

# LA METAMORFOSI DELLA 'CONFISCA IN CASI PARTICOLARI': DALLA CRIMINALITÀ ORGANIZZATA ALLA LEGISLAZIONE PENAL-TRIBUTARIA

di Davide Attanasio

*La repressione della criminalità del profitto costituisce uno dei punti principali della più recente agenda politico-criminale del legislatore. Su questo piano si colloca in una posizione centrale la 'confisca in casi particolari', anche nota come confisca allargata. In origine prevista dall'art. 12-sexies, d.l. n. 306/1992, la confisca è oggi applicabile ai sensi dell'art. 240-bis c.p. in relazione a una vasta gamma di reati, fra i quali da ultimo, in virtù dell'art. 12-ter, d.lgs. n. 74/2000, anche quelli tributari. Con il presente contributo si propone, nella prima parte, una disamina della disciplina generale della confisca allargata che, alla luce dei recenti interventi legislativi e degli ultimi arresti della giurisprudenza costituzionale e di legittimità, pare sempre più orientata verso il modello della confisca di prevenzione del codice antimafia; nella seconda parte, invece, si intende approfondire il sistema confiscatorio della materia penal-tributaria.*

SOMMARIO: PARTE PRIMA – 1. Premessa: la proliferazione delle confische nell'agenda politico-criminale del legislatore – 2. Genesi ed evoluzione della confisca allargata (o per sproporzione) – 3. Considerazioni generali sulla confisca allargata alla luce dei più recenti interventi legislativi e giurisprudenziali – 3.1 Le 'assonanze' con la confisca di prevenzione. – PARTE SECONDA – 4. Le confische e i reati tributari: considerazioni introduttive – 5. La confisca allargata di cui all'art. 12-ter, d.lgs. 10.03.2000, n. 74 – 5.1 La (non) rilevanza dell'evasione fiscale – 6. Le interferenze tra confisca allargata, confisca 'ordinaria' ex art. 12-bis, d.lgs. 10.03.2000, n. 74 e confisca disposta nei confronti delle persone giuridiche – 7. Notazioni conclusive.

## **1. Premessa: la proliferazione delle confische nell'agenda politico-criminale del legislatore.**

Il comparto sanzionatorio del diritto penale è in costante movimento: è infatti soggetto a continue (e fisiologiche) 'trasformazioni' in funzione dell'evoluzione storico-sociale delle necessità di salvaguardia dei beni giuridici<sup>1</sup>. Nonostante i radicali

---

<sup>1</sup> Per una disamina delle funzioni proprie del diritto penale si rimanda a FIANDACA e MUSCO (2019), p. 4 ss. Gli Autori si soffermano sui criteri che dovrebbero guidare – nella prospettiva di *extrema ratio* dell'intervento penalistico – la politica criminale del legislatore. A riguardo, degno di nota è il richiamo alla teoria costituzionalmente orientata del bene giuridico. In quest'ottica, ad avviso degli Autori il testo della Carta costituzionale svolge una duplice funzione: da un lato, orienta l'attività del legislatore penale; dall'altro, invece, rappresenta un vincolo per le scelte di positivizzazione delittuosa. Ciò non significa, però, che «il

mutamenti che hanno interessato<sup>2</sup> – e continuano a riguardare<sup>3</sup> – il sistema punitivo tradizionale, la confisca, nella sua «*multiforme articolazione*»<sup>4</sup>, è presente – in maniera pressoché costante, sebbene con funzioni diverse – in ogni epoca<sup>5</sup>. Negli ultimi decenni, dopo un parziale ‘allentamento’ del ricorso all’ablazione patrimoniale nel codice Zanardelli e nel codice Rocco (nella sua forma originaria)<sup>6</sup>, si assiste – in nome di uno spiccato efficientismo<sup>7</sup> (criterio che spesso si impone sulle garanzie tipiche del diritto

---

*diritto penale [moderno] debba limitare il proprio raggio d’azione alla tutela di pochi, classici beni individuali: il principio di offensività non sbarra le porte all’intervento penale in settori come quelli dell’economia e della finanza, per lasciare integralmente il campo ad altre tecniche di controllo, sanzionatorie e non»: così DOLCINI (1999), p. 17. Il dettato costituzionale è il perimetro entro il quale il diritto penale deve muoversi per assolvere alla propria funzione – fra le altre – di difesa sociale. Su quest’ultimo rilievo si veda BARILE (1984), p. 128, per il quale il fine retributivo e quello di difesa sociale sono «ricompresi ontologicamente nel fatto stesso della punizione criminale» e devono estrinsecarsi nel rispetto dei due limiti espressi dall’art. 27, co. 3 Cost.: trattamento umanitario nell’esecuzione della pena e finalità rieducativa del reo.*

<sup>2</sup> Si pensi, a titolo meramente esemplificativo, alla pena di morte, abolita nel codice penale con l’art. 1, d.lgs. lgt. 10.09.1944, n. 224 ed espunta definitivamente dall’ordinamento giuridico con la l. cost. 2.10.2007, n. 1 che, modificando l’art. 27, co. 4 Cost., ha soppresso l’inciso «*se non nei casi previsti dalle leggi militari di guerra*». Per una disamina dell’odierna applicazione della pena di morte sulla scena internazionale, MARINUCCI *et al* (2020), p. 695 ss.

<sup>3</sup> Per una riflessione sugli odierni propositi della politica criminale, PELISSERO (2020), p. 201 ss. L’Autore sottolinea la sussistenza di due diverse spinte propulsive – tra loro contraddittorie – che animano il legislatore penale odierno: una che mira a restringere le maglie dell’intervento penalistico; un’altra, invece, che ne comporta l’espansione. Nella prima direzione, si richiamano, fra le varie novelle normative, le recenti opere di depenalizzazione (d.lgs. 15.01.2016, nn. 7 e 8), la causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto *ex art. 131-bis c.p.*, l’estinzione del reato per condotte riparatorie ai sensi dell’art. 162-ter c.p. e la sospensione del procedimento con messa alla prova dell’imputato (art. 168-bis c.p.); nella seconda, invece, l’Autore menziona le riforme riguardanti i reati contro la pubblica amministrazione, la l. 9.01.2019, n. 3, modificativa del regime di sospensione della prescrizione e la disciplina delle misure di prevenzione (qui, per l’appunto, il riferimento alla confisca).

<sup>4</sup> Così ALESSANDRI (1989), p. 42. Le nomenclature riferite alla confisca (*rectius* alle confische) sono numerose. Si parla di natura ‘poliedrica’ e ‘camaleontica’ in FONDAROLI (2019), p. 1: «*come il poliedro, limitato da un numero finito di poligoni disposti in modo tale che ciascun lato sia comune a due figure, anche le caratteristiche – i “lati” – delle diverse figure di confisca sono comuni a più di esse*». In termini di ‘realtà caleidoscopica’, a proposito della confisca (per sproporzione), si esprime invece LANZI (2019a). O ancora, nell’opera a cura dell’Osservatorio misure patrimoniali e di prevenzione dell’Unione delle Camere Penali Italiane (U.C.P.I.) si fa riferimento a un ‘arcipelago’ di confische: cfr. OSSERVATORIO MISURE PATRIMONIALI E DI PREVENZIONE DELL’UNIONE DELLE CAMERE PENALI ITALIANE (2019). Nella giurisprudenza, invece, si descrive la confisca come istituto dalla natura ‘proteiforme’, in Cass. pen., sez. un., 27 marzo 2008 (dep. 2 luglio 2008), n. 26654, *Fisia Impianti*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, p. 1738 ss., con nota di MONGILLO (2008), p. 1758 ss. Un quadro così delineato fornisce l’idea di come oggi, con il termine confisca, si faccia riferimento a discipline molto diverse – per finalità e presupposti applicativi – l’una dall’altra: sussiste il rischio concreto di dar vita a un «*equivoco contenitore nel quale si trovano a coabitare istituti differenti per contenuti, struttura e funzione*», così MUCCIARELLI (2018a), p. 108.

<sup>5</sup> Per un *excursus* storico sulle origini della confisca – dal diritto romano al ventesimo secolo – si rimanda al lavoro di MAUGERI (2001), p. 19 ss.

<sup>6</sup> NICOSIA (2012), p. 4 ss., il quale si sofferma sull’evoluzione della confisca nelle diverse codificazioni: dapprima generalmente limitata alle cose collegate al fatto criminoso; successivamente – per fronteggiare fenomeni delittuosi dal particolare allarme sociale (criminalità organizzata e, più di recente, criminalità d’impresa) – estesa, in tutto o in parte, al patrimonio della persona interessata.

<sup>7</sup> Sulla necessità di conciliare le esigenze di efficienza con le garanzie tipiche della materia penale si veda

penale)<sup>8</sup> – a un processo di rinnovamento (e proliferazione ‘alluvionale’<sup>9</sup>) della confisca e dei relativi ambiti di applicazione, da un punto di vista sia legislativo<sup>10</sup>, sia giurisprudenziale<sup>11</sup>. La moltiplicazione normativa delle forme di confisca è tale che il tentativo di definirne unitariamente la disciplina non porterebbe a una conclusione soddisfacente<sup>12</sup>: l’unico vero tratto comune è il risultato finale dell’applicazione della

MAUGERI (2001); MAUGERI (2008); MAUGERI (2015a), p. 185 ss.; più di recente, con specifico riferimento alla confisca allargata, MAUGERI (2018), p. 235 ss.; MAUGERI (2020a), p. 203 ss.

<sup>8</sup> Già BECCARIA (2015) si esprimeva in questi termini con riferimento a ‘bando e confische’ (cap. XXV): «*le confische mettono un prezzo sulle teste dei deboli, fanno soffrire all’innocente la pena del reo e pongono gl’innocenti medesimi nella disperata necessità di commettere i delitti. Qual più tristo spettacolo che una famiglia trascinata all’infamia ed alla miseria dai delitti di un capo, alla quale la sommissione ordinata dalle leggi impedirebbe il prevenirgli, quand’anche vi fossero i mezzi per farlo*». Quanto mai attuale il passaggio appena citato: si pensi, ad esempio, ai profili di problematicità che presentano le discipline di confisca allargata e di prevenzione con riguardo al rapporto con i terzi. Per quest’ultimo tema si veda MENDITTO (2015a).

<sup>9</sup> Il termine è utilizzato da Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33 per descrivere l’ampliamento del catalogo dei reati-presupposto della confisca allargata. La sentenza è consultabile in *Cass. pen.*, 2018, p. 1560 ss., con nota di APRILE (2018), p. 1567 ss.

<sup>10</sup> Negli ultimi anni le scelte legislative di politica criminale hanno determinato un ampliamento torrenziale dell’ambito applicativo della confisca (*rectius* delle confische). La confisca (facoltativa e obbligatoria) prevista dall’art. 240 c.p. è stata affiancata – in numerose fattispecie di reato – dalla confisca per equivalente (così, ad esempio, l’art. 322-ter c.p. relativo ai reati contro la pubblica amministrazione; l’art. 648-*quater*, co. 2 c.p. concernente i delitti di riciclaggio, impiego di denaro, beni o altre utilità di provenienza illecita e autoriciclaggio e, come si dirà meglio nel prosieguo del lavoro, l’art. 12-*bis*, d.lgs. 10.03.2000, n. 74, introdotto dall’art. 10, d.lgs. 24.09.2015, n. 158 nell’ambito della legislazione-penal tributaria); sono poi state previste la confisca allargata, oggi regolamentata dall’art. 240-*bis* c.p. e, ancora prima, la confisca di prevenzione, introdotta con la l. 13.09.1982, n. 646 per fronteggiare inizialmente i soli fenomeni della criminalità organizzata e oggi – disciplinata dal codice antimafia (d.lgs. 6.09.2011, n. 159) – impiegata con frequenza per contrastare la criminalità economica.

<sup>11</sup> In ragione della vastità della materia, si menzionano – senza pretesa di esaustività – alcune delle più recenti decisioni relative allo specifico argomento oggetto del presente studio (*id est* la confisca per sproporzione), che saranno più puntualmente richiamate nelle pagine seguenti: (i) Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, in *Consulta online*, che, nel dichiarare l’illegittimità costituzionale dell’art. 12-*quinquies*, co. 2 d.l. 8.06.1992, n. 306 (reato di ‘trasferimento fraudolento di valori’), ha indotto il legislatore a introdurre la confisca allargata di cui all’art. 12-*sexies*, d.l. 306/1992 (oggi art. 240-*bis* c.p.); (ii) Cass. pen., sez. un., 30 maggio 2001 (dep. 30 maggio 2001), n. 29022, *Derouach*, in *Foro it.*, 2001, 10, p. 502 ss., per cui la confisca allargata può essere disposta anche dal giudice dell’esecuzione; (iii) Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, in *Cass. pen.*, 2004, p. 1182 ss., con nota di FIDELBO (2004), p. 1189 ss., sull’insussistenza del nesso di derivazione tra i beni confiscabili e il reato; (iv) Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss. che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale relativa all’art. 12-*sexies*, d.l. 306/1992, sollevata in merito alla presenza del reato di ricettazione nel catalogo dei delitti-presupposto per l’applicazione della confisca allargata; (v) sebbene riguardi più direttamente il sistema delle misure di prevenzione, merita di essere menzionata, per i motivi che si esporranno nel seguito, Corte cost., 24 gennaio 2019 (dep. 27 febbraio 2019), n. 24, in *Giur. pen. web*, 2019, con nota di MENDITTO (2019), che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’art. 16, d.lgs. 159/2011, nella parte in cui prevedeva l’applicabilità di sequestro e confisca anche nei confronti dei soggetti indicati nell’art. 1, co. 1 lett. a) del summenzionato decreto (*id est* «*coloro che debbano ritenersi, sulla base di elementi di fatto, abitualmente dediti a traffici delittuosi*»); (vi) da ultimo Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, in *Cass. pen.*, 2020, p. 3839 ss.; in proposito si veda la nota di MAUGERI (2020a), p. 203 ss.

<sup>12</sup> In una prospettiva di studio dei principi costituzionali e convenzionali, si segnala il tentativo di classificare la moltitudine delle confische in tre macro-categorie: (i) confisca per equivalente; (ii) confisca allargata e

misura, ovvero sia l'ablazione di beni di proprietà individuale in favore dello Stato. Independentemente dalle peculiarità dell'istituto nelle sue varie articolazioni, infatti, l'esito è sempre il medesimo: i beni vengono sottratti dalla disponibilità del soggetto per accrescere il patrimonio statale. Tale aspetto – sebbene rappresenti il *fil rouge* dell'intera materia – non è tuttavia sufficiente per giustificare un inquadramento unitario di tutte le ipotesi confiscatorie<sup>13</sup>, connotate ciascuna da regimi giuridici differenti.

In particolare, è nel settore della criminalità economica (o del profitto)<sup>14</sup> che – a fronte dell'ineffettività<sup>15</sup> delle pene tradizionali – le confische mostrano una significativa forza espansiva, finendo per coinvolgere in maniera vorticosa i principi costituzionali e convenzionali posti a tutela dei rapporti civili ed economici che regolano la vita dei consociati<sup>16</sup>.

L'aggressione patrimoniale (non di rado indiscriminata<sup>17</sup>) ha conquistato un ruolo primario nel diritto penale moderno: si erge quale 'principio' irrinunciabile delle scelte politico-criminali del legislatore, orientate sempre più verso una 'lotta' senza quartiere contro la criminalità del profitto<sup>18</sup>.

---

confisca di prevenzione; (iii) confisca senza condanna (*id est* art. 240, co. 2 n. 2) c.p.); così MARCENÒ (2018), p. 8 ss.

<sup>13</sup> Così MUCCIARELLI (2018a), p. 106 ss. L'Autore evidenzia che l'impossibilità di individuare uno statuto unitario della disciplina consegna all'interprete il compito – volta per volta – di interrogarsi sul contenuto delle confische, con tutto ciò che ne consegue in termini di (mancata) osservanza del principio di legalità.

<sup>14</sup> Sul concetto di criminalità d'impresa o del profitto si veda MUCCIARELLI (2018b), p. 1145 ss.

<sup>15</sup> Sul tema della (in)effettività del diritto penale si veda PALIERO (2011). In materia di politica criminale, l'Autore declina 'l'effettività', dapprima, in valore assoluto, intesa come «*il conseguimento in termini ottimali dell'obiettivo 'sicurezza collettiva'*», e successivamente in termini relazionali, ossia come «*il rapporto ottimizzato costi-benefici fra la scelta di criminalizzazione (il mezzo) e la sicurezza collettiva (l'obiettivo)*» (vale a dire l'efficienza delle scelte politico-criminali). Sull'argomento si veda inoltre MUCCIARELLI (2018b), p. 1189, che mette in evidenza – nell'ambito della criminalità economica – il *deficit* di effettività della sanzione penale.

<sup>16</sup> Nella materia in questione si pensi all'incidenza dirompente che potrebbe avere la confisca qualora venga disposta, al fine di eradicare dal mercato la circolazione della ricchezza illecita, nell'ambito dell'attività d'impresa. Si coglie su questo terreno un attrito irresistibile tra gli obiettivi perseguiti con le misure patrimoniali – finalizzate per loro natura all'ablazione definitiva del bene – e la tutela della libera iniziativa economica e del diritto di proprietà (artt. 41 e 42 Cost., nonché art. 1 prot. add. CEDU e art. 17 CDFUE). Per una più ampia ricostruzione della disciplina alla luce dei principi costituzionali e convenzionali si veda TRINCHERA (2020), p. 412 ss. La tematica coinvolge la prodromica questione della natura giuridica della confisca: l'esatta perimetrazione dei principi garantistici dipende – inevitabilmente – dalla qualificazione della misura ablatoria. L'opera del citato Autore si propone di individuare una disciplina unitaria per tutti i modelli confiscatori della ricchezza detenuta illecitamente (*id est* confisca diretta e per equivalente, confisca per sproporzione e confisca di prevenzione): in questa prospettiva, si ritiene che la confisca non possa essere qualificata come pena, con conseguente inapplicabilità delle garanzie costituzionali e convenzionali tipiche della materia penale (sul versante costituzionale artt. 25, 27, 111 Cost.; su quello sovranazionale, invece, artt. 6 e 7 CEDU, artt. 2, 3 e 4 prot. n. 7 CEDU, nonché artt. 48, 49, 50 CDFUE). Viceversa, l'opinione dell'interprete è che la confisca debba essere intesa come una limitazione legittima del diritto di proprietà; conseguentemente le garanzie devono individuarsi in funzione del predetto diritto (e quindi sulla base degli artt. 24, 42, 111, co. 1, 2 e 6 Cost., nonché degli artt. 6 CEDU, 1 prot. add. CEDU, 17 e 47 CDFUE).

<sup>17</sup> È questo il giudizio di valore che sembra scorgersi nella parte motiva della decisione del Giudice delle leggi; nuovamente Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss.

<sup>18</sup> In questo senso, le voci autorevoli sono numerose: ALESSANDRI (2018), p. 1073; SGUBBI (2020), p. 247 ss.; DELLA RAGIONE (2020), p. 276 ss.; MANES (2015), p. 1259 ss.; MAZZACUVA (2017), p. 184 ss. Quest'ultimo

Con il presente contributo si intende proporre – alla luce dei più recenti interventi legislativi e giurisprudenziali – un approfondimento in merito alla ‘confisca in casi particolari’ (meglio nota come confisca allargata), da ultimo estesa, tramite l’art. 39, co.1 lett. q), d.l. 26.10.2019, n. 124, all’ambito della legislazione penal-tributaria (art. 12-ter, d.lgs. 10.03.2000, n. 74).

Si procederà, nella prima parte del lavoro, con la ricostruzione della disciplina generale della confisca per sproporzione, originariamente prevista dall’art. 12-sexies, d.l. 8.06.1992, n. 306 e oggi trasferita, in virtù del principio di riserva del codice di cui all’art. 3-bis c.p., nell’art. 240-bis c.p. Sul punto, non ci si potrà esimere dall’effettuare qualche breve considerazione di raffronto con la confisca di prevenzione antimafia (art. 24, d.lgs. 6.09.2011, n. 159): pare essere sempre più cogente, come suggeriscono alcuni commentatori, la necessità di ripensare, in un’ottica unitaria, questi due modelli confiscatori<sup>19</sup>.

Nella seconda parte, invece, si intende fornire un approfondimento in merito all’odierno assetto penalistico delle misure patrimoniali tributarie, comprensivo non più della sola ablazione – anche per equivalente – del prezzo o del profitto del reato (art. 12-bis, d.lgs. 10.03.2000, n. 74), ma altresì, come anticipato, della confisca per sproporzione che, sulla base di quanto previsto in via generale dall’art. 240-bis c.p., prescrive, in caso di condanna o applicazione della pena su richiesta delle parti per taluni reati, l’apprensione del denaro, beni o altre utilità di cui non si possa dimostrare la legittima provenienza e di cui si risulta essere titolari, anche per interposta persona, in maniera sproporzionata rispetto al reddito o all’attività economica.

Da ultimo, in ragione dell’introduzione di alcuni delitti tributari nel catalogo dei reati-presupposto della responsabilità da reato degli enti<sup>20</sup>, una notazione conclusiva sarà dedicata all’atteggiarsi della confisca tributaria qualora il fatto venga commesso nell’interesse o a vantaggio dell’ente. A tal riguardo, possono sin d’ora anticiparsi le perplessità già espresse da alcuni commentatori della novella legislativa: si ritiene che la rinnovata impalcatura delle confische tributarie – con riferimento al ‘dialogo’ tra persona fisica e giuridica nell’applicazione della misura patrimoniale – sia connotata da profili di irragionevolezza sistematica. La confisca più invasiva, vale a dire quella per sproporzione, vede tra i propri destinatari la sola persona fisica, sebbene sia ragionevole ritenere che – laddove il fatto di reato venga commesso in un contesto societario – la ricchezza illecita da colpire rimanga perlopiù nelle disponibilità dell’ente<sup>21</sup>.

---

Autore rievoca l’idea per la quale le confische rappresenterebbero un vero e proprio ‘terzo binario’ sanzionatorio.

<sup>19</sup> Così, ad esempio, FINOCCHIARO (2018a), p. 143, il quale sottolinea la necessità di regolamentare unitariamente confisca allargata e di prevenzione. Su questa linea, inoltre, MUCCIARELLI (2018a), p. 108 ss.

<sup>20</sup> Per l’introduzione dei reati tributari nel ‘sistema 231’ cfr. art. 39, d.l. 26.10.2019, n. 124, convertito con l. 19.12.2019, n. 157 e art. 5, d.lgs. 14.07.2020, n. 75. Per un primo commento della materia si veda FINOCCHIARO (2020); RUTA (2019); più di recente inoltre BASILE E. (2021), p. 1 ss. che ha approfondito i due summenzionati interventi normativi nella prospettiva della responsabilità da reato degli enti.

<sup>21</sup> Così PIVA (2020); PIERGALLINI (2020), p. 217 ss.

## 2. Genesi ed evoluzione della confisca allargata (o per sproporzione).

Prima di affrontare il dettaglio della disciplina, conviene ripercorrere le ragioni storiche che hanno portato, dapprima, all'introduzione del reato di trasferimento fraudolento di valori e, a seguito di un importante intervento della Corte costituzionale<sup>22</sup>, del modello confiscatorio per sproporzione.

L'assetto normativo originario è da rinvenirsi nel d.l. 8.06.1992, n. 306, che prevedeva all'art. 12-*quinquies* il delitto di 'trasferimento fraudolento di valori': al secondo comma si puniva con la pena da due a cinque anni la persona – a carico della quale pendesse un procedimento penale per taluni delitti dal particolare disvalore sociale<sup>23</sup> o nei cui confronti si procedesse per l'applicazione di una misura di prevenzione personale – che risultava titolare di una ricchezza sproporzionata rispetto al reddito e di cui non fosse in grado di giustificare la provenienza. In aggiunta, i beni, denaro o altra utilità posseduti in maniera sproporzionata venivano confiscati.

La ragione dell'introduzione di tale fattispecie di reato era quella di prevedere strumenti giuridici maggiormente efficaci per reprimere il fenomeno della criminalità organizzata. Deve ricordarsi, infatti, che l'entrata in vigore del decreto-legge in questione – poi convertito nella legge 7.08.1992, n. 356 – interveniva a cavallo degli attentati effettuati in danno di Giovanni Falcone (23 maggio 1992) e di Paolo Borsellino (19 luglio 1992).

Il delitto sopra menzionato, dunque, prevedeva la comminatoria di una pena sul presupposto che la persona fosse indagata o imputata in un procedimento penale o comunque interessata da un procedimento di prevenzione. Sono apparsi sin da subito evidenti i profili di illegittimità costituzionale della norma, tanto che, in verità, non se n'è fatto mistero neppure nel corso dell'*iter* di conversione del decreto-legge<sup>24</sup>. Tuttavia, in considerazione del richiamato periodo storico il legislatore – nell'intento di costruire un efficace strumento di lotta alla criminalità organizzata – ha stravolto consapevolmente l'assetto dei principi costituzionali del sistema penalistico<sup>25</sup>.

Per tale ragione, i giudici di merito hanno in breve tempo sollevato plurime questioni di legittimità costituzionale, accolte dal Giudice delle leggi, che ha dichiarato

<sup>22</sup> Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, cit.

<sup>23</sup> Si trattava dei reati di cui agli artt. 648, 648-*bis*, 648-*ter* c.p., delitti in materia di contrabbando, delitti commessi avvalendosi delle condizioni di cui all'art. 416-*bis* c.p., reati *ex* artt. 416-*bis*, 629, 630, 644, 644-*bis* c.p., nonché delitti di cui agli artt. 73 e 74 del Testo unico in materia di stupefacenti.

<sup>24</sup> Durante la seduta al Senato del 23 luglio 1992, il Senatore Bargi affermò: «*ho sentito molti parlare della necessità di colpire patrimoni occulti e mafiosi, ma non ho ascoltato neanche un particolare apprezzamento per lo sforzo compiuto dal Governo, anche a costo di essere accusato di introdurre una fattispecie incostituzionale, per trovare uno strumento di diritto sostanziale che penetrasse fino in fondo nei patrimoni accumulati dal mondo del crimine organizzato*», si veda il resoconto stenografico della seduta n. 21 del Senato, 23 luglio 1992, p. 47, consultabile in [www.senato.it](http://www.senato.it).

<sup>25</sup> In punto di colpevolezza, un ruolo centrale nella giurisprudenza costituzionale è ricoperto dalle due decisioni del Giudice delle leggi pronunciate nel 1988: Corte cost., 29 settembre 1987 (dep. 24 marzo 1988), n. 364, in *Giur. cost.*, 1988, p. 1504 ss. e Corte cost., 28 settembre 1988 (dep. 13 dicembre 1988), n. 1085, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 1990, p. 289 ss., che hanno ridisegnato i contorni della colpevolezza quale principio ineliminabile dello Stato di diritto.

l'illegittimità costituzionale dell'art. 12-*quinquies* d.l. 306/1992 per violazione del principio di presunzione di non colpevolezza ex art. 27, co. 2 Cost.<sup>26</sup>. La fattispecie di reato, come detto, prevedeva una pena (peraltro non irrisoria) per il sol fatto di essere indagati o imputati in un procedimento penale (o coinvolti in un procedimento di prevenzione) ed essere titolari di una ricchezza sproporzionata al proprio reddito (senza poterne giustificare la legittima provenienza). In tal modo, però, il delitto – secondo la giurisprudenza costituzionale – anticipava indebitamente il momento di valutazione sulla colpevolezza del soggetto, che in base alla Carta fondamentale andrebbe cristallizzato al tempo della sentenza di condanna definitiva (art. 27, co. 2 Cost.)<sup>27</sup>. A ciò deve aggiungersi che la responsabilità penale sarebbe stata così ancorata a una logica del tutto 'randomica', slegata dal comportamento della persona interessata: a parità di possesso di beni o altre utilità in misura sproporzionata, infatti, erano passibili di condanna esclusivamente coloro i quali risultavano sottoposti alle indagini o imputati nell'ambito del procedimento penale<sup>28</sup>.

Nell'*iter* argomentativo della decisione in argomento, inoltre, la Corte costituzionale non ha ommesso di sottolineare le affinità che il reato di trasferimento fraudolento di valori presentava con le misure di prevenzione (anche di natura patrimoniale)<sup>29</sup>. Quest'ultime, nella formulazione originaria prevista dalla l. 13.09.1982, n. 646 (legge c.d. Rognoni-La Torre), consentivano allo Stato di apprendere tutti quei beni che si riteneva – sulla base di sufficienti indizi – potessero essere frutto di attività illecite o che ne costituissero il reimpiego<sup>30</sup>. La confisca, in particolare, veniva disposta dal tribunale in relazione a quei beni sequestrati di cui non si dimostrava la legittima provenienza (requisito, quest'ultimo, previsto anche per l'applicazione del reato di cui all'art. 12-*quinquies*, d.l. 306/1992).

Ed è proprio sulla scorta di tali considerazioni che il Giudice delle leggi ha basato il proprio giudizio di incostituzionalità: il binomio indiziato (per taluni specifici reati) e presunta illiceità della ricchezza sproporzionata può valere – afferma la Corte – a fondare il funzionamento delle misure preventive, ma non può costituire l'elemento oggettivo di una fattispecie delittuosa.

---

<sup>26</sup> Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, cit.

<sup>27</sup> Nuovamente Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, cit. Nella parte motiva della sentenza si legge: «Il naturale sviluppo del precetto sancito dall'art. 27, secondo comma, della Costituzione, comporta, infatti, che la condizione di persona sottoposta a procedimento penale assume connotazioni del tutto amorfe agli effetti del diritto sostanziale, cosicché dalla stessa non è consentito trarre 'sospetti' o 'presunzioni' di sorta che valgano a qualificare una specifica condotta che il legislatore ritenga meritevole di sanzione penale. In altri termini, il fatto penalmente rilevante deve essere tale a prescindere dalla circostanza che il suo autore sia o meno indagato o imputato, perché tali condizioni, instabili come ogni status processuale, non legittimano alcun apprezzamento in termini di disvalore».

<sup>28</sup> Ancora Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, cit.

<sup>29</sup> «È agevole avvedersi – si legge nella sentenza – di come una medesima condotta possa dar luogo indifferentemente all'applicazione di una misura di tipo preventivo ovvero all'irrogazione di una pena detentiva», Corte cost., 9 febbraio 1994 (dep. 17 febbraio 1994), n. 48, cit.

<sup>30</sup> Per una ricostruzione storica dell'introduzione di confisca e sequestro di prevenzione nell'ambito del corpus normativo delle misure di prevenzione personali, si veda FINOCCHIARO (2018b), p. 7 ss.

In ragione della pronuncia di incostituzionalità, accompagnata però dall'avallo da parte dei giudici in punto di legittimità del sistema di prevenzione, il legislatore, con l'art. 2, co. 1 d.l. 20.06.1994, n. 399 ha introdotto nel *corpus* del d.l. 306/1992 l'art. 12-*sexies*, rubricato 'ipotesi particolari di confisca'<sup>31</sup>. Nella struttura della nuova norma non sono venuti meno i riferimenti al possesso sproporzionato di ricchezza e all'impossibilità di giustificarne la legittima provenienza che, tuttavia, non rappresentano più elementi costitutivi di un reato, bensì i presupposti di un modello di ablazione patrimoniale, disposto sempre laddove si addivenga a una sentenza di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti ai sensi dell'art. 444 c.p.p. per taluni specifici reati (c.d. reati spia o reati matrice).

Con la previsione di questa nuova disciplina, dunque, al fine di approntare un più efficiente strumento giuridico di lotta all'accumulazione illecita del profitto, si supera il modello tradizionale della confisca prevista dall'art. 240 c.p.<sup>32</sup>, basato sulla necessaria dimostrazione del nesso di pertinenzialità tra beni da confiscare e reato, elemento quest'ultimo assente – come meglio si dirà nel prosieguo – con riguardo alla confisca allargata<sup>33</sup>.

Sulla base di tale assunto possono trarsi due considerazioni preliminari.

La prima riguarda la natura giuridica dell'istituto: l'assenza di qualsivoglia nesso di derivazione/pertinenzialità, come sostenuto da una parte della dottrina<sup>34</sup>, allontana la confisca allargata dal perimetro delle misure di sicurezza, avvicinandola invece a quello delle sanzioni patrimoniali tipicamente afflittive. Ciononostante, la giurisprudenza di gran lunga maggioritaria ritiene che la confisca per sproporzione sia una misura di sicurezza dai contorni atipici<sup>35</sup>. A tal riguardo, è però lecito interrogarsi su come si possano conciliare, da un lato, il carattere di misura di sicurezza atipica e, dall'altro, la natura pacificamente sanzionatoria riconosciuta con riguardo alla confisca per equivalente (anch'essa priva di una qualsivoglia valutazione in merito al nesso di

<sup>31</sup> DELLA RAGIONE (2020), p. 271, il quale sostiene che obiettivo della nuova norma fosse quello di sterilizzare gli effetti della sentenza della Corte costituzionale. Ciò può notarsi, secondo l'Autore, nella previsione dell'art. 3, d.l. 399/1994, che consentiva di convertire sequestri e confische già disposte a norma della disposizione oggetto del giudizio di legittimità costituzionale.

<sup>32</sup> Sulla disciplina della confisca tradizionale la bibliografia è molto vasta. Per tutti ALESSANDRI (1989), p. 39 ss., critico nell'accettare la qualificazione normativa della confisca come misura di sicurezza; favorevoli invece MARINUCCI *et al* (2020), p. 867 ss. Si vedano poi MAUGERI (2015a), p. 185 ss. e MUCCIARELLI (2018), p. 97 ss.

<sup>33</sup> Cfr. DELLA RAGIONE (2020), p. 275 e AMARELLI (2018), p. 307 ss.

<sup>34</sup> Così MAUGERI (2001), p. 517 ss., che già con riferimento all'art. 240 c.p. esprime le proprie riserve sulla definizione della confisca ordinaria quale misura di sicurezza; nello stesso senso MAIELLO (2012), p. 52 ss. Si vedano inoltre CORVI (2017), p. 431 ss. e GUIDI (2019), p. 89 ss.

<sup>35</sup> Cass. pen., sez. un., 30 maggio 2001 (dep. 30 maggio 2001), n. 29022, *Derouach*, cit., p. 502 ss. Ad avviso dei giudici di legittimità, «il provvedimento ablatorio oggetto del ricorso si colloca su una linea di confine, con la confisca in funzione repressiva propria delle misure di sicurezza patrimoniali. Tale aspetto si fonde – continua la Suprema Corte – con la funzione di ostacolo preventivo teso ad evitare il proliferare di ricchezza di provenienza non giustificata, immessa nel circuito di realtà economiche a forte influenza criminale»; in termini analoghi Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, cit., p. 1182 ss.; più di recente Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.



pertinenzialità tra beni e fatto di reato), ipotesi quest'ultima che ricorre altresì all'art. 240-bis, co. 2 c.p.<sup>36</sup> (confisca allargata per equivalente).

La seconda notazione, invece, concerne la prassi applicativa della misura e, nello specifico, la ripartizione dell'onere della prova gravante sulle parti. Il pubblico ministero deve dimostrare la sussistenza della sproporzione tra ricchezza detenuta dalla persona interessata e il reddito da questa dichiarato ai fini delle imposte; l'illecita provenienza dei beni, invece, si presume. Si tratta, invero, di una presunzione relativa, che può essere superata dalla parte allegando gli elementi necessari per provare la legittimità della ricchezza posseduta.

Per quanto concerne l'ambito di applicazione della confisca per sproporzione, sebbene quest'ultima sia stata introdotta, come detto, per fronteggiare in principio i fenomeni delittuosi relativi alla criminalità organizzata, nel corso degli anni ha subito un vero e proprio ampliamento 'alluvionale'<sup>37</sup>, finendo per inglobare ipotesi di reato che molto spesso non hanno alcuna connessione con la criminalità mafiosa.

Si ritiene quindi opportuno offrire una ricostruzione dei numerosi interventi normativi che hanno interessato l'art. 12-sexies, d.l. 306/1992, così da mettere in evidenza la poderosa estensione dell'ambito operativo della confisca allargata: in origine, le condanne che giustificavano l'applicazione della misura riguardavano i delitti previsti dagli artt. 416-bis, 629, 630, 644, 644-bis, 648 (ad eccezione della ricettazione tenue), 648-bis, 648-ter c.p., nonché dagli artt. 12-quinquies, co. 1 d.l. 306/1992, 73 (esclusa la fattispecie di cui al co. 5) e 74 del Testo Unico delle leggi in materia di stupefacenti<sup>38</sup>; con un primo intervento di riforma<sup>39</sup> il legislatore ha esteso l'applicazione della confisca ai delitti commessi per finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine costituzionale; successivamente, sono stati aggiunti numerosi delitti commessi contro la libertà individuale<sup>40</sup> e, inoltre, il reato di associazione a delinquere avente la finalità di commettere taluni di questi<sup>41</sup>; il perimetro dell'art. 416 c.p. è stato poi esteso anche ai

<sup>36</sup> Su questo interrogativo, con riferimento però alla confisca di prevenzione, PELISSERO (2020), p. 216.

<sup>37</sup> Si riprende nuovamente la locuzione utilizzata da Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss. che riconosce espressamente come «il processo di implementazione [del catalogo dei reati-presupposto della confisca] si è ispirato, in più d'un caso, a logiche chiaramente estranee a quella primigenia dell'istituto». Ciononostante, i giudici hanno dichiarato come non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata dalla Corte di Appello di Reggio Calabria con riferimento alla previsione, tra i reati spia, anche della ricettazione di cui all'art. 648 c.p. Sebbene la ricettazione sia un delitto che possa essere commesso in contesti del tutto slegati dalla criminalità organizzata – afferma il Giudice delle leggi – rimane pur sempre un'ipotesi criminosa idonea a determinare un'illecita accumulazione della ricchezza, che può essere perpetrata anche in forma 'professionale' o comunque 'continuativa'.

<sup>38</sup> Il secondo comma della norma, inoltre, prevedeva l'applicazione della confisca anche in relazione a quei reati commessi avvalendosi delle condizioni di cui all'art. 416-bis c.p. o per agevolare l'attività della criminalità organizzata, nonché ai delitti previsti in materia di contrabbando.

<sup>39</sup> Cfr. art. 24, l. 13.02.2001, n. 45.

<sup>40</sup> Si tratta dei reati di cui agli artt. 600, 601, 602 c.p. (introdotti dall'art. 7, co. 3 l. 11.08.2003, n. 228); artt. 600-bis, limitatamente alle condotte del co. 1, 600-ter, co. 1 e 2, 600-quater.1, con riferimento alla condotta di produzione o commercio di materiale pornografico e 600-quinquies c.p. (inseriti dall'art. 8, co. 1 l. 1.10.2012, n. 172); art. 603-bis c.p. (per l'introduzione cfr. art. 5, co. 1 l. 29.10.2016, n. 199).

<sup>41</sup> Cfr. art. 7, co. 3 l. 11.08.2003, n. 228

reati-scopo di cui agli artt. 473, 474, 517-ter e quater c.p.<sup>42</sup> e, nel 2016<sup>43</sup>, agli artt. 453, 454, 455, 460, 461 c.p.; il legislatore ha quindi provveduto ad aggiungere i delitti contro la pubblica amministrazione<sup>44</sup> e i reati contro l'ambiente<sup>45</sup>; infine<sup>46</sup>, sono stati introdotti i delitti di autoriciclaggio (art. 648-ter.1 c.p.), corruzione tra privati (2635 c.c.), indebito utilizzo delle carte di credito e di pagamento (oggi previsto dall'art. 493-ter c.p.), nonché taluni reati riguardanti sistemi informatici o telematici<sup>47</sup>.

Ulteriore intervento di riforma, come detto, si è concretizzato in virtù del principio di riserva di codice previsto dall'art. 3-bis c.p. con la trasposizione della disciplina della 'confisca in casi particolari' nell'ambito dell'art. 240-bis c.p.<sup>48</sup>.

Per quel che qui interessa – ma sul punto si tornerà nella seconda parte del lavoro – il perimetro applicativo della confisca per sproporzione è stato da ultimo esteso alla legislazione penal-tributaria che, all'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000, consente oggi di disporre la confisca allargata con riferimento a talune delle fattispecie delittuose di natura fiscale.

La rassegna delle modifiche normative che hanno interessato l'art. 12-sexies, d.l. 306/1992 consente di cogliere appieno la portata della confisca allargata, oggi applicabile a episodi delittuosi anche totalmente avulsi dal contesto della criminalità organizzata. Come anticipato, la 'patrimonializzazione' degli obiettivi della politica criminale pare oggi essere – per il legislatore penale – un principio irrinunciabile per soddisfare le istanze che si celano dietro lo slogan 'il crimine non paga'<sup>49</sup>.

---

<sup>42</sup> Cfr. art. 15, co. 3 l. 23.07.2009, n. 99.

<sup>43</sup> Cfr. art. 5, co. 1 l. 29.10.2016.

<sup>44</sup> Cfr. art. 1, co. 220 lett. a) l. 27.12.2006, n. 296, che ha inserito i reati di cui agli artt. 314, 316, 316-bis, 316-ter, 317, 318, 319, 319-ter, 320, 322, 322-bis, 325 c.p., ai quali è stato poi aggiunto, con la l. 6.11.2012, n. 190, il delitto di cui all'art. 319-quater c.p. Proprio con riferimento a questa 'classe' di reati, la già più volte richiamata pronuncia della Corte costituzionale ha manifestato il proprio 'stupore' per la scelta legislativa: «Come è stato da più parti osservato – scrivono i giudici – si tratta di una categoria di reati che (...) risulta del tutto priva di diretta attinenza con la criminalità organizzata, e che neppure denota, nell'autore del singolo fatto, una necessaria 'professionalità' o dedizione all'illecito», cfr. Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1566.

<sup>45</sup> Cfr. art. 1, co. 4 l. 22.05.2015, n. 68, che nello specifico ha introdotto i reati di cui agli artt. 452-quater, 452-octies, co. 1 e 452-quaterdecies c.p.

<sup>46</sup> Cfr. nuovamente art. 5, co. 1 l. 29.10.2016.

<sup>47</sup> *Id est* i delitti di cui agli artt. 617-quinquies, 617-sexies, 635-bis, 635-ter, 635-quater, 635-quinquies c.p.

<sup>48</sup> Cfr. art. 6, d.lgs. 1.03.2018, n. 21. Si è trattato di un trasferimento – dal d.l. 306/1992 al codice penale – che non ha comportato alcuna modifica normativa. Si noti soltanto che nell'odierna formulazione, in un'ottica di razionalizzazione del dato normativo, il legislatore, per richiamare alcuni specifici reati, ha previsto l'esplicito rimando all'art. 51, co. 3-bis c.p.p. (qui, ad esempio, l'art. 416-bis c.p.).

<sup>49</sup> Così ALESSANDRI (2018), p. 1073, che si esprime in questi termini: «Un nuovo comandamento che sembra, a chi scrive, grezzo, generico e incapace di fornire elementi utili sul piano della politica criminale, che deve per sua natura distinguere e non procedere per principi generali (se non garantistici); uno slogan inidoneo a dipanare la matassa delle figure esistenti e, come da copione, in grado solo di fornire una rassicurazione esclusivamente emotiva, pronta a tradursi in pulsioni verso le scelte estensive, dilatate dai vari istituti».

### 3. Considerazioni generali sulla confisca allargata alla luce dei più recenti interventi legislativi e giurisprudenziali.

La disciplina di cui all'art. 240-*bis* c.p. consente al giudice di ordinare la sottrazione di tutti quei beni, denaro o altra utilità di cui una persona – già sottoposta a condanna per taluno dei reati indicati dalla norma – non sia in grado di giustificarne la (legittima) provenienza e ne sia titolare, o ne abbia comunque la disponibilità, in valore sproporzionato rispetto al proprio reddito o alla propria attività economica.

L'operatività della confisca allargata, dunque, si perimetra sulla base dei seguenti elementi: (i) sentenza di condanna o applicazione della pena su richiesta delle parti per uno dei c.d. reati spia; (ii) titolarità o disponibilità, anche per interposta persona fisica o giuridica, di beni, denaro o altre utilità; (iii) sproporzione tra il valore dei beni acquistati dal condannato e il suo reddito dichiarato ai fini delle imposte o l'attività economica dallo stesso esercitata; (iv) incapacità per il reo di giustificare la provenienza della ricchezza contestata.

Presupposto necessario ma non sufficiente per l'applicazione della confisca per sproporzione è primariamente l'emissione di una sentenza di condanna<sup>50</sup> per una delle fattispecie delittuose previste dall'art. 240-*bis* c.p.<sup>51</sup>. La condanna anche per uno soltanto dei reati matrice induce a sospettare in merito alla lecita provenienza dei cespiti patrimoniali detenuti dal condannato<sup>52</sup>: laddove poi il pubblico ministero riesca a provare la sussistenza della sproporzione (e la persona interessata non riesca a dimostrare la legittima acquisizione dei propri beni), il giudice potrà ordinare l'applicazione della confisca.

---

<sup>50</sup> In ragione dell'introduzione dell'art. 578-*bis* c.p.p., ad opera dell'art. 6, d.lgs. 21/2018, è più corretto parlare – come fa la giurisprudenza di legittimità – di un accertamento «*in positivo della colpevolezza per uno dei reati elevati dal legislatore a possibili indicatori di una accumulazione illecita*», di recente Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss. Per via della suddetta norma, infatti, la confisca allargata può trovare applicazione anche laddove il reato venga dichiarato estinto per prescrizione o amnistia. Sul rapporto tra prescrizione e operatività della confisca si veda, in materia di confisca urbanistica, il lavoro di MAUGERI (2020b). L'Autrice richiama la dissenting opinion elaborata dal giudice Pinto de Albuquerque nel caso G.I.E.M. e altri c. Italia, deciso dalla Grande Camera della Corte europea dei diritti dell'uomo il 28 giugno 2018. Ad avviso del giudice, non può esservi una punizione, neppure sotto forma di confisca, in assenza di una formale dichiarazione di responsabilità penale.

<sup>51</sup> Per una disamina dei delitti che compongono il catalogo dei c.d. reati spia si rimanda al secondo paragrafo del presente lavoro.

<sup>52</sup> A tal proposito, viene in rilievo il concetto della 'ragionevolezza temporale' elaborato dalla Corte costituzionale, la cui tesi – come meglio si dirà nel prosieguo dello studio – si apprezza per il tentativo di mitigare la *vis* espansiva della confisca allargata che, affermano i giudici della Consulta, «*anche a fronte della condanna per un singolo reato compreso nella lista, [consentirebbe] un monitoraggio patrimoniale esteso all'intera vita del condannato*», Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1566. In ragione di tale criterio, la sottrazione patrimoniale non dovrebbe riguardare beni acquisiti dal condannato in momenti eccessivamente lontani rispetto alla commissione del reato. Nella giurisprudenza di legittimità, si veda Cass. pen., sez. II, 26 ottobre 2018 (dep. 22 novembre 2018), n. 52626, in Cass. pen., 2019, 2701 ss. e, più di recente, Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

L'accertamento della responsabilità penale, differentemente da quanto avviene nell'ambito del sistema delle misure di prevenzione<sup>53</sup>, rappresenta quindi un indicatore formale dell'accumulazione illecita della ricchezza che, in ragione della natura<sup>54</sup> del reato commesso e delle utilità possedute in valore sproporzionato, si presume discenda da attività delittuose diverse e ulteriori rispetto a quelle vagliate nel procedimento penale. È qui opportuno precisare, altresì, che per l'applicazione della confisca allargata il giudice non deve effettuare alcuna valutazione in merito alla sussistenza del nesso di pertinenzialità dei beni confiscabili con l'attività delittuosa del reo, tratto distintivo quest'ultimo della confisca 'ordinaria' di cui all'art. 240 c.p.<sup>55</sup>.

Venendo al secondo degli elementi sopra menzionati, non paiono esservi dubbi circa la definizione dei concetti di 'titolarità' e 'disponibilità': il primo consiste nell'intestazione giuridica formale del bene; il secondo, invece, allude alla possibilità per la persona di esercitare un'effettiva ingerenza sulla cosa, indipendentemente dall'intestazione formale della stessa<sup>56</sup>.

L'operatività della misura, dunque, prescinde dalla disponibilità diretta o indiretta dei cespiti patrimoniali, potendo altresì interessare beni posseduti dal condannato anche per interposta persona fisica o giuridica<sup>57</sup>. In quest'ultimo caso, ai fini dell'applicazione della misura, sarà onere dell'organo inquirente dimostrare la concreta divergenza tra intestazione formale ed effettiva disponibilità del bene in capo al reo<sup>58</sup>.

Nella materia in esame, gli aspetti che sicuramente destano maggiore interesse riguardano la sproporzione e l'ingiustificabilità della (presunta) derivazione illecita

---

<sup>53</sup> Per l'applicazione di sequestro e confisca di prevenzione (artt. 20 e 24, d.lgs. 159/2011), non è infatti richiesta una preventiva condanna in sede penale.

<sup>54</sup> Il legislatore ha tracciato un (oramai vasto) insieme di delitti dal particolare disvalore sociale, ritenuti idonei a produrre un'accumulazione illecita di ricchezza. In ragione di tale scelta politico-criminale, una volta intervenuta la condanna per taluno dei reati individuati dal legislatore, la ricchezza detenuta in valore sproporzionato si presume che discenda da contesti delittuosi. In questo senso Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, cit., 1182 ss.

<sup>55</sup> La non rilevanza del nesso di derivazione è un assunto pressoché pacifico. In giurisprudenza si veda, in particolare, Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, cit., 1182 ss.

<sup>56</sup> In questi termini si esprimono DELLA RAGIONE (2020), p. 314; LANZI (2019b), p. 495 ss.

<sup>57</sup> Ciò vuol dire che la confisca allargata può altresì avere ad oggetto beni nella titolarità formale di soggetti terzi, ma che siano nella disponibilità effettiva della persona sottoposta a condanna. Per evitare la sottrazione patrimoniale, dunque, il terzo sarà chiamato a dimostrare la sua totale estraneità alla vicenda. A tal proposito, viene in rilievo l'art. 104-bis, co. 1-*quinquies* disp. att. c.p.p., che prevede l'obbligo di citare nel processo di cognizione i terzi titolari di diritti reali o personali di godimento sui beni di cui il condannato risulti averne la disponibilità.

<sup>58</sup> Per una raccolta giurisprudenziale in merito agli indici sintomatici della divergenza tra intestazione formale e effettiva disponibilità del bene da confiscare, si veda BARAZZETTA (2018), p. 1025 ss. L'Autore, in particolare, si sofferma su alcuni elementi che potrebbero rivelare l'esistenza di un'interposizione fittizia, fra cui: (i) la natura giuridica dell'atto dispositivo; (ii) il rapporto di parentela tra le parti in causa; (iii) le qualità personali dell'avente causa; (iv) l'oggetto dell'atto dispositivo; (v) la destinazione del bene. In proposito, si veda inoltre AMATO (2020), p. 55 ss., il quale sottolinea che la situazione di interposizione fittizia deve essere dimostrata dal pubblico ministero, non sulla base di mere circostanze indiziarie, ma in ragione di elementi fattuali connotati dai requisiti di gravità, precisione e concordanza.

della ricchezza: sono questi gli elementi che contraddistinguono in senso stretto la disciplina della confisca allargata.

Quanto al tema della sproporzione, è bene anzitutto evidenziare che l'ablazione patrimoniale – in ragione dell'assenza di qualsivoglia vincolo di pertinenzialità tra somme confiscabili e reato – opera indipendentemente dal momento di acquisto del bene da sottoporre a confisca. La misura, in altre parole, può riguardare cespiti patrimoniali entrati nella disponibilità del condannato in momenti anteriori o successivi al compimento dell'attività delittuosa formalmente accertata.

Descritto in questi termini, il perimetro di applicazione della confisca allargata sembrerebbe godere di un'estensione pressoché sconfinata. La giurisprudenza, tuttavia, ha cercato nel tempo di individuare alcuni limiti, così da arginare il ricorso potenzialmente indiscriminato a questo tipo di ablazione patrimoniale. Per quel che qui interessa, si ritiene opportuno fare menzione di due vincoli in particolare.

Il primo, già da tempo riconosciuto dalla Corte di cassazione a sezioni unite<sup>59</sup>, riguarda l'attività cui è chiamata l'autorità giudiziaria nel valutare la sussistenza della sproporzione, intesa quest'ultima come squilibrio incongruo e significativo tra guadagni e patrimonio posseduto. In concreto, il giudice, procedendo a ritroso fino al momento dell'acquisto dei singoli beni, deve verificare se sussiste uno squilibrio rilevante confrontando il reddito dichiarato o l'attività economica esercitata dal reo con il valore dei singoli cespiti patrimoniali e non, invece, con l'intero patrimonio del condannato.

Il secondo limite, elaborato più di recente dalla Corte costituzionale<sup>60</sup> sulla scorta di quanto già argomentato dalla giurisprudenza di legittimità in materia di confisca di prevenzione<sup>61</sup>, si identifica nella tesi della c.d. ragionevolezza temporale. Il Giudice delle leggi, in sostanza, ha tracciato una delimitazione temporale dell'operatività della confisca allargata, così da evitare la sottrazione di beni acquistati in momenti troppo remoti rispetto alla consumazione del reato spia<sup>62</sup>. In quest'ottica, sembrerebbe, ad avviso di una parte della dottrina<sup>63</sup>, che la Consulta abbia inteso qualificare la

<sup>59</sup> Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, cit., p. 1182 ss.

<sup>60</sup> Corte cost., 8 novembre 2017 (21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss.

<sup>61</sup> Cass. pen., sez. un., 26 giugno 2014 (dep. 2 febbraio 2015), n. 4880, *Spinelli*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2015, p. 922 ss., con nota di MAUGERI (2015b), p. 942 ss. In questa sentenza, in particolare, si parla del criterio della 'correlazione temporale' (non di 'ragionevolezza temporale'), in ragione del quale dovrebbero essere suscettibili di ablazione soltanto quei beni acquistati dalla persona nel periodo in cui quest'ultima era socialmente pericolosa.

<sup>62</sup> Sul punto, si ritiene opportuno riportare il seguente passaggio della sentenza: «*La tesi della ragionevolezza temporale risponde 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 – come la Corte rimettente pure denuncia – rischierebbe di rendere particolarmente problematico l'assolvimento dell'onere dell'interessato di giustificare la provenienza dei beni, il quale tanto più si complica quanto più è retrodatato l'acquisto del bene da confiscare*», cfr. Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1566.

<sup>63</sup> Così FINOCCHIARO (2018a), p. 136 ss.; TRINCHERA (2020), p. 150; MAUGERI (2018), p. 289; di avviso parzialmente diverso, invece, AMARELLI (2018), p. 315 ss., il quale sostiene che la trasformazione del requisito della sproporzione da presupposto oggettivo a indicatore processuale dell'illecita accumulazione sarebbe la conseguenza di un più rilevante cambiamento della misura da obbligatoria a facoltativa. Deve segnalarsi, tuttavia, che una considerazione di tal fatta rischia di collidere con il principio di legalità: la terminologia

sproporzione non più come presupposto oggettivo di applicazione della misura, bensì come indice rilevatore, unitamente alla condanna per taluno dei reati matrice, dell'origine delittuosa della ricchezza. L'oggetto della confisca, quindi, non è composto da tutti i beni detenuti dal condannato in valore sproporzionato – come invero parrebbe suggerire il dato letterale dell'art. 240-*bis* c.p. – ma soltanto da quei cespiti patrimoniali acquistati in 'prossimità' del comportamento criminoso.

Una volta fornita dal pubblico ministero la prova della sproporzione, viene in rilievo l'ultimo degli elementi oggetto di valutazione da parte del giudice, ossia la presunzione di derivazione illecita della ricchezza. Tale presunzione, tuttavia, è relativa. È infatti nella facoltà, nonché nell'interesse del condannato, allegare in maniera precisa e puntuale tutti quegli elementi necessari per fornire una giustificazione plausibile della provenienza legittima di quanto detenuto<sup>64</sup>. Si tratta, in particolare, di una dimostrazione in positivo della liceità della derivazione della ricchezza contestata, non essendo invece sufficiente un'argomentazione finalizzata semplicemente ad affermare la provenienza non delittuosa dei beni.

La ricostruzione degli elementi normativi della confisca allargata consente di trarre due notazioni conclusive.

La prima riguarda l'assoluta centralità della misura nell'ordinamento penale quale strumento di contrasto alla criminalità del profitto: è evidente, infatti, che l'esonero dalla dimostrazione del nesso di pertinenzialità tra beni confiscabili e fatto di reato agevola l'assolvimento dell'onere della prova in capo alla pubblica accusa e, di conseguenza, ne incentiva grandemente l'utilizzo.

La seconda notazione investe il tema della natura giuridica dell'ablazione patrimoniale di cui all'art. 240-*bis* c.p. (e parallelamente della confisca di prevenzione) e, di conseguenza, delle relative norme applicabili: gli sforzi profusi dalla più recente giurisprudenza – che per la confisca allargata, in particolare, non ha mai messo in discussione l'inquadramento quale misura di sicurezza atipica – sembrano tracciare una linea netta, tendente a prediligere l'individuazione di uno statuto di garanzie differente rispetto a quello previsto per la materia penale<sup>65</sup>.

---

normativa – «è sempre disposta la confisca [...]» – è infatti chiara e non sembrerebbe lasciare spazio a interpretazioni di segno contrario.

<sup>64</sup> La Corte di cassazione a sezioni unite ha escluso che si tratti di una vera e propria inversione dell'onere prova, essendo invece richiesto alla persona interessata di addurre fatti e circostanze che possano giustificare la provenienza legittima della ricchezza; così Cass. pen., sez. un., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, *Montella*, cit., p. 1182 ss. In dottrina, tuttavia, non sono mancati i commenti volti a criticare l'impostazione fornita dalla giurisprudenza. Ad avviso di LANZI (2019b), p. 499, la Corte di cassazione parla di un mero onere di allegazione e non di un formale onere della prova per «*pudore lessicale*», dato che – afferma l'Autore – «*francamente si fatica a comprendere, sul piano pratico, la differenza, posto che in ogni caso ciò comporta per l'imputato il dovere di dimostrare la provenienza lecita dei beni sproporzionati*»; in termini analoghi DELLA RAGIONE (2020), p. 342.

<sup>65</sup> In questo senso Corte cost., 24 gennaio 2019 (dep. 27 febbraio 2019), n. 24, cit., 17, che ha riconosciuto l'applicabilità delle garanzie poste a tutela dei diritti di proprietà e di libera iniziativa economica. Sebbene il giudizio di legittimità costituzionale era limitato alla disciplina della confisca di prevenzione, si ritiene che le considerazioni della Consulta siano riferibili anche alla confisca estesa (per un maggiore dettaglio dei principi costituzionali e convenzionali rilevanti in materia cfr. *supra*, nt. n. 16).

### 3.1. Le 'assonanze' con la confisca di prevenzione.

Le considerazioni di ordine generale sin qui svolte meritano di essere declinate anche da un altro punto di vista. Taluni degli elementi normativi previsti dall'art. 240-bis c.p. ricalcano la disciplina della confisca di prevenzione *ex art. 24, d.lgs. 159/2011*: anche la misura patrimoniale prevista dalla legislazione antimafia si fonda, sebbene in via non esclusiva, sull'idea della sproporzione e sulla non giustificabilità della provenienza della ricchezza detenuta. La peculiarità in via esclusiva della confisca di prevenzione consiste, anzitutto, nel fatto che la misura risulti applicabile pur in assenza di un accertamento penale della responsabilità: la classe dei soggetti destinatari della confisca antimafia, infatti, non si perimetra sulla base di una condanna formale per alcuni reati, bensì sulle ipotesi di c.d. pericolosità generica e qualificata previste dagli artt. 1 e 4, d.lgs. 159/2011<sup>66</sup>. L'ablazione patrimoniale, poi, per espressa previsione normativa può anche riguardare i beni che sono frutto dell'attività illecita o che ne costituiscono il reimpiego.

In ragione dell'indirizzo politico-criminale dell'odierna agenda legislativa – sempre più orientata verso un utilizzo diffuso dell'ablazione patrimoniale per fronteggiare la criminalità del profitto – pare più che mai importante ricercare un coordinamento tra queste due forme di confisca. E ciò non per una sterile esigenza dogmatica, ma per evitare eventuali interferenze nell'esecuzione delle espropriazioni patrimoniali<sup>67</sup>.

---

<sup>66</sup> È solo il caso di segnalare che la Corte costituzionale, sulla scorta di quanto deciso il 2 febbraio 2017 dalla Corte europea dei diritti dell'uomo (caso *de Tommaso c. Italia*, ricorso n. 43395/09), ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 16, d.lgs. 159/2011 nella parte cui prevedeva l'applicabilità di sequestro e confisca anche nei confronti dei soggetti indicati nell'art. 1, co. 1 lett. a), cfr. Corte cost., 24 gennaio 2019 (dep. 27 febbraio 2019), n. 24, cit. A tal proposito devono richiamarsi i commenti di MAUGERI e DE ALBUQUERQUE (2019); PELISSERO (2020).

<sup>67</sup> Si pensi, ad esempio, alla figura del c.d. evasore fiscale seriale nei cui confronti, in presenza di una condanna per taluno dei reati previsti dall'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000, potrebbe trovare applicazione sia la confisca di prevenzione che la confisca allargata tributaria. Nell'ambito del sistema delle misure preventive, un caso di applicazione giurisprudenziale può rinvenirsi in Cass. pen., sez. I, 10 giugno 2013 (dep. 23 luglio 2013), n. 32032, in *CED Cass. pen.*, 2013. La vicenda giudicata dalla Suprema Corte riguardava un'ipotesi di associazione a delinquere finalizzata alla commissione di frodi fiscali. In particolare, i giudici di legittimità hanno affermato che «il soggetto dedito – in modo massiccio e continuativo – a condotte elusive degli obblighi contributivi realizza, in tal modo, una provvista finanziaria che è indubbiamente da considerarsi quale provento di delitto. [...] Lì dove il soggetto proposto tragga mezzi di sostentamento – anche in via di fatto, non essendo il titolare formale delle compagini societarie – da tali attività, può senza dubbio affermarsi che costui 'viva abitualmente, anche in parte' con i proventi di attività delittuose, in ciò risultando integrato il presupposto di legge [art. 1, co. 1 lett. b) d.lgs. 159/2011]». In dottrina, devono richiamarsi i lavori di MENDITTO (2015b); RAPINO (2013). Inoltre, sul rapporto tra confisca di prevenzione e confisca allargata nell'ambito dei reati tributari, si veda DE BLASIS (2020), p. 74 ss.

Un'opera di graduale ravvicinamento tra i due modelli confiscatori, oltre a essere sostenuta da parte della dottrina<sup>68</sup>, si rinviene nei più recenti interventi normativi e nelle ultime posizioni assunte dalla giurisprudenza.

Sotto il primo profilo si pensi all'introduzione per la confisca allargata, sulla scorta di quanto previsto anche per la confisca di prevenzione *ex art. 24, d.lgs. 159/2011*, della previsione che esclude la possibilità per il reo di giustificare la provenienza dei beni adducendo la circostanza per la quale il denaro sia provento di evasione fiscale<sup>69</sup>. Si guardi poi alla omogeneità di disciplina in materia di amministrazione e destinazione dei beni sequestrati e confiscati: quanto previsto dalla legislazione antimafia, infatti, è stato ulteriormente esteso, ai sensi dell'art. 104-*bis*, commi 1-*quater* e *quinquies* disp. att. c.p.p., all'istituto della confisca per sproporzione<sup>70</sup>. Si veda ancora la priorità di trattazione riservata ai procedimenti che hanno ad oggetto beni sequestrati in funzione dell'applicazione della confisca allargata e di prevenzione<sup>71</sup>. Sul versante giurisprudenziale, invece, sembra essere in via di superamento la tesi<sup>72</sup> che collocava i due istituti su piani strutturalmente diversi. La Consulta<sup>73</sup>, cui ha fatto eco la Corte di cassazione<sup>74</sup>, ha di recente sottolineato le affinità sostanziali intercorrenti tra le due forme

---

<sup>68</sup> In questo senso FINOCCHIARO (2018a), p. 142 ss. L'Autore, facendo leva sull'assunto per il quale l'attività delittuosa non può essere considerata un modo legittimo di acquisto del diritto di proprietà, sembra propendere per un inquadramento di entrambe le ipotesi di confisca come forme di estinzione del predetto diritto. Su questa linea, per ciò che concerne in particolare la confisca di prevenzione, si vedano inoltre VIGANÒ (2018), p. 885 ss. e TRINCHERA (2020), p. 143-144.

<sup>69</sup> La novella è stata dapprima apportata all'art. 12-*sexies*, d.l. 306/1992 con la l. 17.10.2017, n. 161 e poi confluita, come noto, nell'art. 240-*bis* c.p. Si è così superato un precedente intervento giurisprudenziale della Corte di cassazione a sezioni unite, chiamata a pronunciarsi, invero, sulla rilevanza o meno dell'evasione fiscale nella valutazione della sproporzione per la confisca di prevenzione. I giudici di legittimità, in particolare, dopo aver evidenziato la diversità strutturale delle due forme di confisca, avevano ritenuto «coerente che per la confisca *ex art. 12-sexies* [...] si possa tener conto dei redditi, derivanti da attività lecite, sottratti al fisco (perché comunque rientranti nella propria attività economica)», Cass. pen., sez. un., 29 maggio 2014 (dep. 29 luglio 2014), n. 33451, *Repaci*, in Cass. pen., 2015, p. 958 ss., con nota di ZIZANOVICH (2015), p. 965 ss.

<sup>70</sup> I commi 1-*quater* e *quinquies* dell'art. 104-*bis* disp. att. c.p.p. sono stati introdotti con il d.lgs. 21/2018.

<sup>71</sup> I riferimenti normativi sono, per la confisca allargata, l'art. 132-*bis*, co. 1 lett. f-*ter* disp. att. c.p.p. e, per quella di prevenzione, l'art. 34-*ter*, d.lgs. 159/2011; entrambe le disposizioni sono state introdotte dalla l. 161/2017.

<sup>72</sup> Cass. pen., sez. un., 29 maggio 2014 (dep. 29 luglio 2014), n. 33451, *Repaci*, cit., 963. La confisca allargata, a differenza di quella di prevenzione, richiede il positivo accertamento di una responsabilità penale e, come detto, si fonda esclusivamente sui presupposti della sproporzione e della non giustificabilità della ricchezza detenuta. Non v'è alcun riferimento normativo, invece, alla possibilità di confiscare quei beni che risultino essere il frutto di attività delittuose o che ne costituiscano il reimpiego. Sulla base di tali divergenze, la Corte di cassazione a sezioni unite ritiene che le due misure non abbiano una *ratio legis* analoga e che si tratti di «provvedimenti che agiscono in campi diversi ed hanno diverse latitudini operative».

<sup>73</sup> Corte cost., 8 novembre 2017 (21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss., che, come già detto, ha importato dalla giurisprudenza relativa alla confisca di prevenzione (Cass. pen., sez. un., sent. n. 4880/2014, *Spinelli*) la tesi della 'ragionevolezza temporale', così da porre un argine al 'monitoraggio' patrimoniale a ritroso. Ancora più esplicita, in questo senso, Corte cost., 24 gennaio 2019 (dep. 27 febbraio 2019), n. 24, che, in ragione della medesima finalità perseguita, ha qualificato confisca allargata e di prevenzione come «species di un unico genus».

<sup>74</sup> Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.



di confisca<sup>75</sup>, finendo di fatto per riconoscere che le misure patrimoniali svolgono entrambe la medesima funzione di contrasto alla criminalità del profitto.

Il percorso di «*parificazione delle regole funzionali interne*»<sup>76</sup> di confisca allargata e di prevenzione – operato dapprima sul piano legislativo e poi anche su quello giurisprudenziale – suggerisce, dunque, la necessità di una riflessione profonda sull’opportunità di ridefinire in ottica unitaria le due discipline, così da poter individuare per entrambi gli istituti il medesimo statuto di garanzie.

#### 4. Le confische e i reati tributari: considerazioni introduttive.

Nella materia tributaria, il sistema delle confische è significativamente articolato. In un ristretto arco temporale il legislatore – nel perseguire lo scopo dichiarato di ‘lotta’ agli evasori – ha infatti dotato il *corpus* normativo penal-tributario di un variegato ventaglio di soluzioni confiscatorie, la cui operatività interessa sia la persona fisica che la persona giuridica<sup>77</sup>.

In origine, l’unica forma di ablazione patrimoniale astrattamente applicabile in caso di condanna per un reato fiscale era quella prevista dall’art. 240 c.p. che, come noto, al primo comma consente l’apprensione del prodotto o profitto del reato (*i.e.* confisca facoltativa), mentre al secondo comma obbliga il giudice a ordinare la sottrazione del prezzo del delitto (*i.e.* confisca obbligatoria). In concreto, tuttavia, alla luce delle difficoltà probatorie riscontrate nella dimostrazione del nesso di pertinenzialità tra profitto e fatto illecito<sup>78</sup>, la confisca ‘tradizionale’ ha trovato una scarsa applicazione nel contesto dei reati tributari.

Si è dunque affermata l’esigenza (politico-criminale) di applicare il modello della confisca per equivalente: il legislatore è intervenuto con la l. 24.12.2007, n. 244, per mezzo della quale ha esteso a talune fattispecie delittuose<sup>79</sup> la disciplina di cui all’art. 322-ter

<sup>75</sup> Chiare sul punto le argomentazioni nuovamente di Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss., per la quale la già richiamata differenza strutturale delle norme «*riguarda esclusivamente il modus ricostruttivo di uno dei presupposti applicativi (quello soggettivo), non certo il modo di atteggiarsi e le finalità della misura del sequestro e della confisca che restano pienamente coincidenti tra loro*».

<sup>76</sup> Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

<sup>77</sup> Per via dell’introduzione di alcuni reati tributari nel novero dei delitti-presupposto della responsabilità amministrativa degli enti, la confisca, ai sensi dell’art. 19, d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, può oggi essere ordinata, sia in forma diretta che per equivalente, nei confronti delle persone giuridiche, se il reato-presupposto è stato commesso nell’interesse o vantaggio dell’ente.

<sup>78</sup> Il risparmio di spesa derivante dalla commissione dei delitti, non determinando alcuno scostamento di segno positivo nel patrimonio del condannato, è infatti di difficile imputazione, in via diretta e immediata, al reato commesso. A tal riguardo si rimanda a MUCCIARELLI e PALIERO (2015), p. 257. Gli Autori, nel commentare la pronuncia delle sezioni unite *Gubert* (Cass. pen., sez. un., sent. n. 10561/2014), affermano in maniera inequivocabile che «*il “vantaggio” da reato tributario di tipo dichiarativo (id est: il risparmio d’imposta in senso ampio) può essere assoggettato a confisca soltanto ed esclusivamente nella forma “per equivalente” [che consente di superare] lo sbarramento sistematico costituito dall’assenza in rerum natura di un profitto “diretto” derivante dal reato [fiscale]*».

<sup>79</sup> Nello specifico, l’art.1, co. 143 faceva espresso riferimento ai reati di cui agli artt. 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-ter, 10-quater, 11, d.lgs. 74/2000.

c.p.<sup>80</sup>. Dettato normativo che è stato poi abrogato e riproposto con l'art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000 direttamente nel corpo della legislazione penal-tributaria. Ai sensi di questa disposizione, in caso di condanna o applicazione della pena su richiesta delle parti, il giudice deve sempre ordinare la confisca – in forma diretta o per equivalente – del prezzo o profitto del reato.

Tralasciando per un attimo l'ipotesi della confisca per sproporzione, di cui si dirà meglio più avanti, per completare l'opera di ricostruzione delle confische applicabili ai reati tributari devono menzionarsi altre due soluzioni espropriative, che si collocano però al di fuori dell'addentellato normativo del d.lgs. 74/2000.

Il primo modello riguarda la confisca di prevenzione del codice antimafia: già da tempo la giurisprudenza<sup>81</sup> riconduce sotto la copertura della pericolosità generica di cui all'art. 1, lett. b) d.lgs. 159/2011<sup>82</sup> la figura del c.d. evasore fiscale socialmente pericoloso. Si tratta di colui il quale vive abitualmente, anche solo parzialmente, dei proventi derivanti dalla commissione di reati fiscali. Il tratto distintivo principale della misura è che l'ablazione patrimoniale può essere ordinata anche in assenza di un formale accertamento della responsabilità penale: tale peculiarità, da un lato, conferisce alla confisca di prevenzione un tratto spiccatamente efficientista nelle attività di recupero delle utilità illecite e, dall'altro, contribuisce a edificare una disciplina non orientata al rispetto delle garanzie costituzionali e convenzionali del diritto penale.

Il secondo modello, invece, è oggi identificabile, a seguito dell'introduzione di taluni delitti tributari quali reati-presupposto della responsabilità degli enti, nell'art. 19, d.lgs. n. 231/2001, che consente di ordinare nei confronti della persona giuridica la confisca del prezzo o del profitto del reato, in forma diretta o per equivalente. Sul punto si tornerà meglio *infra* (par. 6); tuttavia può sin d'ora anticiparsi che la previsione della materia tributaria nel 'sistema 231' dovrebbe determinare, quantomeno con riferimento alle fattispecie incriminatrici contemplate dall'art. 25-*quinqüesdecies*<sup>83</sup>, d.lgs. 231/2001, il superamento della problematica relativa all'applicabilità della confisca diretta e per equivalente nei confronti della società<sup>84</sup>.

---

<sup>80</sup> A tal riguardo si veda DELLA RAGIONE (2010), che ha colto nella *ratio* dell'intervento riformatore la volontà di fronteggiare l'inoperatività pratica delle ipotesi confiscatorie 'ordinarie'.

<sup>81</sup> Cfr. Cass. pen., sez. I, 10 giugno 2013 (dep. 23 luglio 2013), n. 32032, cit. Per un ulteriore approfondimento si rimanda a MENDITTO (2015b); RAPINO (2013); di interesse, inoltre, la ricerca condotta da PROVENZANO (2020).

<sup>82</sup> In merito alla declaratoria di incostituzionalità dell'art. 1, lett. a) d.lgs. 159/2011 vedi *supra* nt. n. 66.

<sup>83</sup> L'art. 25-*quinqüesdecies*, d.lgs. 231/2001 è stato dapprima introdotto con il d.l. 124/2019 e da ultimo modificato – in attuazione della direttiva (UE) 2017/1371 (c.d. direttiva Pif del 5 luglio 2017) – con il d.lgs. 75/2020, attuativo della l. delega 4.10.2019, n. 117.

<sup>84</sup> *Leading case* in materia è Cass. pen., sez. un., 30 gennaio 2014 (dep. 5 marzo 2014), n. 10561, *Gubert*, in *Cass. pen.*, 2014, p. 2797 ss., con nota di VARRASO (2014), p. 2806 ss. Partendo dall'assunto per il quale, ad avviso dei giudici di legittimità, la confisca avente ad oggetto denaro o altri beni fungibili debba essere qualificata come ablazione diretta e non di valore, la Corte di cassazione ha sostenuto l'applicabilità della confisca diretta anche nei confronti dell'ente che abbia mantenuto la disponibilità del denaro. Viceversa, in ragione dell'assenza dei reati tributari nel catalogo dei delitti-presupposto 231, la Suprema Corte non ha riconosciuto la possibilità di ordinare nei riguardi della società anche la confisca per equivalente, fatta salva l'ipotesi in cui l'ente rappresenti un mero schermo fittizio per l'attività svolta dall'amministratore. In chiave critica il

Con il medesimo intervento riformatore della disciplina della responsabilità da reato degli enti – vale a dire il d.l. 124/2019 – il legislatore ha infine dotato il sistema normativo dell’ipotesi della confisca allargata di cui all’art. 12-ter, d.lgs. 74/2000. A tal proposito, non sono mancate le perplessità sollevate da alcuni commentatori<sup>85</sup> all’indomani della novella legislativa, in merito all’effettiva opportunità di estendere l’ablazione per sproporzione anche ai reati tributari. È di tutta evidenza, infatti, che la previsione della confisca allargata nell’ambito dei delitti fiscali si allontani di molto dalla *ratio* originaria della misura, vale a dire quella di colpire l’accumulazione illecita della ricchezza nei contesti della criminalità organizzata. Tale percorso di allontanamento dalla volontà di partenza del legislatore non è tuttavia una novità: come detto, infatti, il catalogo dei reati matrice è stato dilatato nel corso del tempo in maniera significativa (e per certi versi arbitraria), così portando a compimento l’opera di riconversione delle finalità della confisca allargata, nata per combattere il fenomeno mafioso e oggi divenuta il principale strumento espropriativo delle risorse patrimoniali detenute (presuntivamente) in maniera illecita dal reo.

In definitiva, nella materia tributaria il sistema delle confische può essere così ricomposto: nell’ambito del d.lgs. 74/2000, trovano collocazione la confisca – diretta o per equivalente – del prezzo o profitto del reato e la confisca allargata di denaro, beni o altre utilità (artt. 12-bis e 12-ter, d.lgs. 74/2000); esulando invece dalla legislazione penal-tributaria in senso stretto, vengono in rilievo la confisca di cui all’art. 19, d.lgs. 231/2001 applicabile nei confronti delle persone giuridiche in forza del nuovo art. 25-quinquiesdecies, d.lgs. 231/2001 e, al ricorrere dei presupposti di cui agli artt. 16, 4 e 1, lett. b) d.lgs. 159/2011, la confisca di prevenzione.

Le soluzioni confiscatorie a disposizione dell’autorità giudiziaria – accompagnate dalle prodromiche ipotesi di sequestro – sono dunque molteplici: il minimo comune denominatore è la finalità dello Stato di recuperare il gettito fiscale non versato dal contribuente persona fisica o giuridica. Ciò che non convince sino in fondo, tuttavia, è la scelta normativa di perseguire la predetta finalità recuperatoria anche a costo di ricorrere a ipotesi presuntive di accumulazione illecita della ricchezza; presunzioni che, per quanto relative, aprono la strada a indagini di ampia portata sul patrimonio del reo, a cui quest’ultimo dovrà fare fronte approntando una tesi difensiva che sia idonea a giustificare la derivazione lecita dei propri cespiti patrimoniali<sup>86</sup>.

---

commento alla sentenza di MUCCIARELLI e PALIERO (2015), p. 246 ss. Più di recente, inoltre, si veda Cass. pen., sez. III, 10 giugno 2020 (dep. 24 giugno 2020), n. 19113, in *Dejure*, conforme all’orientamento delle summenzionate sezioni unite *Gubert*.

<sup>85</sup> DELL’OSSO (2020), p. 325, il quale ritiene che l’eccezionalità caratterizzante la confisca allargata in punto di presupposti applicativi (*i.e.* operatività per sproporzione) non sia coerente con il settore penal-tributario che, in effetti, non presenta i tratti di straordinarietà tipici dei contesti criminologici per i quali la misura in questione è stata adottata in origine. Si veda poi SGUBBI (2020), p. 247 ss., che anche con riferimento alla confisca allargata parla di una «*invasione statale nello spazio e nel tempo della vita sociale per il tramite del diritto penale*».

<sup>86</sup> Cfr. LANZI (2019b), p. 502-503, il quale, a proposito della confisca allargata, sottolinea che il contribuente – una volta condannato per taluno dei reati tributari previsti dall’art. 12-ter, d.lgs. 74/2000 – subisce una «*inedita pressione tributaria da parte del giudice penale [...]. Sembrairebbe relizzarsi – afferma l’Autore – un’ipotesi*

Nei paragrafi successivi si analizzerà più da vicino la disciplina prevista dall'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000. In particolare, dopo una breve disamina del dettato normativo, si ritiene opportuno dedicare specifica attenzione a due tematiche: (i) (l'ir)rilevanza dell'evasione fiscale in punto di giustificazione della ricchezza illecita posseduta in valore sproporzionato, clausola normativa prevista espressamente dall'art. 240-bis c.p. e applicabile alla confisca in esame per via del richiamo operato dall'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000; (ii) rapporto tra la confisca allargata e le altre forme di ablazione patrimoniale applicabili nell'ambito di vicende penal-tributarie (art. 12-bis, d.lgs. 74/2000 per le persone fisiche e, nel caso di persone giuridiche, art. 19, d.lgs. 231/2001).

## 5. La confisca allargata di cui all'art. 12-ter, d.lgs. 10.03.2000, n. 74.

L'attuale ambito di applicazione della confisca allargata tributaria, a seguito delle modifiche intervenute in sede di conversione del d.l. 124/2019<sup>87</sup>, coinvolge le seguenti fattispecie delittuose:

- a) 'dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti' (art. 2, d.lgs. 74/2000), laddove l'importo degli elementi passivi fittizi sia superiore a euro 200.000;
- b) 'dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici' (art. 3, d.lgs. 74/2000), se l'imposta evasa è superiore a euro 100.000;
- c) 'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti' (art. 8, d.lgs. 74/2000), qualora l'importo non rispondente al vero indicato in fattura sia maggiore di euro 200.000;
- d) 'sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte' (art. 11, d.lgs. 74/2000), se, nell'ipotesi prevista dal primo comma, l'ammontare di imposta, sanzioni e interessi è superiore a euro 100.000; nella fattispecie delittuosa del secondo comma, invece, qualora l'importo degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi sia superiore a euro 200.000.

---

*di versari in re illecita, per la quale il soggetto condannato per alcuno dei reati indicati dalla norma subisce una riscossione tributaria in forma speciale, senz'altro più incisiva di quelle che lo stesso potrebbe subire nella sede amministrativo-tributaria».*

<sup>87</sup> La conversione del decreto-legge è avvenuta tramite la l. 157/2019. In sede di pubblicazione in gazzetta ufficiale, il provvedimento dell'esecutivo prevedeva un perimetro applicativo della misura più esteso: il giudice, infatti, avrebbe potuto ordinare la confisca allargata anche con riferimento ai reati di cui agli artt. 4, 5, 10 e 10-quater, d.lgs. 74/2000. La legge di conversione ha inoltre innalzato, da 100.000 a 200.000 euro, la soglia di applicabilità della confisca in relazione alle fattispecie di cui agli artt. 2, 8, 11, co. 2 d.lgs. 74/2000. Come può evincersi dall'analisi dei lavori preparatori, l'intenzione è stata quella di circoscrivere l'operatività dell'ablazione patrimoniale ai soli reati connotati da condotte tipicamente fraudolente; sul punto, si legga in particolare il documento – consultabile su [www.camera.it](http://www.camera.it) – elaborato all'esito della seduta n. 273 della Camera dei Deputati, tenutasi il 6 dicembre 2019. Si veda inoltre PERINI (2019), nel «testo predisposto in occasione dell'audizione svolta il 5 novembre davanti alla Commissione Finanze della Camera dei Deputati nell'ambito dell'esame del disegno di legge C. 2220, di conversione in legge del decreto-legge n. 124 del 2019». L'Autore suggeriva di riconsiderare, in ottica restrittiva, l'ambito di applicazione dell'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000, escludendo altresì il reato di cui all'art. 11, d.lgs. 74/2000».

Ai fini dell'applicazione della misura, oltre ai presupposti di cui si è detto a proposito della disciplina generale, è necessario che ricorrano due elementi specifici: (i) la condanna per taluno dei reati selezionati tassativamente dal legislatore nell'ambito della legislazione penal-tributaria; (ii) il superamento delle soglie summenzionate.

Tra la normativa dell'art. 240-*bis* c.p. e quella dell'art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 si instaura dunque un rapporto di genere a specie: per l'operatività della confisca allargata tributaria – nella parte in cui il legislatore ha previsto il meccanismo delle 'soglie' – è infatti richiesto un *quid pluris* rispetto alla mera rilevanza penale delle condotte (e del relativo accertamento della responsabilità). Ciò non esclude, tuttavia, che anche una singola condanna per uno dei reati tributari spia possa astrattamente consentire un vaglio patrimoniale di ampio raggio<sup>88</sup>.

In concreto, sarà onere del giudice ponderare adeguatamente gli elementi fattuali al fine di valutare la rispondenza della vicenda al modello delittuoso tipico<sup>89</sup> della confisca allargata. In questo senso, sarà opportuno escludere l'ablazione patrimoniale laddove, nonostante il formale accertamento della responsabilità penale per uno dei delitti matrice, le circostanze del caso concreto facciano emergere l'episodicità e l'occasionalità dell'attività delittuosa<sup>90</sup>. Una valutazione di tal fatta – afferma la Corte costituzionale<sup>91</sup> – è opportuna in relazione a tutti quei reati che, a differenza di quelli per cui la confisca allargata è stata in origine prevista, potrebbero non fotografare il possesso prolungato di una ricchezza illecita sommersa, bensì la commissione di uno sporadico episodio delittuoso<sup>92</sup>. Un'interpretazione di questo genere consentirebbe anzitutto di recuperare, anche solo parzialmente, un profilo di coerenza dell'ambito operativo della confisca allargata rispetto alla finalità sottesa all'istituto. Ma soprattutto, da un punto di vista pratico, potrebbe arginare la diffusione dilagante di questo tipo di ablazione patrimoniale.

Quanto alla portata applicativa temporale della disciplina in questione, deve sottolinearsi che la misura, per espressa previsione normativa<sup>93</sup>, può essere ordinata esclusivamente con riferimento alle condotte poste in essere in un momento successivo

---

<sup>88</sup> Sul punto PERINI (2019), p. 6, il quale, in sede di audizione parlamentare, aveva sollevato la necessità che la sentenza di condanna riguardasse plurimi periodi di imposta o che comunque venisse dichiarata la recidiva.

<sup>89</sup> Con l'accezione 'modello tipico' si vuole fare riferimento a tutti quei reati previsti dall'art. 240-*bis* c.p. che, per la loro natura, sono idonei a fondare la presunzione di illecito arricchimento seriale (si veda ad esempio l'associazione a delinquere di stampo mafioso).

<sup>90</sup> Così Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss. A tal riguardo, si vedano inoltre le osservazioni di TRINCHERA (2020), p. 149 ss.

<sup>91</sup> Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss.

<sup>92</sup> Ciò vale anche per i reati tributari che, come per la ricettazione (delitto oggetto del giudizio di legittimità costituzionale), non implicano necessariamente, da un punto di vista criminologico, un programma delittuoso a lungo termine.

<sup>93</sup> La clausola di irretroattività della norma è stata introdotta in sede di conversione del decreto-legge (l. 157/2019). Tale intervento correttivo, unitamente a quello che ha portato all'eliminazione di alcune fattispecie di reato (v. nt. n. 87), è espressione inequivoca dell'inversione di tendenza delle scelte legislative che, se fossero rimaste invariate rispetto alle intenzioni dell'esecutivo, si sarebbero tradotte in un'applicazione ancor più estesa dell'istituto in questione.

all'entrata in vigore del decreto-legge. La scelta normativa non è di poco momento: la natura di misura di sicurezza atipica che l'orientamento maggioritario, specie in giurisprudenza<sup>94</sup>, tende a riconoscere alla confisca allargata avrebbe difatti consentito, in virtù del combinato disposto di cui agli artt. 200 e 236 c.p., l'applicazione retroattiva della confisca<sup>95</sup>. La clausola normativa di irretroattività, in deroga<sup>96</sup> alla disciplina generale delle misure di sicurezza, impone dunque che l'ablazione patrimoniale sia disposta in relazione a condotte illecite successive all'introduzione dell'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000. Non sfuggirà la contraddizione: una misura di sicurezza (atipica) disciplinata, in punto di irretroattività della norma, come se fosse una pena<sup>97</sup>.

Eppure, nonostante l'inapplicabilità retroattiva della norma, non può escludersi che la confisca allargata, in ragione dell'assenza di un qualsivoglia nesso di pertinenzialità tra beni e fatto di reato, vada a incidere su cespiti patrimoniali acquisiti anche anteriormente alla data di entrata in vigore del provvedimento in commento, sebbene il delitto matrice sia stato commesso in un'epoca successiva<sup>98</sup>. Su questo piano viene nuovamente in rilievo il summenzionato paradigma della 'ragionevolezza temporale' – elaborato in tempi recenti dalla Corte costituzionale<sup>99</sup> – in applicazione del quale l'indagine patrimoniale condotta dal giudice non può spingersi eccessivamente a ritroso nel tempo, così circoscrivendo l'oggetto della confisca ai beni acquisiti in 'prossimità' dell'attività delittuosa.

### 5.1 La (non) rilevanza dell'evasione fiscale.

In ragione del richiamo in forma integrale dell'art. 240-bis c.p. ad opera dell'art. 12-ter d.lgs. 74/2000, non paiono esservi dubbi che anche con riferimento alla confisca allargata tributaria trovi applicazione l'inciso per il quale il condannato non possa giustificare la legittima provenienza dei beni adducendo la circostanza per la quale il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego dell'evasione fiscale<sup>100</sup>. La presente clausola normativa – introdotta dapprima nell'art. 12-sexies, d.l. 306/1992<sup>101</sup> e

<sup>94</sup> *Supra*, nt. n. 35.

<sup>95</sup> In dottrina, tuttavia, non mancano le interpretazioni restrittive del disposto di cui all'art. 200 c.p., tali da non consentire l'applicazione della misura di sicurezza laddove quest'ultima, al momento della commissione del fatto, non fosse prevista dalla legge; così MARINUCCI *et al* (2020), p. 120 ss.

<sup>96</sup> Parla di deroga alla disciplina delle misure di sicurezza DELL'OSSO (2020), p. 326.

<sup>97</sup> Dell'idea che la confisca in questione debba essere considerata una pena MAUGERI (2001), p. 517 ss.

<sup>98</sup> In questi termini FINOCCHIARO (2020), p. 10-11; DELL'OSSO (2020), p. 326; GIORDANO (2020).

<sup>99</sup> Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss., vedi inoltre *supra*, nt. n. 62.

<sup>100</sup> Così VARRASO (2020), p. 343 ss.; del medesimo avviso sembrerebbe altresì essere GIORDANO (2020). Il magistrato estensore della relazione non manca tuttavia di sollevare alcuni dubbi in merito all'effettiva applicabilità, anche alla confisca allargata tributaria, della disciplina relativa all'evasione fiscale. «Potrebbe d'altra parte dubitarsi – si legge nella relazione – che tale specifica regola di legittimazione della giustificazione della provenienza dei beni, ricollegata a fatti di evasione fiscale, sia effettivamente applicabile anche alla confisca relativa ai reati tributari, il cui presupposto è rappresentato proprio dall'accertamento, con sentenza di condanna o di patteggiamento, degli stessi», p. 19.

<sup>101</sup> L'intervento riformatore risale alla l. 161/2017. Si noti che per mezzo del medesimo provvedimento il

poi confluita senza modifiche nell'odierno art. 240-*bis* c.p. – si pone a valle di un precedente dibattito giurisprudenziale, che vedeva contrapposti due diversi orientamenti. Secondo una prima tesi<sup>102</sup> – che faceva leva sulla natura illecita (sebbene non necessariamente penalmente rilevante) dei beni non dichiarati al fisco – il reo non avrebbe potuto dimostrare la plausibile provenienza della propria ricchezza sostenendo che si trattasse di proventi di attività economiche lecite ma non indicati nella dichiarazione dei redditi.

Ad avviso del secondo orientamento<sup>103</sup>, invece, nella valutazione del requisito della sproporzione il giudice avrebbe dovuto altresì tenere conto della difesa del condannato volta a giustificare la legittimità delle proprie utilità economiche attraverso l'allegazione di documenti attestanti l'esistenza di introiti leciti ma non dichiarati. Tale posizione è stata peraltro sostenuta dalla Corte di cassazione a sezioni unite, pronunciata in merito alla rilevanza o meno dell'evasione fiscale nell'ambito della confisca di prevenzione<sup>104</sup>. In particolare, i giudici di legittimità – evidenziando le differenze strutturali e la diversità di *ratio* tra confisca allargata e di prevenzione – hanno statuito la rilevanza dell'evasione fiscale, in punto di giustificazione della sproporzione, per la sola confisca allargata e non anche per la misura di prevenzione. L'art. 240-*bis* c.p. (all'epoca del giudizio di legittimità art. 12-*sexies*, d.l. 306/1992), differentemente da quanto indicato nell'art. 24 d.lgs. 159/2011, non prevede la confisca dei beni frutto di attività illecite o che ne costituiscono il reimpiego: nell'opinione della Suprema Corte a sezioni unite, la presenza del suddetto inciso non consentiva di conteggiare, nella valutazione effettuata per la confisca di prevenzione, i proventi non dichiarati al fisco, essendo quest'ultimi degli introiti patrimoniali comunque acquisiti *contra legem*<sup>105</sup>. Viceversa, non essendovi la medesima specificazione normativa nell'art. 240-*bis* c.p., l'evasione fiscale doveva essere tenuta in considerazione per la confisca allargata. In questa disciplina, infatti, si faceva esclusivo riferimento all'espressione "*attività economica*", nel cui ambito rientravano dunque tutti i redditi derivanti da attività lecite, anche se sottratti all'erario<sup>106</sup>.

Il dibattito giurisprudenziale, come detto, è stato tuttavia superato con la l. 161/2017, per mezzo della quale il legislatore – in maniera uniforme per entrambi i modelli confiscatori – ha previsto l'irrelevanza dell'evasione fiscale nella giustificazione della liceità della ricchezza economica posseduta dal reo. Oggi non v'è dunque alcun dubbio che il condannato, nelle proprie allegazioni difensive, non possa produrre documentazione relativa a redditi che, sebbene leciti, non siano stati dichiarati al fisco.

---

legislatore ha inserito una previsione analoga anche nella confisca antimafia di cui all'art. 24, d.lgs. 159/2011. Per una panoramica in merito al rapporto tra confisca allargata e di prevenzione si veda *supra*, par. 3.1.

<sup>102</sup> Così Cass. pen., sez. II, 28 settembre 2011 (dep. 13 ottobre 2011), n. 36913, in *CED Cass. pen.*, 2011.

<sup>103</sup> Così ad esempio Cass. pen., sez. II, 11 novembre 2014 (dep. 27 novembre 2014), n. 49498, in *Dir. giust.*, 2014, con nota di VITERBO (2014).

<sup>104</sup> Per la posizione assunta dalla Corte di cassazione a sezioni unite (Cass. pen., sez. un., sent. n. 33451/2014, *Repaci*) si rimanda *supra* alla nt. n. 69.

<sup>105</sup> Cass. pen., sez. un., 29 maggio 2014 (dep. 29 luglio 2014), n. 33451, *Repaci*, cit., p. 964.

<sup>106</sup> Cass. pen., sez. un., 29 maggio 2014 (dep. 29 luglio 2014), n. 33451, *Repaci*, cit., p. 963.

Il legislatore, tuttavia, non si è premurato di specificare quale sia l'esatto perimetro di applicazione dell'inciso concernente l'irrilevanza dell'evasione fiscale: in altre parole, non è chiaro se per 'provento o reimpiego' debba intendersi il *quantum* dell'imposta evasa o l'intero ammontare del reddito non dichiarato (quindi al lordo dell'imposizione fiscale).

A voler sposare quest'ultima impostazione – peraltro di recente avallata anche dalla Corte di cassazione<sup>107</sup> – si rischierebbe di legittimare l'ablazione dell'intero patrimonio del reo, indipendentemente dal fatto che esso sia di origine lecita o meno. Pare pertanto preferibile privilegiare la prima delle due tesi, così circoscrivendo l'area dell'irrilevanza dell'evasione fiscale alla sola imposta evasa. A sostegno di questa lettura esegetica si possono addurre le seguenti argomentazioni.

La prima ragione, di ordine letterale, fa leva sul significato dei lemmi 'provento' e 'reimpiego' dell'evasione, che sarebbero espressione del valore economico discendente dal reato (*i.e.* l'imposta evasa)<sup>108</sup>. Sul punto potrebbe tuttavia obiettarsi che con l'espressione 'reimpiego' – differentemente da quella di 'provento' in merito alla quale non emergono perplessità<sup>109</sup> – il legislatore abbia voluto riferirsi non solo all'imposta evasa, bensì all'intero reddito non dichiarato (che per l'appunto può essere riutilizzato in altre attività)<sup>110</sup>. Nell'analisi letterale della disposizione deve inoltre sottolinearsi che il testo normativo si chiude con l'inciso «*salvo che l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge*»: la locuzione 'obbligazione tributaria' si riferisce all'importo dell'imposta evasa e, pertanto, non può che denotare a favore della tesi più garantista<sup>111</sup>.

La seconda motivazione risiede invece nella *ratio* della confisca allargata che, come si è più volte ripetuto, mira a colpire la ricchezza accumulata illecitamente: nella circostanza in questione, ciò che può dirsi accumulato illecitamente è l'imposta evasa e non certo il reddito imponibile derivante dallo svolgimento di attività economiche legittime. Viceversa, la soluzione di considerare rilevante l'intero imponibile – che favorirebbe l'apprensione anche di entrate patrimoniali lecite – si porrebbe in contrasto con i canoni di ragionevolezza e proporzionalità<sup>112</sup>.

Con riferimento al tema dell'irrilevanza dell'evasione fiscale, conta da ultimo ragionare sulla portata applicativa temporale del divieto probatorio: l'interrogativo, in particolare, attiene all'applicabilità retroattiva o meno della clausola normativa che – lo si ricorda – è stata introdotta nell'art. 240-*bis* c.p. con la l. 161/2017.

<sup>107</sup> Così Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

<sup>108</sup> In questo senso TONA e VISCONTI (2018), p. 24.

<sup>109</sup> Sull'individuazione del provento da reato tributario come imposta evasa si veda Cass. pen., sez. II, 18 febbraio 2015 (dep. 4 marzo 2015), n. 9392, in *CED Cass. pen.*, 2015.

<sup>110</sup> TRINCHERA (2020), p. 199 sottolinea come l'ambiguità in questione derivi proprio dal lessico normativo impiegato (*i.e.* le parole 'provento' e 'reimpiego').

<sup>111</sup> Nuovamente TONA e VISCONTI (2018), p. 24.

<sup>112</sup> Ancora TRINCHERA (2020), p. 200. Si veda inoltre LANZI (2019b), p. 502, per il quale «*il contribuente subisce in sostanza una inedita pressione tributaria da parte del giudice penale, il quale [...] provvede a carico di costui alla riscossione – mediante espropriazione – di ogni utilità riconducibile all'evasione fiscale*»; altresì MAUGERI (2020a), p. 218.



La risposta, invero, non sembra destare perplessità: essendo la confisca allargata una misura di sicurezza (atipica) – questa è l’opinione maggioritaria in giurisprudenza – viene in rilievo la disciplina di cui all’art. 200 c.p., in ragione della quale per le misure di sicurezza si applica la legge in vigore al momento della loro esecuzione, anche qualora questa sia peggiorativa rispetto alla normativa previgente. Nel caso di specie, dunque, il divieto di giustificare la legittimità della ricchezza adducendo redditi non dichiarati al fisco è produttivo di effetti anche con riguardo ad acquisizioni patrimoniali avvenute prima della entrata in vigore dell’intervento legislativo<sup>113</sup>.

Deve tuttavia segnalarsi una recente pronuncia della Corte di cassazione<sup>114</sup> che ha sostenuto la tesi dell’irretroattività della suddetta clausola normativa. La parte motiva della sentenza è sicuramente meritevole di attenzione: i giudici di legittimità – pur non mettendo in discussione la natura della confisca allargata come misura di sicurezza atipica – hanno ritenuto che l’inciso relativo all’impossibilità di giustificare la sproporzione tramite l’evasione fiscale sia da qualificare come elemento normativo di natura procedimentale, in tal modo sostenendo l’applicabilità del principio sancito dall’art. 11 delle preleggi («*la legge non dispone che per l’avvenire*»)<sup>115</sup>. In questa prospettiva, ad avviso dei giudici di legittimità il ‘divieto probatorio’ non sarebbe applicabile con riguardo a ricostruzioni patrimoniali antecedenti all’entrata in vigore della l. 161/2017<sup>116</sup>.

L’intervento della Suprema Corte – avente ad oggetto la clausola inserita nel 2017 nell’art. 240-*bis* c.p. – è di assoluto rilievo anche per la più specifica – e successiva – disciplina della confisca allargata tributaria. A voler sposare le conclusioni cui sono pervenuti i giudici di legittimità, infatti, il ‘divieto probatorio’, con riferimento all’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000, non dovrebbe essere applicato rispetto ad acquisizioni patrimoniali intervenute prima dell’entrata in vigore del d.l. 124/2019 (che ha per l’appunto esteso l’ambito applicativo del modello confiscatorio per sproporzione alla legislazione penal-tributaria). Sino a quel momento, in altre parole, il contribuente interessato da un provvedimento di confisca di cui all’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 potrebbe giustificare la legittima provenienza della ricchezza adducendo redditi leciti ma non dichiarati al fisco.

Sebbene l’approdo della richiamata decisione risulti sicuramente apprezzabile – in quanto i giudici hanno comunque cercato di porre un argine ulteriore all’eccessiva

---

<sup>113</sup> Con specifico riferimento alla confisca allargata tributaria, l’irretroattività opera invece in relazione ai fatti di reato commessi prima dell’entrata in vigore del d.l. 124/2019. Come si è già detto, infatti, per espressa previsione normativa la confisca allargata tributaria non può essere ordinata con riferimento ai reati consumatisi prima dell’efficacia del provvedimento legislativo, ma può interessare ricostruzioni patrimoniali ad esso antecedenti.

<sup>114</sup> Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

<sup>115</sup> Più diffusamente, la Suprema Corte ha affermato che la «*questione in diritto non riguarda l’applicazione dell’istituto, quanto la dimensione probatoria di uno degli aspetti che realizzano la condizione ablativa, rappresentato dalla sproporzione di valori tra redditi e investimenti. [...] Il legislatore ha introdotto – solo nel 2017 – un divieto probatorio che non può dirsi ricollegato alla dimensione penalistica dell’istituto (non essendo stata elevata l’evasione fiscale a presupposto della ablazione) ma alla sua dimensione ‘civilistica’ di ripartizione degli oneri dimostrativi tra parti contrapposte*», Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3846. In senso difforme, invece, Cass. pen., sez. II, 4 luglio 2019 (dep. 6 novembre 2019), n. 45105, in *Dir. giust.*, 2019, con nota di GALASSO (2019).

<sup>116</sup> Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

estensione del perimetro operativo della confisca allargata – *l’iter* argomentativo elaborato dalla Corte di cassazione, come autorevole dottrina<sup>117</sup> ha osservato, non convince appieno.

In primo luogo, la sentenza non pare cogliere nel segno nella parte in cui definisce l’inciso normativo in commento come una clausola di natura procedimentale: la possibilità di valutare la sproporzione in funzione dell’evasione fiscale, invero, incide direttamente sull’oggetto della misura e, quindi, sui suoi aspetti sostanziali<sup>118</sup>. È di tutta evidenza, poi, la contraddizione della motivazione: per un verso, i giudici – riconoscendo la confisca quale misura di sicurezza – ammettono la retroattività della disciplina anche a compendi patrimoniali acquisiti in epoca anteriore all’entrata in vigore dell’intervento legislativo; per un altro, invece, negano la retroattività della medesima disciplina esclusivamente nella parte relativa al ‘divieto probatorio’ dell’evasione fiscale, così derogando al dettato normativo dell’art. 200 c.p.

A ciò si aggiunga che, con specifico riferimento alla disciplina di cui all’art. 12-ter, d.lgs. 74/2000, il legislatore ha espressamente disciplinato la portata applicativa temporale della misura, circoscrivendone l’operatività alle condotte – *i.e.* i fatti di reato accertati formalmente – poste in essere successivamente all’entrata in vigore del d.l. 124/2019. Non pare in discussione, dunque, che la disposizione nella sua interezza – anche nella parte relativa al ‘divieto probatorio’ dell’evasione fiscale – sia invece applicabile con riferimento ad acquisizioni patrimoniali – quindi non fatti di reato – avvenute in momenti antecedenti all’efficacia del decreto-legge.

Il precipitato decisorio della citata sentenza è l’esemplificazione di quanto emerso in altre pronunce già citate: da un lato, la giurisprudenza non vuole mettere in discussione la natura giuridica della confisca allargata quale misura di sicurezza, così da non applicare le garanzie tipiche del diritto penale; dall’altro, invece, nella consapevolezza dei tratti significativamente afflittivi della disciplina si prodiga nel ricercare delle soluzioni alternative idonee ad arginarne l’estensione del perimetro operativo.

## **6. Le interferenze tra confisca allargata, confisca ‘ordinaria’ ex art. 12-bis, d.lgs. 10.03.2000 n. 74 e confisca disposta nei confronti delle persone giuridiche.**

L’introduzione dell’art. 12-ter nel sistema normativo penal-tributario impone di effettuare una considerazione in merito ai rapporti sussistenti tra la confisca allargata, la confisca di cui all’art. 12-bis, d.lgs. 74/2000 e, in ragione della previsione dei reati fiscali nell’ambito della responsabilità 231, della confisca disposta in ambito societario.

Il timore è che in taluni casi si possano verificare le condizioni idonee a giustificare l’applicazione di più soluzioni confiscatorie, così alimentando il rischio – in

---

<sup>117</sup> MAUGERI (2020a), p. 219 ss.

<sup>118</sup> MAUGERI (2020a), p. 221.

spregio dei canoni di ragionevolezza e proporzionalità – della duplicazione degli interventi ablatori.

Principiando dal binomio confisca allargata/confisca ‘ordinaria’ di cui all’art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000, è bene anzitutto specificare che le due misure presentano un diverso ambito di applicazione. Quello della confisca allargata è più ristretto rispetto all’altra misura patrimoniale, per due ordini di ragioni: (i) la prima è che l’ablazione per sproporzione può essere ordinata con riguardo alle specifiche fattispecie delittuose indicate dalla norma e non in relazione a tutti i reati del d.lgs. 74/2000, come invece previsto per la confisca tributaria ‘ordinaria’; (ii) la seconda ragione risiede nel funzionamento delle ‘soglie’, meccanismo quest’ultimo che caratterizza il solo art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000.

Una struttura normativa di tal fatta comporta che per alcuni reati può applicarsi esclusivamente la confisca di cui all’art. 12-*bis* d.lgs. 74/2000 (*i.e.* artt. 4, 5, 10, 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater*, in quanto non inclusi nel perimetro della confisca allargata, nonché artt. 2, 3, 8 e 11, laddove non siano state superate le soglie indicate dall’art. 12-*ter*), per altri, invece, possono eseguirsi entrambe le ipotesi confiscatorie (*i.e.* artt. 2, 3, 8 e 11 quando sono state superate le soglie)<sup>119</sup>.

Ulteriore punto di divergenza riguarda l’oggetto delle due confische: in un caso (*i.e.* confisca di cui all’art. 12-*bis*) coincide con il prezzo o il profitto del reato, nell’altro, invece, con il denaro, i beni o le altre utilità possedute in via sproporzionata dal reo<sup>120</sup>. Sul punto occorre tuttavia specificare – come già detto – che in virtù del criterio della ‘ragionevolezza temporale’ l’oggetto della confisca allargata non dovrebbe coincidere esattamente con tutti i beni presenti nella disponibilità del condannato in valore sproporzionato, ma soltanto con quei cespiti patrimoniali acquisiti in ‘prossimità’ dell’attività delittuosa accertata formalmente.

Tra le due discipline può cogliersi un’ultima differenza nel dato normativo relativo alle condizioni di inoperatività delle confische: mentre nell’art. 240-*bis* c.p. – cui fa integralmente rinvio, come ricordato, l’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 – si menziona la sola estinzione del debito tributario nelle forme di legge, nell’art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000, oltre all’adempimento integralmente satisfattivo dell’obbligazione fiscale, ai fini dell’inoperatività<sup>121</sup> dell’ablazione si dà rilievo anche all’impegno assunto dal

<sup>119</sup> AMATO (2020), p. 64. L’Autore sottolinea che nel disporre la confisca allargata dovrebbe tenersi conto – scomputandolo dal *quantum* da confiscare – dell’importo eventualmente già aggredito con la misura di cui all’art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000.

<sup>120</sup> BONTEMPELLI (2019), p. 25, che distingue le due misure in virtù dell’oggetto dell’ablazione patrimoniale.

<sup>121</sup> Il dato normativo dell’art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000 – *i.e.* «la confisca non opera» – è pacificamente interpretato, sia da dottrina che da giurisprudenza, nel senso che la misura può essere ordinata, ma non può essere eseguita in quanto ancora non produttiva di effetti giuridici per via dell’impegno assunto dal contribuente. Diverrà eseguibile, come la stessa norma prevede, in caso di mancato versamento. In giurisprudenza si veda Cass. pen., sez. III, 11 ottobre 2018 (dep. 8 febbraio 2019), n. 6246, in *CED Cass. pen.*, 2019; analogamente Cass. pen., sez. III, 5 febbraio 2019 (dep. 2 maggio 2019), n. 18034 in *CED Cass. pen.*, 2019; si veda altresì la relazione dell’Ufficio del Massimario e del Ruolo della Corte di cassazione, elaborata da GIORDANO (2020). In dottrina FINOCCHIARO (2015), p. 174 ss.; D’IPPOLITO (2019), p. 481 ss.; si veda inoltre VARRASO (2020), p. 343, il quale sottolinea l’irrelevanza dell’impegno con riferimento al sequestro preventivo finalizzato alla confisca.

contribuente nei riguardi dell'erario. In altri termini, l'esecuzione della confisca allargata può essere neutralizzata per la sola parte effettivamente versata al fisco; quella della confisca 'ordinaria', invece, anche per la parte di imposta ancora non versata, ma per la quale il contribuente ha comunque assunto un impegno formale<sup>122</sup> di adempimento con l'erario. In ragione della diversa formulazione legislativa non pare esservi spazio per un'interpretazione del dato normativo della confisca allargata nei medesimi termini di quelli previsti espressamente dall'art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000<sup>123</sup>.

Venendo invece al coordinamento tra confisca per sproporzione e confisca a norma del d.lgs. 231/2001 – rapporto quest'ultimo che coinvolge il binomio persona fisica/persona giuridica – è doveroso effettuare una premessa di ordine generale riguardante la previsione della materia penal-tributaria nel sistema della responsabilità delle persone giuridiche.

Sul punto, l'operato del legislatore si distingue per una graduale e disarticolata estensione del catalogo dei reati tributari presupposto della 'responsabilità 231'<sup>124</sup>. In origine, l'art. 25-*quinquiesdecies*, d.lgs. 231/2001 prevedeva unicamente il delitto di 'dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti' (art. 2, co. 1 e 2 d.lgs. 74/2000). In sede di conversione del d.l. 124/2019<sup>125</sup>, l'insieme dei reati-presupposto è stato ampliato con l'inserimento dei delitti di 'dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici' (art. 3), 'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti' (art. 8, co. 1 e 2-*bis*), 'occultamento o distruzione di documenti contabili' (art. 10) e 'sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte' (art. 11). Da ultimo, con il d.lgs. 75/2020 – attuativo della direttiva (UE) 2017/1371 (c.d. direttiva Pif del 5 luglio 2017) – il legislatore ha introdotto altresì i reati di 'dichiarazione infedele' (art. 4), 'omessa dichiarazione' (art. 5) e 'indebita compensazione' (art. 10-*quater*). In quest'ultimo caso, tuttavia, ai fini della contestazione dell'illecito all'ente è necessario che i delitti siano stati commessi nell'ambito di sistemi fraudolenti transfrontalieri e con la finalità di evadere l'imposta sul valore aggiunto per un ammontare complessivo non inferiore a dieci milioni di euro (art. 25-*quinquiesdecies*, co.

---

<sup>122</sup> Sulla duplice declinazione di 'impegno' – come dichiarazione unilaterale della persona interessata o come accordo formale tra fisco e contribuente – si veda FINOCCHIARO (2015), p. 168 ss., il quale ritiene preferibile l'accezione di impegno quale accordo formale; per la qualificazione dell'impegno anche quale mera dichiarazione unilaterale, invece, D'IPPOLITO (2019), p. 482-483. Quest'ultimo Autore, in particolare, sostiene che se il legislatore avesse voluto dare rilievo ai soli accordi formali lo avrebbe chiarito espressamente e non si sarebbe limitato, invece, a utilizzare la terminologia «*si impegna a versare all'erario*»; piuttosto avrebbe prediletto la formulazione «*si impegna a versare [con] l'erario*».

<sup>123</sup> Così FINOCCHIARO (2020), p. 10; VARRASO (2020), p. 343; DELLA RAGIONE (2020), p. 308-309; GIORDANO (2020), p. 19.

<sup>124</sup> In argomento BASILE E. (2021), p. 9 ss.

<sup>125</sup> Convertito con la l. 157/2019.

1-bis d.lgs. 231/2001)<sup>126</sup>. Il richiamato intervento normativo ‘a tappe’<sup>127</sup>, oltre a segnare l’ingresso definitivo della materia penal-tributaria nel *corpus* normativo del d.lgs. 231/2001, produce delle importanti ricadute anche sul sistema confiscatorio<sup>128</sup>.

In primo luogo, per quanto riguarda i reati indicati nell’art. 25-*quinqüesdecies*, d.lgs. 231/2001 emerge, in chiave sanzionatoria, una più immediata base normativa per l’applicazione della confisca<sup>129</sup> del prezzo o profitto<sup>130</sup> del reato – anche per equivalente – nei riguardi dell’ente, vale a dire l’art. 19, d.lgs. 231/2001<sup>131</sup>. L’introduzione dei delitti tributari nel ‘catalogo 231’ consente infatti di superare<sup>132</sup> il precedente formante giurisprudenziale originato dalla pronuncia della Corte di cassazione a sezioni unite<sup>133</sup>: da un lato, i giudici di legittimità fondavano la confisca diretta nei confronti dell’ente – nel caso di permanenza del denaro nella disponibilità della società – sulla base dell’art. 6, co. 5 d.lgs. 231/2001, clausola normativa quest’ultima assunta come previsione di carattere generale<sup>134</sup>; dall’altro lato, invece, escludevano la possibilità di ordinare la confisca di valore in ragione della natura eminentemente sanzionatoria della misura e, dunque, della relativa assenza dei reati tributari nel d.lgs. 231/2001, fatta salva la circostanza in cui la società fosse un mero schermo fittizio della persona fisica.

Diversamente, il ricordato argomentare giurisprudenziale potrebbe venire in rilievo laddove non dovesse dirsi integrato il disposto normativo di cui all’art. 25-*quinqüesdecies*, d.lgs. 231/2001, *id est* nei casi in cui la vicenda riguardi reati tributari non inclusi nel ‘sistema 231’ o qualora non vengano soddisfatte le condizioni previste dal comma 1-bis della predetta disposizione. Si tratterebbe, infatti, di ipotesi delittuose che,

<sup>126</sup> BASILE E. (2021), p. 13, che in chiave critica evidenzia la disomogeneità dei parametri applicativi della ‘disciplina 231’ previsti dai commi 1 e 1-bis dell’art. 25-*quinqüesdecies*, d.lgs. 231/2001. In un caso (co. 1), è sufficiente il superamento delle ‘soglie’ di rilevanza penale prescritte dal d.lgs. 74/2000; nell’altro (co 1-bis), è invece richiesto un *quid pluris*, consistente in una rilevante evasione IVA (*i.e.* dieci milioni di euro) avvenuta in contesti transfrontalieri.

<sup>127</sup> Nuovamente BASILE E. (2021), p. 14-15. L’Autore sottolinea la contraddittorietà, da un punto di vista politico-criminale, dei due interventi normativi: con il d.l. 124/2019 il legislatore ha previsto per le sanzioni pecuniarie una cornice edittale ricompresa tra cento e cinquecento ‘quote’; per le fattispecie delittuose introdotte con il d.lgs. 75/2020, invece, ha ridotto il massimo edittale a trecento/quattrocento ‘quote’.

<sup>128</sup> Per una panoramica sull’istituto della confisca nel ‘sistema 231’ si veda RIVERDITI (2016), p. 71 ss.

<sup>129</sup> E del relativo sequestro ai sensi dell’art. 53, d.lgs. 231/2001.

<sup>130</sup> Per la definizione di prezzo e profitto del reato Cass. pen., sez. un., 27 marzo 2008 (dep. 2 luglio 2008), n. 26654, *Fisia Impianti*, in *Cass. pen.*, 2008, p. 4544 ss., con nota di PISTORELLI (2008), p. 4562 ss.

<sup>131</sup> Sulla natura sanzionatoria della confisca di cui all’art. 19, d.lgs. 231/2001 si rinvia nuovamente a Cass. pen., sez. un., 27 marzo 2008 (dep. 2 luglio 2008), n. 26654, *Fisia Impianti*, cit., p. 4552. Si veda inoltre RIVERDITI (2016), p. 73

<sup>132</sup> In questo senso AMATO (2020), p. 56-57 e VARRASO (2020), p. 339 ss.

<sup>133</sup> Cass. pen., sez. un., 30 gennaio 2014 (dep. 5 marzo 2014), n. 10561, *Gubert*, cit., p. 2797 ss. *supra*, nt. n. 84. Già questa Suprema Corte, invero, aveva esortato il legislatore a intervenire in materia introducendo la disciplina penal-tributaria, «*dovendosi sottolineare – si legge in sentenza – come la stessa logica che ha mosso il legislatore nell’introdurre la disciplina sulla responsabilità amministrativa degli enti finisca può risultare non poco compromessa proprio dalla mancata previsione dei reati tributari tra i reati-presupposto nel d.lgs. n. 231 del 2001, considerato che, nel caso degli enti, il rappresentante che ponga in essere la condotta materiale riconducibile a quei reati non può che aver operato proprio nell’interesse ed a vantaggio dell’ente medesimo*».

<sup>134</sup> Sulla portata dell’argomentazione si vedano MUCCIARELLI e PALIERO (2015), p. 256-257 e ROMANO (2015), p. 1674 ss.

essendo inidonee ad attivare la ‘disciplina 231’, non potrebbero giustificare l’applicazione della confisca come sanzione.

Per quel che poi interessa più da vicino la confisca allargata, allo stato deve rilevarsi l’impossibilità di ordinare la sottrazione per sproporzione anche nei confronti delle persone giuridiche: l’art. 240-*bis* c.p. – e di riflesso l’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 nella materia tributaria – fa perno, difatti, sulla figura del solo condannato persona fisica<sup>135</sup>.

Pertanto, in caso di accertamento della responsabilità penal-tributaria in ambito societario per uno dei reati indicati dall’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 – commessi nell’interesse o a vantaggio dell’ente – la confisca allargata è ordinata esclusivamente nei riguardi della persona fisica<sup>136</sup>; il patrimonio della società, invece, è aggredito utilizzando la misura di cui all’art. 19, d.lgs. 231/2001. In concreto, dunque, la confisca di più ampia portata – *i.e.* quella allargata – andrebbe a colpire il patrimonio non realmente interessato dall’accumulazione illecita in valore sproporzionato, essendo l’ente l’effettivo beneficiario del vantaggio patrimoniale<sup>137</sup>.

Il legislatore, pertanto, pur introducendo la materia penal-tributaria nel ‘sistema 231’ al fine di colpire la ricchezza accumulata dall’ente per via della commissione, nel suo interesse o vantaggio, dei reati fiscali, ha ritenuto di non estendere anche alle società l’applicazione dello strumento di repressione patrimoniale più efficace<sup>138</sup>. La scelta di circoscrivere il perimetro dell’art. 12-*ter*, d.lgs. 74/2000 ai soli contribuenti persone fisiche non pare essere coerente con la dichiarata finalità di reprimere l’accumulazione illecita della ricchezza: di fatto, il legislatore ha optato – consapevolmente o meno – di riversare la portata della confisca allargata interamente sulla persona fisica, sebbene quest’ultima, nella maggior parte dei casi, non sia la principale beneficiaria della ricchezza illecita sommersa<sup>139</sup>.

---

<sup>135</sup> Si noti che il riferimento effettuato dall’art. 240-*bis* c.p. alla persona giuridica rileva soltanto ai fini dell’interposizione fittizia dei beni che, invero, permangono nella effettiva disponibilità dall’autore del reato.

<sup>136</sup> Il contribuente persona fisica, inoltre, può essere altresì destinatario della confisca di cui all’art. 12-*bis*, d.lgs. 74/2000.

<sup>137</sup> Parla di irragionevolezza della scelta legislativa di circoscrivere l’applicazione della confisca allargata alla sola persona fisica PIERGALLINI (2020), p. 226. L’Autrice, tuttavia, sottolinea che l’irragionevolezza potrebbe affievolirsi in quei contesti imprenditoriali a gestione prevalentemente familiare, nell’ambito dei quali vi è una sostanziale identità tra contribuente destinatario dell’ablazione patrimoniale e società beneficiaria dell’accumulo di ricchezza. Le medesime perplessità sono sollevate da PIVA (2020), p. 12 e PERINI (2019), p. 6-7.

<sup>138</sup> Cfr. BASILE E. (2021), p. 21-22, che giudica l’intervento legislativo in funzione del criterio di imputazione dell’illecito alla persona giuridica. Ad avviso dell’Autore, la scelta di non estendere la confisca allargata anche al ‘sistema 231’ si pone in contrasto con la tesi di chi intende qualificare il fatto di reato commesso dalla persona fisica nell’interesse/vantaggio dell’ente come fattispecie plurisoggettiva a concorso necessario; per questa opinione, in particolare, si veda PALIERO (2008), p. 1536 ss. Predilige un «*paradigma imputativo monistico*» – lontano quindi dal crisma della responsabilità concorsuale – MONGILLO (2018), p. 140. Ad avviso di MUCCIARELLI (2011), p. 442, il fatto tipico addebitabile all’ente consisterebbe nel *deficit* organizzativo rispetto al modello ideale previsto dal d.lgs. 231/2001, mentre il reato-presupposto rivestirebbe il ruolo di condizione obiettiva di punibilità.

<sup>139</sup> BARTOLI (2020), p. 145 ss.

D'altro canto, non può neppure sottacersi una considerazione di ordine pratico. L'esecuzione della confisca allargata – e ancora prima della relativa misura cautelare reale<sup>140</sup> – potrebbe seriamente determinare, in ragione dell'ampia portata dell'ablazione per sproporzione, l'arresto immediato dell'attività produttiva dell'ente. Un tal esito potrebbe dirsi giustificato laddove ad essere confiscate siano esclusivamente le componenti illecite della società; cionondimeno, non può escludersi che la sottrazione patrimoniale, per via delle complessità che possono incontrarsi in ambito aziendalistico nel distinguere gli elementi leciti da quelli illeciti, si estenda a tutto l'insieme dei beni societari<sup>141</sup>, così sacrificando l'intero tessuto economico dell'ente e, inoltre, i diritti dei terzi vantati nei confronti dello stesso. In questa prospettiva, la confisca – che deve ribadirsi opera sulla base di meccanismi probatori presuntivi – rischierebbe di tramutarsi in una pena patrimoniale di straordinaria afflittività, sproporzionata rispetto alla finalità intrinseca della disciplina<sup>142</sup>.

## 7. Notazioni conclusive.

Sulla base delle osservazioni sinora effettuate possono tracciarsi alcune considerazioni conclusive.

Da un punto di vista politico-criminale, l'intento del legislatore è evidente: incentivare il ricorso alla confisca allargata che – per via delle semplificazioni probatorie che la contraddistinguono – rappresenta uno strumento di espropriazione patrimoniale di straordinaria efficacia. Il proposito originario di contrastare il rafforzamento della criminalità organizzata ha lasciato il posto – oramai da tempo – all'obiettivo di eradicare la diffusione della ricchezza illecita da tutti quei contesti criminosi ritenuti idonei a favorirne l'accumulo e, di conseguenza, la circolazione attraverso la reimmissione nel mercato. Nel perseguire questo intento, come si è osservato, il legislatore ha finito per includere nella lista dei reati matrice numerose fattispecie delittuose che, seppur astrattamente idonee ad agevolare un'illegittima accumulazione di ricchezza, non implicano necessariamente un programma criminoso di lunga durata<sup>143</sup>: in questa direzione si colloca, da ultimo, l'introduzione di taluni delitti fiscali

---

<sup>140</sup> In tema di sequestro preventivo e confisca allargata VARRASO (2020), p. 333 ss. L'Autore mette in evidenza che, con l'introduzione dei reati tributari nel novero del catalogo dei delitti-presupposto 231 e della correlata possibilità di ricorrere a sequestro preventivo e confisca, aumenta il rischio della comminazione di pene patrimoniali sproporzionate, non rispettose dei principi costituzionalmente tutelati della libertà dell'iniziativa economica privata e del diritto alla proprietà individuale (artt. 41 e 42 Cost.).

<sup>141</sup> Sull'argomento, in materia però di confisca di prevenzione, si veda BASILE F. (2020), p. 173-174, il quale ritiene che l'orientamento giurisprudenziale proclive alla confisca dell'intero patrimonio aziendale sia in fase di superamento, in favore di altra opinione per cui è necessaria un'operazione di discernimento tra apporti leciti e illeciti, così da sottoporre a confisca soltanto gli ultimi; in questo senso l'Autore menziona la pronuncia di legittimità Cass. pen., sez. VI, 13 febbraio 2019 (dep. 15 marzo 2019), n. 11666, in *CED Cass. pen.*, 2019.

<sup>142</sup> Dell'idea di non includere la confisca allargata nel 'sistema 231' PIERGALLINI (2020), p. 226, ad avviso della quale «una simile previsione segnerebbe fatalmente la dissolution dell'ente stesso».

<sup>143</sup> Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss.

nel catalogo dei reati spia. I delitti tributari, infatti, generano per loro natura un profitto illecito – vale a dire l'imposta sottratta al fisco – ma ciò non vuole dire che la commissione di un singolo fatto illecito sia espressione di una ricchezza sommersa accumulata in maniera seriale e professionale.

In questa prospettiva, devono dunque apprezzarsi i tentativi della giurisprudenza di evitare l'applicazione del modello confiscatorio qualora l'attività delittuosa sia meramente occasionale e l'importo della ricchezza accumulata sia di modesta entità<sup>144</sup>.

Cionondimeno, gli interventi giurisprudenziali non escludono in radice la possibilità di effettuare un'indagine di ampia portata sul patrimonio del condannato, così inducendo quest'ultimo a doversi comunque difendere per vincere la presunzione relativa di accumulazione illecita della ricchezza. Allo stato, infatti, l'art. 12-ter, d.lgs. 74/2000 consente l'esecuzione della confisca anche sulla base di soltanto uno dei reati tributari indicati nella norma.

Per tale ragione, come già suggerito nelle more della conversione del decreto-legge, potrebbe essere auspicabile un intervento legislativo nel senso di subordinare l'applicazione della misura alle sole ipotesi criminose che riguardino una pluralità di periodi di imposta<sup>145</sup>, cosicché i presupposti applicativi della confisca allargata tributaria possano maggiormente ricalcare la *ratio* della disciplina in esame.

Allo stesso modo, si ritiene opportuna un'azione correttiva che miri a perimetrare in maniera più precisa l'oggetto del divieto di giustificare la provenienza della ricchezza tramite l'evasione fiscale: come detto, infatti, l'odierna terminologia normativa non chiarisce se il divieto probatorio coinvolga l'imposta evasa o l'intero reddito imponibile, al lordo dell'obbligazione tributaria. Su questo punto, il rispetto del canone di proporzionalità imporrebbe di prediligere la soluzione più garantista, nel verso di delimitare l'oggetto del suddetto divieto alla sola imposta evasa. Diversamente, la misura avallerebbe l'ipotesi di espropriare una porzione significativa del patrimonio del condannato.

In definitiva, il dato emergente è che negli ultimi anni la disciplina analizzata si sia contraddistinta per la presenza di due spinte differenti: una, quella legislativa, che tende a dilatare senza esitazioni l'ambito applicativo della confisca allargata; un'altra, quella giurisprudenziale, che mira, non senza contraddizioni, ad arginare la portata della misura. Il proposito per il futuro è che entrambe le linee di intervento possano proiettarsi nella medesima direzione, al fine di costruire uno standard di garanzie adeguato.

---

<sup>144</sup> Nella giurisprudenza costituzionale Corte cost., 8 novembre 2017 (dep. 21 febbraio 2018), n. 33, cit., p. 1560 ss.; nella giurisprudenza di legittimità Cass. pen., sez. I, 11 ottobre 2019 (dep. 17 gennaio 2020), n. 1778, cit., p. 3839 ss.

<sup>145</sup> PERINI (2019), p. 6.



## Bibliografia.

ALESSANDRI, Alberto (1989): “Confisca nel diritto penale”, *Digesto delle discipline penalistiche*, III (Torino, Utet), p. 39-56;

ALESSANDRI, Alberto (2018): “Confisca e imprese: spunti e problemi”, in Paliero, Carlo Enrico, Viganò, Francesco, Basile, Fabio, Gatta, Gian Luigi (eds.): *La pena, ancora: fra attualità e tradizione. Studi in onore di Emilio Dolcini* (Milano, Giuffrè), p. 1069-1099;

AMARELLI, Giuseppe (2018): “Confisca allargata e ricettazione: in attesa di una riforma legislativa la Corte fissa le condizioni di legittimità con una sentenza interpretativa di rigetto dai possibili riflessi su altri ‘reati-matrice’”, *Giurisprudenza costituzionale*, 1, p. 307-319;

AMATO, Giuseppe (2020): “La responsabilità amministrativa da reato tributario e confisca allargata nella prospettiva del contrasto dell’evasione fiscale”, *La responsabilità amministrativa delle società e degli enti*, 2, p. 55-69;

APRILE, Ercole (2018): “La confisca “allargata” ex art. 12-sexies d.l. n. 306/1992 è costituzionalmente legittima anche se il reato “presupposto” è quello di ricettazione”, *Cassazione penale*, 5, p. 1567-1571;

BARAZZETTA, Aurelio (2018): “Ipotesi particolari di confisca”, in Epidendio, Tomaso e Varraso, Gianluca (eds.): *Codice delle confische* (Milano, Giuffrè), p. 1009-1062;

BARILE, Paolo (1984): *Diritti dell’uomo e libertà fondamentali* (Bologna, Il Mulino);

BARTOLI, Roberto (2020): “[Ancora sulle incongruenze della recente riforma in tema di reati tributari e responsabilità dell’ente](#)”, *Sistema penale*, 7, p. 145-152;

BASILE, Enrico (2021): “Recenti riforme penal-tributarie e responsabilità degli enti. Controversie ricadute di una svolta politico-criminale”, *Rivista di diritto tributario*, 1, III, p. 1-22;

BASILE, Fabio (2020): *Manuale delle misure di prevenzione. Profili sostanziali* (Torino, Giappichelli);

BECCARIA, Cesare (2015): *Dei delitti e delle pene*, edizione a cura di Venturi, Franco (Milano, Mondadori);

BONTEMPELLI, Manfredi (2019): “[La confisca o le confische da illecito \(penale\) tributario?](#)”, *Sistema penale*, 12, p. 23-31;

CORVI, Paola (2017): “La confisca nei reati di criminalità organizzata”, in Montagna, Mariangela: *Sequestro e confisca* (Torino, Giappichelli), p. 431-470;

DE BLASIS, Silvia (2020): “Osservazioni sulla confisca allargata nei reati tributari”, *Giurisprudenza penale trimestrale*, 4, 74-80;

DELL’OSSO, Alain Maria (2020): “Corsi e ricorsi nel diritto penal-tributario: spunti (critici) sul c.d. decreto fiscale”, *Diritto penale e processo*, 3, 318-331;

DELLA RAGIONE, Luca (2010): “[La confisca per equivalente nel diritto penale tributario](#)”, *Diritto penale contemporaneo*, 13 novembre 2010;

DELLA RAGIONE, Luca (2020): “La confisca allargata”, in Mezzetti, Enrico e LupÁria Donati, Luca (eds.): *La legislazione antimafia* (Bologna, Zanichelli), p. 269-379;

D’IPPOLITO, Ernesto (2019): “Confisca”, in Cadoppi, Alberto, Canestrari, Stefano, Manna, Adelmo, Papa, Michele (eds.): *Diritto penale dell’economia* (Milanofiori Assago, Utet), p. 445-488;

DOLCINI, Emilio (1999): “Principi costituzionali e diritto penale alle soglie del nuovo millennio”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, 1, p. 10-31;

FIANDACA, Giovanni e MUSCO, Enzo (2019): *Diritto penale. Parte generale* (Bologna, Zanichelli);

FIDELBO, Giorgio (2004): “Sequestro preventivo e confisca ex art. 12-sexies l. n. 356/92: dall’esclusione del nesso pertinenziale con il reato al rafforzamento dei presupposti”, *Cassazione penale*, 4, p. 1189-1202;

FINOCCHIARO, Stefano (2015): “[L’impegno a pagare il debito tributario e i suoi effetti su confisca e sequestro](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 4, p. 162-181;

FINOCCHIARO, Stefano (2018a): “[In vigore la ‘riforma fiscale’: osservazioni a prima lettura della legge 157/2019 in materia di reati tributari, confisca allargata e responsabilità degli enti](#)”, *Sistema penale*, 7 gennaio 2020;

FINOCCHIARO, Stefano (2018b): [La confisca “civile” dei proventi da reato. Misura di prevenzione e civil forfeiture: verso un nuovo modello di non-conviction based confiscation](#) (Milano, Criminal Justice Network);

FINOCCHIARO, Stefano (2020): “[La Corte Costituzionale sulla ragionevolezza della confisca allargata. Verso una rivalutazione del concetto di sproporzione?](#)”, *Diritto penale contemporaneo*, 2, p. 131-144;

FONDAROLI, Desirée (2019): “La poliedrica natura della confisca”, *Archivio penale*, 2, 8 luglio 2019;

GALASSO, Davide (2019): “Acquisti con provento di evasione tributaria? La confisca allargata è legittima”, *Diritto e giustizia*, 7 novembre 2019;

GIORDANO, Luigi (2020): “Relazione su novità normativa. La legge 19 dicembre 2019, n. 157 di conversione del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, “Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili”: Profili penalistici”, *Sistema penale*, 31 gennaio 2020;

GUIDI, Dario (2019): “Presunzioni e automatismi nella confisca “per sproporzione” di cui all’art. 240-bis c.p.”, *disCrimen*, 3, p. 89-113;

LANZI, Massimiliano (2019a): “La caleidoscopica realtà della confisca per sproporzione: tra istanze preventive e riscossione delle imposte”, *Archivio penale*, 2, 2 luglio 2019;

LANZI, Massimiliano (2019b): “La confisca «in casi particolari», o “per sproporzione” *post delictum*, nel settore penale tributario”, in Cadoppi, Alberto, Canestrari, Stefano, Manna, Adelmo, Papa, Michele (eds.): *Diritto penale dell’economia* (Milanofiori Assago, Utet), p. 489-505;

MAIELLO, Vincenzo (2012): “[Confisca, CEDU e Diritto dell’Unione tra questioni risolte ed altre ancora aperte](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 3-4, p. 43-57;

MANES, Vittorio (2015): “L’ultimo imperativo della politica criminale: *nullum crimen sine confiscatione*”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, 3, p. 1259-1282;

MARCENÒ, Valeria (2018): “Le confische tra principi costituzionali e obblighi convenzionali”, in Epidendio, Tomaso e Varraso, Gianluca (eds.): *Codice delle confische* (Milano, Giuffrè), p. 3-51;

MARINUCCI, Giorgio, DOLCINI, Emilio, GATTA, Gian Luigi (2020): *Manuale di diritto penale. Parte generale* (Milano, Giuffrè);

MAUGERI, Anna Maria (2001): *Le moderne sanzioni patrimoniali tra funzionalità e garantismo* (Milano, Giuffrè);

MAUGERI, Anna Maria (2008): *Le sanzioni patrimoniali come moderno strumento di lotta contro il crimine: reciproco riconoscimento e prospettive di armonizzazione* (Milano, Giuffrè);

MAUGERI, Anna Maria (2015a): “Confisca (diritto penale)”, *Enciclopedia del diritto*, VIII (Milano, Giuffrè), p. 185-225;

MAUGERI, Anna Maria (2015b): “Una parola definitiva sulla natura della confisca di prevenzione? Dalle sezioni unite Spinelli alla sentenza Gogitidze della Corte EDU sul *civil forfeiture*”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, , p. 942-974;

MAUGERI, Anna Maria (2018): “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)”, *Archivio penale*, vol. speciale riforme, p. 235-294;

MAUGERI, Anna Maria e DE ALBUQUERQUE, Paulo Pinto (2019): “[La confisca di prevenzione nella tutela costituzionale multilivello: tra istanze di tassatività e ragionevolezza, se ne afferma la natura ripristinatoria \(C. cost. 24/2019\)](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 3, p. 90-157;

MAUGERI, Anna Maria (2020a): “[Un ulteriore sforzo della Suprema Corte per promuovere uno statuto di garanzie nell’applicazione di forme di confisca allargata: art. 240-bis c.p., irretroattività e divieto di addurre l’evasione fiscale nell’accertamento della sproporzione](#)”, *Sistema penale*, 4, p. 203-228;

MAUGERI, Anna Maria (2020b): “La confisca urbanistica alla ricerca di un difficile equilibrio tra le esigenze dell’efficienza e i principi della materia penale”, *Archivio penale*, 3, 23 settembre 2020;

MAZZACUVA, Francesco (2017): *Le pene nascoste. Topografia delle sanzioni punitive e modulazione dello statuto garantistico* (Torino, Giappichelli);

MENDITTO, Francesco (2015a): *Le confische di prevenzione e penali. La tutela dei terzi* (Milano, Giuffrè);

MENDITTO, Francesco (2015b): “[Le confische nella prevenzione e nel contrasto alla criminalità ‘da profitto’ \(mafie, corruzione, evasione fiscale\)](#)”, *Diritto penale contemporaneo*, 2 febbraio 2015;

MENDITTO, Francesco (2019): “Lo Statuto convenzionale e costituzionale delle misure di prevenzione, personali e patrimoniali. Gli effetti della sentenza della Corte costituzionale 27 febbraio 2019, n. 24”, *Giurisprudenza penale*, 10;

MONGILLO, Vincenzo (2008): “La confisca del profitto nei confronti dell’ente in cerca di identità: luci ed ombre nella recente pronuncia delle sezioni unite”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, 4, p. 1758-1788;

MONGILLO, Vincenzo (2018): *La responsabilità penale tra individuo ed ente collettivo* (Torino, Giappichelli);

MUCCIARELLI, Francesco (2011): “Il fatto illecito dell’ente e la costituzione di parte civile nel processo *ex d.lgs. n. 231/2001*”, *Diritto penale e processo*, 4, p. 435-442;

MUCCIARELLI, Francesco e PALIERO, Carlo Enrico (2015): “[Le sezioni unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 4, p. 246-258;

MUCCIARELLI, Francesco (2018a): “Le confische nel codice penale e nella legislazione speciale. I profili generali, *sub art. 240 c.p.*”, in Epidendio, Tomaso e Varraso, Gianluca (eds.): *Codice delle confische* (Milano, Giuffrè), p. 97-166;

MUCCIARELLI, Francesco (2018b): “Sanzioni e attività d’impresa: qualche nota”, in Paliero, Carlo Enrico, Viganò, Francesco, Basile, Fabio, Gatta, Gian Luigi (eds.): *La pena, ancora: fra attualità e tradizione. Studi in onore di Emilio Dolcini* (Milano, Giuffrè), p. 1145-1189;

NICOSIA, Emanuele (2012): *La confisca, le confische. Funzioni politico-criminali, natura giuridica e problemi ricostruttivo-applicativi* (Torino, Giappichelli);

Osservatorio misure patrimoniali e di prevenzione U.C.P.I. (2019): *L’arcipelago delle confische. Dopo la Grande Camera De Tommaso, le sezioni unite Paternò, le modifiche al codice antimafia e l’introduzione del 240-bis c.p.* (Milano, Giuffrè);

PALIERO, Carlo Enrico (2008): “La società punita: del come, del perché, e del per cosa”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, 4, p. 1516-1545;

PALIERO, Carlo Enrico (2011): *Il principio di effettività del diritto penale* (Napoli, Editoriale scientifica);

PELISSERO, Marco (2020): “Le misure di prevenzione”, *disCrimen*, 1, p. 201-222;

PERINI, Andrea (2019): “[Brevi note sui profili penali tributari del D.L. n. 124/2019 \(decreto fiscale\)](#)”, *Sistema penale*, 3 dicembre 2019;

PIERGALLINI, Francesca (2020): “[La riforma dei reati tributari tra responsabilità della persona fisica e responsabilità dell’ente](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 2, p. 217-236;

PISTORELLI, Luca (2008): “Confisca del profitto del reato e responsabilità degli enti nell’interpretazione delle sezioni unite”, *Cassazione penale*, 12, p. 4562-4576;

PIVA, Daniele (2020): “[Reati tributari e responsabilità dell’ente: una riforma nel \(ancorché non di\) sistema](#)”, *Diritto penale contemporaneo – Rivista trimestrale*, 3, p. 275-289;

PROVENZANO, Andrea (2020): “I soggetti destinatari delle misure di prevenzione. Una indagine sui provvedimenti di applicazione del Tribunale di Torino”, *La legislazione penale*, 23 luglio 2020;

RAPINO, Fabiana (2013): “[La modernizzazione delle misure di prevenzione, riflessioni a margine dell’applicazione di misure personali e patrimoniali all’evasore socialmente pericoloso](#)”, *Diritto penale contemporaneo*, 26 marzo 2013;

RIVERDITI, Maurizio (2016): “La confisca nei confronti degli enti: un focus a quindici anni dall’entrata in vigore del d.lgs. 231/2001”, *La responsabilità amministrativa delle società e degli enti*, 2, p. 71-81;

ROMANO, Mario (2015): “Confisca, responsabilità degli enti, reati tributari”, *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, 4, p. 1674-1696;

RUTA, Gaetano (2019): “La riforma dei reati tributari, una prima lettura”, *Questione giustizia*, 23 dicembre 2019;

SGUBBI, Filippo (2020): “Nuova prescrizione e nuova confisca penale tributaria (un connubio che inquieta)”, *disCrimen*, 1, p. 247-255;

TONA, Giovanbattista e VISCONTI, Costantino (2018): “Nuove pericolosità e nuove misure di prevenzione: percorsi contorti e prospettive aperte nella riforma del codice antimafia”, *La legislazione penale*, 14 febbraio 2018;

TRINCHERA, Tommaso (2020): *Confiscare senza punire? Uno spunto sullo statuto di garanzia della confisca della ricchezza illecita* (Torino, Giappichelli);

VARRASO, Gianluca (2014): “Punti fermi, disorientamenti interpretativi e motivazioni “inespresse” delle sezioni unite in tema di sequestro a fini di confisca e reati tributari”, *Cassazione penale*, 9, p. 2806-2821;

VARRASO, Gianluca (2020): “Decreto fiscale e riforma dei reati tributari. Le implicazioni processuali”, *Diritto penale e processo*, 3, p. 332-345;

VIGANÒ, Francesco (2018): “Riflessioni sullo statuto costituzionale e convenzionale della confisca “di prevenzione” nell’ordinamento italiano”, in Paliero, Carlo Enrico, Viganò, Francesco, Basile, Fabio, Gatta, Gian Luigi (eds.): *La pena, ancora: fra attualità e tradizione. Studi in onore di Emilio Dolcini* (Milano, Giuffrè), p. 885-918;

VITERBO, Eugenio (2014): “È legittimo il sequestro preventivo se l’imputato non fornisce la prova della provenienza lecita del denaro”, *Diritto e giustizia*, 28 novembre 2014;

ZIZANOVICH, Roberta (2015): “La confisca di prevenzione e il requisito della sproporzione tra beni posseduti ed attività economiche del proposto”, *Cassazione penale*, 3, p. 965-988;