vigore.

L'accoglimento della tesi della natura sanzionatoria della confisca per equivalente dei proventi dei reati tributari, tuttavia, non ha fatto desistere la giurisprudenza dall'estendere l'applicabilità dell'istituto *de quo*, una vera e propria pena patrimoniale, anche a soggetti terzi estranei alla commissione del reato, allorché i beni oggetto di ablazione si trovassero nella disponibilità effettiva dell'autore del reato.

Il riferimento è alla questione problematica della confisca dei beni della persona giuridica che, ben prima dell'intervento riformatore con l'art. 39 del D.L. 124/2019 di cui si dirà a breve, la giurisprudenza della Cassazione riteneva applicabile attraverso un virtuosismo interpretativo quantomeno incoerente: da una lato, si affermava che non sussisteva una base normativa che consentisse la confisca per

<sup>8</sup> In questo senso Cass., Ss.Uu., n. 31617/2015.

<sup>9</sup> Sul tema cfr. Corte Cost., 2 aprile 2009 n. 97, in *Rass. trib.*, 2009, 863. «il Giudice dell'udienza preliminare di Trento dubita della legittimità costituzionale degli artt. 200, 322-ter del codice penale e 1, comma 143, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2008), nella parte in cui essi prevedono la confisca obbligatoria cosiddetta “per equivalente” (...) anche per i reati tributari commessi precedentemente alla loro entrata in vigore», per violazione l'art. 117, primo comma, della Costituzione, nonché l'art. 7 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, in quanto «l'applicazione retroattiva anche della confisca “per equivalente”, che, quale misura di sicurezza di carattere eminentemente sanzionatorio, deve invece essere sostanzialmente assimilata a una pena». La Corte Costituzionale, pertanto, ha chiarito che «l'art. 1, comma 143, della legge n. 244 del 2007 – con il quale la disciplina della confisca “per equivalente” di cui all'art. 322-ter cod. pen. è stata estesa ai reati tributari di cui agli artt. 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-ter e 11 del d.lgs. n. 74 del 2000 – non opera retroattivamente» in quanto «la mancanza di pericolosità dei beni che sono oggetto della confisca per equivalente, unitamente all'assenza di un “rapporto di pertinenzialità” (inteso come nesso diretto, attuale e strumentale) tra il reato e detti beni, conferiscono all'indicata confisca una connotazione prevalentemente afflittiva, attribuendole, così, una natura «eminentemente sanzionatoria», che impedisce l'applicabilità a tale misura patrimoniale del principio generale dell'art. 200 cod. pen., secondo cui le misure di sicurezza sono regolate dalla legge in vigore al tempo della loro applicazione, e possono essere, quindi, retroattive (*ex multis*, Cassazione penale, sentenze n. 39173, n. 39172 e n. 21566 del 2008)».

equivalente dei beni dell'ente collettivo, poiché tale forma di confisca, proprio per il suo carattere sanzionatorio, non poteva essere consentita sulla base di un'interpretazione analogica *in malam partem*, vietata in materia penale; mentre, dall'altro, operava una dilatazione del concetto di profitto confiscabile in via diretta tale da consentire di fatto l'esito denegato, e cioè la confisca di «denaro o altri beni fungibili o di beni **direttamente** riconducibili al profitto del reato tributario commesso dagli organi della persona giuridica stessa, quando tale profitto (o beni direttamente riconducibili al profitto) siano nella disponibilità di tale persona giuridica»<sup>10</sup>.

Ma vi è di più. Le Sezioni Unite della Cassazione con la sentenza Gubert colgono l'occasione per inviare un monito al Legislatore: «il mancato inserimento dei reati tributari fra quelli previsti dal d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, rischia di vanificare le esigenze di tutela delle entrate tributarie (...) attraverso l'intestazione alla persona giuridica di beni non direttamente riconducibili al profitto di reato» sottratti, quindi, alla confisca per equivalente<sup>11</sup>. La risposta al monito della giurisprudenza delle Sezioni Unite è arrivata a distanza di circa cinque anni, con il Decreto fiscale del 2019<sup>12</sup> che ha inserito i delitti tributari nel catalogo dei reati presupposto della responsabilità degli enti con il nuovo art. 25-*quinquiesdecies*, d.lgs. 231/2001.

### **3. Le ipotesi di confisca previste dalla riforma tributaria del 2019.**

Come anticipato, con il D.l. 26 ottobre 2019, n. 124 l'arsenale sanzionatorio-patrimoniale in materia di reati tributari è stato ulteriormente implementato da due nuove ipotesi di ablazione patrimoniale, una a carico della persona fisica e l'altra a carico della persona giuridica.

#### **3.1 La confisca nei confronti degli enti**

Con riferimento a quest'ultima, il decreto fiscale 2019 ha inserito i reati tributari nel catalogo di quelli presupposto della responsabilità degli enti<sup>13</sup>, con il nuovo art. 25-*quinquiesdecies*, e quindi, ai sensi degli articoli 9<sup>14</sup> e 19 del d.lgs. 231/2001, la

<sup>10</sup> Cfr. Cass. Ss.Uu. GUBERT, n. 10561/2014 con la precisazione che nel concetto di profitto del reato tributario, che pertanto consente la confisca **diretta**, «non rientrano solo i beni appresi per effetto diretto e immediato dell'illecito, ma anche ogni altra utilità comunque ottenuta dal reato, anche in via indiretta o mediata, come ad esempio i beni acquistati con il denaro ricavato dall'attività illecita oppure l'utile derivante dall'investimento del denaro di provenienza criminosa» o anche un risparmio di spesa come quello derivante dal mancato pagamento di un tributo.

<sup>11</sup> Cfr. Cass. Ss.Uu. GUBERT, n. 10561/2014 cit.

<sup>12</sup> D.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito in L. 19 dicembre 2019, n. 157, pubblicata in G.U. il 24 dicembre 2019 e in vigore dal 25 dicembre 2019.

<sup>13</sup> Cfr. art. 39, comma 2, D.l. 124/2019.

<sup>14</sup> L'art. 5, comma 3, d.lgs. 75/2020 che ha modificato l'art. 25-*quinquiesdecies*, d.lgs. n. 231/2001, ha previsto l'applicazione delle sanzioni interdittive di cui all'articolo 9, comma 2, lettere c), d) ed e), d.lgs. n. 231/2001 anche per le nuove ipotesi di reati presupposto. Si tratta, rispettivamente, del divieto di contrattare con la pubblica

possibilità di procedere alla confisca, oltre che diretta, anche “per equivalente” nei confronti dell’ente collettivo per i reati commessi dai propri rappresentanti.

Peraltro, è recentissimo il decreto attuativo della Direttiva PIF (direttiva UE 2017/1371) relativa alla lotta contro le frodi che ledono gli interessi finanziari dell’Unione europea, che ha ulteriormente ampliato la sfera di potenziale responsabilità della persona giuridica per i reati tributari. Con il d.lgs. 14 luglio 2020, n. 75<sup>15</sup>, infatti, anche i delitti di dichiarazione infedele (art. 4 d.lgs. 74/2000), di omessa dichiarazione (art. 5 d.lgs. 74/2000) e di indebita compensazione (art. 10-*quater* d.lgs. 74/2000), purché rientranti nell’ambito di applicazione della direttiva, sono presupposto della responsabilità dell’ente.

Ovviamente, sul piano processuale le conseguenze sono di non poco momento in quanto il procedimento penale, non solo dovrà accertare la responsabilità del rappresentante legale e degli eventuali concorrenti che hanno commesso il reato tributario presupposto, ma dovrà anche ricostruire la fattispecie complessa che integra l’illecito amministrativo dipendente da tale reato secondo i presupposti oggettivi e soggettivi di cui agli artt. 5, 6 e 7 d.lgs. 231/2001<sup>16</sup>.

È evidente che la prospettiva per l’amministratore o altro rappresentante della persona giuridica in caso di commissione di reato tributario è notevolmente diversa rispetto a quella del passato: se prima della riforma fiscale 2019, infatti, trovava applicazione la confisca “diretta” di cui all’art. 240 c.p., limitatamente alle somme depositate presso i conti correnti della persona giuridica facendo leva, da un lato, sulla non estraneità dell’ente al reato tributario commesso dal suo rappresentante legale o da altro organo aziendale e, dall’altro, sulla natura fungibile del denaro quale profitto dell’illecito; oggi, invece, il giudice ha a disposizione la confisca di cui all’art. 19, d.lgs. 231/2001. Ne deriva che, con riferimento all’ipotesi di confisca “diretta”, di cui al comma 1 dell’art. 19 d.lgs.231/2001, la novità per l’ente collettivo sta nella natura giuridica del provvedimento di

---

amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; dell’esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l’eventuale revoca di quelli già concessi; del divieto di pubblicizzare beni o servizi.  
<sup>15</sup> Ai nostri fini rileva la modifica introdotta dall’art. 5, comma 1, lett. c, d.lgs 14 luglio 2020, n. 75, vale a dire che anche i delitti di dichiarazione infedele, di omessa dichiarazione e di indebita compensazione, purché rientranti nell’ambito di applicazione della direttiva sono presupposto della responsabilità dell’ente da reato. Ecco il testo della norma:

“c) all’articolo 25-*quinqüiesdecies*:

1) dopo il comma 1 è inserito il seguente: «1-*bis* . In relazione alla commissione dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, se commessi nell’ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri e al fine di evadere l’imposta sul valore aggiunto per un importo complessivo non inferiore a dieci milioni di euro, si applicano all’ente le seguenti sanzioni pecuniarie:

- a) per il delitto di dichiarazione infedele previsto dall’articolo 4, la sanzione pecuniaria fino a trecento quote;
- b) per il delitto di omessa dichiarazione previsto dall’articolo 5, la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote;
- c) per il delitto di indebita compensazione previsto dall’articolo 10-*quater* , la sanzione pecuniaria fino a quattrocento quote.»;

2) al comma 2, le parole «al comma 1» sono sostituite dalle seguenti: «ai commi 1 e 1-*bis* »;

3) al comma 3, le parole «commi 1 e 2» sono sostituite dalle seguenti: «commi 1, 1-*bis* e 2»”.

<sup>16</sup> Cfr. VARRASO, *Le confische e i sequestri in materia di reati tributari dopo il “decreto fiscale” n. 124 del 2019*, in [www.sistemapenale.it](http://www.sistemapenale.it).

ablazione patrimoniale che non sarà più una misura di sicurezza *ex art. 240 c.p.*, bensì una sanzione principale di cui è sempre disposta l'irrogazione. La maggiore novità, poi, come anticipato, è costituita dalla possibilità di procedere, in caso di condanna per uno dei reati tributari di cui all'art. 25-*quinquiesdecies*, d.lgs. 231/2001, alla confisca c.d. "per equivalente" a carico dell'ente. Questa novità, caldeggiata da tempo in giurisprudenza e da una parte della dottrina, riduce la distanza tra le conseguenze previste, in caso di reato tributario, in capo alle persone fisiche e agli enti. È probabile, quindi, che perderanno di attrattiva – almeno in parte – tutte quelle iniziative economico-giuridiche volte a intestare fittiziamente beni di proprietà personale ad una o a più persone giuridiche. Condotte sulle quali, in ogni caso, saranno ora chiamati a vigilare anche gli Organismi di Vigilanza di cui all'art. 6, comma 1, lett. b), d.lgs. 231/2001. Appare ancora più opportuna, dunque, l'adozione da parte degli enti collettivi di adeguati **modelli organizzativi atti ad evitare la commissione di tali reati**.

Pertanto, nel caso in cui un soggetto apicale o un altro rappresentante della società, nell'interesse o a vantaggio dell'ente, realizzi uno dei reati tributari di cui al nuovo art. 25-*quinquiesdecies*, d.lgs. 231/2001, il giudice, qualora non potrà procedere alla confisca diretta del profitto del reato, dovrà confiscare somme di denaro, beni o altre utilità di valore equivalente al risparmio di spese realizzato grazie al reato tributario. Peraltro, anche prima della condanna definitiva, lo stesso potrà avvenire attraverso lo strumento del sequestro preventivo finalizzato alla confisca, di cui all'art. 53 d.lgs. 231/2001.

Risulta così superata la lacuna normativa denunciata dalle menzionate Sezioni Unite Gubert, potendosi – anzi *dovendosi* – procedere alla confisca 'per equivalente' nei confronti dell'ente in caso di condanna per uno dei reati tributari presupposto, superando così l'annoso dibattito sulla nozione di profitto del reato tributario "confiscabile" nel patrimonio della persona giuridica.

### ***3.2 Casi particolari di confisca: la confisca allargata***

Con riferimento alla persona fisica, il D.l. 124/2019 ha introdotto l'art. 12-*ter* d.lgs. 74/2000 che si compone di un unico comma, a norma del quale, in caso di condanna o di patteggiamento, per una serie di reati tributari (con specifiche soglie da superare) si applica l'art. 240-*bis* c.p., rubricato "Confisca in casi particolari". In questa fattispecie normativa è stata trasferita – con il decreto legislativo n. 21/2018, «Disposizioni di attuazione del principio di delega della riserva di codice nella materia penale a norma dell'articolo 1, comma 85, lettera q), della legge 23 giugno 2017, n. 103» – la c.d. confisca allargata *ex art. 12-sexies* del d.l. 306/1992.

La disciplina di tale forma di confisca era stata già modificata ad opera dell'art. 31, co. 1, lett. a), della l. 17 ottobre 2017, n. 161 e dall'art. 13-*ter*, co. 1, del d.l. 16

ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni dalla l. 4 dicembre 2017, n. 172. La menzionata legge, infatti, aveva riformato in maniera significativa la disciplina della confisca allargata o per sproporzione, cristallizzando gli orientamenti giurisprudenziali meno garantisti<sup>17</sup>, ma soprattutto perseguendo il preciso disegno di politica criminale di assimilarne la disciplina a quella della confisca misura di prevenzione, come si vedrà *infra*.

Più in particolare, il legislatore ha sancito l'applicazione della confisca *ex art. 12-sexies* d.l. 306/1992 nel procedimento di esecuzione in mancanza di sufficienti garanzie procedurali, ma soprattutto ne ha consentito l'applicazione anche in caso di prescrizione (dopo una sentenza di condanna) e di morte del condannato (dopo la sentenza definitiva), e senza la possibilità di dimostrare il valore proporzionato degli acquisti attraverso i proventi dell'evasione fiscale, se non addirittura attraverso il reddito imponibile sottratto alla tassazione. Tra l'altro la problematicità della riforma è stata accentuata dal fatto che il legislatore tende ad estendere sempre di più l'ambito di applicazione di tale forma di confisca a fattispecie estranee alla sua logica originaria, come da ultimo evidenziato anche dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 33 del 2018<sup>18</sup>.

<sup>17</sup> Cass. pen., sez. un., 19 gennaio 2004, n. 920, Montella; Cass. pen., sez. un., 17 luglio 2001, n. 29022, Derouach.

<sup>18</sup> Cfr. Corte Cost., 21 febbraio 2018, n. 33: «La misura patrimoniale prevista dalla norma censurata si colloca nell'alveo delle forme “moderne” di confisca alle quali, già da tempo, plurimi Stati europei hanno fatto ricorso per superare i limiti di efficacia della confisca penale “classica”: limiti legati all'esigenza di dimostrare l'esistenza di un nesso di pertinenza – in termini di strumentalità o di derivazione – tra i beni da confiscare e il singolo reato per cui è pronunciata condanna. Le difficoltà cui tale prova va incontro hanno fatto sì che la confisca “tradizionale” si rivelasse inidonea a contrastare in modo adeguato il fenomeno dell'accumulazione di ricchezze illecite da parte della criminalità, e in specie della criminalità organizzata: fenomeno particolarmente allarmante, a fronte tanto del possibile reimpiego delle risorse per il finanziamento di ulteriori attività illecite, quanto del loro investimento nel sistema economico legale, con effetti distorsivi del funzionamento del mercato (...). In questa prospettiva (...) la disposizione in esame si presenta espressiva di una «scelta di politica criminale del legislatore, operata con l'individuare delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare una accumulazione economica, a sua volta possibile strumento di ulteriori delitti, e quindi coltrarne una presunzione, *iuris tantum*, di origine illecita del patrimonio “sproporzionato” a disposizione del condannato per tali delitti»: presunzione che trova «base nella nota capacità dei delitti individuati dal legislatore [...] ad essere perpetrati in forma quasi professionale e a porsi quali fonti di illecita ricchezza» (...). Occorre rilevare, inoltre, che secondo un indirizzo della giurisprudenza di legittimità (...) la presunzione di illegittima acquisizione dei beni oggetto della misura resta circoscritta, comunque sia, in un ambito di cosiddetta «ragionevolezza temporale». Il momento di acquisizione del bene non dovrebbe risultare, cioè, talmente lontano dall'epoca di realizzazione del “reato spia” da rendere *ictu oculi* irragionevole la presunzione di derivazione del bene stesso da una attività illecita, sia pure diversa e complementare rispetto a quella per cui è intervenuta condanna (...). La ricordata tesi della «ragionevolezza temporale» risponde, in effetti, all'esigenza di evitare una abnorme dilatazione della sfera di operatività dell'istituto della confisca “allargata”, il quale legittimerebbe altrimenti – anche a fronte della condanna per un singolo reato compreso nella lista – un monitoraggio patrimoniale esteso all'intera vita del condannato. Risultato che (...) rischierebbe di rendere particolarmente problematico l'assolvimento dell'onere dell'interessato di giustificare la provenienza dei beni (ancorché inteso come di semplice allegazione), il quale tanto più si complica quanto più è retrodatato l'acquisto del bene da confiscare. In una simile prospettiva, la fascia di «ragionevolezza temporale», entro la quale la presunzione è destinata ad operare, andrebbe determinata tenendo conto anche delle diverse caratteristiche della singola vicenda concreta e, dunque, del grado di pericolosità sociale che il fatto rivela agli effetti della misura ablatoria. Nella medesima ottica di valorizzazione della *ratio legis*, può ritenersi, peraltro, che – quando si discuta di reati che, per loro natura, non implicano un programma criminoso dilatato nel tempo (...) e che non risultino altresì commessi, comunque sia, in un ambito di criminalità organizzata – il giudice conservi la possibilità di verificare se, in relazione alle circostanze del caso concreto e alla personalità del suo autore – le quali valgono, in particolare, a connotare la vicenda criminosa come del tutto episodica ed occasionale e produttiva di modesto arricchimento – il fatto per cui è intervenuta condanna esuli



Con il decreto legislativo citato, l'art. 12-*sexies* (commi 1, 2-*ter*, 4-*bis*, 4-*quinqüies*, 4-*sexies*, 4-*septies*, 4-*octies* e 4-*novies*) è stato abrogato<sup>19</sup> e la disciplina della confisca allargata è stata trasposta nel nuovo art. 240-*bis* c.p., introdotto dall'art. 6, co. 1, d.lgs. n. 21/2018<sup>20</sup>.

Questa riforma persegue lo scopo di realizzare il principio della c.d. riserva di codice<sup>21</sup>, finalizzato a rendere più facilmente conoscibile questa forma di confisca, in ossequio al principio di legalità, quale garanzia della prevedibilità dell'intervento penale, e quindi del principio di colpevolezza. La collocazione nel codice penale, peraltro subito dopo la confisca-misura di sicurezza, reca con sé effetti di indubbia razionalizzazione sistematica rispetto alla iniziale collocazione della confisca *de quo* nell'ambito della legislazione speciale. La sistemazione nella parte generale del codice penale evidenzia, anche "topograficamente", la nuova fisionomia della fattispecie, vale a dire che la confisca allargata nel corso degli anni ha assunto sempre più i caratteri di una misura ablatoria "generale", non più circoscritta, com'era in origine, ai reati connessi alla criminalità organizzata.

Tanto è vero che, con il decreto fiscale 2019, il legislatore ha esteso l'operatività di questa fattispecie anche ai reati tributari mediante l'introduzione dell'art. 12-*ter* d.lgs. 74/2000, il quale fa rinvio all'art. 240-*bis* c.p..

In questo modo, il legislatore, anche con riferimento ai reati tributari, cancella la necessità di un nesso, come invece previsto nel caso della confisca *tradizionale*, tra i beni oggetto della misura e il reato accertato, estendendo l'ablazione patrimoniale a tutte quelle ricchezze "ingiustificate". All'assenza di giustificazione, infatti, corrisponde la presunzione della loro provenienza delittuosa, essendo ritenuta sussistente una vera e propria attività evasiva *professionale*, in grado di generare corposi patrimoni<sup>22</sup>.

Proprio alla luce di ciò, la confisca non è indirizzata solamente al denaro, ai beni o alle altre utilità riconducibili direttamente al condannato: sarà possibile procedere anche rispetto a patrimoni e a somme che si trovino nella libera disponibilità di congiunti, conviventi o qualsivoglia soggetto che possa essere considerato un'*interposta persona* (cioè un soggetto fittiziamente titolare/possessore dei beni che in realtà siano utilizzati dal *reo*). Questa forma di ablazione patrimoniale è detta confisca "allargata" o "per sproporzione" proprio perché si procede

---

in modo manifesto dal "modello" che vale a fondare la presunzione di illecita accumulazione di ricchezza da parte del condannato».

<sup>19</sup> Art. 7, co. 1, lett. 1), del d.lgs. 1° marzo 2018, n. 21

<sup>20</sup> Per un'analisi dettagliata dell'art. 240-*bis* c.p., cfr. MAUGERI, *La riforma della confisca (d.lgs. 202/2016). Lo statuto della confisca allargata ex art. 240-bis c.p.: spada di Damocle sine die sottratta alla prescrizione (dalla l. 161/2017 al d.lgs. n. 21/2018)*, in *Arch. pen.*, Supplemento al n. 1/2018, pp. 235-294.

<sup>21</sup> L'art. 1 del d.lgs. del 1° marzo 2018, n. 21, con decorrenza dal 6 aprile 2018, (oggi art. 3-*bis* c.p.), enuncia una riserva in aggiunta alla riserva di legge, e cioè la riserva di codice: «Nuove disposizioni che prevedono reati possono essere introdotte nell'ordinamento solo se modificano il codice penale ovvero sono inserite in leggi che disciplinano in modo organico la materia».

<sup>22</sup> Cfr. GUIDI, *Presunzioni e automatismi nella confisca "per sproporzione" di cui all'art. 240bis, in discrimen.it*.

all'apprensione di denaro, beni o altre utilità di cui il condannato non possa giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito.

La confisca allargata, infatti, opera obbligatoriamente quando ricorrono i seguenti requisiti: a) la condanna per uno dei “reati-presupposto” (c.d. “reati-spia”); b) la titolarità o disponibilità di denaro, beni o altra utilità, anche per interposta persona, in capo al reo; c) la sproporzione di valore tra tali elementi del patrimonio e il reddito dichiarato o l'attività economica svolta; d) la mancata giustificazione della provenienza del denaro o dei beni da parte del condannato.

La menzionata confisca è disposta, a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.l. 124/2019<sup>23</sup>, per i delitti di cui agli articoli 2, 3, 8 e 11, comma 1 e comma 2 d.lgs. 74/2000 ed è condizionata al superamento di determinate soglie di confiscabilità<sup>24</sup>, previste per singoli reati e relative a un solo periodo d'imposta, di cui alle lettere da *a*) a *e*) dell'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000.

La novella legislativa, dunque, rafforza ulteriormente il sistema di deterrenza patrimoniale in ambito penale tributario, moltiplicando lo spettro di ipotesi di confisca a carico del condannato (nonché indagato-imputato, in caso di sequestro preventivo), nei confronti del quale verrà disposta, **nei limiti dell'imposta evasa**, la confisca *diretta* del profitto del reato ovvero, in caso di impossibilità, la confisca dell'*equivalente* di beni nella sua disponibilità, *ex art. 12-bis* d.lgs. 74/2000.

Poi, **nel caso di condanna per uno dei reati elencati nell'art. 12-ter d.lgs. 74/2000**, si apre un'ulteriore indagine sull'intero patrimonio nella disponibilità, *diretta* e *indiretta*, del contribuente-condannato per il giudizio di (s)proporzione rispetto ai redditi dichiarati. Se tale patrimonio dovesse risultare “sproporzionato”, spetterà al contribuente l'onere di provare (c.d. onere di allegazione) la provenienza di somme di denaro anche molto risalenti nel tempo, con tutte le difficoltà che ne derivano per reperire gli adeguati riscontri documentali, e si

<sup>23</sup> Il legislatore, con l'art. 39, comma 1-bis del decreto fiscale che fissa la data di operatività della confisca allargata, pare implicitamente ammettere la natura di sanzione penale della confisca *de quo*, optando espressamente per il regime temporale dell'irretroattività.

<sup>24</sup> Più in particolare, le soglie di confiscabilità operano nei seguenti termini:

per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 d.lgs. 74/2000), quando gli elementi passivi fittizi siano superiori a € 200.000,00;

per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 d.lgs. 74/2000), quando l'imposta evasa è superiore a € 100.000,00;

in caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 d.lgs. 74/2000), quando l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture è superiore a € 200.000,00;

per il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all'art. 11, primo comma d.lgs. 74/2000, quando l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi è superiore a € 100.000,00;

in caso di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all'art. 11, secondo comma d.lgs. 74/2000, quando l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi è superiore a € 200.000,00.

procederà alla confisca di quella quota di patrimonio rimasta priva di giustificazione.

È di tutta evidenza che cambia l'oggetto della misura patrimoniale di cui all'art. 12-ter rispetto a quella di cui all'art. 12-bis d.lgs. 74/2000: la confisca allargata non verte sul profitto del reato tributario o sui beni di valore equivalente, bensì sui beni di valore sproporzionato rispetto al reddito dichiarato che vengono acquistati tramite il provento dell'evasione fiscale che, peraltro, quandanche penalmente irrilevante, non può essere addotta per "giustificare" la sproporzione tra redditi e patrimonio.

Sono di tutta evidenza le pesanti e pericolose ricadute applicative di una simile impostazione sotto il profilo del rispetto di fondamentali garanzie individuali, in quanto sarà sufficiente una singola condanna per un reato tributario anche di modesta gravità per poter legittimare una penetrante indagine sull'intera vita patrimoniale del contribuente<sup>25</sup>.

A ben vedere, i medesimi "risultati" di deterrenza a cui mirava la confisca allargata di cui all'art. 12-ter d.lgs. 74/2000 erano stati raggiunti già da tempo nella prassi applicativa con la confisca di prevenzione del c.d. Codice antimafia (d.lgs. 159/2011) e, in particolare, attraverso l'interpretazione "efficientista" dell'art. 1, lett. b) del Codice antimafia alla stregua del quale la pericolosità sociale, presupposto soggettivo per l'applicazione delle misure di prevenzione patrimoniale di cui agli artt. 20 e 24 d.lgs. 159/2011, va individuata nei confronti del contribuente-proposto quando, *sulla base di elementi di fatto*, debba ritenersi "vivere abitualmente per la condotta e il tenore di vita, anche in parte, dei proventi di attività delittuose".

A questo punto della trattazione non resta che esaminare *funditus* la confisca di prevenzione con riferimento ai reati di tributari prima di concludere con una riflessione d'insieme sul sistema del diritto penale patrimoniale in materia tributaria.

#### ***4. Confisca di prevenzione e reati tributari.***

Ben prima della riforma del 2019, l'arsenale a disposizione dello Stato per il contrasto dei reati tributari si era arricchito, per via giurisprudenziale, di uno strumento tanto efficace quanto pericoloso sul fronte del rispetto dei diritti fondamentali del contribuente: la confisca di prevenzione di cui all'art. 24 d. lgs. n. 159 del 2011 (c.d. Codice antimafia).

<sup>25</sup> Cfr. PERINI, *Brevi note sui profili penali tributari del d.l. n. 124/2019*, in [www.sistemapenale.it](http://www.sistemapenale.it).

Le misure di prevenzione sono misure limitative della libertà personale, volte a evitare la commissione di reati da parte di soggetti considerati a vario titolo **socialmente pericolosi** e finalizzate a controllarne la pericolosità (quindi, con finalità di prevenzione speciale). Ne deriva, che il **carattere distintivo** e peculiare delle misure in discorso è quello di essere **applicate indipendentemente dalla commissione di un precedente reato** (cc.dd. misure *ante o praeter delictum*)<sup>26</sup>.

#### 4.1 Origine storica

È necessario a questo punto accennare, seppur brevemente e senza pretese di esaustività, alla «famigerata» origine storica del sistema delle misure di prevenzione al fine di far emergere lo *scollamento* tra l'attuale fisionomia di queste misure e il modello originario: si tratta di misure di polizia basate su pene del sospetto che hanno suscitato nella dottrina penalistica un sentimento di avversione tale da non considerarle meritevoli di un approccio scientifico-culturale. Questo disinteresse della comunità scientifica ha lasciato libero il campo allo sviluppo di una normativa di tipo emergenziale, improntata all'efficienza a scapito delle garanzie individuali<sup>27</sup>.

Insomma, le misure di prevenzione nascono con l'obiettivo di limitare la libertà delle persone ritenute pericolose al fine di renderne più agevole la vigilanza da parte dell'autorità di pubblica sicurezza e si sviluppano anche sul piano del patrimonio delle persone pericolose attraverso l'introduzione di misure *preventive patrimoniali* applicabili **a prescindere dal previo accertamento della responsabilità penale, per semplificare l'azione di contrasto all'illecita accumulazione di beni.**

Le misure di prevenzione, esclusivamente personali, prima, e, poi, anche patrimoniali, infatti, venuta meno la rilevanza sociale dei fenomeni di ozio e vagabondaggio, sui quali erano state modellate, sono state adoperate per la lotta alla mafia che, come ben noto, è un fenomeno criminale dalle caratteristiche peculiari, pericolosissimo e in esponenziale ascesa. Queste connotazioni della mafia *giustificavano* il sistema di presunzioni *ante delictum* delle misure di prevenzione.

Tuttavia, progressivamente, le misure di prevenzione – e, in particolare, la prevenzione patrimoniale – hanno visto crescere la loro sfera di applicazione fino al culmine del **d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159 (c.d. Codice antimafia)** che, dopo aver si riprodotto le disposizioni previgenti, ha allargato ulteriormente il raggio di azione delle misure patrimoniali del sequestro e della confisca di prevenzione a tutti i soggetti che rientrano nella **c.d. pericolosità comune.**

Già questo brevissimo *excursus* rende chiaro come sequestro e confisca di prevenzione sono utilizzati per aggredire interi complessi patrimoniali,

<sup>26</sup> Cfr. MANNA, *Il diritto delle misure di prevenzione*, in *Misure di Prevenzione*, a cura di FURFARO, Torino, 2013, 3 ss.

<sup>27</sup> Cfr. FIANDACA, *Il sistema di prevenzione tra esigenze di politica criminale e principi fondamentali. Schema di relazione introduttiva al Convegno Nazionale ASPP: Giustizia penale preventiva. Cagliari 29-31 ottobre 2015*, in [www.studiosiprocessopenale.it](http://www.studiosiprocessopenale.it).

indipendentemente dalla commissione di un reato, non solo di persone ritenute pericolose perchè indiziate di mafia o terrorismo (o di determinate condotte di rilevante allarme sociale), ma di tutte le fattispecie di pericolosità, vale a dire anche con riferimento a condotte sintomatiche di reati, sicuramente riprovevoli, ma non di consistente pericolosità per la sicurezza pubblica<sup>28</sup>: si pensi, appunto, ai **reati tributari**.

Al progressivo allargamento delle maglie del sistema di prevenzione, peraltro, ha dato un contributo rilevante la giurisprudenza che, in nome dell'efficienza, si è fatta *parte diligente* per sfruttare al meglio le aporie e le lacune normative in nome della lotta alla criminalità economica, legittimando l'applicazione generalizzata della confisca di prevenzione di beni che si presumono di provenienza illecita, nella disponibilità – anche per interposta persona – di soggetti ritenuti *pericolosi comuni* o indiziati di *qualsiasi reato* e che siano di *valore sproporzionato* alle loro disponibilità economiche.

#### **4.2 Il pericoloso tributario**

A norma dell'art. 24 del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159, la confisca di prevenzione è disposta sui beni – sequestrati a norma dell'art. 20 d.lgs. 159 cit. – di cui la persona nei cui confronti è instaurato il procedimento di prevenzione – che *sulla base di elementi di fatto*, debba ritenersi “*vivere abitualmente per la condotta e il tenore di vita, anche in parte, dei proventi di attività delittuose*” – non possa giustificare la legittima provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulti essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, o alla propria attività economica, *nonchè dei beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego*.

L'indeterminatezza di queste locuzioni è stato il grimaldello attraverso il quale è stato agevole per la giurisprudenza forzare il dato letterale per applicare la confisca di prevenzione anche con riferimento ai reati tributari e, per di più, in assenza di accertamento giurisdizionale dell'effettiva sussistenza di un reato tributario, sulla base di un giudizio di c.d. *pericolosità sociale* del soggetto destinatario dell'ablazione patrimoniale. Ecco che, attraverso queste interpretazioni *efficientiste* del farraginoso dato normativo, ha fatto ingresso nel nostro ordinamento il **pericoloso tributario**.

Con la compiacenza del legislatore<sup>29</sup>, che sostanzialmente ha delegato al potere giudiziario il compito di *gestire* la lotta alla criminalità da profitto, ratificando *ex post*

<sup>28</sup> Cfr. CERESA-GASTALDO, *Misure di prevenzione e pericolosità sociale: l'incolmabile deficit di legalità della giurisdizione senza fatto*, in *penalecontemporaneo.it*.

<sup>29</sup> L'espressione è di DI LELLO FINUOLI, *La torsione della confisca di prevenzione per la soluzione del problema dell'evasione fiscale*, in *penalecontemporaneo.it*.

gli orientamenti giurisprudenziali consolidati, si è compiuta la *modernizzazione*<sup>30</sup> (se così può dirsi) della prevenzione patrimoniale, così efficiente perché del tutto libera dai limiti garantistici del diritto penale.

Il giudizio sull'appartenenza a una delle categorie di pericolosità comune si desume “*sulla base di elementi di fatto*” che, seppure per le ragioni più disparate – dall'assoluzione nel merito alla prescrizione e finanche all'archiviazione – di per sé insufficienti a fondare un addebito di responsabilità penale, nondimeno costituiscono il presupposto necessario, ma non ancora sufficiente dovendosi verificare i requisiti oggettivi, per l'applicazione della confisca di prevenzione.

Non è peregrina, e anzi è ahimè un accadimento frequente, l'ipotesi che soggetti assolti per insufficienza di prove (o, addirittura in caso di archiviazioni) da imputazioni per evasione fiscale, si ritrovino a essere investiti, dopo dieci o vent'anni, da questi meccanismi che presentano confini ancora più labili e *manipolabili* a seguito dell'abolizione del requisito della necessità dell'attualità della pericolosità sociale<sup>31</sup>. Siamo al paradosso: per applicare una misura di *prevenzione* che, come indicherebbe la denominazione, avrebbe la funzione di prevenire reati futuri, il giudice al fine di emettere il decreto di confisca dovrebbe effettuare un giudizio *pseudo prognostico*. Dovrebbe, cioè, valutare *oggi* la pericolosità del proposto così come era dieci o vent'anni *prima*, quando i beni oggetto del provvedimento ablativo sono entrati a far parte del suo patrimonio. La prognosi, che dovrebbe essere un giudizio di previsione sul possibile comportamento *futuro* del proposto, invece, diventa un giudizio *retrospettivo* su un soggetto che sicuramente non è pericoloso al momento della valutazione prognostica che, pertanto, è inutile in quanto smentita dal fatto che il soggetto proposto non è *attualmente* pericoloso.

La pericolosità comune, infatti, si poggerebbe sulla *serialità* delle operazioni di elusione e/o evasione dalla quale emergerebbe che lo *stile di vita* del proposto si è fondato, anche solo in parte, su proventi illeciti, essendo inquadrabile come *pericoloso tributario* o *evasore pericoloso*.

Peccato che queste evasioni non siano mai state accertate nell'ambito del processo penale e con le sue garanzie. In quella sede, come ben noto, contano i fatti materiali e non sono sufficienti indizi e presunzioni.

In breve, la *modernizzazione* della prevenzione patrimoniale rispetto al *classico* diritto penale del fatto consisterebbe nell'indagine sull'intera vita criminale del proposto che la singola indagine<sup>32</sup> per evasione non è in grado di esprimere, con la

<sup>30</sup> Si esprime in questi termini, RAPINO, *La modernizzazione delle misure di prevenzione. Riflessioni a margine dell'applicazione di misure di prevenzione personali e patrimoniali all'“evasore fiscale socialmente pericoloso”*, in *penalecontemporaneo.it*.

<sup>31</sup> Cfr. PADOVANI, *Misure di sicurezza e misure di prevenzione*, Pisa, 2014, 320-321.

<sup>32</sup> Sulla *peculiarità* delle indagini patrimoniali nell'ambito del procedimento di prevenzione, cfr. LEOTTA, *Il volto rinnovato delle misure di prevenzione*, in AA.VV. *Le associazioni di tipo mafioso*, a cura di Romano, Torino, 2015, 334-335.

contestuale possibilità di aggredire i patrimoni che si presumono illecitamente accumulati da parte di «soggetti adusi a vivere attraverso espedienti sempre elusivi della legge, ponendo in essere condotte che spesso riescono a sfuggire a un reale controllo da parte degli organi dello Stato che intervengono in modo occasionale, disorganico, non incrociando i dati, talvolta in un'ottica di mero risultato burocratico diretto a definire il fascicolo senza porsi l'obiettivo di aggredire il fenomeno (...). Le misure di prevenzione, proprio perché sono dirette a ricostruire l'intera condotta di vita del soggetto, consentono di raccogliere organicamente almeno parte delle condotte poste in essere nel tempo dal soggetto e, dunque, le diverse tipologie di attività elusive e delittuose poste in essere». Per tale via, si afferma che «la sistematica evasione fiscale, in particolare integrante condotte che rientrino nell'area dell'illecito penale, si attagliano perfettamente alla categoria di pericolosità delineata dall'art. 1, lett. a) e b) (e 4, lett. c) d.lgs. n. 159/11, in quanto il soggetto vive di traffici delittuosi ovvero vive col provento di attività delittuosa qualora tragga redditi da evasione fiscale pur se provenienti da attività economica astrattamente lecite»<sup>33</sup>.

È evidente, a questo punto della trattazione, che la confisca di prevenzione, innanzitutto, non è (o, almeno, non è più) una fattispecie di confisca *speciale* finalizzata alla lotta della criminalità mafiosa, bensì è uno strumento ordinario di contrasto alla criminalità da profitto, essendo comminata a una cerchia di soggetti vastissima, peraltro, ulteriormente forzata da interpretazioni efficientiste della giurisprudenza che hanno cercato di adeguare i connotati di un sottosistema anacronistico e dal sapore illiberale – che proprio in ragione di queste caratteristiche è particolarmente efficiente – al fine di attualizzarlo per la lotta alla criminalità economica e a quella politico-amministrativa; in secondo luogo, non è contestabile che l'ablazione patrimoniale, finanche di interi complessi patrimoniali, comminata in via definitiva e indipendentemente dalla pericolosità del destinatario e senza limiti di tempo, sia una misura che non è rivolta al futuro in chiave preventiva, ma piuttosto uno strumento per sanzionare un *presunto* passato criminale del proposto e ciò è ancora più evidente in considerazione della circostanza che il procedimento per l'applicazione della confisca di prevenzione può essere avviato anche dopo la morte del proposto contro gli eredi.

Precipitato di queste considerazioni è la natura sanzionatoria della confisca di prevenzione che assume i connotati di una vera e propria **pena patrimoniale**.

<sup>33</sup> Cfr. Proposta di applicazione delle misure di prevenzione personali e patrimoniali del Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Lanciano, 12 giugno 2012, in *penalecontemporaneo.it*, 4-6; In accoglimento della Proposta del Procuratore di Lanciano, cfr. Tribunale di Chieti, 12 luglio 2012, in *penalecontemporaneo.it*; nella stessa direzione, cfr. Tribunale di Roma-Sezione Misure di prevenzione, decreto di applicazione della confisca di prevenzione, 27 ottobre 2014, 63-64. Cfr. Cass. pen., sez. VI, 21 settembre 2017, n. 53003; Cass. pen., sez. V, 6 dicembre 2016 n. 6067; Cass. pen., sez. VI, 3 giugno 2015 (dep. 25 giugno 2015), n. 26842. Pertanto, la Corte di legittimità ha annullato con rinvio alla Corte territoriale il decreto di rigetto della misura di prevenzione patrimoniale della confisca e del sequestro ad essa finalizzato, perché proceda ad una nuova deliberazione sulla pericolosità del proposto che la Cassazione, non tanto tra le righe, considera un evasore pericoloso.

Il sistema penale è arrivato a una svolta negativa che va nella direzione di un ritorno al *diritto penale d'autore*<sup>34</sup>, nell'ambito del quale un individuo solo perché *indiziato*, anche in un passato molto lontano, di reati produttivi di un guadagno illecito, pur non essendo raggiunto da una prova di piena colpevolezza, senza limiti di tempo, può vedersi applicata una misura ablativa che lo priva finanche di tutti i suoi beni, indipendentemente dalla sussistenza di un nesso di pertinenzialità con alcun reato (potendo anche essere il frutto della violazione di obblighi fiscali penalmente irrilevanti) e pur non essendo attualmente pericoloso: non è rilevante il rapporto tra il soggetto e il bene di presunta origine illecita, al fine di valutare la pericolosità *pro futuro* della permanenza di quel rapporto; né che il bene sia in sé pericoloso, perché si prescinde da qualsiasi valutazione sulla reale origine illecita dei cespiti che è solo presunta; ciò che conta, invece, è che il soggetto che ha la *disponibilità* di quel bene rientri in un *Tätertyp* criminologico, per quanto rilevante ai nostri fini in quello del **pericoloso tributario** o **evasore seriale**. Tant'è che si parla della trasformazione di quella che avrebbe dovuto essere una *actio in rem* in una sorta di *actio in auctorem*<sup>35</sup>.

### 5. Osservazioni conclusive.

La politica criminale degli ultimi trent'anni di contrasto ai patrimoni illeciti, ispirata al monito "il delitto non paga", ha attribuito alla confisca un ruolo egemone sul palcoscenico del diritto penale contemporaneo.

Il patrimonio non rappresenta più esclusivamente un bene giuridico da tutelare attraverso la predisposizione di fattispecie incriminatrici, avendo assunto la nuova veste di «bersaglio privilegiato dell'intervento punitivo»<sup>36</sup> di un diritto penale patrimoniale eletto a modello per il contrasto della criminalità economica.

Da qui il proliferare di fattispecie di confisca che si distanziano sempre di più dall'archetipo di cui all'art. 240 c.p. fino a diventare vere e proprie **pene patrimoniali** che nondimeno sono svincolate dalle più basilari garanzie penalistiche.

Si impone, allora, al legislatore un serio cambio di passo, che lo porti ad abbandonare la pigra tendenza a dare veste formale alle interpretazioni efficientiste del farraginoso dato normativo esistente – *ratificando* gli orientamenti prevalenti – e ad affrontare, una volta per tutte, l'ineludibile esigenza di ponderare un nuovo statuto di garanzie *modellate* sulle peculiarità delle *pene patrimoniali*.

<sup>34</sup> Cfr. MANTOVANI, *Diritto penale*, Padova, 2009, 553.

<sup>35</sup> Cfr. CIVELLO, *La confisca di prevenzione come "nuova pena"* cit., 214.

<sup>36</sup> Cfr. FONDAROLI, *Le ipotesi speciali di confisca nel sistema penale. Ablazione patrimoniale, criminalità economica, responsabilità delle persone fisiche e giuridiche*, Bologna, 2007, 1.



Pene che, come si è visto, sono capaci, al pari di quelle *tradizionali*, di incidere sulla sfera di libertà più intima della persona: la degradazione del diritto di proprietà costituisce una lesione della libertà personale (*sub specie* dignità della persona), *diversa* dalla lesione alla libertà fisica, ma non meno grave, soprattutto se svincolata dalle garanzie più basilari delle misure *penali*.

Non può sfuggire, pertanto, che l'estensione indiscriminata di misure così invasive per la prevenzione di *qualunque reato* rappresenta una scelta politica *sproporzionata* e, per l'effetto, irragionevole (*ex art. 3 Cost.*) espressione di uno Stato di prevenzione e inammissibile in uno Stato di diritto.

In questa prospettiva, infatti, non è convincente neppure il rilievo – peraltro, costantemente utilizzato dalla giurisprudenza per *giustificare* la legittimità costituzionale delle confische allargate rispetto alla presunzione di non colpevolezza<sup>37</sup> – che il *bersaglio* della confisca di prevenzione è il patrimonio e non la libertà personale e che, sebbene la proprietà privata sia un diritto garantito a livello costituzionale e convenzionale (art. 42 Cost. e art. 1, prot. 1 Cedu), essa comunque non può che cedere dinanzi all'obiettivo avuto di mira. Insomma, la circostanza che le presunzioni riguardino il patrimonio piuttosto che la persona, legittimerebbe la *deroga* alle più basilari garanzie penalistiche.

A ben vedere, innanzitutto, la libertà personale è un concetto ampio al punto da ricomprendere quelle lesioni della dignità della persona che, sebbene non si traducano in una costrizione fisica, nondimeno realizzano una mortificazione della libertà morale e del prestigio dell'individuo, tali da integrare la violazione del principio dell'*habeas corpus*<sup>38</sup>; in secondo luogo, la lesione del diritto di proprietà, sia a livello costituzionale che convenzionale, per essere legittima deve avvenire entro certi limiti di *ragionevolezza*, nei casi e nei modi previsti dalla legge e in funzione sociale, in quanto riconoscere allo Stato un potere di ablazione illimitato e incontrollabile sui diritti di proprietà del cittadino significherebbe privare di valore tutti gli altri diritti.

Pertanto, ad essere in gioco è la dignità della persona che può essere annientata da provvedimenti di incapacitazione patrimoniale così estesi che, cancellando tutto ciò che si è materialmente realizzato, inevitabilmente, hanno una eco anche sui diritti personalissimi dell'uomo.

Non si tratta, semplicemente, di fare un bilanciamento tra il diritto di proprietà – pure inteso in senso di libertà personale – e i beni giuridici di volta in volta implicati, perché la posta in gioco è molto più alta.

<sup>37</sup> In particolare, la giurisprudenza sostiene che si tratterebbe non di presumere la colpevolezza di un soggetto, «ma la provenienza illecita di un patrimonio».

<sup>38</sup> Per questa nozione “elastica” della locuzione “libertà personale” non limitata all'integrità fisica in senso stretto cfr., Corte Cost. n. 419 del 1994, in [www.giurcost.org](http://www.giurcost.org).

Sul piatto della bilancia si trova il destino del diritto penale, e cioè la riaffermazione di quei valori che non potrebbero essere suscettibili di nessun bilanciamento e che la stessa Corte Costituzionale già con la celebre sentenza n. 364 del 1988, ma anche in recentissime pronuncie<sup>39</sup>, ben prima delle Corte europea dei diritti dell'uomo<sup>40</sup> che ci sta arrivando solo ora, aveva posto sulla vetta dell'Olimpo del diritto penale, in assoluta preminenza rispetto agli altri principi. Ed è doveroso, oltre che necessario, vederci chiaro.

Il diritto penale deve recuperare la centralità dei suoi principi fondamentali: *occorre sì meno sistema penale, ma con più Stato di diritto dentro*<sup>41</sup>.

---

<sup>39</sup> Più di recente, sul tema, cfr. Corte Cost. 27 febbraio 2019, n. 24.

<sup>40</sup> Cfr. Corte eur. dir. uomo, *De Tommaso c. Italia* e Corte eur. dir. uomo, *GIEM e altri c. Italia*.

<sup>41</sup> MUSCO, *L'illusione penalistica*, Milano, 2004, 69 ss.