

LA RILEVANZA DEI REDDITI DA EVASIONE FISCALE NELLA CONFISCA DI PREVENZIONE E NELLA CONFISCA “ALLARGATA”

*Approfondimento a margine dell’[Ordinanza \(di rimessione alle SS.UU.\)
Cass. Pen, Sez. I, 12 dicembre 2013 \(dep. 14 febbraio 2014\), n. 7289,
Pres. Cortese, Rel. Bonito, Ric. Repaci e altri](#)*

di Francesco Menditto

SOMMARIO: 1. Premessa: il *rilevo* dell’evasione fiscale. – 2. L’ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite. Il rilievo dell’evasione fiscale nella confisca di prevenzione e nella confisca allargata; l’evasore fiscale socialmente pericoloso. – 3. Evasione fiscale e applicazione della misura di prevenzione personale (e patrimoniale): l’evasore fiscale *socialmente pericoloso*. – 3.1. I presupposti di applicabilità delle misure di prevenzione personali (cenni). – 3.2. L’evasore fiscale *socialmente pericoloso*. – 3.3. L’applicabilità della misura di prevenzione patrimoniale all’evasore fiscale *socialmente pericoloso*. – 4. Confisca di prevenzione ed evasione fiscale. La *ratio* della confisca di prevenzione (cenni) – 4.1. I redditi da evasione fiscale del “terzo intestatario” (la disponibilità indiretta). – 4.1.1. L’onere *probatorio*. – 4.1.2. L’onere di allegazione gravante sul terzo, la disponibilità economica all’acquisto del bene. – 4.1.3. L’allegazione del terzo fondata sul reddito proveniente da evasione fiscale. – 4.2. I redditi da evasione fiscale del proposto (la provenienza illecita dei beni). – 4.2.1. I principi generali applicabili. – 4.2.2. La *granitica* giurisprudenza sull’irrelevanza dell’allegazione fondata sui redditi da evasione fiscale. L’ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite. – 4.2.3. Alcune osservazioni: la *possibile* illiceità nella parte relativa alla sola imposta evasa, il relativo onere gravante sul proposto. – 4.2.4. Conclusioni. – 5. Confisca “allargata” ed evasione fiscale. La *ratio* della confisca allargata (cenni) – 5.1. I redditi da evasione fiscale del “terzo intestatario” (la disponibilità indiretta). – 5.1.1. La disponibilità (diretta o indiretta), l’onere probatorio, le allegazioni del terzo. – 5.1.2. L’allegazione del terzo fondata sul reddito proveniente da evasione fiscale. – 5.2. I redditi da evasione fiscale dell’indagato/imputato. – 5.2.1. Gli orientamenti della giurisprudenza di legittimità. – 5.2.2. Gli orientamenti della dottrina. – 5.2.3. Alcune osservazioni: l’onere di giustificazione della *legittima* provenienza del bene, l’esame degli argomenti a sostegno della rilevanza dei redditi provento di evasione fiscale. – 5.2.4. Conclusioni.

1. Premessa: il *rilevo* dell’evasione fiscale.

Negli ultimi anni si registra una maggiore consapevolezza sugli effetti dirompenti dell’evasione fiscale, fenomeno diffuso che viola principi fondamentali dalla Carta Costituzionale (articoli 2, 3, comma 2, 53)¹.

¹ Il tema dell’entità, delle cause, degli effetti dell’evasione e delle strategie anti-evasione è stato esaminato e studiato in più sedi. Particolare interesse presentano le analisi della Banca d’Italia reperibili sul sito istituzionale.

Ai ricorrenti condoni (tombali e non) e scudi fiscali sono seguiti, di recente, formali impegni a non avvalersi di questi strumenti che incentivano l'illegalità e sono state pronunciate parole chiare di *condanna* dell'evasione fiscale per la quale, in passato, non erano mancate pubbliche espressioni di tolleranza.

In questo contesto politico-culturale s'inseriscono gli strumenti di carattere preventivo e repressivo (amministrativi e penali)², tra cui si colloca in modo sempre più efficace la confisca per equivalente³, di cui la Corte di Cassazione sta delineando natura, presupposti ed effetti.

Particolare rilievo assumono nella prevenzione e nel contrasto all'evasione fiscale le misure di prevenzione (personali e patrimoniali) e, in parte, la confisca "allargata"⁴, pur se rimangono alcuni *vuoti* normativi in altri settori, a partire dall'assenza delle fattispecie penal-tributarie nel catalogo dei reati che comportano la responsabilità delle persone giuridiche *ex* d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231.

Non va sottaciuto, peraltro, che nell'attuale periodo di crisi economica vengono prospettate opzioni interpretative dirette a *ridimensionare* la responsabilità in questo settore, come dimostra il dibattito in corso sull'applicazione delle violazioni penali previste dal d.lgs. n. 74/2000 in materia di omesso versamento oltre le soglie previste nel caso di *difficoltà* imprenditoriali⁵.

In questo ambito si colloca l'ordinanza in commento, in cui si prospetta, in contrasto con un orientamento costante, la possibilità di giustificare con i proventi dell'evasione fiscale la legittima provenienza dei beni sequestrati in materia di prevenzione, estendendo una tesi avanzata (dalla giurisprudenza) per la confisca allargata.

² Per un inquadramento di carattere generale sulla nozione di *evasione fiscale* con riferimento specifico ai profili penali: PERINI, *La repressione penale dell'evasione fiscale nella legislazione italiana della "pregiudiziale tributaria"*, in *La disciplina penale dell'economia*, Torino, 2008, vol. 2, 4 e ss.; SOANA, *I reati tributari*, Milano, 2011.

³ L'art. 1, comma 143, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) prevede che nei casi di cui agli articoli 2, 3, 4, 5, 8, 10-bis, 10-ter, 10-quater e 11 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si osservano, in quanto applicabili, le disposizioni di cui all'articolo 322-ter del codice penale.

⁴ Si adopera nel presente scritto il termine riassuntivo "confisca allargata", ormai usato diffusamente per indicare la confisca disciplinata dall'art. 12 *sexies* d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92.

⁵ Cfr. SOANA, [Crisi di liquidità del contribuente ed omesso versamento di ritenute certificate e di Iva \(artt. 10 bis e 10 ter d.lgs. n. 74/2000\)](#), 7 Ottobre 2013, Nota a Tribunale di Roma, sent. 7 maggio 2013, Giud. Di Nicola, e a Tribunale di Roma, sent. 12 giugno 2013, Giud. Di Nicola, in *questa Rivista*, ottobre 2013; *ivi*, VALSECCHI, [Omesso versamento delle ritenute certificate e dell'IVA \(artt. 10 bis e 10 ter, d.lgs. 74/00\) per insolvenza del contribuente](#), 20 dicembre 2013, in *Voce per Il libro dell'anno 2014 Treccani*.

2. L'ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite. Il rilievo dell'evasione fiscale nella confisca di prevenzione e nella confisca allargata; l'evasore fiscale *socialmente pericoloso*.

L'ordinanza n. 7289, depositata il 14 febbraio 2014, dalla Prima Sezione penale della Corte di Cassazione rimette alle Sezioni Unite (udienza fissata per il 29 maggio 2014) il tema dell'idoneità della giustificazione offerta dal proposto⁶ sulla legittima provenienza dei beni sequestrati attraverso l'allegazione di redditi da evasione fiscale.

Questi i principali *passaggi* della sintetica motivazione della Corte:

a) è pacifico l'orientamento di legittimità, «risalente nel tempo e consolidatosi anche in pronunce temporalmente più attuali», secondo cui il proposto non può giustificare la legittima provenienza del bene sequestrato allegando redditi da evasione fiscale nel caso di confisca di prevenzione, pur se non è stato specificato «se tali redditi si identificano con l'intero imponibile al lordo dell'imposta dovuta ovvero (come parrebbe più corretto) solo con l'importo corrispondente all'imposta evasa»⁷;

b) con riferimento, invece, alla cd. confisca allargata è in atto un contrasto sul medesimo tema, a partire dalla sentenza Cass. Pen., Sez. VI, 31 maggio 2011, n. 29926⁸;

c) pur se gli orientamenti giurisprudenziali assumono diverso rilievo (quello in materia di prevenzione è pacifico, a differenza di quanto si registra per la confisca allargata) e riguardano istituti disciplinati da normative non coincidenti, le contrastanti soluzioni non sembrano «trovare logica giustificazione» in quanto i testi normativi sono «del tutto sovrapponibili e comune si appalesa, per entrambi gli istituti la *ratio legis*, che è quella di contrastare soggetti socialmente pericolosi e dediti al delitto colpendone i patrimoni».

La Corte, ritenendo meritevole la richiesta della difesa di applicare alla confisca di prevenzione l'orientamento affermatosi in modo prevalente per la confisca allargata, rimette la questione alle Sezioni Unite, pur in mancanza di un contrasto tra le sezioni semplici che hanno ritenuto (come si vedrà oltre) di confermare motivatamente il proprio orientamento sull'irrilevanza dei redditi da evasione fiscale allegati dal proposto, pur dopo l'affermarsi di una diversa tesi in materia di confisca allargata.

Si può anticipare che l'ordinanza in esame supera, con sintetiche affermazioni, delicate questioni interpretative e si fonda su una non condivisibile sovrapponibilità di istituti che presentano analogie, ma anche rilevanti differenze, a partire dai presupposti applicativi soggettivi: la pericolosità della persona, per la confisca di prevenzione, la condanna per la confisca allargata; presupposti su cui l'ordinanza appare troppo "sbrigativa" quando individua la *ratio legis* comune nel contrasto di «soggetti socialmente pericolosi», adoperando una terminologia che riguarda esclusivamente le misure di prevenzione e non certo la confisca allargata (fondata su condanna).

⁶ Il termine *proposto* indica la persona nei cui confronti è stata avanzata una richiesta di applicazione di misura di prevenzione, personale o patrimoniale.

⁷ La Corte cita solo alcune delle pronunce intervenute su questo tema; cfr. par. 4.2.2.

⁸ Anche per la confisca allargata la Corte cita solo alcune delle numerose pronunce su questo argomento. Cfr. oltre, par. 5.2.1.

Il tema sollevato dalla Corte costituisce l'occasione per analizzare il rilievo dei redditi provenienti dall'evasione fiscale nel caso di sequestro/confisca di prevenzione⁹ e di sequestro/confisca allargata¹⁰.

Pur nella ricordata diversità dei due istituti è opportuno l'esame di entrambi per alcuni caratteri che li avvicinano¹¹.

L'esame non potrà prescindere da un'analitica enucleazione delle problematiche e dei principi applicabili a tali istituti, laddove rilevanti per la soluzione del tema sollevato dall'ordinanza di rimessione.

In una prospettiva di approccio complessivo al tema, si offriranno preliminarmente alcune riflessioni sull'applicabilità delle misure di prevenzione, personali e patrimoniali, all'evasore fiscale. Si verificherà se misure nate come strumenti (di carattere amministrativo) di controllo del disagio sociale, gradualmente trasformati in istituti diretti a prevenire il delitto e la partecipazione alle associazioni mafiose, e poi all'ablazione dei patrimoni illecitamente accumulati, consentano di intervenire anche nei confronti di *evasori fiscali*¹². L'esame di questo tema agevolerà l'approfondimento della rilevanza dell'evasione fiscale nella confisca di prevenzione, oggetto della citata ordinanza di rimessione.

3. Evasione fiscale e applicazione della misura di prevenzione personale (e patrimoniale): l'evasore fiscale socialmente pericoloso.

Negli ultimi anni è stata prospettata la riconducibilità delle condotte di evasione fiscale nell'ambito della pericolosità che consente l'applicazione della misura di prevenzione personale e, di conseguenza, la confisca dei beni ai sensi della medesima normativa.

Si tratta di una tesi che va verificata alla luce dei principi che presiedono questa delicata materia sempre a rischio di conformità a Costituzione e di compatibilità con la Cedu.

⁹ Alla confisca di prevenzione è dedicato il paragrafo 3.

¹⁰ Alla confisca allargata è dedicato il paragrafo 4.

¹¹ Questi alcuni dei più recenti contributi della dottrina: LAGANÀ, *Confisca penale e confisca di prevenzione: valutazione della prova e tecniche di motivazione dei provvedimenti*, Relazione tenuta nel corso CSM n. 3352, Roma, 5 marzo 2009; BARGI, *Processo al patrimonio e principi del giusto processo: regole probatorie e regole decisorie nella confisca penale*, in *La giustizia patrimoniale penale*, Torino, 2011, 20 ss; CAPECCHI, *Le misure di prevenzione patrimoniali*, Forlì, 2011, 329 ss.; MENDITTO [Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco nel sequestro e nella confisca di cui all'art. 12 sexies d.l. 306/92, conv. in l. 356/92](#), 15 dicembre 2011; GUALTIERI, *Le singole ipotesi di confisca (tra tradizione e diritto penale moderno)*, in *La giustizia patrimoniale penale*, cit. 634 ss.; ACQUAROLI, *La ricchezza illecita tra tassazione e confisca*, Roma, 2012, 92 ss.; MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali e la confisca ex art. 12 sexies l. n. 356/92*, Milano, 2012, 335 ss; VERGINE, *Il «contrasto» all'illegalità economica. Confisca e sequestro per equivalente*, Padova, 2012, 159 ss.; FABERI, *Confisca allargata e redditi in nero*, in *Archiviopenale.it*, n. 2 del 2013.

¹² Al tema dell'evasore fiscale socialmente pericoloso è dedicato il paragrafo 3.

3.1. I presupposti di applicabilità delle misure di prevenzione personali (cenni).

E' noto che il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159 si è limitato a riprodurre le disposizioni previgenti sull'applicabilità delle misure di prevenzione personali e patrimoniali¹³, prima disperse in diverse leggi¹⁴.

L'applicazione di una misura di prevenzione personale richiede diverse condizioni di tipo soggettivo; limitando l'esame alla pericolosità cd. comune¹⁵, rilevante in questa sede, i presupposti richiesti sono i seguenti:

- *l'appartenenza del soggetto ad una delle categorie di cui all'art. 4 d.lgs. n. 159/2011*¹⁶, nel caso in esame quelle previste dal combinato disposto degli artt. 4, lett. c), 1, lett. a) e b), ossia: «a) coloro che debbano ritenersi, sulla base di elementi di fatto, abitualmente dediti a traffici delittuosi; b) coloro che per la condotta ed il tenore di vita debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose»¹⁷. L'appartenenza a una delle categorie elencate da tale norma va desunta esclusivamente da "elementi di fatto", vale a dire da circostanze obiettivamente identificabili, controllabili, con esclusione di elementi privi di riscontri concreti, quali meri sospetti, illazioni e congetture¹⁸;

- *la pericolosità sociale del soggetto*, intesa come pericolosità "in senso lato", comprendente l'accertata predisposizione al delitto, anche nei confronti di persona nei cui confronti non si sia raggiunta la prova di reità. Occorre una valutazione globale dell'intera personalità del soggetto, risultante da tutte le manifestazioni sociali della sua vita e dall'accertamento di un comportamento illecito e antisociale – persistente nel tempo – tale da rendere necessaria una particolare vigilanza da parte degli organi di

¹³ Sul d.lgs. n. 159 cfr. BALSAMO-MALTESE, *Il codice Antimafia*, Milano, 2011, AA.VV., *Testi sotto Obiettivo*, in *Legislazione Penale*, 2, 2012, 181 ss; MALAGNINO-VENDITTO E ALTRI, *Il codice antimafia, commento al d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159*, Torino, 2011; MENDITTO, *Le luci e le (molte) ombre del c.d. Codice Antimafia*, in *Cass. Pen.*, 3 2012, 792 ss.; MENDITTO, *Il Codice Antimafia*, Napoli, 2011.

¹⁴ Vengono in rilievo, in particolare, le leggi 27 dicembre 1956 n. 1423, 22 maggio 1975 n. 152 (artt. 18 e 19), 31 maggio 1965 n. 575. Leggi più volte modificate negli anni: leggi 3 agosto 1988 n. 327, 19 marzo 1990 n. 55 (art. 14), 7 marzo 1996 n. 109, 15 luglio 2009 n. 94, nonché dal decreto legge 23 maggio 2008 n. 94, convertito dalla legge 24 luglio 2008 n. 125 e dal decreto legge 4 febbraio 2010 n. 4, convertito dalla legge 31 marzo 2010 n. 50.

¹⁵ La c.d. pericolosità qualificata riguarda le persone indiziate di appartenenza ad associazioni di tipo mafioso (art. 4, lett. a), d.lgs. n. 159/11) ovvero di gravi reati in materia di mafia (art. 4, lett. b), d.lgs. cit.).

¹⁶ Cfr. Corte Cost., 23 giugno 1956, n. 2; Corte Cost., 3 luglio 1956, n. 11; Corte Cost., 22 dicembre 1980 n. 177; Corte Cost., 9 luglio 1993, n. 309.

¹⁷ Si tratta delle medesime categorie prima previste dall'art. 1, nn. 1) e 2), l. n. 1423/56.

¹⁸ Cass. Pen., Sez. I, 13 giugno 2007 (dep. 12 luglio 2007), n. 27665, Muscolino, CED 236909; Cass. Pen., Sez. II, 28 maggio 2008 (dep. 26 giugno 2008), n. 25919, Rosaniti e altri, CED 240629; Cass. Pen. S.U., 25 marzo 2010 (dep. 9 aprile 2010), n. 13426, Cagnazzo e altri (in motivazione), Cass. Pen., 2010, n. 9, 3049.

pubblica sicurezza¹⁹; l'accertamento va compiuto sulla base di elementi di fatto, che siano sintomatici e rivelatori di tale pericolosità²⁰;

- *l'attualità della pericolosità*, non potenziale ma concreta e specifica, desunta da comportamenti in atto nel momento in cui la misura di prevenzione deve essere applicata²¹.

3.2. *L'evasore fiscale socialmente pericoloso.*

Si sta affermando la tesi dell'applicabilità delle misure di prevenzione personali "all'evasore fiscale socialmente pericoloso", così consentendo anche il sequestro e la confisca, in linea con le posizioni secondo cui la prevenzione e il contrasto alle illecite accumulazioni patrimoniali devono svilupparsi principalmente attraverso l'ablazione dei beni illegalmente acquisiti.

L'assenza di limiti a tipologie di attività delittuose o di traffici delittuosi, non presenti nel dettato normativo²², consente di applicare la misura personale ai soggetti pericolosi, qualunque sia l'attività delittuosa sottostante sulla base della quale viene manifestata la pericolosità (con la contestuale possibilità di sequestrare e confiscare i patrimoni illecitamente accumulati).

E' questo l'approdo delle misure di prevenzione che consente di renderle, allo stesso tempo, compatibili con i principi costituzionali e "moderne", ma non di creare una pseudo-criminalizzazione di condotte che non si riesce a sanzionare col processo penale. L'area delle misure di prevenzione è ben diversa da quella del commesso reato, venendo in rilievo, non l'accertamento del fatto reato, ma la pericolosità desunta da fatti idonei a rappresentare un'abitudine delle condotte descritte dalle categorie di pericolosità.

La pericolosità sociale non può essere desunta da condotte isolate o non reiterate, ma deve procedersi, come per qualsiasi attività delittuosa, all'accertamento di una condotta *abituale* di evasione fiscale che, com'è noto, costituisce sempre condotta illecita, sia essa tale da configurare un mero illecito amministrativo, sia essa di entità tale da integrare estremi di reato ai sensi del d.lgs. n. 74/00.

La sistematica evasione fiscale, in particolare integrante condotte che rientrino nell'area dell'illecito penale, s'inquadra perfettamente nella categoria di pericolosità delineata dal combinato disposto degli artt. 4, lett. c), 1, lett. a) e b), del d.lgs. n. 159/11,

¹⁹ Cass. Pen., Sez. VI, 6 febbraio 2001 (dep. 28 marzo 2001), n. 12511, Guzzetta, CED 218434; Cass. Pen, Sez. V, 11 luglio 2006 (dep. 14 dicembre 2006), n. 40731, Magrone e altro, CED 218434 235738.

²⁰ Si deve trattare di comportamenti obiettivamente identificabili, di circostanze oggettive, fattuali, che consentano di pronunciare una prognosi di ragionevole probabilità di commissione di attività delittuose, dovendosi perciò escludere sospetti, illazioni, congetture e quanto non oggettivamente estrinsecabile. Cfr. le sentenze citate alla nota 18.

²¹ Cass. Pen, Sez. V, 22 settembre 2006 (dep. 12 dicembre 2006), n. 34150, Comisso, CED 235203; Cass. Pen., Sez. I, 10 marzo 2010 (dep. 11 maggio 2010) n. 17932, De Carlo, CED 247053.

²² Specificamente, il combinato disposto degli artt. 4, lett. c), 1, lett. a) e b), d.lgs. n. 159/11.

in quanto il soggetto vive di traffici delittuosi ovvero vive col provento di attività delittuosa consistente in redditi da evasione fiscale, pur se connessi ad una attività economica astrattamente lecita.

Non va confuso l'intervento preventivo con quello repressivo; per applicare una misura di prevenzione occorre una condotta abitudinaria, non occasionale né sporadica, tale da fare ritenere che il soggetto sia pericoloso e, perciò, debba essere assoggettato a forme di controllo dirette a prevenire la commissione di delitti. Allo stesso tempo gli vanno sottratti i beni illecitamente acquisiti nella manifestazione della pericolosità.

Per evitare inammissibili estensioni delle misure di prevenzione, per le quali è necessario perseguire costantemente interpretazioni costituzionalmente orientate²³, deve essere svolto un rigoroso accertamento sull'esistenza dei presupposti di applicabilità della misura nei confronti della persona che vive, anche in parte, col provento dei delitti (o di traffici delittuosi) e che per stile di vita trae provento da questa attività delittuosa.

Particolarmente persuasive saranno le condotte prolungate e reiterate tali da evidenziare uno stile di vita "delittuoso"; è tale anche l'evasione fiscale strutturalmente illecita, sotto il profilo amministrativo-tributario e, soprattutto, perché costituente reato secondo le soglie previste dal d.lgs. n. 74/00.

Un ulteriore indice persuasivo è rappresentato da condotte illecite e delittuose che evidenzino lo "stile di vita illecito" dell'evasore fiscale abituale, quali, ad esempio, false fatturazioni, bancarotte fraudolente (semmai ricoprendo la qualità di socio o amministratore di fatto), reati contro il patrimonio (truffa, appropriazione indebita, insolvenza fraudolenta, associazioni per delinquere finalizzate alla commissione dei citati reati), etc.

Spesso si tratta di persone aduse a vivere di espedienti elusivi della legge, di non agevole scoperta da parte degli organi dello Stato, che non di rado intervengono in modo occasionale e burocratico. Le misure di prevenzione, proprio perché sono dirette a ricostruire l'intera condotta di vita del soggetto, consentono di individuare le attività poste in essere nel tempo e, dunque, quelle elusive e delittuose.

Viene così delineata una categoria di persone dedite a traffici delittuosi e/o che vivono col provento di attività delittuose di evasione fiscale e delitti connessi, che ben si può definire dell'*evasore fiscale socialmente pericoloso*.

Non si tratta, dunque, del mero evasore fiscale, anche occasionale, da collocare nell'area dell'illecito amministrativo o, in taluni casi, dell'illecito penale, ma di colui che manifesta una personalità dedita all'evasione fiscale, continua e ripetuta, che rappresenta uno stile di vita, perciò dedito a traffici delittuosi ovvero che vive col provento di questa specifica attività delittuosa e di quelle connesse.

²³ Su questo delicato tema si rinvia integralmente alle considerazioni svolte in MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali e la confisca ex art. 12 sexies l. n. 356/92*, cit., particolarmente 23 ss. e 286 ss.

L'attuale approdo della giurisprudenza di merito, sinteticamente esposto, a breve giungerà al vaglio del giudice di legittimità²⁴.

Va segnalato un primo orientamento favorevole della Corte di Cassazione che, recentemente, ha ritenuto applicabile la misura di prevenzione personale nei confronti di un soggetto dedito – in modo massiccio e continuativo – a condotte elusive degli obblighi contributivi, dalle quali ricavava una provvista finanziaria utile almeno in parte al suo sostentamento, «da considerarsi quale “provento” di delitto (inteso quale sostanziale vantaggio economico che si ricava per effetto della commissione del reato)».

Secondo la Corte, «lì dove la quota indebitamente trattenuta venga successivamente reinvestita in attività di tipo commerciale – come nel caso qui in esame – è al contempo evidente che i profitti di tale attività risultano inquinati dalla metodologia di reinvestimento della frazione imputabile alle pregresse attività elusive.

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»²⁵.

3.3. *L'applicabilità della misura di prevenzione patrimoniale all'evasore fiscale socialmente pericoloso.*

L'applicabilità della misura di prevenzione personale all'evasore fiscale socialmente pericoloso consente il sequestro e la confisca dei beni nella sua

²⁴ La prima applicazione di questi principi può trarsi dal decreto del Tribunale di Chieti 12 luglio 2012, Pres. Spiniello, est. Allieri. Il provvedimento è pubblicato, unitamente alla proposta della Procura della Repubblica di Lanciano, in *questa Rivista*, [Un caso di applicazione di misure di prevenzione, personale e patrimoniale, nei confronti di un evasore fiscale socialmente pericoloso](#) 3 settembre 2012. Nella stessa *Rivista* può leggersi il decreto del Tribunale di Cremona 23 gennaio 2013, Pres. Massa, est. Belluzzi, marzo 2013. I due provvedimenti sono commentati in *questa Rivista* da RAPINO, [La modernizzazione delle misure di prevenzione. Riflessioni a margine dell'applicazione di misure personali e patrimoniali all'evasore socialmente pericoloso](#), 26 marzo 2013.

Il decreto del tribunale di Chieti, contenente da un lato l'applicazione della misura personale, dall'altro il sequestro dei beni, è stato confermato (quanto alla misura personale) dalla Corte d'Appello di L'Aquila, con decreto del 24 maggio 13, non definitivo, inedito. Al sequestro è seguita la confisca di primo grado disposta dal Tribunale di Chieti con decreto del 25 luglio/2 agosto 2013, inedito.

Il decreto di confisca del Tribunale di Cremona è stato confermato dalla Corte d'Appello di Brescia con decreto del 28 novembre/20 dicembre 2013.

²⁵ Cass. Pen., Sez. I, 10 giugno 2013 (dep. 23 luglio 2013), n. 32032, De Angelis, CED 256450. Il giudice di merito, nell'esaminare una proposta di applicazione di misura di prevenzione formulata nei confronti di indiziato di appartenenza ad associazione mafiosa, aveva ritenuto la pericolosità *semplice* del proposto per il ruolo direttivo svolto nell'ambito di una composita associazione per delinquere finalizzata alla commissione di frodi fiscali. Pur non emergendo elementi tipici di mafiosità la Corte di merito sottolineava le molteplici violazioni della disciplina tributaria, ripetute nel tempo e tali da consentire notevoli guadagni illeciti nonché la titolarità di ben undici di società commerciali, fittiziamente intestate a terzi, strumento operativo per la consumazione degli illeciti tributari nel settore della rivendita di autovetture di grossa cilindrata.

disponibilità, diretta o indiretta, di provenienza illecita ai sensi (oggi) degli articoli 20 e 24 del d.lgs. n. 159/11²⁶.

L'art. 16 d.lgs. cit. individua, infatti, i destinatari della misura di prevenzione patrimoniale in tutti i soggetti cui può essere applicata la misura personale menzionati dall'art. 4, portando a termine l'opera iniziata dal d.l. n. 92/908, conv. dalla l. n. 125/08, con cui tale estensione era stata prevista per i soggetti *pericolosi comuni di cui* all'art. 1, nn. 1) e 2), della l. n. 1423/56 (ma non ricomprendendovi quelli previsti dal n. 3) dello stesso articolo)²⁷.

La *ratio* delle misure di prevenzione patrimoniali, dopo la riforma del 2008 è, dunque, quella di intervenire sui patrimoni illecitamente accumulati anche da coloro che debbano ritenersi, sulla base di elementi di fatto, abitualmente dediti a traffici delittuosi o che vivono abitualmente, anche in parte, con i proventi di attività delittuose.

Ai sensi dell'art. 18 d.lgs. cit., che ha recepito testualmente le modifiche apportate dal d.l. n. 92 cit., la misura patrimoniale può essere applicata disgiuntamente. Pertanto, accertati i relativi presupposti (disponibilità e provenienza illecita dei beni), il sequestro e la confisca possono essere applicati anche indipendentemente dalla misura personale, non solo nelle fattispecie legislativamente previste, ma in ogni ipotesi in cui, pur in presenza di persona pericolosa o che è stata pericolosa, non può farsi luogo alla misura personale ovvero questa non sia più in atto, fermo restando che in questo caso occorre accertare incidentalmente che la pericolosità a una certa data esisteva²⁸.

Così come si parla *d'impresa mafiosa*, in cui nel complesso aziendale non si può scindere tra eventuali "componenti sane", riferibili a capacità e lecita iniziativa imprenditoriale ed apporto di capitali illeciti, così avviene *per l'impresa dell'evasore fiscale*²⁹. A una persona pericolosa perché dedita a traffici delittuosi o che vive col

²⁶ Disposizioni meramente riproduttive del previgente art. 2 ter, commi 2 e 3, l. n. 575/65.

²⁷ In tal senso, dopo alcune incertezze, la giurisprudenza. Cfr. Cass. Pen., S.U., 25 marzo 2010 (dep. 9 aprile 2010), n. 13426, Cagnazzo e altri, cit.

²⁸ Giurisprudenza costante: Cass. pen. Sez. I, 13 gennaio 2011 (dep. 14 febbraio 2011), n. 5361, Altavilla, CED 249800; Cass. Pen., Sez. VI, 20 ottobre 2011 (dep. 11 gennaio 2012), n. 484, Abbate, CED 251648; Cass. Pen., Sez. VI, 18 ottobre 2012 (dep. 4 marzo 2013), n. 10153, Coli e altri, CED 254545.

²⁹ La giurisprudenza non ritiene possibile una scissione, in particolare in presenza di aziende inquinate. Il carattere unitario dell'azienda, che è il risultato combinato di capitali, beni strumentali, forza lavoro ed altre componenti, giuridicamente inglobati ed accomunati nel perseguimento del fine rappresentato dall'esercizio dell'impresa, secondo la definizione civilistica (art. 2555 c.c.), non consente di operare scissioni "tra parte lecita e parte illecita". Nell'azienda vari fattori che la compongono interagiscono finalisticamente e si integrano vicendevolmente dando luogo ad un'entità autonoma, senza possibilità di discernere l'apporto riferibile a componenti illecite da altre (Cass. Pen. Sez. V, 30 gennaio 2009 (dep. 30 aprile 2009), n. 17988, Baratta e altri, CED 244802; Cass. Pen., Sez. V, 21 aprile 2011 (dep. 12 luglio 2011), n. 27228, Cuozzo e altro (in motivazione), cit.

Tale ragionamento appare convincente anche nel caso di inquinamento del mercato e assicurazione di quote di mercato da parte di imprese apparentemente lecite, ma inquinate: a) nell'avvio, che avviene utilizzando profitti illeciti conseguenti a precedenti condotte criminali nello stesso settore (evasione fiscale,

provento, anche in parte, di delitti, con condotte prolungate e reiterate, tali da evidenziare uno stile di vita “delittuoso” da evasione fiscale e (spesso) da attività delittuose connesse (quali false fatturazioni, bancarotta fraudolenta, etc.) corrisponde un’impresa strutturalmente illecita.

4. Confisca di prevenzione ed evasione fiscale. La *ratio* della confisca di prevenzione (cenni).

Accertati i presupposti soggettivi per l’applicazione della misura di prevenzione personale³⁰, per procedere a sequestro (prima) e a confisca (poi) devono ricorrere i presupposti oggettivi delineati dagli artt. 20 e 24 del d.lgs. n. 159/11:

- a) la disponibilità, diretta o indiretta del bene da parte del proposto;
- b) sufficienti indizi, primo fra tutti la sproporzione tra il valore dei beni e i redditi dichiarati o l’attività economica svolta, tali da far ritenere che i beni stessi siano frutto di attività illecita o del reimpiego dei proventi di questa.

L’evasione fiscale viene in rilievo sia in ordine alla disponibilità, sia con riferimento alla provenienza illecita dei beni.

Per collocare correttamente il rilievo dell’evasione fiscale occorre avere chiari i principi che presiedono la materia della prevenzione che, diversamente da quanto affermato dall’ordinanza della prima sezione, ha caratteristiche proprie, solo in parte sovrapponibili a quelle della confisca allargata, a partire dai presupposti soggettivi: come già si è detto, pericolosità sociale per la confisca di prevenzione, condanna per la confisca allargata.

Pur se non è possibile soffermarsi sulla *ratio* della confisca di prevenzione (preventiva, sanzionatoria o *tertium genus* assimilabile alla misura di sicurezza), oggetto di approfondimenti dottrinari³¹ e di elaborazioni giurisprudenziali³², si ritiene che le misure di prevenzione patrimoniali siano istituti diretti a contrastare l’accumulazione di beni di illecita provenienza che trovano il loro fondamento giustificativo nel rapporto intercorrente tra gli stessi e determinati soggetti socialmente pericolosi in grado di disporre, con la precisazione che la pericolosità può anche non essere attuale (o meglio la misura personale può non essere in atto o applicabile), perché la persona che era pericolosa (ovvero in certi limiti il suo successore a titolo particolare o universale) continuerebbe a trarre dai suoi beni un vantaggio

bancarotta, etc.); b) nell’ordinaria attività imprenditoriale in cui si opera la sistematica evasione fiscale attraverso false dichiarazioni, false fatture con crediti IVA, etc.

³⁰ Cfr. Par. 3.1.

³¹ Si rinvia a MAUGERI [La confisca misura di prevenzione ha natura “oggettivamente sanzionatoria” e si applica il principio di irretroattività: una sentenza “storica”?](#), in questa Rivista, 26 luglio 2013, 3 ss.

³² La VI Sez. Pen., con ord. resa il 30 gennaio 2014, Pres. Garibba, Rel. Paternò, Ric. Spinelli (la motivazione non è stata ancora pubblicata), ha rimesso alle Sezioni Unite la questione relativa alla retroattività della confisca disgiunta introdotta dal d.l. n. 98/08, cit, la cui soluzione imporrà l’esame della natura della confisca di prevenzione.

geneticamente illecito³³. In tal senso si esprime la Corte europea, secondo cui la misura di prevenzione patrimoniale è «finalizzata ad impedire un uso illecito e pericoloso per la società di beni la cui la provenienza legittima non è stata dimostrata»³⁴.

Col principio di applicazione disgiunta il sistema conserva una sua intrinseca coerenza, perseguendo l'obiettivo di colpire i patrimoni illecitamente acquisiti non attraverso il ribaltamento del nesso di accessorietà tra misura personale e patrimoniale – perché occorre sempre un accertamento giudiziale, eventualmente incidentale, della pericolosità del titolare del bene –, ma facendo venire meno tale nesso perché non è più necessaria la previa applicazione (o esecuzione) della misura personale. L'illiceità genetica dell'acquisto del bene permane pur se vengono meno il proposto o la sua pericolosità, riflettendosi, comunque, sul bene stesso.

Così ricostruito il quadro, appaiono formule riassuntive quelle che delineano il passaggio a un sistema che pone al centro la pericolosità del bene perché questo è neutro e la sua pericolosità è desunta dal denaro o dalle modalità di acquisto frutto di attività illecite o del suo reimpiego da parte di persona pericolosa.

Il bene è confiscato non solo se ricorrono gli ordinari presupposti dell'illicita provenienza, ma anche se è stato acquistato da persona (che era all'epoca) pericolosa. Il decorso del tempo, o comunque la cessazione della pericolosità del soggetto, o qualunque altra ragione che non consenta di applicare la misura di prevenzione, non possono avere l'effetto positivo di autorizzare il possesso del bene da parte di colui che lo ha illecitamente acquisito (quando era pericoloso) e ne trae la conseguente utilità³⁵.

Sulla natura preventiva della confisca di prevenzione si registrano recenti prese di posizione della Corte di Cassazione³⁶.

³³ Si ripercorre il ragionamento svolto in MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali e la confisca ex art. 12 sexies l. n. 356/92*, cit., 358 ss.

³⁴ Corte eur. dei dir. dell'uomo, 5 luglio 2001, Arcuri e altri c. Italia, n. 52024/99.

³⁵ In tal senso, ripercorrendo MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali e la confisca ex art. 12 sexies l. n. 356/92*, cit., 358 ss, la motivazione della sentenza Cass. Pen., Sez. VI, 18 ottobre 2012 (dep. 4 marzo 2013), n. 10153, Coli e altri, cit.

³⁶ Cfr. Cass. Pen., Sez. I, 8 ottobre 2013 (dep. 5 dicembre 2013), n. 48882, San Carlo Invest, non massimata: «La confisca disgiunta, in altre parole, non è istituto che ha introdotto nel nostro ordinamento una diretta *actio in rem*, non essendo possibile – per ragioni sistematiche e costituzionali – prescindere dal rapporto tra l'attività «pericolosa» di un soggetto e gli incrementi patrimoniali realizzati da tale individuo nel periodo di constatata pericolosità.

Dunque risulta evidente che l'azione di prevenzione è sempre rivolta verso un determinato soggetto e, solo come «proiezione dell'agire» di tale soggetto, sulle entità economiche (i beni) che rappresentano – in ipotesi – il frutto dei suoi comportamenti antisociali (in via diretta, attraverso la constatazione di pertinenzialità tra azione illecita e beni o in via indiziaria, attraverso la constatazione della sproporzione tra reddito e investimenti).

Il processo di prevenzione è – e resta – un procedimento teso ad accertare – in via principale o incidentale – l'esistenza o meno delle manifestazioni di pericolosità di un soggetto, non essendosi certo trasformato (come avvenuto in altri settori dell'ordinamento, con l'emanazione del d.lgs. n.231 del 2001 in tema di responsabilità «da reato» degli enti) in un processo teso ad accertare la responsabilità delle persone giuridiche per illeciti commessi nell'interesse dell'ente medesimo.

I beni (ovviamente anche rappresentati da quote di partecipazione al capitale sociale, ove esistenti) vengono in rilievo solo in quanto «correlati» alle manifestazioni di pericolosità delle persone fisiche e sono

Nell'esaminare la confisca allargata si rileverà la diversa *ratio* e, dunque, la non convincente assimilazione operata dall'ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite in esame.

4.1. I redditi da evasione fiscale del "terzo intestatario" (la disponibilità indiretta).

Sequestro e confisca di prevenzione mirano all'ablazione dei beni di provenienza illecita riconducibili, sotto qualunque forma, alla persona destinataria della misura di prevenzione. Il nucleo essenziale della normativa si può individuare in una semplificazione probatoria – consentita dai limiti posti dagli artt. 41 e 42 della Costituzione, alla proprietà e al diritto d'impresa (e dalla corrispondente normativa della Cedu contenuta nel protocollo addizionale n. 1) – diretta ad agevolare l'accertamento delle titolarità effettive dei beni spesso celata attraverso prestanome o accorgimenti contabili e patrimoniali.

Possono essere, prima sequestrati, poi confiscati, i beni nella disponibilità, diretta o indiretta, del proposto³⁷.

La disponibilità, richiamata dall'art. 20 del d.lgs. n. 159/2011 in tema di sequestro, e dall'art. 24 in materia di confisca, va intesa in senso sostanziale, e di essa va data la prova. Non occorre, però, dimostrare la titolarità che il proposto abbia di un bene, ma è sufficiente provare che ne determini la destinazione o l'impiego; un concetto, perciò, esteso a tutte quelle situazioni in cui il bene ricade nella sfera degli interessi economici del prevenuto, ancorché questi eserciti il potere su tali beni mediante terze persone³⁸.

Nel caso di disponibilità indiretta è necessario provare che, al di là della formale intestazione del bene, il proposto ne risulti essere l'effettivo *dominus* in quanto il concetto di disponibilità non può ritenersi limitato alla mera relazione naturalistica o di fatto con il bene, ma deve essere esteso, al pari della nozione civilistica del possesso, a tutte quelle situazioni nelle quali il bene medesimo ricada nella sfera degli interessi

oggetto di sequestro e confisca esclusivamente in relazione alla loro componente di «valore» presente nel patrimonio (o nella disponibilità di fatto) di dette persone fisiche».

³⁷ Sulla *disponibilità* da parte del proposto cfr. MAISANO, *Profili commercialistici della nuova legge antimafia*, in *Riv. crit. dir. priv.*, II, n. 2, 1984, p. 419; BONGIORNO, *Tecniche di tutela dei creditori nel sistema delle leggi antimafia*, in *Riv. Dir. proc.*, 1998, I, p. 445 ss.; CASSANO, *Impresa illecita ed impresa mafiosa. La sospensione temporanea dei beni prevista dagli artt. 3-quater e 3-quinquies della legge n. 565/1965*, in *Quaderni del C.S.M.*, 1998, fasc. 104, p. 402 ss.; FIANDACA, voce *Misure di prevenzione (profili sostanziali)*, in *Dig. disc. pen.*, Torino, 1994; MAUGERI, *Le moderne sanzioni patrimoniali tra funzionalità e garantismo*, Milano, 2001; AIELLO, *Le tutele civilistiche dei terzi nel sistema della prevenzione patrimoniale antimafia*, Milano, 2005, p. 128; MODICA, *Note in tema dei diritti dei terzi nei c.d. "pacchetti sicurezza"*, in *Le misure patrimoniali antimafia*, cit., p. 343; MAZZAMUTO, *La tutela dei terzi di buona fede nella confisca antimafia: le ultime novità legislative e giurisprudenziali*, in www.juscivile.it, 2013, 409 ss.

³⁸ Cass. pen., Sez. VI, 23 gennaio 1996 (dep. 22 aprile 1996), n. 398, Brusca, CED 205029; Cass. pen., Sez. I, 17 gennaio 2008 (dep. 12 giugno 2008), n. 6613, Carvelli e altri CED 239359.

economici del soggetto, anche se costui eserciti il proprio potere su esso per il tramite di altri che pure ne godano direttamente³⁹.

4.1.1. L'onere probatorio.

La disponibilità indiretta deve essere provata.

Occorre una dimostrazione rigorosa, sulla base di elementi fattuali, connotati dai requisiti della gravità, precisione e concordanza, dell'esistenza di situazioni che avallino concretamente l'ipotesi del carattere puramente formale di detta intestazione, e, corrispondentemente, del permanere della disponibilità dei beni nella effettiva ed autonoma disponibilità di fatto del proposto⁴⁰.

La giurisprudenza non differenzia la natura dell'onere nel momento del sequestro o della confisca.

In entrambi i casi occorre la prova della disponibilità del bene in capo al proposto e, dunque, della fittizia titolarità del bene da parte del terzo. Una diversa conclusione comporterebbe la violazione dell'art. 41 della Costituzione che tutela il diritto di proprietà, potendo ravvisarsi un'ipotesi di espropriazione per pubblica utilità che impone la corresponsione di un'indennità all'interessato.

Il concreto atteggiarsi della prova offerta dall'organo proponente assume, però, diverso rilievo nelle fasi del procedimento.

All'atto del sequestro, provvedimento emesso *inaudita altera parte*, gli elementi di prova sono offerti senza che l'interessato abbia avuto la possibilità di contrastarli.

Nella fase della confisca, col pieno esplicarsi del contraddittorio, interessati, proposto e terzi, possono contestare gli elementi acquisiti ai fini del sequestro, così come l'organo proponente può offrire ulteriori elementi di prova.

Non ricorre un'inversione dell'onere della prova perché, a fronte della prova offerta dall'organo proponente e ritenuta idonea dal Tribunale in sede di sequestro (all'esito di congrua ed articolata verifica di tutti gli elementi di fatto indicati ed acquisiti d'ufficio), i terzi intestatari (apparenti titolari) possono fornire elementi diretti a inficiare la ricostruzione accusatoria (esercitando la "facoltà di difendersi"), attraverso l'introduzione nel procedimento di elementi a discolorpa ma anche, e più semplicemente, di temi o tracce di prova la cui indicazione ritengano utile a fini difensivi. Rimane ferma, però, la verifica preliminare di tipo logico, a carattere empirico, spettante al giudice, atta a far sì che il tema o la traccia siano verosimili e congruenti, per cui non è sufficiente offrire possibili o ipotetiche ricostruzioni, dovendo essere almeno indicati

³⁹ Giurisprudenza costante, recentemente, Cass. Pen, Sez. II, 9 febbraio 2011 (dep. 23 febbraio 2011), n. 6977, Battaglia e altri, CED 249364.

⁴⁰ Giurisprudenza costante, recentemente, Cass. Pen, Sez. II, 9 febbraio 2011 (dep. 23 febbraio 2011), n. 6977, Battaglia e altri, cit.; Cass. pen., Sez. V, 23 gennaio 2013 (dep. 26 marzo 2013), n. 14287, Palumbo, non massimata.

elementi che consentano un riscontro di carattere logico o fattuale, eventualmente anche sulla base delle indagini richieste o disposte d'ufficio dal Tribunale⁴¹.

La prova della disponibilità può essere desunta dai più svariati elementi che disvelino un *rappporto* tra il proposto e il terzo, nel cui ambito il primo esercita il potere di fatto sul bene ed il terzo assume il ruolo di mero apparente titolare.

Le presunzioni.

Alcune presunzioni (relative) *semplificano* l'onere probatorio gravante sull'organo proponente, nella fase del sequestro, e sul Giudice, nella fase della confisca.

In alcuni casi il legislatore ha previsto ipotesi di presunzione *iuris tantum*, sulla base delle persone coinvolte o della natura degli atti, tali da consentire di ritenere la disponibilità indiretta dei beni in capo al proposto (art. 26, comma 2, d.lgs. n. 159/11).

In altri casi gli elementi, univoci precisi e concordanti, circa la disponibilità si possono trarre dai rapporti che legano il proposto e l'apparente titolare del bene.

Secondo la giurisprudenza va rimarcata la distinzione operata dal legislatore tra terzi intestatari *estranei* e terzi che abbiano vincoli *lato sensu* di parentela o di convivenza con il proposto, che, ai sensi dell'art. 19, comma 3, d.lgs. n. 159/11⁴², impongono lo svolgimento di indagini patrimoniali: coniuge, figli e coloro che nell'ultimo quinquennio hanno convissuto con il proposto.

Si fa riferimento espresso, dunque, a determinate categorie di soggetti per i quali non occorre alcuno specifico accertamento sulla disponibilità indiretta, profilandosi una sorta di presunzione, sia pure *iuris tantum*, presupponendo il legislatore che il proposto faccia in modo che i beni illecitamente ottenuti appaiano formalmente nella disponibilità giuridica delle persone di maggiore fiducia, su cui grava, pertanto, l'onere di dimostrare l'esclusiva disponibilità del bene per sottrarlo alla confisca⁴³.

L'incapacità patrimoniale del terzo all'acquisizione del bene.

Un elemento di particolare efficacia persuasiva, idoneo per giungere alla prova logico-indiziaria richiesta dalla giurisprudenza sulla disponibilità indiretta, è rappresentato dall'incapacità patrimoniale del terzo di acquisire la titolarità dei beni⁴⁴.

⁴¹ Cass. Pen., Sez. I, 10 novembre 1997 (dep. 2 dicembre 1997), n. 6279, Faraone ed altri, CED 208941; Cass. Pen., Sez. V, 28 marzo 2002 (dep. 14 giugno 2002), n. 23041 Ferrara e altri, CED 221677; Cass. Pen., Sez. II, 23 giugno 2004 (dep. 27 agosto 2004), n. 35628, Palumbo e altri, CED 229725; Cass. Pen. Cass. Pen, Sez. II, 9 febbraio 2011 (dep. 23 febbraio 2011), n. 6977, Battaglia e altri, cit.

⁴² Disposizione riproduttiva dell'art. 2 bis, comma 3, l. n. 575/65 previgente.

⁴³ La giurisprudenza di legittimità richiama costantemente la presunzione in esame: Cass. Pen., Sez. II, 5 febbraio 1996 (dep. 10 febbraio 1997), n. 4916, Liso, CED 207118; Cass. Pen., Sez. I, 7 dicembre 2005, (dep. 25 gennaio 2006), n. 2960, Nangano e altro, CED 233429.

La Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento pur dopo l'introduzione nel 2008 dell'ipotesi legislativa di presunzione d'intestazione fittizia prevista oggi dall'art. 26 del d.lgs. n. 159/11: Cass. Pen, Sez. I, 20 ottobre 2010 (dep. 11 novembre 2010), n. 39799, Fiorisi e altri, CED 248845; Cass. Pen., Sez. V, 23 gennaio 2013 (dep. 26 marzo 2013), n. 14287 Savasta e altro, non massimata.

⁴⁴ Cfr. MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali e la confisca ex art. 12 sexies l. n. 356/92*, cit., 317.

Pur se l'impossidenza o l'incapacità sotto il profilo economico è di per sé neutra, essendo il terzo soggetto che non è proposto per l'applicazione della misura personale, si riverbera direttamente sulla rilevanza della sproporzione tra il reddito dichiarato o l'attività economica svolta dagli intestatari e il valore del bene sequestrato nella loro disponibilità formale.

Nel caso di presunzioni d'intestazione fittizia, legislative (art. 26 cit.) o elaborate dalla giurisprudenza (art. 19, comma 3, cit.), l'incapacità patrimoniale rappresenta un ulteriore elemento dimostrativo, utile e necessario, però, in presenza delle successive allegazioni del terzo.

Per i terzi *estranei* l'incapacità patrimoniale all'acquisto da sola non è elemento sufficiente a integrare la prova della fittizia intestazione, ma è utile in presenza di ulteriori circostanze dimostrative offerte dall'organo proponente.

Va sottolineato che la sproporzione, in quanto indice persuasivo di fittizia intestazione derivante dall'incapacità economica del terzo di acquisire il bene, è di natura diversa da quella normativamente prevista per l'individuazione della provenienza illecita indiziaria dei beni da parte del proposto, di cui si dirà oltre⁴⁵.

Per il terzo formale intestatario non si pone un problema di provenienza illecita del bene – questione che riguarda il proposto e che consente una semplificazione probatoria attraverso la valorizzazione della sufficienza indiziaria – ed occorre, invece, dimostrare la disponibilità indiretta del bene in capo al proposto, anche (ma non solo) attraverso l'incapacità da parte del terzo ad acquistare quei determinati beni.

Il diverso onere gravante sul terzo consente a quest'ultimo (a differenza del proposto), come si vedrà a breve, di *neutralizzare* la sproporzione tra valore del bene e redditi dichiarati (qualora la sproporzione rappresenti indice dimostrativo della fittizia intestazione) allegando elementi idonei, di qualunque natura, atti a evidenziare la sua effettiva titolarità sul bene, in primo luogo attraverso la disponibilità economica all'acquisto.

4.1.2. L'onere di allegazione gravante sul terzo, la disponibilità economica all'acquisto del bene.

Qualora il terzo alleghi, come avviene spesso, la disponibilità economica, indicata come traccia a sostegno dell'acquisto del bene, occorre fare riferimento a regole di comune esperienza.

In tema di accumulazione patrimoniale, non può non rilevarsi un fatto notorio: il denaro lascia una traccia, anzitutto documentale, che consente di ricostruirne la movimentazione, sempre che non si tratti di quantità risibili. Tracce del patrimonio possono essere sempre prospettate da parte di chi abbia accumulato un certo capitale e lo abbia eventualmente reinvestito. Appare, pertanto, non persuasivo, oltre che in contrasto con la comune esperienza, il richiamo a disponibilità di carattere finanziario,

⁴⁵ Cfr. par. 4.2.

in particolare se cospicue, in assenza di riferimenti che consentano di riscontrare le movimentazioni.

Nel caso in cui siano stati utilizzati capitali non irrisoni non può ritenersi sufficiente il generico riferimento alla disponibilità di denaro o alla sua provenienza, ma occorre che siano rappresentati “temi” o “tracce” che consentano di pervenire a una conclusione – quanto meno di carattere logico – sulla disponibilità e sulla utilizzazione di detto denaro per l’acquisto di quel determinato bene per il quale è stata ritenuta, in sede di sequestro, la titolarità indiretta del proposto⁴⁶.

Tele ragionamento appare convincente, sia in generale, sia con riferimento a persone che utilizzano gli ordinari strumenti bancari (indispensabili in presenza di somme non trascurabili)⁴⁷.

In tal senso la giurisprudenza in tema di disponibilità derivante da vincite al gioco⁴⁸, fondata su dati di comune esperienza che inducono a particolare cautela il giudice di legittimità⁴⁹.

I principi ora espressi in tema di onere della prova non contrastano con la Cedu⁵⁰, come più volte ritenuto dalla Corte Europea⁵¹.

⁴⁶ Cfr. Cass. Pen., Sez. VI, 27 giugno 2013 (dep. 21 agosto 2013), n. 35240, Cardone e altri, CED 256267, ove si legge in motivazione «...piuttosto, diversamente da quanto accade nel gioco di compensazioni che opera tra disponibilità e impieghi riscontrati in ciascun anno, si tratta di indicare l’allocazione di siffatte disponibilità finanziarie sul presupposto in forza al quale quanto più si fa rilevante il relativo importo di riferimento, quanto meno appare verosimile il dato della mera conservazione delle stesse in denaro contante a danno della più credibile ipotesi che porta a ritenere veicolate altrove le risorse in questione».

⁴⁷ [Trib. Napoli, sez. app. mis. prev., 9 dicembre 2010 \(dep.\), Pres. ed est. Menditto](#), in *questa Rivista*, 2011.

⁴⁸ La giurisprudenza di merito evidenzia il dato di comune esperienza secondo cui la produzione da parte dei terzi di ricevute di riscossione di vincite, anche consistenti, da giochi curati dallo Stato al fine di giustificare acquisti di beni di rilevante valore; gli attestati di riscossione di somme, essendo rilasciati sulla base della mera presentazione della ricevuta – non nominativa – della combinazione vincente, certificano inequivocabilmente la percezione della somma ma non il giocatore vincente, ben potendo la ricevuta essere acquisita (anche previa corresponsione della somma vinta) da chi ha giocato e vinto, proprio al fine di *procurarsi* una provvista apparentemente lecita. Cfr. dec. Trib. Napoli, sez. app. mis. prev., 9 dicembre 2010, cit.

⁴⁹ La Corte di Cassazione ha ritenuto non censurabile il ragionamento del giudice di merito che escludeva l’assolvimento dell’onere di allegazione circa la provenienza delle rilevanti disponibilità economiche e patrimoniali da vincite al totocalcio, tenuto conto dell’assenza d’idonea e probante documentazione della concentrazione temporale delle asserite vincite, caratterizzate da cadenza quasi mensile, del numero e della frequenza delle stesse nel medesimo contesto spazio-temporale, Cass. Pen., Sez. I, 18 febbraio 2009 (dep. 23 marzo 2009), n. 12721, Milano e altri, non massimata.

⁵⁰ Per un’analisi della giurisprudenza della Corte EDU cfr. MAUGERI, *La riforma delle sanzioni patrimoniali: verso un’actio in rem?* in MAZZA-VIGANO, *Misure urgenti in materia di sicurezza pubblica (d.l. 23 maggio 2008, n. 92 conv. in legge 24 luglio 2008, n. 125)*, Torino 2008, 181ss; ABBADESSA-MAZZACUVA, [La giurisprudenza di Strasburgo 2008-2010: il diritto di proprietà \(art. 1 Prot. 1 CEDU\)](#), in *Diritto Penale Contemporaneo - Rivista trimestrale*, 2011, 323 ss.; MAIELLO, [Confisca, CEDU e diritto dell’Unione tra questioni irrisolte ed altre ancora aperte](#), in *Diritto Penale Contemporaneo - Rivista trimestrale*, 2012, n. 3 – 4, 15 ss.; PATRONE, [Le sezioni unite civili, la confisca di prevenzione e qualche discutibile riferimento al diritto “comunitario”](#), in *questa Rivista*, 24 giugno 2013.

⁵¹ Corte eur. dei dir. dell’uomo, 5 gennaio 2010, Bongiorno c. Italia, n. 4514/07; Corte eur. dei dir. dell’uomo, 26 luglio 2011, Pozzi c. Italia, n. 55743/08. La Corte europea esamina la legge italiana laddove prevede, in presenza di «indizi sufficienti», la presunzione che i beni della persona sospettata di

4.1.3. L'allegazione del terzo fondata sul reddito proveniente da evasione fiscale.

L'onere gravante sul terzo, nel caso di sequestro del bene, consiste nel dedurre la disponibilità effettiva del bene "allegando" idonei elementi.

Se un elemento di particolare efficacia persuasiva, sotto il profilo logico, per giungere alla prova sulla disponibilità indiretta in capo al proposto, è rappresentato dall'incapacità patrimoniale del terzo di acquisire la titolarità dei beni, è evidente che l'onere di allegazione gravante su quest'ultimo è assolto principalmente neutralizzando il citato argomento attraverso elementi dimostrativi della capacità economica all'acquisto di quel determinato bene (oltre che l'utilizzo di quel denaro per l'acquisto di quel bene).

Tale allegazione – sulla base dei principi che presiedono il procedimento di prevenzione, i presupposti applicativi della misura e il riparto dell'onere probatorio e di allegazione – può avvenire anche attraverso somme di denaro di provenienza illecita, ivi compresi redditi fiscalmente non dichiarati.

Oggetto della prova (e dell'allegazione del terzo) è, infatti, non l'illiceità della provenienza del bene, elemento che riguarda il proposto (su cui, infatti, grava l'onere di giustificare la legittima provenienza ai sensi dell'art. 24, comma 1, d.lgs. n. 159/11), ma la disponibilità di questo⁵².

A fronte degli elementi offerti dall'organo proponente circa la disponibilità fittizia del terzo, costui può allegare elementi di qualunque natura idonei a neutralizzare la prova contraria, con specifico riferimento all'effettiva titolarità del bene. Nel caso in cui sia offerta tale allegazione, viene meno il presupposto di

appartenere ad un'associazione per delinquere siano il frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego. Questa stessa norma prevede espressamente la possibilità che i beni oggetto della misura di prevenzione, pur essendo in realtà a disposizione della persona sospettata di appartenere all'associazione per delinquere, appartengano formalmente a terzi. Sottolinea la Corte che «Ogni sistema giuridico prevede presunzioni di fatto o di diritto. Evidentemente, la Convenzione non vi si oppone in linea di principio (vedi, *mutatis mutandis*, *Salabiaku c. Francia*, sentenza del 7 ottobre 1988, serie A n° 141-A, § 28). Il diritto dei ricorrenti al rispetto dei loro beni implica, tuttavia, l'esistenza di un'effettiva garanzia giurisdizionale" che in concreto c'è stata». In definitiva anche rispetto ai terzi tenuto conto della discrezionalità che hanno gli Stati quando disciplinano «l'uso dei beni conformemente all'interesse generale», soprattutto nell'ambito di una politica criminale che mira a combattere il fenomeno della grande criminalità, l'ingerenza nel diritto dei ricorrenti al rispetto dei loro beni non è sproporzionata rispetto al legittimo scopo perseguito.

⁵² La giurisprudenza talvolta non ha chiara la distinzione tra i principi relativi all'onere a carico del terzo intestatario, di cui si è parlato ora, e quelli gravanti sul proposto. Cfr. Cass. Pen, Sez. VI, 28 novembre 2012 (dep. 21 dicembre 2012), n. 49876, Scognamiglio, CED 253957, ove in motivazione la Corte affronta questo tema, come si vedrà alla nota n. 85; Cass. pen., Sez. VI, 31 maggio 2011 (dep. 26 luglio 2011), n. 29926, CED 250505, che sarà esaminata oltre, ove la Corte pur intervenendo su un caso relativo al terzo intestatario enuclea numerosi principi con riferimento al condannato.

applicabilità della misura patrimoniale nei confronti del proposto, che non può ritenersi più nella disponibilità indiretta del bene⁵³.

In tal senso si è espressa anche la giurisprudenza di legittimità, evidenziando la differenza tra l'accertamento relativo all'illecita provenienza del bene, che riguarda il proposto, e la prova della disponibilità del bene⁵⁴.

Non vi è dubbio che i redditi da evasione fiscale indicati dal terzo, pur se idonei ad allegare la disponibilità del bene, siano illeciti, anche se non è necessario valutare la necessità di scindere (come per il proposto⁵⁵) tra imponibile e imposta evasa essendo irrilevante, in tale caso, la differenziazione. Allegata dal terzo l'effettiva disponibilità del bene sequestrato, l'origine eventualmente illecita del denaro indicato non è indifferente all'ordinamento, dovendo lo stesso terzo sopportare le conseguenze derivanti dall'illecito acquisto del bene.

Il Tribunale, deliberata sommariamente la natura degli illeciti, dovrà disporre la doverosa segnalazione: al pubblico ministero, qualora si configurino estremi di reato (che possono, talvolta, consentire di adottare misure reali nei confronti del medesimo bene), ovvero alle autorità competenti se si tratta di illeciti di altra natura (amministrativi, fiscali, etc.). Potranno anche emergere elementi sufficienti per avanzare una proposta di applicazione di misura di prevenzione nei confronti del terzo che, in questo caso, assumendo la qualità di *proposto*, potrà subire il sequestro dei beni secondo gli ordinari criteri (non potendo, in quanto proposto, dimostrare la legittima provenienza dei beni col provento di evasione fiscale sulla base dei principi che si esporranno oltre).

Le allegazioni relative al denaro di provenienza illecita sono idonee se serie, fondate e credibili, come già ricordato. Operano gli ordinari principi in tema di allegazione che richiede il necessario riscontro, sicché in assenza di questo, o di sua insufficienza, la deduzione del terzo non può raggiungere il suo scopo. Mere affermazioni, fondate su dati generici, non consentono neanche l'ammissione di prove il cui esito non potrebbe fornire i necessari elementi di riscontro. Ad esempio, l'indicazione di un teste su circostanze che non consentono verifiche, neanche logiche, sembra inammissibile.

Sarà utile, invece, la c.d. contabilità parallela, che consenta inequivocabilmente la ricostruzione dei redditi percepiti unitamente alla documentazione bancaria, da cui

⁵³ Cfr. MENDITTO, [Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco nel sequestro e nella confisca di cui all'art. 12 sexies d.l. 306/92, conv. in l. 356/92](#), cit.; MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 318 ss.

⁵⁴ Cass. Pen. Sez. II, 6 maggio 1999 (dep. 26 maggio 1999), n. 2181, Sannino, CED 213853, secondo cui «Ora, come si è visto, tra le attività illecite della persona sottoposta a misura di prevenzione, v'è anche l'evasione fiscale: e ciò anche se sia stata chiesta ed ottenuta l'applicazione del condono così detto "tombale". Ma questa regola, volta a sanzionare più efficacemente chi è indiziato di appartenere ad associazioni di tipo mafioso, non vale certamente per i terzi estranei, per i quali dovrà tenersi conto – ai fini di accertare la loro effettiva capacità di acquisizione del patrimonio – anche dei redditi non dichiarati al fisco, e per i quali è stato effettuato il condono». In termini anche Cass. Pen. Sez. VI, 28 novembre 2012 (dep. 21 dicembre 2012), n. 49876, Scognamiglio, CED 2539576, relative a confisca ex art. 12 sexies d.l. n. 306/92, per la quale su questo tema, come si vedrà oltre, operano i medesimo principi.

⁵⁵ Cfr. par. 4.2.3.

risultino i versamenti operati e la loro riconducibilità ai redditi percepiti e non dichiarati.

Può essere utile un accertamento fiscale da parte degli organi finanziari, se non contestato o, comunque, definitivo, sempre che non emergano elementi tali da fare ritenere che si tratti di precostituzione di un titolo. L'effettivo pagamento di quanto dovuto sulla base dell'accertamento (e delle relative sanzioni) potrà riscontrare l'esistenza dell'evasione.

4.2. I redditi da evasione fiscale del proposto (la provenienza illecita dei beni).

Il secondo requisito (di *carattere* oggettivo) per procedere a sequestro e confisca fa riferimento alla sproporzione tra il valore dei beni ed i redditi dichiarati o l'attività svolta, ovvero all'esistenza di indizi sulla provenienza degli stessi beni da *attività illecita o reimpiego* di questa⁵⁶.

Tale requisito necessita di uno *standard* probatorio inferiore alla prova, costituito da quegli indizi che, in misura sufficiente, conducano alla genesi illecita dei beni o al loro reimpiego. Com'è noto, tale sufficienza indiziaria è data soprattutto dall'elemento, che non è l'unico ma certamente è il principale, della sproporzione tra il valore dei beni nella disponibilità (diretta od indiretta) del proposto ed i suoi redditi e le attività da lui svolte. Tale sproporzione deve ricorrere al momento del singolo acquisto dei beni, essendo il frutto o il reimpiego la mera conseguenza logica di tale acquisto illecito⁵⁷.

Il principio ora enunciato, pacifico fino alle recenti modifiche normative, va verificato con riferimento alla introduzione di un'autonoma nozione di confisca introdotta dal d.l. 92/08, conv. dalla l. 125/08, recepita dal d.lgs. n. 159/11 (art. 24), con riferimento sia alla sussistenza dei presupposti previsti nelle fasi del sequestro e della successiva confisca, sia al riparto probatorio tra le parti nelle due diverse fasi, cautelare e nel contraddittorio.

⁵⁶ In dottrina cfr. CELENTANO, *Il sequestro, la confisca*, *Quad. CSM*, 1998, n. 104, p. 120; NANULA, *Il problema della prova della provenienza illecita dei beni*, in *Fisco*, 1993, p. 10116; GIALANELLA, *Patrimoni di mafia*, Napoli, 1998, pp.122-123; MANGIONE, *La misura di prevenzione patrimoniale fra dogmatica e politica criminale*, Cedam, 2001, 287; MAUGERI, *Le moderne sanzioni patrimoniali tra funzionalità e garantismo*, cit., p. 327; MAUGERI, *La lotta contro l'accumulazione di profitti illeciti: recenti orientamenti*, in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 2007, 516 ss.; COMUCCI, *Il sequestro e la confisca nella legge "antimafia"*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, p. 96; NANULA, *La lotta alla mafia. Strumenti giuridici – strutture di coordinamento – legislazione vigente*, Milano 2009, 38; CONTRAFATTO, *L'oggetto della confisca di prevenzione e lo standard della prova*, in BALSAMO-CONTRAFATTO-NICASTRO (a cura di), *Le misure patrimoniali contro la criminalità organizzata*, Milano 2010, 110 ss.; NOCETI – PIERSIMONI, *Confisca e altre misure ablatorie patrimoniali*, Torino 2011, 79; MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 323 ss.

⁵⁷ Cass. Pen., Sez. VI, 23 gennaio 1996 (dep. 22 aprile 1996), n. 398, Brusca e altri, cit.; Cass. Pen., Sez. VI, 19 marzo 1997 (dep. 2 maggio 1997), n. 1171, Commisso, CED 208116; Cass. Pen., Sez. II, 23 giugno 2004 (dep. 27 agosto 2004), n. 35628, Palumbo, CED 229725.

Rinviando ad altra sede un più compiuto approfondimento⁵⁸, sembra più convincente ritenere che la disciplina dei presupposti della confisca, prevista dall'art. 24, comma 3, d.lgs. n. 159/11, non abbia apportato alcuna innovazione sostanziale al tenore complessivo della regolamentazione dei presupposti e dell'onere probatorio gravante sulle parti, così come operanti in precedenza per sequestro e confisca.

Pertanto, la provenienza illecita dei beni prevista per il sequestro, quando il valore dei beni *“risulta sproporzionato al reddito dichiarato o all'attività economica svolta ovvero quando, sulla base di sufficienti indizi, si ha motivo di ritenere che gli stessi siano il frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego”*, coincide, se pur con termini e cadenze diverse, con la confisca di beni di cui il proposto *“risulti essere titolare (...)in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica, nonché dei beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego”*⁵⁹.

La giurisprudenza di legittimità non ha ancora affrontato specificamente la questione⁶⁰.

4.2.1. I principi generali applicabili.

Il proposto può allegare elementi per giustificare la legittima provenienza del bene sequestrato offrendo elementi precisi e riscontrabili, in primo luogo sulla disponibilità del denaro utilizzato per l'acquisto⁶¹.

⁵⁸ MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 323 ss.

⁵⁹ Questa interpretazione appare la più coerente col sistema delle misure di prevenzione patrimoniali, come si desume anche dai presupposti della confisca prevista all'esito del procedimento di amministrazione giudiziaria dei beni connessi ad attività economica, disposta sui beni *“che si abbia motivo di ritenere siano il frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego”* (art. 34 d.lgs. n. 159/11). Sarebbe contraddittorio richiedere, per la confisca, la prova della provenienza illecita di beni nella disponibilità diretta o indiretta del proposto e ritenere sufficiente un minore rigore probatorio nel caso di beni di terzi che solo agevolino l'attività mafiosa.

⁶⁰ In alcune sentenze sembra richiedersi la prova della provenienza illecita dei beni in sede di confisca (ma non della sproporzione), anche se si tratta di affermazioni formulate incidentalmente, di frequente per giustificare l'assoggettabilità a confisca di beni acquisiti dal proposto in qualunque epoca, anche precedente all'espressione della pericolosità. Cfr. Cass. pen., sez. II, 22 aprile 2009 (dep. 18 maggio 2009), n. 20906, Buscema e altri, CED 244878. Più volte la Cassazione ha sostanzialmente ribadito, seppur incidentalmente, i principi elaborati in precedenza affermando che la formulazione letterale della norma *«non consente dubbi in ordine all'assoggettabilità a confisca sia dei beni il cui valore risulti sproporzionato alla capacità reddituale del proposto sia dei beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego, consentendo una generalizzata apprensione di beni, accertata la pericolosità del proposto, sulla base di un dato presuntivo che quei beni, in valore sproporzionato, non siano stati legittimamente acquisiti»*, Cass. Pen., Sez. V, 21 aprile 2011 (dep. 12 luglio 2011), n. 27228, Cuzzo e altro, cit.

Anche la giurisprudenza di merito talvolta riconosce l'operatività dei principi previgenti alla modifica del 2008 (Trib. Napoli – sez. mis. prev. – dec. 6 luglio 2011, Pres. ed est. Menditto, in *questa Rivista*, 2011).

⁶¹ Sulla serietà dell'allegazione cfr. quanto esposto con riferimento al terzo intestatario al par. 4.1.2.

Occorre verificare se sia idoneo alla giustificazione richiesta il denaro provento (o reimpiego) dell'evasione fiscale, ossia se il proposto possa neutralizzare gli elementi offerti dall'accusa e accolti dal tribunale sulla provenienza illecita del bene – desunta anche solo dalla sproporzione tra il valore dei beni stessi e le dichiarazioni rese a fini fiscali – deducendo che l'acquisto sarebbe avvenuto utilizzando denaro realmente entrato nella sua disponibilità, ma non dichiarato (illegittimamente) al fisco, perciò frutto di evasione fiscale. Onere, comunque, differente da quello posto a carico del terzo intestatario, finalizzato a “dimostrare” l'effettiva disponibilità del bene⁶².

La soluzione deve tenere conto dei principi elaborati dalla giurisprudenza in ordine all'onere di giustificazione gravante sul proposto.

In primo luogo *il sequestro e la confisca hanno ad oggetto beni provenienti da attività illecita o da reimpiego della stessa, senza che rilevi distinguere se questa sia collegata alla specifica condotta del prevenuto.*

Non occorre, dunque, nel provvedimento ablativo, l'individuazione di un nesso causale tra condotta di vita (illecita) accertata, che ha consentito di collocare il prevenuto in una delle categorie di pericolosità oggi previste dall'art. 4 d.lgs. n. 159/11, e illecito profitto (utilizzato per l'acquisto del bene), essendo sufficiente la dimostrazione dell'illecita provenienza dei beni, qualunque essa sia⁶³.

Il tenore letterale delle disposizioni non consente una lettura combinata, nel senso, cioè, che il parametro della sproporzione debba coesistere con la rilevata provenienza illecita degli stessi beni. L'uso della congiunzione “nonché” con riferimento a due distinte categorie di beni suscettibili di ablazione (beni il cui valore sia sproporzionato “nonché” dei beni rispetto ai quali sia positivamente accertato essere frutto di attività illecita ovvero reimpiego), non lascia adito a dubbi. Non è prescritto alcun nesso di pertinenzialità con una determinata tipologia di illecito, essendo consentita una generalizzata apprensione di beni qualora sia accertato il presupposto della pericolosità sociale del proposto, sulla base di dati presuntivi di illecita provenienza, salvo che siano stati legittimamente acquisiti.

Il riferimento alla revoca del sequestro, ovvero all'impossibilità di procedere a confisca qualora emerga la “legittima provenienza” dei beni, dimostra che, accertata la

⁶² Cfr. par. 4.1.3

⁶³ Giurisprudenza costante. Recentemente Cass. Pen., Sez. I, 11 dicembre 2008 (dep. 23 dicembre 2008), n. 47798, Cangialosi e altro, *Giust. Pen.*, 2009, II, 358; Cass. Pen., Sez. VI, 25 gennaio 2012 (dep. 17 febbraio 2012) n. 6570, Brandi e altro, *cit.*; Cass. Pen., Sez. II, 27 marzo 2012 (dep. 10 luglio 2012), n. 27037, Bini, *CED* 253405; Cass. Pen., Sez. I, 17 maggio 2013 (dep. 23 settembre 2013), n. 39204, Ferrara e altro, *CED* 256140.

Una posizione ancora più rigorosa sembra espressa da Cass. Pen., Sez. VI, 27 giugno 2013 (dep. 21 agosto 2013), n. 35240, Cardone e altri, *cit.*, ove in motivazione si legge «Laddove poi la provvista necessaria all'acquisto trovi riscontro nella disponibilità finanziaria acquisita in ragione della dismissione di un cespite acquistato in precedenza è altresì necessario che i fondi utilizzati per l'acquisto del bene dismesso siano di provenienza lecita. Se l'acquisto del bene dismesso, il cui ricavato è stato utilizzato per acquisire l'utilità oggetto di confisca, non trova conforto in una proporzionata disponibilità finanziaria, reddituale o comunque lecita, del periodo di riferimento, ecco che, in coerenza con quanto affermato dalla Corte distrettuale (a pagina 21 della motivazione), anche l'acquisizione oggetto di ablazione risulta viziata, in via derivata, dalla originaria illiceità del primo acquisto».

pericolosità del soggetto, vanno eliminati dal circuito economico i beni di provenienza illecita, qualunque essa sia, potendo essere restituiti esclusivamente quelli che presentino un'indubbia provenienza legittima che giustifichi l'ulteriore lecita circolazione.

Nei casi in cui si proceda alla ricostruzione dell'origine del patrimonio del soggetto, eventuali addizioni o incrementi riferiti ad attività illecite di qualunque tipo non potranno mai concorrere ad un lecito incremento economico essendo soggette a confisca.

Secondo la giurisprudenza deve ritenersi *alternativa l'individuazione della sproporzione del valore dei beni tra reddito dichiarato e attività svolta*⁶⁴.

Va precisato che il riferimento alla "attività economica" è stato introdotto con l'art. 3 della l. n. 256/93, che modifica l'art. 2 ter, comma 2, della l. n. 575/65 (con l'obiettivo di semplificare l'applicazione della norma), plausibilmente per evitare che il confronto tra le dichiarazioni a fini fiscali e il valore dei beni pervenisse ad effetti inaccettabili in presenza di redditi di attività economiche che consentivano una dichiarazione a fini fiscali "forfettaria" e inferiore al livello reale dei redditi.

Sono numerosi, infatti, i casi in cui la legislazione fiscale non prevede l'obbligo di *ricondere* tutti i redditi nella dichiarazione da presentare a fini fiscali, ovvero consente dichiarazioni forfettizzate. A solo titolo esemplificativo:

- il reddito delle persone fisiche derivanti dall'attività agraria è calcolato in modo forfettario e agevolato (senza necessità di tenere scritture contabili o documentazione di particolare natura);
- determinati redditi di capitali sono soggetti a imposta sostitutiva senza obbligo di dichiarazione (dividendi);
- gli utili sociali distribuiti in alcuni casi sono inseriti nella dichiarazione per un importo ridotto, perché già tassati.

Il riferimento normativo all'attività economica richiede che in sede di sequestro, qualora sia nota un'attività economica generatrice di redditi legittimamente non dichiarabili, interamente o parzialmente, vi sia una valutazione ulteriore anche di questi ai fini della sproporzione⁶⁵. Così come deve tenersi conto di redditi comunque percepiti e non soggetti a dichiarazione di origine lecita (ad esempio, il ricavato da vendita di immobile di sicura provenienza lecita).

In sede di confisca il proposto può indicare i redditi derivanti da tali attività economiche, eventualmente in aggiunta a quelli fiscalmente dichiarati, al fine di allegare elementi sulla legittima provenienza dei beni sequestrati.

⁶⁴ Tra le sentenze più recenti, tutte sulla confisca *ex art. 12 sexies* d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92 (in cui viene utilizzato il medesimo riferimento alternativo tra redditi e attività economica), Cass. Pen., Sez. VI, 31 maggio 2011 (dep. 26 luglio 2011), n. 29926, Tarabugi e altri, cit; Cass. Pen., Sez. VI, 15 dicembre 2011 (dep. 1 giugno 2012), n. 21265, Bianco e altri, CED 252855; Cass. Pen., Sez. VI, 28 novembre 2012 (dep. 21 dicembre 2012), n. 49876, Scognamiglio, cit.; Cass. Pen., Sez. I, 22 gennaio 2013 (dep. 8 febbraio 2013), n. 6336, Mele e altro, CED 244532.

⁶⁵ Sempre in materia di confisca *ex art. 12 sexies* d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92, cfr. Cass. Pen., Sez. VI, 14 novembre 1997 (dep. 1 aprile 1998), n. 4458, Manzella, in tema di redditi agrari.

Allo stesso modo il proposto può allegare qualsiasi reddito lecito (ad esempio: donazioni provenienti dai genitori, vendita di beni di sicura origine lecita, etc.).

L'onere di allegazione del proposto deve rispondere ai criteri di serietà di cui si è detto al fine di consentire i dovuti riscontri⁶⁶.

L'assolvimento dell'onere sulla disponibilità di redditi idonei all'acquisto del bene non comporta necessariamente il venir meno dei presupposti della confisca, potendo risultare da altri elementi che il bene è entrato nel patrimonio del proposto, direttamente o indirettamente, quale frutto dell'attività illecita (ad esempio qualora risulti da conversazioni intercettate l'utilizzo di denaro di provenienza illecita, semmai tramite un prestanome con rilevanti patrimoni).

In conclusione si può affermare che, fermo restando l'obbligo dell'organo proponente (e del Tribunale) di valutare i redditi di origine lecita comunque risultanti all'atto del sequestro, pur se non inseriti nella dichiarazione dei redditi, il proposto può allegare elementi diretti a dimostrare l'esistenza di ulteriori redditi, oltre a quelli eventualmente dichiarati, ivi compresi quelli risultanti da attività economica lecitamente svolta.

4.2.2. La *granitica* giurisprudenza sull'irrelevanza dell'allegazione fondata sui redditi da evasione fiscale. L'ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite.

La giurisprudenza da tempo ha escluso la possibilità di *giustificare* la provenienza legittima dei beni con redditi non dichiarati a fini fiscali, trattandosi di redditi illeciti, derivanti da evasione fiscale o tributaria in genere, anche nel caso del c.d. "condono tombale", pur se non ha esaminato specificamente quali redditi da evasione fiscale siano da intendersi illeciti: se l'intero reddito imponibile (al lordo) ovvero (al netto) la sola parte di imposta evasa⁶⁷.

L'orientamento deriva dalla diretta applicazione dei principi esposti. «Le disposizioni sulla confisca mirano a sottrarre (...) tutti i beni che siano frutto di attività illecite o ne costituiscono il reimpiego, senza distinguere se tali attività siano o meno di tipo mafioso; con la conseguenza che è (...) sufficiente la dimostrazione dell'illecita provenienza dei beni confiscati, qualunque essa sia⁶⁸». In definitiva, «anche i proventi di eventuali frodi fiscali sono, a fini di prevenzione, da considerare di illecita provenienza»⁶⁹, così come i proventi dell'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto. Non assume rilievo il perfezionamento dell' *iter* amministrativo previsto dal

⁶⁶ Cfr. par. 4.1.2

⁶⁷ Cass. Pen., Sez. I, 15 gennaio 1996 (dep. 22 febbraio 1996), n. 148, Anzelmo, CED 204036; Cass. Pen. Sez., Sez. VI, 23 gennaio 1998 (dep. 24 febbraio 1998), n. 258, Bonanno ed altro, CED 210834; Cass. Pen., Sez. II, 26 gennaio 1998 (dep. 23 settembre 1998), n. 705, Corsa, CED 211435; Cass. Pen. Sez. II, 6 maggio 1999 (dep. 26 maggio 1999), n. 2181, Sannino, cit.; Cass. Pen., Sez. VI, 27 maggio 2003 (dep. 25/09/2003), n. 36762, Lo Iacono e altro, CED 226655.

⁶⁸ Cass. Pen., Sez. VI, 27 maggio 2003 (dep. 25 settembre 2003), n. 36762, Lo Iacono e altro, cit.

⁶⁹ Cass. Pen., Sez., VI, 22 marzo 1999 (dep. 6 luglio 1999), n. 950, Riela (in motivazione), CED 214507.

c.d. condono "tombale" (l. n. 431/91), in quanto le somme provento di evasione fiscale conservano l'illiceità originaria del comportamento con cui il soggetto ne è entrato in possesso, illiceità che dispiega i suoi effetti ai fini della confisca⁷⁰.

Tale posizione non è stata modificata dopo l'affermazione di un diverso indirizzo giurisprudenziale relativo alla confisca allargata, di cui all'art. 12 *sexies* della l. n. 356/92, della quale si parlerà oltre⁷¹, secondo cui non sarebbero illeciti i redditi prodotti da attività lecita, anche se fiscalmente non dichiarati⁷².

Ad eccezione di una sentenza (neanche citata nell'ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite in esame), che si è limitata a rinviare senza motivazione alcuna alla citata decisione relativa alla confisca allargata⁷³, la Corte di Cassazione ha confermato costantemente l'irrelevanza della giustificazione del proposto sulla legittima provenienza dei beni fondata sui redditi non dichiarati fiscalmente⁷⁴.

L'ordinanza di rimessione della Prima sezione penale non tiene in alcun conto la copiosa e unanime giurisprudenza delle sezioni semplici che hanno confermato l'orientamento sull'irrelevanza dell'evasione fiscale, pur argomentando con riferimento all'inapplicabilità dell'orientamento innovativo espresso in tema di confisca allargata in considerazione della diversità dei due istituti, incongruamente sovrapposti dall'ordinanza in esame. Rinviando l'approfondimento della *non sovrapponibile ratio legis* quando si esaminerà la confisca allargata, sull'inidoneità dell'argomento richiamato nell'ordinanza di rimessione, è sufficiente ripercorrere la motivazione di altra sentenza emessa in quei giorni dalla stessa sezione prima, in diversa composizione: «Il richiamo del ricorrente al precedente di questa Corte di cui alla sentenza n. 29926 del 31/05/2011 della Sezione 6, Rv. 250505, è dunque inconferente, avendo essa riguardo alla diversa ipotesi della confisca *ex lege* n. 356 del 1992, connotata da una *ratio legis* e da presupposti in parte diversi, richiedendo la

⁷⁰ Cass. Pen, Sez. II, 6 maggio 1999 (dep. 26 maggio 1999), n. 2181, Sannino, cit.

⁷¹ Cfr. par. 5.2.1

⁷² Cass. Pen. a Cass. pen., Sez. VI, 31 maggio 2011 (dep. 26 luglio 2011), n. 29926, Tarabugi e altri, cit.

⁷³ Cass. Pen, Sez. VI, 24 ottobre 2012, (dep. 15 novembre 2012), n. 44512, Giacobbe, non massimata.

⁷⁴ Cass. Pen., Sez. VI, 25 gennaio 2012 (dep. 17 febbraio 2012), n. 6570, Brandi e altro, non massimata; Cass. Pen. Sez., Sez. II, 5 giugno 2012 (dep. 27 giugno 2012), n. 25332, Oscurato, non massimata; Cass. Pen., Sez. II, 27 marzo 2012 (dep. 10 luglio 2012) n. 27037, cit, ove in motivazione si legge «non condivisibili sono le conclusioni che il ricorrente sembra trarre da una decisione giurisprudenziale – Cass. pen., sez. 6, n. 29926 del 31 maggio 2011, Tarabugi e altri, rv. 250505, peraltro attinente al diverso istituto di cui al d.l. n. 306 del 1992, art. 12-*sexies*)» ; Cass. Pen. Sez. II, 5 luglio 2012 (dep. 25 luglio 2012), n. 30449, Di Giorgio e altri, non massimata; Cass. Pen. Sez., sez. VI, 29 maggio 2012 (dep. 23 agosto 2012), n. 33160, Lagaren e altri (non massimata); Cass. Pen. Sez. VI, 2 ottobre 2012 (dep. 3 gennaio 2013) n. 122, Palumbo e altri (non massimata), ove in motivazione si condivide la decisione del giudice di merito che aveva «ritenute superflue le prove volte a dimostrare un acquisto di beni in sé lecito ma pur sempre ascrivibile ad evasione fiscale» in considerazione della «confessata riconducibilità dei beni ad evasione fiscale ... connota di illiceità la provenienza dei beni acquistati per tale via» ; Cass. Pen., Sez. I, 16 ottobre 2012 (dep. 5 aprile 2013), n. 15815, Covaglia e altri, non massimata ; Cass. Pen., Sez. I, 22 marzo 2013 (dep. 24 aprile 2013) n. 18423, Commisso e altri (non massimata); Cass. Pen., Sez. I, 17 maggio 2013 (dep. 23 settembre 2013), n. 39204, Ferrara e altro, cit.; Cass. Pen., Sez. I, 11 aprile 2013 (dep. 24 settembre 2013), n. 39517, Del Vecchio e altri (non massimata).

commissione di un reato tipico, per giunta accertato da una sentenza di condanna, ordinariamente generatore – per la sua tipologia – di disponibilità illecite di natura delittuosa, ancorché l'adozione del provvedimento ablativo prescinda (anche in questo caso) da un nesso di pertinenzialità del bene col reato per il quale è intervenuta la condanna»⁷⁵.

4.2.3. Alcune osservazioni: la possibile illiceità nella parte relativa alla sola imposta evasa, il relativo onere gravante sul proposto.

Merita approfondimento il tema della corretta individuazione dei redditi di origine lecita pur in presenza di un'evasione fiscale, evitando "forzature" dirette a superare legittime obiezioni poste da chi evidenzia la distinzione tra reddito non dichiarato a fini fiscali e reddito illecito.

Deve ritenersi, infatti, che non necessariamente il reddito non dichiarato a fini fiscali sia nella sua interezza illecito, potendo riverberarsi l'illiceità solo sulla parte sottratta al fisco in presenza di attività economica lecitamente svolta⁷⁶. In tal senso si esprime l'ordinanza di rimessione in esame, seppur senza motivazione, e sembra collocarsi anche una recente ed ulteriore giurisprudenza⁷⁷.

La *ratio* dell'istituto e la lettera della norma consentono (a differenza del terzo formale intestatario, per quanto detto) di giustificare la (legittima) disponibilità del bene solo attraverso idonei compensi patrimoniali di origine lecita, non potendo assumere alcun rilievo un reddito illecito, qualunque sia la natura dell'illiceità. Un reddito di provenienza illecita non può essere posto a fondamento della giustificazione dell'acquisto di un bene perché ciò contrasterebbe (e consentirebbe elusioni) con le norme in materia di confisca di prevenzione.

Occorre accertare se e come il proposto possa giustificare l'acquisto dei beni che appaiono sproporzionati rispetto a quanto dichiarato a fini fiscali dimostrando ulteriori redditi di natura lecita non dichiarati a fini fiscali.

In primo luogo, pur se è consentito, per la *ratio* e per il testo della norma (che prevede l'alternatività tra redditi e attività economica), che il proposto giustifichi di avere prodotto redditi svolgendo un'attività economica lecita, occorre, appunto, la

⁷⁵ Cass. Pen., Sez. I, 5 dicembre 2013 (dep. 12 febbraio 2014), n. 67034, Di Maio, non massimata.

⁷⁶ Cfr. MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 355 ss.

⁷⁷ Pur se la giurisprudenza di legittimità non ha mai affrontato il tema sotto questo specifico aspetto, un riconoscimento dei principi esposti può trarsi da Cass. Pen. Sez. I, 10 giugno 2013 (dep. 23 luglio 2013), n. 32032, De Angelis, cit.; esaminando il profilo di carattere soggettivo si afferma «Ed invero, va sul punto constatato 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 (inteso quale sostanziale vantaggio economico che si ricava per effetto della commissione del reato, secondo l'insegnamento di Sez. il n.9149 del 3.7.1996). Ora, lì dove la quota indebitamente trattenuta venga successivamente reinvestita in attività di tipo commerciale – come nel caso qui in esame – è al contempo evidente che i profitti di tale attività risultano inquinati dalla metodologia di reinvestimento della frazione imputabile alle progresse attività elusive».

dimostrazione di questa attività generatrice del reddito non dichiarato. Deve trattarsi, di un'attività non solo consentita dall'ordinamento, ma che trovi anche origine lecita, non potendo trovare giustificazione l'acquisto di un bene attraverso redditi non dichiarati al fisco derivanti da attività lecita ma avviata con denaro illecito, per l'evidente conseguenza elusiva rispetto alla *ratio* della norma (che prevede la confisca anche del reimpiego del provento illecito).

Dunque, all'esito del sequestro (fondato sulla sproporzione descritta), allegata in modo serio e credibile l'esistenza dell'attività economica e la sua liceità, anche nella fase dell'avvio, derivano da essa redditi geneticamente leciti. Qualora, però, i redditi (imponibili) non siano dichiarati e assoggettati agli oneri derivanti dalla legislazione fiscale e tributaria divengono illeciti nella quota-parte (imposta) che doveva essere versata al fisco, indipendentemente dalla sussistenza dell'illecito amministrativo o penale (a seconda delle soglie previste). È esclusivo onere del proposto dimostrare e quantificare la parte non illecita (depurata dagli importi dovuti al fisco) che poteva essere lecitamente utilizzata per l'accumulazione del proprio patrimonio, non dovendo il Tribunale procedere ad alcun ulteriore accertamento (perizia) per colmare l'onere dimostrativo gravante sul proposto.

In definitiva, a giustificazione della legittima provenienza del bene, il proposto può allegare redditi fiscalmente non dichiarati, prodotti da attività lecita (anche nella sua origine), solo al netto delle somme provento (illecito) di evasione fiscale, assolvendo adeguatamente alla dimostrazione dell'entità e della natura lecita di tale reddito.

La puntualità dell'allegazione della parte lecita del reddito comporta: da un lato, la necessaria esistenza di elementi, anche documentali, sull'effettiva produzione del reddito, dimostrazione non agevole proprio perché si è in presenza di redditi non dichiarati, per i quali normalmente la stessa parte mira a non lasciare traccia per evitare successivi accertamenti fiscali; dall'altro, la corretta allegazione della piena liceità del reddito non dichiarato fiscalmente che, notoriamente, presenta ampi margini di derivazione illecita conseguente all'omesso rispetto di normative di diversa natura (tenuta della documentazione contabile, versamenti contributivi, etc.).

In ogni caso va valutata con estrema cautela, apparendo di regola inammissibile, la richiesta di provare l'evasione fiscale attraverso l'esame testimoniale, come condivisibilmente affermato dalla giurisprudenza di legittimità⁷⁸.

⁷⁸ Cass. Pen., Sez. I, 28 maggio 2013 (dep. 20 giugno 2013), n. 27189, Guarnieri (in motivazione), CED 255633, relativa a confisca allargata in cui, peraltro, la Corte attribuiva rilievo all'evasione fiscale. La Corte, sulla richiesta di prova avanzata dal proposto, precisa: «L'accertamento testimoniale, chiamato in via di surroga a fornire quella prova documentale che risulta mancante, tuttavia, proprio perché interveniente *ex post* a supplire una dichiarata irregolarità fiscale, deve essere oggetto, come accaduto nella fattispecie, di un pregnante vaglio da parte del giudice di merito potendo dette prove dichiarative infatti essere espressione di quella medesima capacità deviante che aveva indotto il soggetto a evadere quegli stessi cespiti della cui esistenza ora ha interesse a provare solo perché ritiene conveniente farlo».

Sulla puntualità dell'allegazione, sugli oneri gravanti sulla difesa e sui necessari riscontri relativi alle allegazioni si può rinviare a quanto esposto con riferimento al terzo formale intestatario⁷⁹.

I limiti di giustificazione, in concreto derivanti da redditi non dichiarati, risultano ancora più evidenti se si considera che l'importo sottratto al fisco con l'evasione fiscale può essere reinvestito nell'azienda e, costituendo reddito (reimpiego) di origine illecita, comporta l'illiceità degli ulteriori redditi prodotti.

La sistematica evasione fiscale (e/o contributiva, etc.), dunque, rende problematico lo "scorporo" dei proventi illeciti da quelli leciti che devono essere allegati dell'interessato e che, in mancanza di serio assolvimento dell'onere, non impediscono la confisca del bene.

Può, in conclusione, sostenersi, attraverso una rigorosa interpretazione costituzionalmente orientata, che i redditi (imponibili) non dichiarati e assoggettati agli oneri derivanti dalla legislazione fiscale e tributaria derivante da attività economica lecita divengono illeciti nella quota-parte (imposta) che doveva essere versata al fisco, con onere del proposto di dimostrare e quantificare la parte non illecita (depurata dagli importi dovuti al fisco). L'onere a carico del proposto riguarda la piena liceità del reddito, quindi anche il rispetto delle diverse normative da osservare che, se violate, rendono illecito l'intero reddito.

4.2.4 Conclusioni.

L'esame approfondito della normativa e della *ratio* della confisca di prevenzione evidenzia, dunque, la condivisibilità dell'unanime giurisprudenza sull'irrilevanza della giustificazione, da parte del proposto, della legittima provenienza dei beni sequestrati attraverso proventi di evasione fiscale.

Con l'ulteriore precisazione che, proprio in applicazione dei principi ricordati, devono ritenersi illeciti, perciò non allegabili, i soli proventi dell'evasione fiscale (imposta evasa, comprensiva delle sanzioni e sovrattasse applicabili automaticamente), sicchè in presenza di una rigorosa allegazione da parte del proposto della liceità del reddito (nella genesi e nella produzione) può ritenersi giustificata la legittima acquisizione del bene con riferimento al dimostrato utilizzo della sola quota parte non illecita perché non sottratta al fisco.

La dimostrazione da parte del proposto deve, comunque, riguardare anche l'utilizzo della quota parte lecita, perché non sottratta al fisco, per l'acquisto di quel determinato bene, non essendo sufficiente l'allegazione della disponibilità in sé del denaro.

⁷⁹ Cfr. par. 4.1.2.

5. Confisca “allargata” ed evasione fiscale. La *ratio* della confisca allargata (cenni).

Il presupposto di carattere soggettivo per procedere alla confisca allargata consiste nella condanna per uno dei reati previsti ovvero, nella fase del sequestro, il *fumus commissi delicti*⁸⁰. Presupposto ben diverso da quello della confisca di prevenzione (applicabilità di una misura di prevenzione personale) che, di per sé, non consente indebite sovrapposizioni tra i due istituti, come più volte evidenziato.

I presupposti di carattere oggettivo, necessari per assoggettare a sequestro e a confisca il bene, sono: a) la disponibilità, diretta o indiretta del bene da parte dell'indagato/imputato; b) la sproporzione tra il valore dei beni e i redditi dichiarati o l'attività economica svolta.

L'evasione fiscale viene in rilievo sia in ordine al requisito della disponibilità, sia per la provenienza illecita dei beni.

In estrema sintesi si può affermare che la *ratio* della confisca allargata consiste in una presunzione di illecita accumulazione patrimoniale, in forza della quale è sufficiente dimostrare che il titolare apparente non svolge un'attività tale da procurargli il bene, per porre a carico di costui l'onere di allegazione sulla legittima provenienza dell'acquisto e la veritiera appartenenza del bene medesimo. Il legislatore opera una scelta di politica criminale diretta a individuare delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare un'accumulazione economica, a sua volta possibile strumento di ulteriori delitti, e quindi col trarne una presunzione, *iuris tantum*, di origine illecita del patrimonio "sproporzionato" a disposizione del condannato per tali delitti⁸¹.

Il rapporto con la *ratio* della confisca di prevenzione non è dunque, prospettabile, come invece ritenuto dall'ordinanza di rimessione in esame, in termini di sovrapposibilità.

Ricorrono certamente affinità, rappresentate principalmente dalla volontà del legislatore di prevenire e contrastare condotte illecite e delittuose attraverso l'espropriazione dei beni illecitamente acquisiti e/o dei quali l'interessato non è in condizione di giustificare la legittima provenienza.

Non convince, però, il riferimento alla medesima *ratio legis*, individuata dalla Corte nella volontà «di contrastare soggetti socialmente pericolosi e dediti al delitto colpendone i patrimoni». Si opera una semplificazione che si riferisce alla sola confisca di prevenzione, che interviene nei confronti di “soggetti socialmente pericolosi dediti al delitto”, e non alla confisca allargata in cui non rileva la pericolosità, ma la condanna per determinati delitti individuati dal legislatore perché rivelatori di illecite accumulazioni.

Viene meno, dunque, l'argomento principale posto a fondamento dell'ordinanza di rimessione per proporre l'equiparazione dei due istituti.

⁸⁰ Cass. Pen., Sez. I, 14 gennaio 2009 (dep. 2 marzo 2009), n. 9218, Barrazzo, CED 243544; Cass. Pen., Sez. I, 1 aprile 2010 (dep. 24 maggio 2010) n. 19516, Barilari, CED 247205.

⁸¹ Cfr. in termini Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, Montella, Cass. Pen., 2004, n. 4, 1182; Cass. Pen., Sez. VI, 5 novembre 2010 (dep. 1 dicembre 2010), n. 42717, Noviello, CED 248929.

Come si vedrà oltre, si può anche pervenire alle medesime conclusioni con riferimento ad alcune caratteristiche e conseguenze, ma sviluppando autonomi ragionamenti in cui la finalità (e non la *ratio*) degli istituti può costituire un indice di orientamento. Talvolta (come per il concetto di disponibilità) il medesimo dato testuale, verificato con la *ratio* degli istituti, consente, comunque, di pervenire alle medesime conclusioni.

5.1. I redditi da evasione fiscale del “terzo intestatario” (la disponibilità indiretta).

Il confronto tra le diverse disposizioni dimostra che coincide il primo requisito di carattere oggettivo, previsto per la confisca di prevenzione e la confisca allargata, consistente nella disponibilità diretta o indiretta del proposto. L’art. 12 *sexies* cit. fa riferimento alla «confisca del denaro, dei beni o delle altre utilità di cui il condannato (...) anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo», laddove il d.lgs. n. 159/11 prevede all’art. 20 «il sequestro dei beni dei quali la persona nei cui confronti è iniziato il procedimento risulta poter disporre, direttamente o indirettamente» e all’art. 24 «la confisca dei beni sequestrati di cui la persona (...) anche per interposta persona fisica o giuridica, risulti essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo».

Si può, dunque, richiamare – in linea generale – quanto esposto per la confisca di prevenzione sulla disponibilità diretta o indiretta⁸² e, in particolare, sul riparto dell’onere probatorio e sull’onere di allegazione gravante sul terzo.

5.1.1. La disponibilità (diretta o indiretta). L’onere probatorio e le allegazioni del terzo (in generale).

Anche per la confisca allargata occorre la prova della disponibilità indiretta del bene in capo all’indagato/imputato. Nel caso in cui il bene che si assume illecitamente acquistato risulti intestato a terzi occorre dimostrare l’esistenza di situazioni che avallino concretamente l’ipotesi di una discrasia tra intestazione formale e disponibilità effettiva del bene, in modo che possa affermarsi con certezza che il terzo intestatario si sia prestato alla titolarità apparente al solo fine di favorire la permanenza dell’acquisizione del bene in capo al condannato e di salvaguardarlo dal pericolo della confisca. In tal caso, il giudice ha l’obbligo di spiegare le ragioni della ritenuta interposizione fittizia, adducendo non solo circostanze sintomatiche di spessore indiziario, ma elementi fattuali caratterizzati dalla gravità, precisione e concordanza, sì

⁸² Cass. Pen., Sez. IV, 23 gennaio 2001 (dep. 28 gennaio 2002) n. 3091, Biscardi, CED 220720; Cass. Pen., Sez. I, 9 marzo 2005 (dep. 24 marzo 2005), n. 11732, De Masi e altro, CED 231390; Cass. Pen., Sez. III, 8 marzo 2012 (dep. 20 aprile 2012), n. 15210, Costagliola e altri, CED 252378; Cass. Pen., Sez. II, 22 febbraio 2013 (dep. 23 maggio 2013), n. 22153 Ucci e altri, CED 255950; le ultime due relative a confisca per equivalente in cui si applicano i medesimi principi.

da costituire prova indiretta dell'assunto che si tende a dimostrare, cioè il superamento della coincidenza fra titolarità apparente e disponibilità effettiva del bene⁸³.

Pur in assenza di una norma corrispondente a quella prevista per la confisca di prevenzione (oggi art. 19, comma 3, d.lgs. n. 159/11) la giurisprudenza opera una distinzione analoga⁸⁴:

a) *per il terzo familiare o convivente, in particolare figli, coniuge e conviventi nell'ultimo quinquennio*, il pericolo della fittizia intestazione è più accentuato ed è più probabile l'effettiva disponibilità dei beni da parte del congiunto;

b) *nel caso di terzo estraneo* la confisca può investire beni che, in tutto o in parte, possono essere di un soggetto che non è neppure imputato ed allora sarebbe illogico ed improprio gravare la stessa persona, immune da censure sotto il profilo penale, della misura di sicurezza patrimoniale, imputandogliela in proprio.

5.1.2. L'allegazione del terzo fondata sul reddito proveniente da evasione fiscale.

Anche sulla possibilità del terzo di allegare, quale giustificazione della disponibilità effettiva del bene, redditi provento di evasione fiscale si può richiamare quanto esposto per la confisca di prevenzione in considerazione dell'applicabilità dei principi di carattere generale in tema di disponibilità indiretta e della diversità della posizione del terzo intestatario rispetto all'indagato/imputato⁸⁵.

La distinzione, ai fini dell'onere di allegazione, tra terzo e indagato/imputato è evidenziata anche dalla giurisprudenza di legittimità⁸⁶, pur se talvolta non sembra che sia chiara⁸⁷.

⁸³ Giurisprudenza costante, recentemente Cass. Pen., Sez. II, 10 gennaio 2008 (dep. 24 gennaio 2008), n. 3990, Catania e altro, *CED* 239269; Cass. Pen., Sez. II, 26 novembre 2008 (dep. 13 gennaio 2009), n. 1178, Trovato, *CED* 242718; Cass. Pen., Sez. I, 27 maggio 2010 (dep. 15 luglio 2010), n. 27556, Buompane, *CED* 247722; Cass. pen., Sez. I, 24 ottobre 2012 (dep. 15 novembre 2012), 44534, Ascone e altro, *CED* 254699.

⁸⁴ Cass. Pen., Sez. II, 3 dicembre 2008 (dep. 2 febbraio 2009) n. 4479, Lo Bianco, *CED* 243278; Cass. Pen., Sez. V, 26 maggio 2011 (dep. 1 luglio 2011), n. 26041 Papa e altro, *CED* 250922.

⁸⁵ MENDITTO, [Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco nel sequestro e nella confisca di cui all'art. 12 sexies d.l. 306/92, conv. in l. 356/92](#), cit.; MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 335 ss.; FABERI, *Confisca "allargata" e redditi in "nero"*, in *Archiviopenale.it*, n. 2, cit., pag. 13.

⁸⁶ Cass. Pen, Sez. VI, 28 novembre 2012 (dep. 21 dicembre 2012), n. 49876, Scognamiglio cit.: «Giovà tuttavia chiarire che Il binomio tra disponibilità finanziarie riscontrate redditualmente o comunque riferibili all'attività dell'interessato nel raffronto proporzionale con le accumulazioni patrimoniali da confiscare, così come dettato dall'art 12 *sexies* citato, costituisce ragione di riferimento avuto riguardo alla sola posizione dell'indagato o imputato (la situazione non cambia per le misure di prevenzione patrimoniale quanto al proposto) cui si ascrive formalmente o sostanzialmente, la titolarità delle utilità oggetto di ablazione. Per contro, il richiamo a tali parametri tipizzati normativamente finisce per apparire fuorviante laddove, come nella specie, la valutazione della proporzione tra redditi e patrimonio venga effettuata avendo ad oggetto la posizione del terzo che si riveli essere solo il formale intestatario dei cespiti da confiscare. In siffatta evenienza, la sperequazione tra accumulazioni patrimoniali e disponibilità finanziarie, lungi dal sancire presunzioni di legge quanto alla liceità della accumulazione stessa, costituisce uno dei possibili momenti logici da porre a conforto dell'asserto accusatorio che mira a contestare la natura fittizia di tale imputazione patrimoniale a fronte della disponibilità sostanziale del bene siccome riferibile

5.2. I redditi da evasione fiscale dell'indagato/imputato.

Recentemente, come più volte si è sopra accennato, è sorto un orientamento che ha ribaltato il precedente pacifico principio secondo cui non è consentito allegare la legittima provenienza dei beni sottoposti a sequestro (e confisca) allargata con redditi derivanti da evasione fiscale.

E' necessario, dunque, un opportuno approfondimento, anche per il tentativo di estendere tale orientamento alla confisca di prevenzione, rimasto, però, senza esito, come messo in rilievo in precedenza⁸⁸, pur se l'ordinanza di rimessione alle Sezioni Unite sembra aderire a un diverso indirizzo.

5.2.1. Gli orientamenti della giurisprudenza di legittimità.

Per lungo tempo la giurisprudenza di legittimità ha ritenuto che l'onere dell'indagato/imputato di giustificare la provenienza (legittima) dei beni non era assolto con l'allegazione di redditi derivanti da evasione fiscale⁸⁹.

Recentemente si è registrata una diversa posizione espressa in un caso in cui la Corte, esaminando le giustificazioni offerte da un terzo intestatario⁹⁰, ha affermato alcuni principi relativi all'onere gravante sull'imputato/indagato:

all'indagato o imputato (*id est* l'autore di una delle ipotesi di reato caldate nel comma I dell'art 12 *sexies* o anche l'effettivo titolare dell'utilità nella ipotesi del trasferimento fraudolento di cui al precedente art 12 *quinquies*); o , in alternativa , ed in contrapposizione a siffatta ipotesi , costituisce spunto difensivo di segno opposto per superare l'asserto accusatorio in presenza di collegamenti tra gli interessati, primariamente legati a parentele, affinità o ragioni di convivenza, che possano favorire a monte la dimostrazione della prospettazione legata alla natura fittizia della intestazione del cespite»

⁸⁷ Cfr. nota n. 55.

⁸⁸ Cfr. par. 4.2.2.

⁸⁹ Il principio era ribadito spesso in motivazione quando la Corte di Cassazione affrontava alcuni temi relativi ai presupposti della confisca, quale la natura alternativa o congiunta del richiamo alla sproporzione o all'attività economica, ovvero la rilevanza del nesso tra commesso reato e provenienza illecita o epoca di acquisto del bene. Cfr. Cass. Pen., Sez. I, 10 giugno 1994 Cc. (dep. 23 agosto 1994) n. 2860, Moriggi, CED 198943; Cass. Pen, Sez. II, 14 ottobre 1996 (dep. 26 ottobre 1996), n. 5202, Scarcella, CED 205738.

⁹⁰ Cass. pen., Sez. VI, 31 maggio 2011 (dep. 26 luglio 2011), n. 29926, Tarabugi e altri, cit. Può leggersi il commento di MENDITTO, [Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco nel sequestro e nella confisca di cui all'art. 12 sexies d.l. 306/92, conv. in l. 356/92](#), cit. Nel commento si pone in rilievo che la Corte esaminava l'idoneità dell'allegazione della terza intestataria, in ordine alla effettiva disponibilità del bene sequestrato ai sensi dell'art. 12 *sexies* cit., attraverso la capacità patrimoniale di acquistare l'immobile con redditi derivanti da evasione fiscale ricavati da attività lecita.

La Corte rinviava, condivisibilmente, gli atti al Tribunale del riesame dovendosi valutare la circostanza relativa alla lecita attività economica (di commercio di frutta e verdura) generatrice di reddito addotta a giustificazione della disponibilità finanziaria idonea ad acquistare gli immobili, pur se tali redditi non

a) l'art. 12 *sexies* l. 356/92 consente il sequestro e la confisca dei beni di cui l'indagato o il condannato non «può giustificare la provenienza e di cui (...) risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica»;

b) per evitare il provvedimento ablativo l'indagato o il condannato devono giustificare *la provenienza delle risorse economiche* utilizzate per acquisire il bene dimostrando «anche che il valore di queste non sia sproporzionato rispetto, alternativamente, al reddito dichiarato a fini fiscali o all'attività economica esercitata»;

c) ove le fonti di produzione del patrimonio siano identificabili, siano lecite, e ne giustificano la titolarità in termini non sproporzionati ad esse, è irrilevante che tali fonti siano identificabili nei redditi dichiarati a fini fiscali piuttosto che nel valore delle attività economiche che tali entità patrimoniali producano, pur in assenza o incompletezza di una dichiarazione dei redditi;

d) una diversa conclusione comporterebbe *l'espropriazione* del patrimonio «non per una presunzione di illiceità, in tutto o in parte, della sua provenienza ma per il solo fatto della evasione fiscale», in contrasto con «la *ratio* dell'istituto in questione, che mira a colpire i proventi di attività criminose e non a sanzionare la infedele dichiarazione dei redditi, che si colloca in un momento successivo rispetto a quello della produzione del reddito, e per la quale soccorrono specifiche norme in materia tributaria, non necessariamente implicanti responsabilità penali».

Successivamente la giurisprudenza di legittimità ha assunto posizioni non uniformi.

Talvolta è stato accolto l'orientamento ora descritto, seppur con diverse argomentazioni:

- richiamando la *ratio* dell'istituto, così come individuata dalla sentenza da ultimo citata⁹¹;

- applicando il principio allo specifico procedimento della l. n. 488 del 1999, avendo «il ricorrente (come annotato dalla stessa ordinanza impugnata) documentato di aver aderito alla procedura di adeguamento delle esistenze iniziali dei beni a norma della l. n. 488 del 1999, art. 7 mediante versamento delle relative imposte, conseguendo l'effetto di privare del connotato di illiceità fiscale le somme costituenti valori delle rimanenze indicate nella verifica fiscale del 2000, menzionata nel provvedimento impugnato»⁹²;

- richiamando il principio di diritto, ma rigettando il ricorso perché venivano in rilievo altri elementi, in primo luogo la mancata idonea allegazione dell'indagato/imputato⁹³ richiesta in modo rigoroso e di difficile prova «trattandosi di

erano stati fiscalmente dichiarati (si trattava di ricavi oggetto anche di accertamento fiscale, per euro 32.213 relativamente al solo anno 2004).

Cfr. anche FABERI, *Confisca "allargata" e redditi in "nero"*, in Archiviopenale.it, n. 2.

⁹¹ Cass. Pen, Sez. VI, 24 ottobre 2012, (dep. 15 novembre 2012), n. 44512, Giacobbe, cit.

⁹² Cass. Pen., Sez. I, 22 gennaio 2013 (dep. 8 febbraio 2013), n. 6336, Mele e altro, cit.

⁹³ Cass. Pen, Sez. VI, 28 novembre 2012 (dep. 21 dicembre 2012), n. 49876, Scognamiglio, cit.; Cass. Pen., Sez. III, 20 febbraio 2013 (dep. 3 maggio 2013), n. 19095, Scacco, non massimata.

redditi sottratti al fisco, (e dunque illeciti di per sé e autonomamente aggredibili, in quanto tali, con confisca (...) non (...) denunciati sicché il loro effettivo introito risulta di difficile comprovazione⁹⁴»;

- affermando il principio, ma rinviando al giudice di merito per valutare la giustificazione addotta⁹⁵.

Numerose sentenze non hanno accolto il nuovo orientamento sulla base di diverse argomentazioni:

- sostenendo l'irrilevanza dei redditi provento di evasione fiscale, senza procedere a particolari approfondimenti⁹⁶, ovvero affermando l'inammissibilità della censura del ricorrente circa l'affermata legittimità dell'acquisizione dei beni sequestrati «con l'argomento relativo alla possibile provenienza dei beni da un "deprecabile compendio di evasioni fiscali"»⁹⁷;

- richiamando l'irrilevanza dell'adesione al condono fiscale in quanto «non assume rilievo la circostanza che, a seguito del perfezionamento dell'iter amministrativo del c.d. condono 'tombale', le somme di cui all'evasione fiscale siano entrate a far parte legittimamente del patrimonio del prevenuto medesimo, dal momento che l'illiceità originaria del comportamento con cui se le è procurate continua a dispiegare i suoi effetti ai fini della confisca»; si ribadisce che il condono fiscale non elimina la originaria provenienza delittuosa di quel denaro nel suo momento genetico e conseguentemente consente di confermare la sussistenza dei presupposti delle fattispecie criminose⁹⁸;

- disattendendo espressamente l'opposta tesi mediante il richiamo alla *ratio* della confisca allargata ed alla sua assimilabilità, sotto questo specifico profilo, alla confisca di prevenzione⁹⁹; afferma ancora la Corte che «l'adesione al condono fiscale non esclude di per sé la provenienza illecita del patrimonio, potendo oltre tutto consistere tale illiceità (che non necessariamente deve essere di rilievo penale) proprio nell'evasione fiscale, né elide *ex post* la "illiceità originaria". Poiché il giudizio di proporzionalità deve essere effettuato fra la consistenza patrimoniale dell'interessato

⁹⁴ Cass. Pen., Sez. I, 28 maggio 2013 (dep. 20 giugno 2013), n. 27189, Guarnieri (in motivazione), cit. Come ricordato alla nota n. 78 la Corte, sulla richiesta di prova avanzata dal proposto, precisa: «L'accertamento testimoniale, chiamato in via di surroga a fornire quella prova documentale che risulta mancante, tuttavia, proprio perché interveniente *ex post* a supplire una dichiarata irregolarità fiscale, deve essere oggetto, come accaduto nella fattispecie, di un pregnante vaglio da parte del giudice di merito potendo dette prove dichiarative infatti essere espressione di quella medesima capacità deviante che aveva indotto il soggetto a evadere quegli stessi cespiti della cui esistenza ora ha interesse a provare solo perché ritiene conveniente farlo».

⁹⁵ Cass. Pen., Sez. VI, 15 dicembre 2011 (dep. 1 giugno 2012) n. 21265, Bianco e altri, cit.

⁹⁶ Cass. Pen., Sez. II, 14 giugno 2011 (dep. 19 agosto 2011), n. 32563, De Castro, non massimata.

⁹⁷ Cass. Pen., Sez. I, 24 febbraio 2012 (dep. 23 marzo 2012), n. 11473, Allegro, non massimata.

⁹⁸ Cass. Pen., Sez. II, 17 gennaio 2012 (dep. 15 febbraio 2012), n. 6061, Gallo, in motivazione, nell'esame dei presupposti del delitto di riciclaggio.

⁹⁹ Cass. Pen., Sez. II, 28 settembre 2011 (dep. 13 ottobre 2011), n. 36913, Lopalco (in motivazione) non massimata, nell'esame dei presupposti del delitto di riciclaggio.

ed i suoi profitti leciti, il condono fiscale non ha alcuna incidenza in termini giustificativi dell'eventuale sproporzione fra patrimonio e reddito»¹⁰⁰;

- procedendo a un opportuno approfondimento in un caso in cui si eccepiva che il giudice di merito non aveva ritenuto di considerare la redditività di un'attività commerciale «sull'erroneo presupposto che il gestore non avrebbe mai presentato le relative dichiarazioni dei redditi, con ciò confondendo l'eventuale possibile evasione fiscale con l'assenza di utili gestionali viceversa prodotti»¹⁰¹.

Questo il ragionamento della Corte:

a) «l'irrilevanza del requisito della "pertinenzialità" del bene rispetto al reato per cui si è proceduto, di guisa che la confisca dei singoli beni non è esclusa per il fatto che essi siano stati acquisiti in epoca anteriore o successiva al reato per cui è intervenuta condanna o che il loro valore superi il provento del medesimo reato (...) sul rilievo che la funzione della norma di riferimento è quella di stabilire una presunzione relativa di illecita accumulazione in presenza di patrimoni nella disponibilità di imputati di reati particolarmente significati nella prospettiva dell'arricchimento criminale»;

b) trattandosi di presunzione *iuris tantum*, «la prova liberatoria non può essere intesa in senso squisitamente civilistico, dappoiché in tal caso la norma accrediterebbe una inversione dell'onere probatorio di dubbia costituzionalità (...) bensì nel senso della necessità di elementi giustificativi attendibili e circostanziati, che, in concreto, il giudice deve valutare secondo il principio della libertà di prova e del proprio libero convincimento» ;

c) «alla luce di una lettura costituzionalmente orientata del predetto art. 12-*sexies*, qualora l'imputato dimostri in modo serio la titolarità di un bene e di attività economiche che superino di fatto l'immagine reddituale rappresentata al fisco, il giudice deve tenere conto di tale realtà nel suo libero convincimento, anche considerando che la previsione in questione richiede che si tratti di beni di cui l'imputato non possa giustificare la provenienza, con la conseguenza che sulle giustificazioni fornite dall'interessato deve essere fornita puntuale e adeguata motivazione».

¹⁰⁰ La Corte, esaminando un caso relativo a sequestro *ex art. 12 sexies.*, cit, censurato per violazione di legge e difetto di motivazione, così argomenta: «Sostiene il Lopalco che la sproporzione fra il suo patrimonio effettivo ed il reddito dichiarato non dipende dalla provenienza illecita di parte dei suoi guadagni, bensì dall'esistenza di redditi non dichiarati e fiscalmente elusi. Costituirebbero riprova di quanto affermato l'adesione fatta dal Lopalco ai vari condoni fiscali succedutisi nel tempo e la circostanza che, nel corso di un giudizio di separazione personale dei coniugi, la moglie abbia sostenuto l'esistenza di una società di fatto col marito che, fra il 1986 ed il 1996, avrebbe prodotto utili "in nero" per circa trenta miliardi di lire. Inoltre, il ricorrente menziona una consulenza tecnica di parte che avrebbe ricostruito la verosimile situazione reddituale occulta, dimostrando la compatibilità del suo patrimonio con i proventi effettivi».

¹⁰¹ Cass. Pen., Sez. I, 21 febbraio 2013 (dep. 21 marzo 2013), n. 13425, Coniglione, CED 255089.

5.2.2. Gli orientamenti della dottrina.

Secondo una prima tesi, sono da considerarsi privi di giustificazione i beni accumulati in maniera illecita non solo dal punto di vista penale, ma anche sotto il profilo civile, amministrativo o tributario. Di conseguenza i redditi provento o reimpiego di evasione fiscale sono sempre soggetti a confisca e non possono essere adottati a giustificazione dell'acquisto del bene da parte dell'indagato/imputato¹⁰².

Tra i sostenitori dell'opposta tesi si afferma che l'applicazione della misura comporterebbe un'interpretazione analogica *in malam partem*, poiché i delitti previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non sono enumerati tra i reati presupposto per l'applicazione dell'art. 12-*sexies* in esame¹⁰³. Altri pongono in rilievo che i redditi occultati al fisco, ivi inclusi i profitti da evasione, sono redditi geneticamente leciti, poiché l'illecito è successivo alla relativa produzione, purché provenienti da attività lecite e comprovate nella loro consistenza; raggiunta la prova dell'esistenza e della consistenza del reddito occultato, sia di fronte ad ipotesi delittuose tributarie, sia di fronte a meri illeciti amministrativi, l'autorità giudiziaria potrà provvedere a rilevare le rimanenze suscettibili di tassazione d'ufficio, eventualmente stimolando le idonee interazioni tra uffici tributari e pubblica accusa. Tale conclusione discenderebbe anche dalla normativa sulla tassazione dei proventi illeciti non sottoposti a confisca (art. 36, co. 34-*bis* del d.l. n. 223/06, conv. dalla l. n. 248/06; art. 14, co. 4, della l. n. 537/93), dagli obblighi di denuncia delle violazioni tributarie (art. 36, co. 4, del d.P.R. n. 600/73) e dalle speciali sanatorie per la regolarizzazione fiscale (art. 7, co. 14, della l. n. 488/99).

La confisca, dunque, sarebbe consentita solo ove la pubblica accusa dimostrasse la difformità tra reddito dichiarato e reddito reale che risulti, al di là di ogni ragionevole dubbio, accumulato in maniera illecita. In sostanza, a fronte della sproporzione tra redditi dichiarati e valore dei beni offerta dall'accusa, l'indagato/imputato potrebbe allegare anche redditi provento di evasione fiscale in rapporto ad attività economica lecita, che potranno essere confutati solo fornendo la prova d'accusa dell'illecita provenienza¹⁰⁴.

¹⁰² Cfr., in tal senso, LAGANA', *Confisca penale e confisca di prevenzione*, cit., 18, CAPECCHI, *Le misure di prevenzione patrimoniali*, cit, 329 ss.; MENDITTO, [Sulla rilevanza dei redditi non dichiarati al fisco nel sequestro e nella confisca di cui all'art. 12 sexies d.l. 306/92, conv. in l. 356/92](#), cit.; MENDITTO, *Le misure di prevenzione personali e patrimoniali*, cit., 335 ss.

¹⁰³ ACQUAROLI, *La ricchezza illecita tra tassazione e confisca*, cit., 93.

¹⁰⁴ ASTARITA, *Presupposti e tipologia delle misure applicabili*, in, *Le misure di prevenzione*, a cura di Furfaro, Torino, 2013, 395 ss. La tesi è seguita anche da FABERI, *Confisca "allargata" e redditi in "nero"*, in *Archiviopenale.it*, n. 2, cit., pag. 11 ss.

5.2.3. Alcune osservazioni: l'onere di giustificazione della *legittima* provenienza del bene, l'esame degli argomenti a sostegno della rilevanza dei redditi provento di evasione fiscale.

Come per la confisca di prevenzione, la soluzione alla problematica in esame deve essere desunta dai principi applicabili all'istituto, ben enucleati dalla giurisprudenza e dalla dottrina che sostengono l'irrilevanza dei redditi da evasione fiscale, con le precisazioni che seguono, laddove l'opposto orientamento sembra non fare corretta applicazione di tali principi.

In via preliminare va ricordato che l'indagato/imputato ha l'onere di *giustificare la provenienza "legittima" del bene*.

Pur se l'art. 12 *sexies* evidenzia una diversa tecnica normativa tra disposizione penale (che descrive i presupposti della sola confisca) e di prevenzione (che delinea anche i presupposti del sequestro e della revoca del sequestro), mancando nella seconda ogni riferimento alla provenienza illecita del bene, presente nella prima («nonché dei beni che risultino essere frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego»), il legislatore richiede, comunque, da parte dell'interessato, la dimostrazione della legittima provenienza del bene.

La pronuncia di una sentenza di condanna per un fatto reato tipizzato dal legislatore consente un provvedimento ablativo nei confronti del patrimonio del condannato sulla base del solo presupposto della sproporzione tra redditi o attività e valore del bene, sempre che costui non ne dimostri la legittima provenienza. Secondo la giurisprudenza della Cassazione non occorre alcun riferimento alla provenienza illecita del bene perché il legislatore, «individuati delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare una accumulazione economica, a sua volta possibile strumento di ulteriori delitti, pone una presunzione, *iuris tantum*, di origine illecita del patrimonio "sproporzionato" a disposizione del condannato per tali delitti»¹⁰⁵.

Pur non potendo approfondire in questa sede il valore e la portata di tale principio (che, comunque, fa riferimento presuntivamente all'origine illecita del patrimonio secondo terminologie che evocano la sufficienza indiziaria della provenienza illecita richiesta nel sequestro di prevenzione), va sottolineato che per la giurisprudenza di legittimità non occorre un nesso di pertinenza tra i beni confiscabili ed il reato per cui è stata pronunciata condanna e nemmeno tra questi beni e l'attività criminosa del condannato¹⁰⁶. La confiscabilità dei beni è correlata esclusivamente alla

¹⁰⁵ Testualmente Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, Montella, cit.

¹⁰⁶ Giurisprudenza costante dopo Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, Montella cit. Recentemente Cass. Pen., Sez. III, 9 luglio 2008 (dep. 9 ottobre 2008), n. 38429, Sforza, CED 241273; Cass. Pen., Sez. I, 15 gennaio 2009 (dep. 25 febbraio 2009), n. 8404, Bellocco, CED 242863; Cass. Pen. Sez. V, 21 febbraio 2013 (dep. 6 maggio 2013), n. 19358, Rao, CED 255381.

Si è ricordato che per sequestro e confisca di prevenzione si evocano principi analoghi: non occorre nel provvedimento ablativo, l'individuazione di un nesso causale fra presunta condotta mafiosa (ovvero, per gli indiziati dei delitti *ex art. 51 comma 3.bis c.p.p.* e c.d. pericolosi semplici, con la condotta illecita che ha consentito di riconoscerne la pericolosità) ed illecito profitto, essendo sufficiente la dimostrazione dell'illecita provenienza dei beni confiscati, qualunque essa sia (par. 4.2.1).

condanna del soggetto che di quei beni dispone, per uno dei reati oggetto dell'elenco di cui all'art. 12-*sexies* cit., senza che siano necessari accertamenti relativi alla "attitudine criminale"¹⁰⁷.

Dai principi esposti deriva che l'indagato o il condannato possono giustificare la provenienza del bene solo se lecita ovvero acquisita con redditi o proventi leciti. Tale conclusione trova conferma anche nella giurisprudenza (ormai pacifica) che ritiene assoggettabile a sequestro e successiva confisca il bene legittimamente acquistato e migliorato con denaro di provenienza non giustificata, ma soltanto limitatamente alla quota ideale che corrisponde a tale incremento di valore¹⁰⁸.

Dunque, pur se l'art. 12 *sexies* del d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92, richiede quale unico requisito la sproporzione tra redditi e attività economica e valore dei beni, non si dubita che l'imputato possa giustificare la provenienza del bene solo allegando redditi di origine lecita.

A differenza del terzo formale intestatario, per il quale viene in rilievo il tema di prova della effettiva disponibilità, in questo caso si verte sulla "giustificazione" della provenienza che non può che derivare da redditi lecitamente acquisiti.

Appare utile esaminare gli argomenti posti a sostegno della rilevanza dei proventi da evasione fiscale, sia per confutarli, sia per cogliere alcune criticità opportunamente poste in rilievo e di cui tenere conto nella soluzione della questione.

La ratio della confisca allargata.

Non è convincente il richiamo, proposto dalla tesi che non si condivide, alla *ratio* della confisca allargata che, al contrario, conferma che non è consentita la giustificazione della legittima provenienza con l'evasione fiscale (perché illecita).

La confisca allargata ha come presupposto non la derivazione dei beni dall'episodio criminoso per cui la condanna è intervenuta, ma la sola condanna del soggetto che di quei beni dispone, senza che necessitino ulteriori accertamenti sull'attitudine criminale. Intervenuta la condanna, la confisca va sempre ordinata quando sia provata l'esistenza di una sproporzione tra il valore economico dei beni di cui il condannato ha la disponibilità e il reddito da lui dichiarato o i proventi della sua attività economica e non risulti una giustificazione credibile circa la provenienza delle cose.

Sono individuati delitti particolarmente allarmanti, idonei a creare un'accumulazione economica che, di per sé, costituisce possibile strumento di ulteriori

¹⁰⁷ Giurisprudenza costante, dopo Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19/01/2004), n. 920, Montella, cit.

¹⁰⁸ Cas. Pen., Sez. I, 13 maggio 2010 (dep. 4 giugno 2010), n. 21079, Gentile, CED 247579; Cass. Pen., Sez. I, 13 maggio 2010 (dep. 13 luglio 2010), n. 26848, Gentile, non massimata. Tale principio sembra richiamato anche da Cass. pen., Sez. VI, 31 maggio 2011 (dep. 26 luglio 2011), n. 29926, Tarabugi e altri, cit., pur se nel pervenire all'opposta conclusione non si tiene conto di tale principio; ci si riferisce alla motivazione nella parte in cui richiama quale presupposto per un'ideale giustificazione «fonti di produzione del patrimonio ..identificabili, ... lecite, e (che) ne giustificano la titolarità in termini non sproporzionati ad esse».

delitti; si trae, dunque, una presunzione, *iuris tantum*, di origine illecita del patrimonio "sproporzionato" a disposizione del condannato per tali delitti¹⁰⁹.

In definitiva, la *ratio* della confisca in esame consiste in una presunzione di illecita accumulazione patrimoniale, non necessariamente derivante da un delitto o da uno specifico delitto (neanche da quelli espressamente menzionati dallo stesso art. 12 *sexies* cit.), in forza della quale è sufficiente dimostrare che il formale titolare non svolge un'attività tale da procurargli il bene, per porre a carico di costui l'onere di allegazione sulla legittima provenienza dell'acquisto e la veritiera appartenenza del bene medesimo¹¹⁰.

Si tratta di una misura di sicurezza atipica con funzione anche dissuasiva, parallela all'affine misura di prevenzione antimafia introdotta dalla legge n. 575/65¹¹¹. In tal senso si è espressa anche la Corte costituzionale, secondo cui «la confisca ivi disciplinata ha struttura e presupposti diversi dall'istituto generale previsto dall'art. 240 c. p.»¹¹².

L'alternatività tra sproporzione e attività economica.

L'orientamento che ritiene rilevante la giustificazione offerta con redditi provento di evasione fiscale derivante da attività economica lecita non appare accoglibile perché non trova fondamento nei principi.

In primo luogo appare non convincente l'argomento che valorizza l'alternatività della sproporzione tra redditi dichiarati e attività economica.

Secondo l'art. 12 *sexies* della l. 306/92, conv. in l. n. 365/92, nel caso di condanna o di applicazione della pena *ex art. 444 c.p.p.* per determinati delitti «e' sempre *disposta la confisca del denaro, dei beni o delle altre utilità di cui il condannato non puo' giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica*».

Trattasi di disposizione solo in parte coincidente con quella relativo al sequestro e alla confisca di prevenzione (oggi artt. 22 e 24 del d.lgs. n. 159/11), ma che ripercorre testualmente la terminologia relativa all'alternatività tra sproporzione reddituale e attività economica (lecita) rispetto al valore dei beni, sicchè deve richiamarsi quanto già esposto con riferimento alla confisca di prevenzione e all'introduzione di tale alternatività per consentire di valutare redditi leciti, "legittimamente" non dichiarati sulla base della normativa fiscale¹¹³.

In definitiva la giurisprudenza "innovativa" tende a valorizzare un dato terminologico che, però, ha origine e trova giustificazione per i soli redditi che legittimamente non devono essere dichiarati al fisco. La disposizione, infatti, rivela l'intima connessione dell'intero periodo in cui l'art. 12 *sexies*, comma 1, delinea i

¹⁰⁹ Ancora una volta cfr. Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, Montella, cit.

¹¹⁰ Recentemente Cass. Pen., Sez. VI, 5 novembre 2010 (dep. 1 dicembre 2010), n. 42717, Noviello, cit.

¹¹¹ Cass. Pen., S.U., 30 maggio 2001 (dep. 17 luglio 2001), n. 29022, Derouach (in motivazione), *Riv. Pen.*, 2001, n. 9, 718; Cass. Pen., S.U., 17 dicembre 2003 (dep. 19 gennaio 2004), n. 920, Montella, cit.

¹¹² Corte. Cost., ord. 22 gennaio 1996 (dep. 26 gennaio 1996), n. 18.

¹¹³ Cfr. par. 4.2.1.

presupposti della confisca, facendo riferimento alla sproporzione tra valore del bene e redditi dichiarati, sempre che questi debbano essere dichiarati, mentre nel caso in cui tale dichiarazione (legittimamente) non sia dovuta (e solo in tale caso) dovrà necessariamente tenersi conto dell'attività economica svolta (lecitamente) e dei redditi (leciti) da essa ricavati (legittimamente non dichiarati).

Si è ricordato che il riferimento alla "attività economica" è stato introdotto con l'art. 3 della l. n. 256/93 che modificava l'art. 2 *ter*, comma 2, della l. n. 575/65, con l'obiettivo di semplificare l'applicazione della norma e per evitare che il confronto tra le dichiarazioni a fini fiscali e il valore dei beni pervenisse ad effetti inaccettabili in presenza di redditi di attività economiche che consentivano una dichiarazione a fini fiscali "forfettaria" e inferiore a quello reale.

Tale dizione è stata integralmente ripresa dall'art. 12 *sexies* in esame, introdotto dal d.l. n. 399/94, conv. dalla l. n. 501/94, dopo che la Corte costituzionale con la sentenza n. 48/94 aveva dichiarato l'illegittimità dell'art. 12 *quinquies*, secondo comma, del d.l. n. 306/92, conv. dalla l. n. 356/92¹¹⁴.

Sono già stati ricordati i numerosi casi in cui la legislazione fiscale non prevede l'obbligo di ricondurre tutti i redditi nella relativa dichiarazione ovvero consente dichiarazioni forfettizzate; solo in queste ipotesi assume rilievo il riferimento all'attività economica (lecita) produttiva di reddito legittimamente non dichiarato a fini fiscali.

La natura "espropriativa" che assumerebbe la confisca.

La tesi (giurisprudenziale) che attribuisce rilievo all'evasione fiscale sostiene che una diversa conclusione comporterebbe l'*espropriazione* del patrimonio «non per una presunzione di illiceità, in tutto o in parte, della sua provenienza ma per il solo fatto della evasione fiscale», in contrasto con «la *ratio* dell'istituto in questione, che mira a colpire i proventi di attività criminose e non a sanzionare la infedele dichiarazione dei redditi, che si colloca in un momento successivo rispetto a quello della produzione del reddito, e per la quale soccorrono specifiche norme in materia tributaria, non necessariamente implicanti responsabilità penali».

Questa giurisprudenza sembra trovare spunto nelle tesi "draconiane" che ritengono illecito l'intero reddito da evasione fiscale, laddove si è ritenuto che deve operarsi una distinzione tra reddito sottratto al fisco e generato da attività economica lecita e quella parte di questo stesso reddito che deriva dalla vera e propria evasione (imposta evasa, ivi comprese le sovrattasse e sanzioni) e che costituisce il patrimonio illecito¹¹⁵.

¹¹⁴ Tale norma delineava un delitto (con confisca obbligatoria) ascrivibile alle persone nei cui confronti erano svolte indagini per numerosi reati ovvero si procedeva per l'applicazione di una misura di prevenzione personale «che anche per interposta persona fisica o giuridica, risultano essere titolari o avere la disponibilità a qualsiasi titolo di denaro, beni o altre utilità di valore sproporzionato al proprio reddito dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica, e dei quali non possano giustificare la legittima provenienza».

¹¹⁵ Cfr. par. 4.2.4.

Non vi è, dunque, alcuna presunzione d'illiceità dell'intero reddito evaso al fisco, ma non può non affermarsi l'illiceità della quota parte non corrisposta al fisco (e le relative sanzioni) proprio per effetto dell'evasione fiscale.

La "duplice" sanzione dell'evasione fiscale.

Non può opporsi la duplicità del danno per l'indagato/imputato, che vedrebbe assoggettato il proprio comportamento illecito a una duplice conseguenza, derivante dagli effetti della legislazione tributaria e da quelli della confisca allargata.

In linea generale è ben possibile una duplicità di effetti derivanti da diverse legislazioni e *rationes*. In ogni caso la questione potrebbe avere rilievo solo in concreto (ben potendo non verificarsi per plurime ragioni) imponendo la verifica della "proporzionalità" nel solo caso in cui all'esito della confisca vi sia una richiesta in sede tributaria su quelle somme ovvero qualora il soggetto abbia già estinto l'intero obbligo tributario e le relative sanzioni con denaro di lecita provenienza.

La normativa tributaria e la tassazione dei redditi leciti.

Non appare dirimente il richiamo alla normativa:

- sulla tassazione dei proventi illeciti non sottoposti a confisca (art. 36, co. 34-*bis* del d.l. n. 223/06, conv. dalla l. n. 248/06¹¹⁶; art. 14, co. 4, della l. n. 537/93)¹¹⁷;
- sugli obblighi di denuncia delle violazioni tributarie (art. 36, co. 4, del D.P.R. n. 600/73);
- sulle speciali sanatorie per la regolarizzazione fiscale (art. 7, co. 14, della l. n. 488/99).

La l. n. 537 del 1993 si limita, all'art. 14, comma 4, a prevedere l'assoggettabilità a tassazione dei «proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale» (l'art. 36, co. 34 bis, della l. n. 223/06 stabilisce modalità di classificazione a fini fiscali dei proventi tassabili).

La disposizione è posta a fini di legislazione tributaria e fiscale, volendo il legislatore tassare qualunque reddito, anche di provenienza illecita, escludendo solo quelli già confiscati. Il riferimento ai redditi di «provenienza illecita» non può assimilarsi all'analoga definizione in materia di confisca penale (nel caso in esame confisca allargata). In ogni caso la norma si riferisce esclusivamente ai «proventi derivanti da (...) attività qualificabili come illecito (...) amministrativo», e riguarda

¹¹⁶ Art. 36, comma 34 bis, d.l. 4 luglio 2006, n. 223, conv. dalla l. 4 agosto 2006, n. 248: «34-*bis*. In deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la disposizione di cui al comma 4 dell'articolo 14 della legge 24 dicembre 1993, n. 537, si interpreta nel senso che i proventi illeciti ivi indicati, qualora non siano classificabili nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono comunque considerati come redditi diversi».

¹¹⁷ Art. 14, comma 4, l. 24 dicembre 1993, n. 537 e succ. mod.: «4. Nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria».

attività economiche illecite e non attività lecite generatrici di redditi poi evasi al fisco (che perciò divengono illeciti nella relativa quota parte). Univoco, inoltre, il riferimento alla tassabilità solo se tali proventi (di attività illecita) non sono sottoposti a confisca penale, perché in tale caso col provvedimento di ablazione derivante dalla legislazione penale viene meno il vantaggio patrimoniale (illecito) del soggetto e non occorre intervenire con la tassazione¹¹⁸.

L'art. 36, comma 4, del D.P.R. n. 600/73 si limita a prevedere, nei confronti di determinati soggetti (incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza, organi giurisdizionali, requirenti e giudicanti, penali, civili e amministrativi e, previa autorizzazione, gli organi di polizia giudiziaria), di segnalare fatti, di cui vengono a conoscenza a causa o nell'esercizio delle loro funzioni, che possano configurarsi come violazioni tributarie. Tale obbligo, come appare evidente, riguarda la legislazione tributaria, non interferendo con le disposizioni in materia di confisca allargata.

Non appaiono rilevanti le sanatorie previste dalle leggi tributarie che, come ricordato in precedenza, non possono produrre effetti ai fini della confisca in esame.

L'irrelevanza dell'illiceità perché susseguente alla produzione del reddito

Appare indubbiamente suggestivo l'argomento secondo cui i redditi occultati al fisco, ivi inclusi i profitti da evasione, sono redditi geneticamente leciti, poiché l'illecito è successivo alla loro produzione, purché provenienti da attività lecite e comprovate nella loro consistenza. L'argomento ripercorre quello della non giustificazione della "doppia sanzione" di cui già si è detto, ma pone anche il diverso profilo della qualificazione del reddito in esame come lecito, perciò non assoggettabile a confisca sulla base dei presupposti ricordati.

Deve richiamarsi quanto esposto sull'individuazione del reddito illecito. Non vi è dubbio che in presenza di attività economica lecita (sia nella fase genetica, sia in quella gestionale) si è in presenza di un reddito lecitamente prodotto. Tale reddito però assume carattere illecito nel momento in cui la parte non pone in essere gli adempimenti cui è tenuto per legge, proprio perché è prevista una sanzione per tale omissione. In definitiva il reddito prodotto all'atto dell'omessa dichiarazione e/o dell'omesso versamento imposto dalla legislazione tributaria acquisisce carattere illecito essendo assoggettato alle relative sanzioni (anche di carattere penale oltre

¹¹⁸ Cfr. Cass. Pen., Sez. III, 24 gennaio 1997 (dep. 5 marzo 1997), n. 220, Vaschetti, CED 207201, secondo cui «l'essere considerati come redditi tassabili non toglie, ai proventi in questione, il carattere di illiceità loro proprio e non esclude la punibilità dell'attività illecita che li ha generati»; Cass. Civ., Sez. V, 20 gennaio 2010, n. 869, Min. Economia Finanze ed altro, CED 611631: « In tema di imposte sui redditi e con riguardo alla tassazione dei proventi derivanti da attività illecite, ai sensi dell'art. 14, comma 4, della legge n. 537 del 1997, affinché operi la causa di esclusione dell'imponibilità costituita dalla circostanza che i detti proventi risultino "già sottoposti a sequestro o confisca penale", occorre che il provvedimento ablatorio sia intervenuto nello stesso periodo di imposta cui il provento si riferisce, così operando il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost. Ne consegue che se l'accertamento riguardi illeciti proventi relativi a più annualità, il sequestro o la confisca sono opponibili al fisco soltanto con riferimento all'annualità in cui detti atti ablatori siano stati posti in essere e non per quelle precedenti».

determinate soglie). In questo specifico momento, cui retroagisce l'accertamento in sede tributaria o penale, si determina l'illiceità.

Per quanto detto in precedenza l'illiceità riguarda la quota parte non versata al fisco (o non dichiarata), perché la parte residua del reddito prodotto conserva il carattere di liceità genetica derivante dalla sua produzione.

In definitiva, anche l'approfondimento delle diverse argomentazioni dimostra la doverosità della confisca dei beni acquisiti con denaro provento di evasione fiscale

5.2.4. Conclusioni.

Anche per la confisca allargata deve ritenersi che l'indagato/imputato possa giustificare la (legittima) disponibilità del bene solo attraverso idonei compendi patrimoniali di origine lecita, non potendo assumere alcun rilievo un reddito illecito, qualunque sia la natura dell'illiceità.

I redditi da evasione fiscale per assumere rilievo richiedono da parte dell'indagato/imputato la dimostrazione seria, credibile e documentata dei seguenti elementi:

(a) la produzione di redditi da un'attività economica lecita. Deve trattarsi, non solo di un'attività consentita dall'ordinamento, ma che trovi anche origine lecita; non può, infatti, essere giustificato l'acquisto di un bene attraverso redditi non dichiarati derivanti da attività lecita ma avviata con denaro illecito, per l'evidente conseguenza elusiva rispetto alla *ratio* della norma (reimpiego di provento illecito);

(b) la piena liceità del reddito non dichiarato fiscalmente che, notoriamente, presenta ampi margini di derivazione illecita conseguente all'omesso rispetto di normative di diversa natura (tenuta della documentazione contabile, versamenti contributivi, etc.);

(c) la quantificazione dei redditi prodotti, con l'indicazione della quota parte che poteva essere lecitamente utilizzata per l'accumulazione del patrimonio, vale a dire del reddito totale ricavato (non dichiarato), detraendo (e, perciò, calcolando) la somma che doveva essere versata al fisco, indipendentemente dall'integrazione dell'illecito amministrativo o penale (a seconda delle soglie previste). È esclusivo onere dell'indagato/imputato dimostrare e quantificare la parte non illecita (depurata dagli importi dovuti al fisco, ivi comprese le dovute sanzioni).

Dunque, anche per la confisca allargata la sistematica evasione fiscale (e/o contributiva *etc.*) rende problematico lo "scorporo" dei proventi illeciti da quelli leciti che devono essere allegati dell'interessato e che, in mancanza di serio assolvimento dell'onere, non impediscono la confisca del bene.

In ogni caso, anche la giurisprudenza che vuole attribuire rilievo ai redditi da evasione fiscale richiede un rigoroso onere probatorio in capo "all'evasore", non certo superabile con presunzioni, allegazioni, prove testimoniali o altri labili elementi, sicché la motivazione su tale inidoneità da parte del giudice di merito consente, comunque, di superare il vaglio del giudice di legittimità che aderisca a tale tesi.