

Lo ha introdotto il dlgs n. 158/2015: niente confisca se il contribuente versa il dovuto

Pagina a cura  
di STEFANO LOCONTE  
E ROSSELLA ROTUNNO

**N**iente confisca se il contribuente versa all'erario le somme dovute, derivanti dall'attività illecita. È questa una delle principali novità introdotte dal dlgs n. 158 del 24 settembre 2015.

Il provvedimento normativo recante «Misure per la riforma del sistema sanzionatorio tributario», in vigore dal 22 ottobre 2015, è intervenuto significativamente sulla disciplina dei delitti in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, innovando, per lo più in favore del contribuente, gran parte delle disposizioni contenute nel dlgs n. 74 del 2000. A giocare un ruolo centrale all'interno del nuovo sistema punitivo, nell'ottica di una chiusura sempre più rapida del processo, è l'estinzione del debito vantato dall'erario in conseguenza del fatto costitutivo del delitto. Tale adempimento pare, infatti, costituire il presupposto cardine per beneficiare degli effetti premiali previsti dalle disposizioni penali interessate dalla riforma, prima fra tutte quella relativa alla confisca.

Attualmente, l'istituto trova una sua autonoma e parzialmente nuova disciplina nell'art. 12-bis, con il quale il legislatore ha inteso «recuperare» all'interno del dlgs n. 74 del 2000 la previgente disposizione che estendeva la previsione della misura ablativa in commento ai reati tributari attraverso un mero nonché frettoloso rinvio all'art. 322-ter c.p.

L'elemento di novità della nuova disposizione è, senz'altro, costituito dall'inserimento di un secondo comma, in base al quale: «La confisca non opera per la parte che il contribuente s'impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro». Orbene, dalla lettura del testo normativo appare, anzitutto, evidente come l'obiettivo perseguito dalla riforma sia quello di far prevalere le pretese creditorie del Fisco su quelle ablatorie conseguenti alla confisca, assicurando, così, un più veloce ripristino delle casse statali «impoverite» dall'evasione, controbilanciando, allo stesso tempo, le minori entrate conseguenti all'innalzamento delle soglie di punibilità che la stessa novella ha previsto per alcune ipotesi delittuose (artt. 3-4-5-10-bis e 10-ter) contemplate nello stesso decreto. Tale scelta si pone, del resto in armonia con le successive disposizioni di cui agli artt. 13 e 13-bis, con le quali il legislatore ha subordinato al pagamento integrale del debito tributario, l'applicazione della causa di non punibilità (art. 13), la diminuzione della pena editale sino alla metà (art. 13-bis, comma 1) nonché

# L'estinzione debiti viene incentivata

## La confisca secondo l'art. 12-bis

<b>Ambito di applicazione (comma 1)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Tutti i delitti previsti dal dlgs n. 74 del 2000</li> </ul>
<b>Ipotesi applicative (comma 1)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sentenza di condanna</li> <li>Applicazione della pena su richiesta delle parti ex art. 444 c.p.p.</li> </ul>
<b>Oggetto (comma 1)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Beni costituenti il profitto o il presso del reato (salvo che appartengano a persona estranea)</li> <li>In subordine, beni di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto (cd. confisca per equivalente)</li> </ul>
<b>Ipotesi di inoperatività (comma 2)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Per la parte che il contribuente ha già versato all'erario o che si è impegnato a versare all'erario, mediante accordo con l'A.F., portato a conoscenza del giudice penale</li> </ul>
<b>Conseguenze in caso di omesso versamento del debito erariale (comma 2, ult. cpv)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sentenza di condanna non passata in giudicato: applicabilità della confisca da parte del giudice dell'impugnazione</li> <li>Sentenza di condanna passata in giudicato: applicabilità della confisca ad opera del giudice dell'esecuzione su istanza dell'A.F., attestante l'omesso versamento del debito tributario</li> </ul>

## Limiti alla forma per equivalente

Analogamente alla previgente disciplina, il nuovo art. 12-bis, prevede, al primo comma, quale regola generale, la confisca «diretta» dei beni costituenti il prezzo o il profitto del reato, salvo la loro appartenenza a persona terza - estranea. Diversamente, e cioè, qualora non sia possibile procedere a tale forma di confisca, a causa della mancata individuazione di tale profitto o prezzo, il giudice potrà procedere alla confisca nella c.d. forma «per equivalente», ovvero all'espropriazione in favore dello Stato dei beni di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente al provento realizzato con l'attività illecita. In relazione a tale ultima fattispecie, il giudice di legittimità è recentemente intervenuto a dirimere i contrasti sorti su due particolari questioni, aventi rispettivamente a oggetto la legittimità di tale misura ove disposta sui beni «futuri» dell'imputato e su quelli nella disponibilità di quest'ultimo, qualora il reato sia stato commesso al fine di arrecare vantaggio alla società da lui rappresentata. Con riferimento alla prima delle citate questioni, dirimente

appare l'intervento apportato dalla Suprema corte con la sentenza n. 4097 del 1 febbraio 2016. Con la pronuncia in oggetto la terza sezione penale della Cassazione ha, infatti, posto fine alla vexata quaestio, pronunciandosi per l'illegittimità della confisca per equivalente disposta in relazione a beni non ricompresi nel patrimonio dell'imputato e di cui lo stesso non ha, pertanto, la disponibilità nell'immediato. La ratio di tale conclusione risiederebbe, ad avviso della Corte, nella peculiare natura sanzionatoria della misura in oggetto che la distinguerebbe dal sequestro preventivo disciplinato dall'art. 321 c.p.p., rendendola insuscettibile di proiezione nel futuro. Con riferimento, invece, al seconda delle citate questioni, la Cassazione appare ormai orientata per l'illegittimità della misura in commento e del sequestro preventivo a essa finalizzato, disposta nei confronti dei beni dell'imputato, «senza prima dar conto dell'impossibilità di procedere alla confisca diretta del profitto conseguito dalla società» (ex multis: Cass. pen. sez. III, 7/7/2016, n. 28225).

l'ammissione al rito alternativo del patteggiamento (art. 13-bis, comma 2). Ne deriva, pertanto, un complesso di norme legate da un unico filo conduttore: favorire il credito erariale, rinunciando alla pretesa punitiva.

Ancora, la volontà di incentivare il pagamento spontaneo, anche se tardivo, piuttosto che attendere l'apprensione coattiva del provento del reato, sembra

ricepire quell'orientamento giurisprudenziale, consolidatosi già con riferimento alla previgente normativa, secondo il quale, nei reati tributari, l'estinzione della pretesa erariale, in quanto corrispondente all'ammontare dell'imposta evasa, farebbe venir meno qualsiasi indebito vantaggio da aggredire con il provvedimento ablativo e con il sequestro a esso prodromico, che per-

derebbero così la propria ragione d'essere. Diversamente, si darebbe, infatti, luogo a un'inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto col principio, preminente nel nostro ordinamento, che non consente l'espropriazione di un bene in misura superiore al profitto derivante dal reato (ex multis: Cass. pen. sent. n. 45189/2013).

Rispetto a tali indicazioni giurisprudenziali, l'interven-

to di riforma sembra però fare un notevole passo avanti. Dalla disamina del nuovo testo normativo si evince, infatti, come la preclusione in oggetto operi non solo per la «parte» che il contribuente ha già provveduto a versare, ma anche per quella che egli «s'impegna» a versare all'erario. La formulazione non è, in realtà, delle più felici. La stessa, difatti, non chiarisce, principalmente, cosa debba intendersi per «impegno a versare all'erario» e, in particolare, se sia sufficiente al riguardo la sola dichiarazione resa dall'imputato dinanzi al giudice penale, priva di termini, tempi e modalità di assolvimento del debito, o un vero e proprio accordo con l'Amministrazione finanziaria in seguito ad acquisizione a un avviso di accertamento, a conclusione di una procedura di adesione o conciliazione, o ancora, all'esito del procedimento tributario conclusosi con pronuncia sfavorevole per il contribuente. Tale ultima soluzione appare sicuramente preferibile in quanto idonea a scongiurare il pericolo che la pretesa punitiva subisca un arresto in presenza di un impegno del tutto generico assunto dall'imputato. La stessa trova, inoltre, conforto nelle recenti sentenze del giudice di legittimità, tra le quali merita sicuramente menzione la n. 28225, depositata lo scorso 7 luglio 2016. Con la pronuncia in oggetto la Suprema corte ha, infatti, rimarcato come al fine di inibire il provvedimento di sequestro preventivo finalizzato alla confisca ex art. 12-bis, sia sufficiente che il contribuente «si impegni» a pagare all'erario le somme dovute, a condizione, tuttavia, che tale impegno si concretizzi in un accordo, debitamente formalizzato con l'Agenzia delle entrate, di cui il giudice penale abbia un riscontro documentale (in tal senso anche Cass. pen. sez. III, 7/7/2016, n. 28223).

Diversamente e, cioè, qualora l'impegno assunto non venga rispettato, occorrerà fare i conti con l'ultimo capoverso dell'art. 12-bis che espressamente dispone: «Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta». Al riguardo, appare agevole affermare come la misura in esame possa essere sicuramente disposta ove la sentenza di condanna in primo grado non sia ancora passata in giudicato. Più problematica appare, invece, la sua operatività, nell'ipotesi in cui la pronuncia del giudice di prime cure sia nel frattempo divenuta definitiva. Autorevole dottrina ritiene comunque di dare a tale quesito risposta affermativa, ipotizzando una competenza in tal senso in capo al giudice dell'esecuzione, sulla base delle generiche attribuzioni conferitegli in materia dall'art. 676 c.p.p.