

# Rivista trimestrale di Diritto penale dell'economia

fondata da  
Giuseppe Zuccalà

diretta da  
Paolo Patrono

Alberto Alessandri - Paolo Bernasconi *Lugano*  
Christian Bertel *Innsbruck* - Guido Casaroli - Ivo Caraccioli  
Philippe Conte *Bordeaux* - Mirelle Delmas-Marty *Parigi*  
Antonio Fiorella - Giovanni Maria Flick - Giovanni Flora  
Frank Höpfel *Vienna* - Alessio Lanzi  
Vincenzo Militello - Carlo Enrico Paliero - Antonio Pagliaro  
Salvatore Prosdocimi - Silvio Riondato  
Giovanni Schiavano - Klaus Tiedemann *Friburgo i. Br.*

 [edicolaprofessionale.com/RTDPE](http://edicolaprofessionale.com/RTDPE)



Wolters Kluwer

## **COMITATO DI REDAZIONE**

Alberto Cadoppi, Renato Calderone, Antonio D'Avirro, Ennio Fortuna, Pasquale Giampietro, Elisabetta Palermo Fabris, Luca Pistorelli, Daniele Piva, Andreas Scheil, Klaus Schwaighofer, Giovanni Scudier, Silvana Strano Ligato, Luca Tumminello, Leonarda Vergine.

REDAZIONE: E-mail: rivista.penale@gmail.com - Paola Iottini

Dal primo numero del 2012 la Rivista trimestrale di diritto penale dell'economia si adegua, anche formalmente, al sistema della revisione peer review.

La Direzione della Rivista trasmette ciascun lavoro inviatole per la pubblicazione (con l'eccezione della Attualità e dei contributi dei Direttori della Rivista) a due revisori esterni scelti tra i professori ordinari di diritto penale italiani e stranieri.

Il lavoro viene inviato ai revisori senza indicare il nome dell'Autore.

I revisori trasmettono alla Direzione della Rivista, entro 30 giorni, una scheda contenente la valutazione del lavoro.

La Direzione informa l'Autore dell'esito della valutazione e degli eventuali suggerimenti per il miglioramento del lavoro senza indicare il nome del valutatore.

In caso di pareri contrastanti tra i due revisori, la decisione sulla pubblicazione è assunta dalla Direzione della Rivista.

La documentazione relativa alle procedure di revisione viene conservata presso la redazione della Rivista.

## **REVISORI**

David Brunelli, Stefano Canestrari, Angelo Carmona, Andrea Castaldo, Mauro Catenacci, Gerhard Dannecker, Emilio Dolcini, Fausto Giunta, Giovanni Grasso, Roberto Guerrini, Silvia Larizza, Adelmo Manna, Nicola Mazzacuva, Sergio Moccia, Manfredi Parodi Giusino, Roberto Rampioni, Sergio Seminara, Wolfgang Wohlers.

Editore: Wolters Kluwer Italia Srl  
Via dei Missaglia, n. 97 -20142 Milano (MI)

---

Autorizzazione del Tribunale di Padova del 7/1/88 N° 1045

Fondatore: Giuseppe Zuccalà  
Direttore responsabile: Paolo Patrono

---

Fotocomposizione: Sinergie Grafiche Srl - Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI)  
Stampa: GECA s.r.l. - Via Monferrato, 54 - 20098 San Giuliano Milanese (MI)

Rivista trimestrale di  
Diritto penale dell'economia

fondata da  
Giuseppe Zuccalà

diretta da  
Paolo Patrono

Alberto Alessandri - Paolo Bernasconi *Lugano*  
Christian Bertel *Innsbruck* - Guido Casaroli - Ivo Caraccioli  
Philippe Conte *Bordeaux* - Mirelle Delmas-Marty *Parigi*  
Antonio Fiorella - Giovanni Maria Flick - Giovanni Flora  
Frank Höpfel *Vienna* - Alessio Lanzi  
Vincenzo Militello - Carlo Enrico Paliero - Antonio Pagliaro  
Salvatore Prosdocimi - Silvio Riondato  
Giovanni Schiavano - Klaus Tiedemann *Friburgo i. Br.*

 [edicolaprofessionale.com/RTDPE](http://edicolaprofessionale.com/RTDPE)



## INDICE SOMMARIO - FASCICOLO N. 3-4/2017

---

### DOTTRINA

#### *Articoli:*

PAOLO BERNASCONI, Novità epocale in diritto penale svizzero: reati fiscali a monte del riciclaggio .....	353
SAMUEL BOLIS, Obiettiva connessione tra illeciti amministrativi e reati tributari: una soluzione alla <i>vexata questio</i> del <i>ne bis in idem</i> ? .....	383
ANTONIO CAVALIERE, Diritto penale massimo e <i>diversion</i> discrezionale? Un'ipotesi sul neoliberismo e politica criminale .....	433
ANTONIO FIORELLA, L'economia pubblica e privata quale oggetto dell'offesa e parametro del campo di materia .....	455
GIOVANNI FLORA, La "tela di Penelope" della legislazione penale tributaria .....	476
ALBERTO GARGANI, Posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse: problemi e prospettive .....	508
FAUSTO GIUNTA, Il diritto penale dell'economia: tecniche normative e prova dei fatti .....	544
ALESSIO LANZI, La tutela penale del credito d'impresa .....	558
VINCENZO MILITELLO, La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico .....	564
PAOLO PATRONO, La tutela penale dell'ambiente: dal diritto penale del rischio al rischio di diritto penale .....	597
LUCA PISTORELLI, La responsabilità da reato degli enti: un bilancio applicativo .....	610
KLAUS VOLK, Nuovi sviluppi nel diritto penale dell'economia, dalla prospettiva tedesca .....	623
- Neue Entwicklungen im Wirtschaftsstrafrecht aus deutscher Perspektive .....	634

#### *Commenti a sentenza:*

GHERARDO MINICUCCI, Sul (preteso) concorso di reati tra bancarotta documentale ed art. 10 D. lgs.74/2000. Specialità, beni giuridici eterogenei, clausole di riserva .....	649
DEBORA PROVOLO, Note in tema di plagio letterario .....	681

IV

GIURISPRUDENZA

- Corte di Cassazione ..... 704

INDICE PER MATERIA

<i>Diritto penale dell'economia (problematiche generali)</i> .....	V
<i>Diritto penale dell'ambiente</i> .....	V
<i>Diritto penale bancario</i> .....	VI
<i>Diritto penale fallimentare</i> .....	VI
<i>Diritto penale industriale</i> .....	VII
<i>Diritto penale societario</i> .....	VII
<i>Diritto penale tributario</i> .....	VII
<i>Produzione, commercio e consumo</i> .....	IX
<i>Responsabilità da reato degli enti</i> .....	XII

**Diritto penale dell'economia (problematiche generali)**

*Articoli:*

CAVALIERE A., Diritto penale massimo e <i>diversion</i> discrezionale? Un'ipotesi sul neoliberalismo e politica criminale .....	433
FIORELLA A., L'economia pubblica e privata quale oggetto dell'offesa e parametro del campo di materia .....	455
GARGANI A., Posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse: problemi e pro- spettive .....	508
GIUNTA F., Il diritto penale dell'economia: tecniche normative e prova dei fatti	544
MILITELLO V., La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico .....	564
KLAUS VOLK, Nuovi sviluppi nel diritto penale dell'economia, dalla prospettiva tedesca .....	623
- Neue Entwicklungen im Wirtschaftsstrafrecht aus deutscher Perspektive	634

**Diritto penale dell'ambiente**

*Articoli:*

PATRONO P., La tutela penale dell'ambiente: dal diritto penale del rischio al rischio di diritto penale .....	597
--	-----

## VI

### *Giurisprudenza:*

#### Corte di Cassazione

- Rifiuti – Gesso di defecazione – Natura di rifiuto – Esclusione – Condizioni (Cass., sez. III, 18.7.2017, n. 39074, P.) *con nota di A. L. Vergine* ..... 704
- Ambiente – Incenerimento di residui vegetali – Inosservanza delle condizioni di cui all’art. 182, comma 6-*bis*, d.lgs. n.152 del 2006 – Reato di cui all’articolo 256 comma 1, lett. a), d.lgs. n. 152 del 2006 – Sussistenza (Cass., sez. III, 15.6.2017, n. 38658) *con nota di A. L. Vergine* ..... 706
- Rifiuti – Abbandono e discarica abusiva – Differenze. – Discarica abusiva – Realizzazione – Semplici allestimento o destinazione dell’area – Sufficienza – Esecuzione di opere atte al funzionamento della discarica stessa – Necessità – Esclusione (Cass., sez. III, 16.3.2017, n. 18399) *con nota di A. L. Vergine* ..... 711
- Rifiuti- Bonifica dei siti inquinati – Reato di cui all’art. 257 D.Lgs. n. 152 del 2006 – Omessa comunicazione alle autorità competenti di cui all’art. 242, c. 1 – Sussistenza – Violazione degli altri obblighi informativi previsti dai commi seguenti – Configurabilità del reato – Esclusione (Cass., sez. III, 21.2.2017, n. 12388, C.) *con nota di A. L. Vergine* ..... 714

### **Diritto penale bancario**

#### *Articoli:*

- LANZI A., La tutela penale del credito d’impresa ..... 558

### **Diritto penale fallimentare**

#### *Commenti a sentenza:*

- MINICUCCI G., Sul (preteso) concorso di reati tra bancarotta documentale ed art. 10 D. lgs.74/2000. Specialità, beni giuridici eterogenei, clausole di riserva ..... 649

### *Giurisprudenza:*

#### Corte di Cassazione

- Concorso di reati e concorso di norme – Principio di specialità – Bancarotta fraudolenta documentale – Occultamento o distruzione di documenti contabili – Rapporti tra reati (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 18927, S.L.) *con commento di G. Minicucci* ..... 646



**Diritto penale industriale***Commenti a sentenza:*

PROVOLO D., Note in tema di plagio letterario .....	681
---	-----

*Giurisprudenza:*

## Corte di Cassazione

Beni immateriali: tutela penale – Diritti di autore sulle opere dell’ingegno (proprietà intellettuale) – L. n. 633 del 1941 – Ambito di operatività – Opera non ancora pubblicata ovvero inedita – Applicabilità – Condizioni (Cass., sez. III, 8.7.2016, n. 44587,I.A.) <i>con commento di D. Provolo</i> .....	674
--	-----

**Diritto penale societario***Articoli:*

MILITELLO V., La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico .....	564
--	-----

**Diritto penale tributario***Articoli:*

BERNASCONI P., Novità epocale in diritto penale svizzero: reati fiscali a monte del riciclaggio .....	353
BOLIS S., Obiettiva connessione tra illeciti amministrativi e reati tributari: una soluzione alla <i>vexata questio</i> del <i>ne bis in idem</i> ? .....	383
FLORA G., La “tela di Penelope” della legislazione penale tributaria .....	476

*Giurisprudenza:*

## Corte di Cassazione

Tributi – Reati tributari – Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta per distrazione – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	718
Tributi – Reati tributari – Reato di distruzione o occultamento di scritture contabili o documenti obbligatori – Condotta materiale – Omessa tenuta delle scritture contabili – Sufficienza – Esclusione – Occultamento o distruzione della docu-	

mentazione – Necessità (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di M. Grassi</i> .....	719
Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	721
Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – “Ratio” (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 18927, S.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	722
Tributi – Reati tributari – Richiesta di patteggiamento – Presupposto dell’integrale estinzione del debito tributario di cui all’art. 13, comma 2 – Bis, del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – Questione di legittimità costituzionale – Manifesta infondatezza – Ragioni (Cass., sez. III, 18.5.2017, n. 38210, G.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	724
Tributi – Reati tributari – Reato di dichiarazione infedele – Comportamenti simulatori preordinati alla “ <i>immutatio veri</i> ” del contenuto della dichiarazione reddituale di cui all’art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Abuso del diritto – Esclusione – Rilevanza penale – Sussistenza – Condizioni Tributi – Reati tributari – Abuso del diritto – Disciplina introdotta dall’art. 1 del d.lgs. n. 128 del 2015 – Rapporti con le fattispecie penali caratterizzate da frode, simulazione o documentazione mendace – Applicabilità – Esclusione (Cass., sez. III, 21.4.2017, n. 38016, F.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	725
Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Gravità della frode – Necessità – Fattispecie (Cass., sez. III, 21.4.2017, n. 31265, S.) <i>con nota di L. d’Altilia.</i> .....	735
Tributi – In genere – Omesso versamento IVA – Art. 325 TFUE – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Applicabilità – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 16458, D.) <i>con nota di L. d’Altilia.</i> .....	735
Tributi – In genere – Reato che prevede una soglia di punibilità – Prescrizione – Sentenza della CGUE, Taricco ed altri, dell’8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Ambito – Frode grave lesiva degli interessi dell’Unione europea – Sussistenza del requisito della gravità della frode in costanza di un’evasione sottosoglia – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 15.12.2016, n. 12160, S.) <i>con nota di L. d’Altilia.</i> .....	736
Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Condizioni (Cass., sez. III, 7.6.2016, n. 44584, P. e al.) <i>con nota di L. d’Altilia.</i> .....	736
Tributi – Reati tributari – Valutazioni compiute in sede di accertamento tributario – Possibilità di trarne elementi probatori nel processo penale – Sussistenza –	

Condizioni – Adeguata motivazione – Necessità (Cass., sez. III, 19.04.2017, n. 28710, M. e al.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	741
Tributi – Reati Tributari – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 19.4.2017, n. 28710, M. e al.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	742
Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Rinvio per l’adempimento – Esclusione (Cass., sez. III, 12.4.2017, n. 30139, F.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	744
Tributi – Reati tributari – Modifica dell’art. 1 del d.lgs. n. 74 del 2000 per effetto del d.lgs. n. 158 del 2015 – Assorbimento della condotta di emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti (di cui all’art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000) in quella di compimento di operazioni simulate soggettivamente (di cui all’art. 3 d.lgs. n. 74 del 2000) – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 11.4.2017, n. 38185, P.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	745
Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Soggetto attivo – Individuazione – Obbligo di presentazione di una dichiarazione relativa alle imposte – Presupposto – Residenza fiscale – Nozione – Fattispecie (Cass., sez. III, 29.3.2017, n. 37849, M.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	747
Tributi – Reati tributari – Dichiarazione infedele – Art. 4 D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – “ <i>Ius superveniens</i> ” di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Irrilevanza della omessa contabilizzazione, in violazione del principio di competenza, di ricavi – Rapporto tra le fattispecie – <i>Abolitio criminis</i> – Effetti sul giudicato (Cass., sez. III, 22.3.2017, n. 30686, G.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	748
Tributi – Reati tributari – In genere – Dichiarazione infedele – Modifiche di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Configurabilità – Condizioni (Cass., sez. III, 22.3.2017, n. 30686, G.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	748
Tributi – Reati Tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Causa di non punibilità di cui all’art. 13 D.Lgs. n.74 del 2000 – Applicabilità – Esclusione (Cass., sez. VII, 10.3.2017, n. 25227, R. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi.</i> .....	750
Tributi – Reati tributari – Attenuante di cui all’art. 13 <i>bis</i> D.Lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento degli importi dovuti da parte di uno dei correi – Estensione agli altri concorrenti – Condizioni (Cass., sez. VII, 10.3.2017, n. 25227, R. e al.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	751
Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Termine dilatorio previsto dall’art 5 del D.Lgs. n. 74 del 2000 – Natura – Efficacia scriminante nei confronti del soggetto tenuto ad adempiere all’obbligo dichiarativo alla scadenza del termine ordinario – Esclusione – Fattispecie (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 19196, P. e al.) <i>con nota di G. Salamone.</i> .....	752

Tributi – Reati tributari – Reati di cui agli artt. 10 <i>bis</i> e 10 <i>ter</i> d.lgs. n. 74 del 2000 – Consapevole inadempimento dell’obbligazione tributaria risultante dalle dichiarazioni annuali – Sufficienza – Preventiva messa a conoscenza del contribuente della pretesa tributaria in sede amministrativa e positivo riconoscimento della stessa – Necessità – Esclusione – Ragioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 15.2.2017, n. 35786, F.) <i>con nota di M. Grassi</i> .....	754
Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Fattispecie (Cass., sez. III, 1.2.2017, n. 15237, V.) <i>con nota di C. Scarpellini</i> .....	757
Reati tributari – Oli – Minerali – Destinazione ad usi soggetti ad imposta od a maggiore imposta di prodotti esenti o ammessi ad aliquote agevolate – Reato previsto dall’art. 40, comma primo, lett. c), D.Lgs. n. 504 del 1995 – Momento consumativo – Individuazione – Conseguenze in tema di sequestro preventivo (Cass., sez. III, 25.1.2017, n. 24603, B.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	758
Tributi – Reati tributari – Evasione d’imposta – Reato di cui all’art. 2 del D. Lgs. n. 74 del 2000 – Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente – Contenuto – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Sanzioni – Esclusione (Cass., sez. III, 20.1.2017, n. 28047, G. e al.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	760
Tributi – Reati tributari – Evasione fiscale – Frodi carosello – Elemento soggettivo – Dolo di concorso nell’evasione – Prova – Insita nella gestione di fatto delle società coinvolte- Ragioni (Cass., sez. III, 20.1.2017, n. 18924, P. e al.) <i>con nota di C. Scarpellini</i> .....	761
Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Fatture “soggettivamente” false – Reato – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. III, 19.1.2017, n. 24307, C.) <i>con nota di M. Grassi</i> .....	763
Tributi – Reati tributari – Art. 10 <i>bis</i> D. Lgs. n. 74 del 2000- Omesso versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali – Competenza per territorio – Criteri di determinazione – Luogo di consumazione del reato – Individuazione (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 23784, M.) <i>con nota di C. Scarpellini</i> .....	765
Tributi – Reati tributari – Frode fiscale – Natura giuridica – Reato istantaneo – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 16459, S.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	767
Tributi – Reati tributari – Distruzione od occultamento di documenti contabili ex art. 10 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Occultamento di un contratto di cessione d’azienda – Reato – Sussistenza – Ragioni (Cass., sez. III, 6.12.2016, n. 13212, G.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	769
Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 30.11.2016, n. 14815, P.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	771

Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 18.10.2016, n. 14497, M.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	771
Reati tributari – Oli – Minerali – Fraudolenta sottrazione al pagamento delle accise – Mezzo di trasporto – Terzo proprietario estraneo al reato – Confisca – Condizioni (Cass., sez. III, 25.10.2016, n. 15848, A.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	772
Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture per operazioni inesistenti – Società emittente e società utilizzatrice – Medesimo amministratore – Deroga alla disciplina del concorso di persone nel reato – Configurabilità – Esclusione (Cass., sez. III, 25.10.2016, n. 5434, F.) <i>con nota di Federico Mazzacava</i> .	773
Tributi – Reati tributari — Reato di cui all’art. 3 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Configurabilità nel regime fiscale del consolidato nazionale – Limiti (Cass., sez. II, 18.10.2016, n. 1673, C.M. Y. e al., B. e al.) <i>con nota di L. d’ Altilia</i> .....	774
Tributi – Reati di monopolio – Contrabbando – concorso tra contrabbando aggravato ed associazione per delinquere (Cass., sez. III, 5.10.2016, n. 11916, C.) <i>con nota di Federico Mazzacava</i> .....	781
Tributi – Reati tributari – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 21.9.2016, n. 19994, B.) <i>con nota di G. Salomone</i> .....	781
Tributi – reati tributari – pene accessorie temporanee – limiti edittali prefissati dal legislatore – sussistenza – individuazione da parte del giudice della pena in concreto da irrogare – sussistenza (Cass., sez. III, 14.7.2016, n. 4916, B.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	784
Tributi – Reati tributari – Distruzione ed occultamento di documenti contabili di cui all’art. 10 D. Lgs. n. 74 del 2000 – Natura del reato in funzione delle due condotte – Diversità – Reato istantaneo quanto alla distruzione e permanente quanto all’occultamento – Conseguenze rispetto alla prescrizione – Fattispecie (Cass., sez. III, 25.5.2016, n. 14461, Q.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	786

**Produzione, commercio e consumo**

*Giurisprudenza:*

Corte di Cassazione

Produzione, commercio e consumo – in genere – prodotti alimentari – alimenti alterati ed in cattivo stato di conservazione – confisca – obbligatorietà – cessazione delle esigenze probatorie – restituzione – esclusione (Cass., sez. III, 19.7.2017, n. 41558, F.) .....	788
--	-----

Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – detenzione – vendita di prodotti alimentari contenenti residui tossici per l'uomo – vendita da piazza a piazza – luogo di consumazione del reato – giudice competente – individuazione (Cass., sez. III, 1.3.2017, n. 35162, M.) .....	789
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – reati – in genere – prodotti alimentari confezionati all'estero – importati da paesi dell'Unione – non rispondenza del prodotto alla normativa sanitaria nazionale – responsabilità dell'importatore – sussistenza – analisi svolte all'estero – irrilevanza (Cass., sez. III, 28.2.2017, n. 19604, N. e al.) .....	789
Produzione, commercio e consumo – in genere – oggetti ad uso personale domestico derivati da esemplari di specie protette – importazione, commercializzazione e offerta in vendita senza la documentazione CITIES – illecito amministrativo di cui agli artt. 5 e 5 <i>bis</i> della l. n. 150 del 1992 – sussistenza – fattispecie (Cass., sez. III, 30.1.2017, n. 31930, M.) .....	790
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (singoli prodotti) – pesci e prodotti ittici – sostanze nocive – nozione – presenza di mercurio – superamento del triplo del limite massimo di concentrazione previsto dalla legge – attitudine a provocare danno alla salute – sussistenza (Cass., sez. III, 7.12.2016, n. 14483, S.) .....	790
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – in genere – pene accessorie – pubblicazione della sentenza di condanna <i>ex art.</i> 6, co. 4 e 5, l. n. 283 del 1962 – cattivo stato di conservazione degli alimenti – sufficienza – esclusione (Cass., sez. III, 7.12.2016, n. 14482, B. e al.) .....	791
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – prodotti in confezioni e prodotti sfusi – in genere – vendita di prodotti alimentari – presenza di sostanze intossicanti – prevedibilità dell'evento – imputazione al responsabile del ciclo produttivo – fattispecie (Cass., sez.VII, 23.9.2016, n. 21660, B.) .....	791

## **Responsabilità da reato degli enti**

### *Articoli:*

PISTORELLI L., La responsabilità da reato degli enti: un bilancio applicativo .....	610
---	-----

PAOLO BERNASCONI (\*)

Prof. dr. h.c., avvocato, Lugano

NOVITÀ EPOCALE IN DIRITTO PENALE SVIZZERO:  
REATI FISCALI A MONTE DEL RICICLAGGIO

SOMMARIO: INTRODUZIONE – PRIMA PARTE: Riciclaggio fiscale in diritto svizzero – I. Recepimento di Raccomandazioni del GAFI in diritto penale svizzero – II. Natura delle imposte oggetto dell’infrazione fiscale a monte del riciclaggio – A. Nella fiscalità diretta – B. Nella fiscalità indiretta – III. Natura dell’infrazione fiscale a monte del riciclaggio – A. Nella fiscalità diretta – B. Nella fiscalità indiretta – IV. Oggetto del riciclaggio fiscale – V. Comportamento punibile per riciclaggio – A. Generalità – B. Riciclaggio per omissione – C. Autoriciclaggio – VI. Dolo diretto e dolo eventuale – VII. Punibilità del tentativo di riciclaggio fiscale – A. Generalità – B. Nella fiscalità diretta – C. Nella fiscalità indiretta – SECONDA PARTE: Reati in diritto svizzero connessi al riciclaggio fiscale – I. Allestimento e uso di documenti falsi II. Accertamento carente dell’identità dell’avente economicamente diritto – III. Omissione della segnalazione obbligatoria per sospetto di riciclaggio ed infrazioni collegate – IV. Truffa tributaria e frode carosello in danno dell’Erario statale rispettivamente degli interessi finanziari dell’Unione Europea – V. Ricettazione fiscale e doganale – VI. Infrazioni in danno delle assicurazioni sociali – VII. Reati fiscali commessi dalla criminalità organizzata – VIII. Riciclaggio fiscale a causa di carente organizzazione di un’impresa – CONCLUSIONI E PROSPETTIVE

INTRODUZIONE

Le ondate innovatrici scatenate dal *big bang* del 2 aprile 2009, in occasione del vertice del G20 a Londra, hanno generato anche la nuova Raccomandazione del GAFI del 16 febbraio 2012 in favore della punibilità del riciclaggio fiscale. Insieme hanno raggiunto anche il Codice penale svizzero che, dal 1° gennaio 2016, prevede la punibilità del riciclaggio anche in relazione ad infrazioni fiscali aggravate come reati a monte. Si tratta di una novità storica<sup>(1)</sup>, non soltanto per i contribuenti svizzeri e stranieri nonché per gli intermediari finanziari operativi in territorio svizzero, bensì

---

(\*) A questo articolo di carattere generale farà seguito un secondo articolo nella Rivista 1-2/2018 che descrive le conseguenze della punibilità del riciclaggio fiscale in diritto svizzero rispetto alla cooperazione italo-svizzera a favore di procedimenti penali per reati di questa natura.

(1) In realtà, il riciclaggio fiscale apparve in diritto svizzero già mediante la ratifica

anche per le ricadute indirette riguardo alla cooperazione internazionale in materia penale. Infatti, le numerose questioni dottrinali e pratiche spalancate a causa della novella legislativa suddetta, si ripercuoteranno anche nella prassi della cooperazione internazionale fra autorità giudiziarie penali.

Ai numerosi professionisti interessati in questa materia viene pertanto dedicato questo inventario di problematiche, applicando a questa nuova forma di riciclaggio la dottrina e la giurisprudenza ormai consolidate dal 1° agosto 1990, allorché entrò in vigore l'art. 305*bis*, che introdusse nel Codice penale svizzero la punibilità del riciclaggio. Allora, e fino al 2016, era riservata però soltanto ai crimini pregressi di diritto comune, essendo invece escluso ogni reato pregresso di carattere fiscale. Qui risiede la novità e, quindi, la necessità di analizzarne le conseguenze, seppure ad oltre un anno di distanza. Infatti, nel frattempo, la dottrina si è estesa grazie a nuovi contributi<sup>(2)</sup>, mentre la giurisprudenza si avvierà soltanto dopo che saranno cresciute in giudicato le prime decisioni di tassazione svizzere ed estere, a cui saranno applicabili le novità di diritto penale entrate in vigore il 1° gennaio 2016.

Le novità introdotte in diritto svizzero dal 1° gennaio 2016 non riguardano direttamente norme relative alla cooperazione internazionale in materia penale e in materia fiscale. Di fatto però, la punibilità del riciclaggio fiscale in vigore dal 1° gennaio 2016 ha per effetto di estendere ampiamente il campo di applicazione della cooperazione internazionale in materia penale anche nell'interesse di procedimenti penali avviati all'estero in relazione ad infrazioni fiscali. Infatti, prima del 1° gennaio 2016, il diritto svizzero sulla cooperazione internazionale in materia penale, nell'interesse di procedimenti penali condotti all'estero per reati fiscali prevedeva esclusivamente le seguenti possibilità:

a) una cooperazione piena riguardo alla truffa in materia fiscale nel campo della fiscalità indiretta (art. 3 cpv. 3 lett. b AIMP);

---

dell'Accordo antifrode con l'UE che appunto introdusse la cooperazione internazionale anche per questo tipo di reato (art. 2 cpv. 3), seppure soltanto per la fiscalità indiretta.

(2) Oltre che agli aggiornamenti contenuti nei principali Commentari svizzeri di diritto penale, ci si deve riferire anche alle seguenti tesi di laurea: BOURQUIN Gabriel, *Steuergeldwäscherei in Bezug auf direkte Steuern*, Zürich, 2016; FUCHS Stefan, *Die Steuergeldwäscherei in Schweizerrecht*, Bern, 2017; SCHAUWECKER Marc-André Beat, *Steuerdelikte als Vortat zur Geldwäscherei und deren Konsequenzen für Finanzintermediäre*, Bern, 2016. Per la più recente compilazione cfr. KLÄSER Julian, *Steuervergehen als Vortat der Geldwäscherei*, in: Jusletter 13 novembre 2017 ([www.jusletter.ch](http://www.jusletter.ch)). Sui rischi transfrontalieri specifici per gli avvocati cfr. FISCHER Philipp et al., *Développements actuels en droit pénal, fiscal et réglementaire: impacts significatifs sur la profession d'avocat*, in: *Revue de l'avocat*, 10/2015, p. 418, 425.



b) esclusivamente la cooperazione nella forma della trasmissione di informazioni e di mezzi di prova nel campo della fiscalità diretta (art. 3 cpv. 3 lett. a AIMP).

Per contro, a partire dal 1° gennaio 2016, il diritto svizzero offre la possibilità di ottenere l'esecuzione di ogni forma di cooperazione, compresa l'estradizione, la trasmissione di averi patrimoniali e, comunque, l'esecuzione di provvedimenti coercitivi, se il provento delle infrazioni fiscali perseguite all'estero sia stato oggetto di riciclaggio e se, beninteso, le infrazioni fiscali commesse all'estero corrispondono a quelle punibili secondo l'art. 305*bis* cpv. 1*bis* CP e secondo l'art. 14 cpv. 4 DPA.

Una conseguenza indiretta della punibilità del riciclaggio del provento di infrazioni fiscali aggravate in vigore dal 1° gennaio 2016 si verifica anche a livello della cooperazione internazionale fra autorità amministrative anti-riciclaggio (FIU/Financial Intelligence Unit). Infatti, dal momento che queste ultime sono legittimate per legge a scambiarsi informazioni riguardanti il riciclaggio, sono quindi pienamente legittimate a scambiarsi informazioni anche riguardo al riciclaggio fiscale.

Metodologicamente vengono utilizzati ed applicati per analogia i concetti più consolidati nella dottrina e nella giurisprudenza svizzera, che vengono riassunti brevemente di volta in volta, allo scopo di applicarli sia alla novità rappresentata dal riciclaggio fiscale sia alla novità rappresentata dalla cooperazione internazionale in materia penale a favore di procedimenti esteri avviati per titolo di riciclaggio fiscale. A questo scopo, si farà capo, in particolare, alla dottrina più recente riguardante il riciclaggio fiscale in diritto svizzero.

La definizione del riciclaggio fiscale nonché la descrizione dei suoi elementi costitutivi oggettivi e soggettivi dapprima viene riassunta in astratto unitamente al contesto dei reati connessi per poi passare alla descrizione della cooperazione italo-svizzera. Segue il contesto delle altre forme di cooperazione amministrativa, mentre la cooperazione in materia fiscale viene esposta nella sua coesistenza con la cooperazione in materia penale relativa al riciclaggio fiscale.

Anzitutto una questione lessicale, che in realtà solo lessicale non è, ma che riflette spinosi dibattiti di diritto materiale: per correttezza lessicale si dovrebbe utilizzare il termine di “riciclaggio del provento di frode<sup>(3)</sup> fiscale aggravata”. Poiché però è ancora accesa la discussione riguardo

---

<sup>(3)</sup> Per la precisione andrebbero usati i termini più completi di frode fiscale e truffa tributaria, il primo essendo riferito alla fiscalità diretta (art. 186 LIFD e art. 59 LAID) ed il secondo alla fiscalità indiretta (art. 14 DPA).

al concetto di “provento” di infrazione fiscale, è preferibile utilizzare il termine di “riciclaggio in relazione a frode fiscale”. Vi si aggiunge l’aggettivo “aggravata” poiché la novella elvetica ha limitato la categoria delle frodi fiscali a monte del riciclaggio punibile esclusivamente in relazione con le frodi fiscali caratterizzate da elementi aggravanti. È quindi solamente per ragioni di praticità che, in questo contributo, si utilizzerà il termine, più agevole ma meno preciso, di “riciclaggio fiscale”, considerando che questa terminologia si sta diffondendo anche nell’uso comune.

## PRIMA PARTE:

### RICICLAGGIO FISCALE IN DIRITTO SVIZZERO

#### *I. Recepimento di Raccomandazioni del GAFI in diritto penale svizzero*

Allorché si trattò, nel 1986, di elaborare la prima proposta di punibilità del riciclaggio, apparve immediatamente chiaro che il problema politico da risolvere consisteva nell’individuare una definizione del reato pregresso che escludesse qualsiasi tipo di relazione con infrazioni di carattere fiscale. Siccome a quell’epoca il diritto penale fiscale svizzero non prevedeva la punibilità di infrazioni fiscali con una pena tale da qualificare le stesse come crimini<sup>(4)</sup>, ecco l’uovo di Colombo: restringere la categoria dei reati a monte a quelli punibili come crimine. In tal modo, si escludeva quindi dalla categoria dei reati a monte qualsiasi infrazione di carattere fiscale. Questa soluzione resistette dalla sua entrata in vigore, il 1 agosto 1990, fino al 1 gennaio 2016, ossia all’entrata in vigore delle modifiche imposte dalle Raccomandazioni antiriciclaggio approvate dal GAFI nel 2012.

Dovendo integrare in diritto svizzero le Raccomandazioni del GAFI rivedute nel 2012, la soluzione attuata dal legislatore svizzero fu la seguente:

a) per la fiscalità diretta, introdurre nella categoria dei reati pregressi la nuova categoria cosiddetta del “delitto fiscale qualificato”, secondo la definizione prevista dall’art. 305*bis* cifra 1*bis* CP, e ciò a partire dal 1.1.2016, allorché entrò in vigore l’art. 305*bis* cpv. 1*bis* CP;

b) per la fiscalità indiretta, prevedere la punibilità come crimine per la modalità aggravata della cosiddetta “truffa in materia di prestazioni di tasse”, prevista dall’art. 14 cpv. 4 della legge federale sul diritto penale

---

(4) Ossia, secondo la definizione ora vigente prevista dall’art. 10 cpv. 2 CP, “*i reati per cui è comminata una pena detentiva di oltre tre anni*”.

amministrativo del 22 marzo 1974 (DPA), e ciò a partire dal 1.1.2016, allorché entrò in vigore la nuova versione dell'art. 14 cpv. 4 DPA<sup>(5)</sup>.

In realtà, la prima volta in cui il cosiddetto “riciclaggio fiscale” comparve nel diritto svizzero fu in applicazione ed in esecuzione dell'Accordo antifrode stipulato con l'UE il 26.10.2004, dove l'art. 2 cifra 3 include nel suo campo di applicazione anche “il riciclaggio dei proventi delle attività contemplate dallo stesso (Accordo)”.

L'art. 2 cifra 3 dell'Accordo antifrode (AAF) introdusse per la prima volta nel sistema giuridico svizzero una norma riguardante il riciclaggio fiscale. Sorprendentemente, questa novità entrava nell'ordinamento giuridico svizzero non attraverso la porta del diritto penale bensì attraverso la finestra dell'assistenza internazionale in materia fiscale e in materia penale. Questa novità era tanto più sorprendente per il fatto che veniva ammessa la cooperazione internazionale a favore di un procedimento penale oppure fiscale pendente in un Paese membro dell'Unione Europea, malgrado che il diritto svizzero, a quell'epoca, ancora non conoscesse la punibilità del riciclaggio fiscale. Infatti, quello che possiamo denominare “riciclaggio fiscale svizzero”, per distinguerlo da quello che possiamo denominare “riciclaggio fiscale europeo”, risale per la prima volta all'1 febbraio 2009, quando entrò in vigore l'art. 14 cpv. 4 DPA, in virtù del quale la truffa tributaria in materia di fiscalità indiretta venne qualificata come crimine, per cui doveva essere considerata come appartenente alla categoria dei reati pregressi del riciclaggio<sup>(6)</sup>. L'accettazione di questo corpo estraneo nel diritto svizzero dimostra quindi quanto già a quell'epoca fosse forte la pressione da parte dell'UE.

Ancora una volta, però, i negoziatori svizzeri riuscirono a limitare la portata di questa prima breccia nel sistema, prevedendo nella Dichiarazione comune dell'Atto finale del 25.6.2004 che la possibilità dell'assistenza venisse limitata, qualora fossero coinvolte persone svizzere, esclusivamente a quei comportamenti che fossero stati commessi all'interno del territorio svizzero. Questa restrizione aveva per effetto di ridurre in modo considerevole la casistica dell'assistenza che potesse coinvolgere persone svizzere<sup>(7)</sup>, anche perché l'assistenza veniva limitata esclusivamente ai casi

---

<sup>(5)</sup> Già in applicazione della versione della Raccomandazione del GAFI riveduta nel 2003 dovette essere qualificata come crimine la truffa in materia tributaria, ma soltanto riguardo al contrabbando organizzato (*professional smuggling*), mettendo in vigore dal 1.2.2009 una nuova versione dell'art. 14 cpv. 4 DPA.

<sup>(6)</sup> Ciò avveniva in esecuzione del recepimento nel diritto svizzero delle nuove Raccomandazioni antiriciclaggio del GAFI approvate nel 2003.

<sup>(7)</sup> Riguardo alla indeterminatezza della terminologia utilizzata, ciò che dimostra l'improvvisazione riguardo a questa soluzione cfr. FUCHS, op. cit., nota in calce 366, p. 59.

di truffa tributaria e di frode fiscale qualificata per l'IVA, dazi e particolari accise e per di più alla esplicita condizione che fossero punibili con una pena detentiva superiore a sei mesi<sup>(8)</sup>.

## II. *Natura delle imposte oggetto dell'infrazione fiscale a monte del riciclaggio*

### A. Nella fiscalità diretta

Per la punibilità del "riciclaggio fiscale" rientrano fra le imposte dirette previste dalla legislazione fiscale della Confederazione che della legislazione dei Cantoni esclusivamente quelle sul reddito da lavoro e sul reddito da capitale nonché le imposte sul capitale come pure le imposte sul maggior valore immobiliare<sup>(9)</sup>.

Sono per contro escluse da queste categorie le imposte di successione e di donazione. Pertanto, il riciclaggio del provento delle infrazioni alle norme su queste imposte, anche se aggravate, non è punibile in diritto svizzero.

### B. Nella fiscalità indiretta

Nella fiscalità indiretta le imposte riguardo alle quali è ipotizzabile un'infrazione di carattere penale oppure amministrativo sono elencate dall'art. 14 cpv. 1 DPA, che parla genericamente di "*tasse o altre prestazioni*", riferite a tutte le prestazioni che possono essere effettuate da parte dell'ente pubblico. Quanto alle tasse, si tratta in particolare dell'IVA e di ogni forma di accisa, ossia di imposta sulla produzione e vendita di prodotti di consumo, come p. es. gli oli minerali, tabacchi e simili. Vi si aggiungono anche<sup>(10)</sup>:

a) i dazi doganali, la cui violazione è prevista, oltre che dall'art. 14 DPA, anche dalla Legge federale sulle Dogane;

b) l'imposta preventiva prevista dalla Legge federale sull'imposta preventiva del 13.10.1965 (LIP);

---

<sup>(8)</sup> Secondo il diritto allora vigente entrarono in linea di conto la truffa in materia tributaria, punita secondo l'art. 14 cpv. 2 DPA, nonché la frode doganale, punita secondo l'art. 118 cpv. 3 della legge sulle dogane, entrambe punibili con una pena detentiva massima di un anno nonché la frode all'IVA punibile secondo l'art. 97 cpv. 2 LIVA, con una pena detentiva massima di due anni.

<sup>(9)</sup> MATTHEY Sylvain, Blanchiment de fraude fiscale: les conséquences des nouveaux articles 305bis, chiffre 1bis CPS et 14 al. 4 DPA, in: SJ 2016 II (9), p. 308.

<sup>(10)</sup> BEUSCH/FRIEDLI/BORLA, "Serious Tax Crimes": come i delitti fiscali sono divenuti improvvisamente dei crimini, in: Contravvenzioni e delitti fiscali nell'era dello scambio internazionale d'informazioni, Scritti in onore di Marco Bernasconi a cura di Samuele Vorpe, Manno 2015, p. 542, 544.

- c) la tassa di bollo prevista dalla Legge federale sulle tasse di bollo del 27.6.1973 (LTB);
- d) l'esenzione oppure rimborso di imposte;
- e) la tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni;
- f) l'imposta sui veicoli a motore;
- g) la tassa sul CO<sup>2</sup>

### III. *Natura dell'infrazione fiscale a monte del riciclaggio*

#### A. Nella fiscalità diretta

Il cosiddetto delitto fiscale qualificato viene così definito dall'art. 305*bis* cifra 1*bis* CP:

*“Sono considerati delitto fiscale qualificato i reati di cui all'articolo 186 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta e all'articolo 59 capoverso 1 primo comma della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, se le imposte sottratte ammontano a oltre 300 000 franchi per periodo fiscale”.*

Le due norme fiscali menzionate dal suddetto cpv. 1*bis* CP puniscono come frode fiscale il risparmio fiscale indebito quando viene conseguito mediante l'uso di un documento falso.

La definizione di documento è prevista dall'art. 110 cifra 4 CP<sup>(11)</sup>. Fra i documenti, secondo la definizione legale suddetta, rientrano senz'altro il bilancio, il conto perdite e profitti, la contabilità, tutti gli elementi che fanno parte della contabilità, i contratti e i formulari previsti dalla Convenzione di diligenza per l'identificazione dell'avente diritto economico (CDB).

Per contro, riguardo alla qualifica di documento delle fatture, la giurisprudenza federale si muove piuttosto caso per caso. Comunque, una falsa fattura deve essere considerata come un documento ai sensi dell'art. 110 cpv. 4 CP dal momento in cui venisse inserita in una contabilità commerciale.

Si può pertanto concludere che, in particolare, colui che falsifica uno o più documenti allo scopo di falsificare una contabilità e quindi un bilancio, allo scopo di procedere alla distribuzione occulta di utili, sia punibile non soltanto per infrazione fiscale, in particolare in base all'art. 186*bis* LIFD, bensì anche per falsità in documenti secondo l'art. 251 CP. Ne deriva che

---

<sup>(11)</sup> Secondo l'art. 110 cpv. 4 CP, per documenti s'intendono gli scritti destinati e atti a provare un fatto di portata giuridica nonché i segni destinati a tal fine. La registrazione su supporti d'immagini o di dati è equiparata alla forma scritta per quanto serve al medesimo scopo.

la falsità in documenti, in particolare la falsificazione di un bilancio, è punibile indipendentemente dal fatto che l'autore abbia perseguito un risparmio fiscale indebito inferiore a 300'000.- franchi per periodo fiscale. Ne consegue ulteriormente che l'utilizzazione di documenti falsi che possono comportare un'infrazione fiscale può essere considerata come un reato pregresso autonomo di riciclaggio. Infatti, secondo la giurisprudenza federale si può concludere che un risparmio fiscale indebito può "provenire" da un reato pregresso di falso. Nello specifico ambito del requisito della doppia punibilità non è rilevante il dibattito dottrinale e giurisprudenziale riguardo al cosiddetto "assorbimento del reato di falsità in documenti o di uso del falso documento" nel reato fiscale specifico<sup>(12)</sup>, e ciò, almeno nella fiscalità diretta.

La giurisprudenza federale ha considerato che il Formulario A previsto dalla Convenzione di diligenza, mediante il quale viene formalizzata l'identità dell'avente diritto economico di una società non operativa, costituisce un documento protetto penalmente, per cui l'allestimento e l'utilizzazione di un Formulario A dal contenuto inveritiero è punibile secondo l'art. 251 CP<sup>(13)</sup>. Altrettanto vale riguardo agli altri Formolari previsti dalla CDB/16, in vigore dal 1 gennaio 2016. Qualora uno dei Formolari suddetti venga allestito in modo inveritiero e/o successivamente utilizzato a scopo di conseguire un risparmio fiscale indebito oppure anche per conseguire altri scopi, come quello di sottrarre averi patrimoniali ai creditori, in particolare al coniuge oppure ai coeredi, l'allestimento e/o l'utilizzazione di questo documento falso può costituire reato pregresso del riciclaggio.

La condotta punibile come riciclaggio del delitto fiscale qualificato secondo l'art. 305*bis* 1*bis* CP, è caratterizzata dall'uso di un documento falso. Infatti, le infrazioni fiscali che vengono menzionate nel suddetto capoverso 1*bis* presuppongono quale elemento costitutivo oggettivo l'uso di un documento falso.

Sempre solamente per le imposte dirette venne introdotto un limite di carattere oggettivo, secondo cui si considera consumato il delitto fiscale qualificato secondo l'art. 305*bis* cifra 1*bis* CP, solamente "*se le imposte sottratte ammontano a oltre 300'000 franchi per periodo fiscale*". L'inserimento di questo requisito oggettivo numerico ha per effetto che il medesimo comportamento potrebbe essere punibile o non punibile in base alla legislazione fiscale applicabile in un determinato Cantone svizzero oppure

---

(12) DTF 133 IV 303.

(13) STF 6S.346/1999 del 30.11.1999, in: SJ 2000 I, 234.

in un determinato Stato. Basta infatti che siano diverse le aliquote oppure altri criteri di calcolo del capitale imponibile, per cui la suddetta soglia dei 300'000 franchi per periodo fiscale può essere superata o meno. Secondo il Consiglio federale<sup>(14)</sup>, applicando il diritto fiscale svizzero, la soglia di 300.000 franchi di imposta sottratta corrisponde ad un reddito di circa 700.000 franchi svizzeri, per le persone fisiche, rispettivamente ad un utile netto di circa un milione di franchi svizzeri, per le persone giuridiche.

Il suddetto importo di 300.000 franchi si riferisce al risparmio indebito calcolato in modo consolidato per il singolo contribuente fiscale, senza però includervi né multe né interessi di mora.

Il dibattito dottrinale<sup>(15)</sup> e, presumibilmente, anche il conseguente dibattito giurisprudenziale, riguardante l'applicazione della norma relativa alla soglia dei 300.000 franchi, rimane sicuramente importante se l'infrazione fiscale pregressa venne commessa in danno dell'Erario svizzero. Infatti, se l'infrazione pregressa venne commessa fuori dal territorio svizzero, soccorre comunque l'art. 21 ORD-FINMA, secondo cui gli intermediari finanziari *“possono adottare l'aliquota fiscale massima del Paese del domicilio fiscale del cliente”* e *“non sono tenuti ad individuare gli elementi imponibili individuali per la relazione d'affari”*<sup>(16)</sup>.

L'appropriazione indebita di imposte alla fonte (art. 187 LIFD) non costituisce reato a monte del riciclaggio fiscale poiché non è un crimine e poiché non è nemmeno menzionata dall'art. 305bis cpv. 1bis CP.

## B. Nella fiscalità indiretta

L'infrazione punibile a monte del riciclaggio è prevista dall'art. 14 cpv. 1 DPA, del tenore seguente:

---

<sup>(14)</sup> Bollettino stenografico Consiglio nazionale 2014, p. 1200.

<sup>(15)</sup> SCHAUWECKER, op. cit. 128 ss.; BOURQUIN, op. cit., 354, 360.

<sup>(16)</sup> *“Dans le cadre de la dernière révision de son Ordonnance sur le blanchiment, la FINMA a renoncé à introduire des règles ou des indices de blanchiment spécifiques. Certains des indices de blanchiment généraux préexistants mentionnés dans l'annexe à l'OBA-FINMA peuvent toutefois s'appliquer à une problématique fiscale. Par ailleurs, l'article 21 nouveau OBA-FINMA précise que “pour déterminer si les impôts soustraits ont atteint le seuil de 300'000 francs fixé par l'article 305bis, ch.1bis du Code pénal”, les intermédiaires financiers peuvent se fonder “sur le taux d'imposition maximal du pays du domicile fiscal du client”, soit sur le ou les taux marginaux en matière d'impôts directs visés par cette norme, et qu'ils “ne sont pas tenus de déterminer les éléments imposables individuels pour la relation d'affaires.”, c'est-à-dire qu'ils n'ont pas à calculer in concreto le montant d'impôts que le client aurait pu soustraire en se basant sur les taux d'imposition auxquels il est effectivement soumis”.* (MATTHEY Sylvain, La conformité fiscale, nouveau paramètre de diligence, in: Services financiers, Suisse et Union Européenne, 2016).

*“Chiunque inganna con astuzia l'amministrazione, un'altra autorità o un terzo affermando cose false o dissimulando cose vere oppure ne conferma subdolamente l'errore e in tal modo consegue indebitamente dall'ente pubblico, per sé o per un terzo, una concessione, un'autorizzazione, un contingente, un contributo, una restituzione di tasse o altre prestazioni, ovvero fa sì che una concessione, un'autorizzazione o un contingente non sia revocato, è punito con la detenzione o con la multa”.*

Trattasi manifestamente di un'infrazione di carattere fraudolento, dal momento che il risultato viene conseguito mediante l'uso di documenti falsi, oppure mettendo in atto altre manovre fraudolente, paragonabili per analogia al reato di truffa, così come previsto dall'art. 146 CP. Infatti, questa infrazione fiscale viene definita, nella nota marginale dell'art. 14 DPA, come *“truffa in materia di prestazioni e di tasse”*.

Quale reato a monte del reato di riciclaggio, secondo l'art. 305bis CP, il legislatore svizzero ha previsto però una limitazione, nel senso che rientri in questa categoria solamente la truffa fiscale particolarmente qualificata, secondo i criteri previsti testualmente dal cpv. 4 dell'art. 14 DPA che, per l'appunto, viene punita come un crimine, ossia con una pena detentiva fino a 5 anni:

*“Chiunque, per mestiere o in collaborazione con terzi, commette infrazioni di cui ai capoversi 1 o 2 in materia fiscale o doganale e in tal modo procaccia a sé o ad altri un indebito profitto di entità particolarmente considerevole oppure pregiudica in modo particolarmente considerevole gli interessi patrimoniali o altri diritti dell'ente pubblico, è punito con una pena detentiva fino a cinque anni o con una pena pecuniaria. Con la pena detentiva è cumulata una pena pecuniaria”.*<sup>(17)</sup>

A differenza delle infrazioni suddette nella fiscalità diretta, che si fondano sul sistema cosiddetto del “falso in documenti”, il diritto penale fiscale riguardante la fiscalità indiretta si fonda invece sull'approccio cosiddetto della “manovra truffaldina”, così come previsto dall'art. 14 DPA, che riprende il concetto di inganno astuto costitutivo del reato di truffa secondo l'art. 146 CP. Ne consegue un vantaggio pratico: di rendere applicabile per l'interpretazione dell'art. 14 DPA la vasta dottrina e giurisprudenza riguardanti l'art. 146 CP.

---

<sup>(17)</sup> A partire da 15.000 franchi nel caso previsto dall'art. 14 cpv. 2 DPA (STF 6B 79.2011 del 5.8.2011, cons. 6.3.4.) oppure da 300.000 franchi secondo MATTHEY Sylvain, Blanchiment de fraude fiscale, op. cit. p. 385, 317.



#### IV. Oggetto del riciclaggio fiscale

Originariamente, l'oggetto del reato di riciclaggio si definisce come un valore patrimoniale che provenga da un crimine, ossia da un reato per il quale sia comminata una pena detentiva di oltre tre anni, secondo l'art. 10 cpv. 2 CP<sup>(18)</sup>. La condizione secondo cui l'infrazione pregressa deve appartenere alla categoria dei crimini secondo il diritto svizzero, vale anche nel caso in cui l'infrazione pregressa sia stata commessa all'estero<sup>(19)</sup>.

Un dubbio che andrà risolto dalla giurisprudenza, in ambito di procedimento penale nazionale oppure rogatorio, è quello riguardante la caratteristica dei valori patrimoniali "provento" delle infrazioni fiscali aggravate punibili in base all'art. 305bis cifra 1bis CP e in base all'art. 14 cpv. 4 DPA. Infatti, la punibilità per riciclaggio dipende dalla confiscabilità o meno del valore patrimoniale in questione. Ma si dibatte tuttora se siano oggetto dell'infrazione fiscale aggravata pregressa i valori patrimoniali che non sono stati dichiarati all'autorità fiscale oppure il controvalore di quei valori patrimoniali che sono stati sottratti all'imposizione fiscale e che corrispondono pertanto al risparmio fiscale indebito<sup>(20)</sup>.

Inoltre, rimane sempre ancora da chiarire, sempre in tema di punibilità, quali siano i valori patrimoniali confiscabili in caso di confusione, p. es. a favore del medesimo conto bancario, fra valori contaminati e valori acquisiti legalmente. Questa della contaminazione totale o meno del patrimonio<sup>(21)</sup> è una questione particolarmente spinosa in ambito fiscale, poiché, per definizione, salvo casi eccezionali, i valori patrimoniali connessi alle infrazioni fiscali a monte del riciclaggio, sono stati acquisiti legalmente<sup>(22)</sup>.

A complicare maggiormente l'applicazione dell'art. 305bis CP intervenne il Tribunale federale<sup>(23)</sup> secondo cui, se l'infrazione pregressa venne commessa all'estero, il suo provento non sarebbe confiscabile. Pertanto verrebbe meno anche la punibilità del riciclaggio<sup>(24)</sup>.

---

<sup>(18)</sup> L'elenco dei crimini figura in Fedpol Vortatenkatalog/Catalogue des infractions préalables, Berne, novembre 2015.

<sup>(19)</sup> DTF 126 IV 255; 136 IV 179.

<sup>(20)</sup> Così già STRATENWERTH Günter, Allg. Teil, p. 495 N. 54 così come citato in DTF 120 IV 365 cons. 1.

<sup>(21)</sup> BEUSCH/FRIEDLI/BORLA, "Serious Tax Crimes". op. cit. p. 547; STF 1A\_249/2005 del 24.1.2006 cons. 3.5 sembra preferire la soluzione cosiddetta "proporzionale".

<sup>(22)</sup> Sulle controversie dottrinali al riguardo cfr. DEL NON Vera/HUBACHER Marc, Geldwäscherei und Teilkontamination, in: ZStrR, Vol. 134, 2016, p. 326 ss.

<sup>(23)</sup> DTF 128 IV 145; 141 IV 155, 161; 134 IV 185, 187. Contra SCHMID Niklaus, Kommentar Einziehung, Organisiertes Verbrechen, Geldwäscherei, Band I, 2. Aufl. Zürich 2007, StGB Art. 69 N 31 ss., StGB Art. 70-72 N 28 ss.

<sup>(24)</sup> KOBRYN Kajetan M., Beschlagnahme und Einziehung von in der Schweiz "gewa-

Le caratteristiche dei valori patrimoniali che sono oggetto del reato di riciclaggio in quanto collegati all'infrazione fiscale punibile pregressa, costituiscono condizioni di punibilità. Secondo la suddetta giurisprudenza federale<sup>(25)</sup>, queste condizioni, però, non debbono necessariamente essere tutte soddisfatte affinché sia considerata soddisfatta la condizione della doppia punibilità.

Secondo il Tribunale federale<sup>(26)</sup> un valore patrimoniale può essere considerato come oggetto di riciclaggio anche quando non sia stato generato dal reato pregresso in modo diretto e immediato. Basta che sia stabilito un rapporto di causalità naturale e adeguato fra il valore patrimoniale e il reato pregresso<sup>(27)</sup>. Si deve quindi concludere che il nesso causale non richiede necessariamente un flusso di valori patrimoniali generato dal reato pregresso<sup>(28)</sup>. Ne consegue che, per esempio, il risparmio fiscale indebito viene a trovarsi in un rapporto di causalità con la falsificazione della contabilità.

Nel caso in cui l'infrazione pregressa non sia più punibile a causa del decorso del periodo di prescrizione dell'azione penale, il reato di riciclaggio non è più punibile. Secondo il diritto svizzero, la prescrizione interviene dopo dieci anni per le infrazioni che sono punibili con tre anni di pena privativa di libertà (art. 97 cpv. 1 lett. c CP), mentre il periodo di prescrizione è di quindici anni per infrazioni punibili con più di tre anni di pena privativa di libertà (art. 97 cpv. 1 lett. b CP). Nel caso in cui l'infrazione pregressa sia stata commessa all'estero, la regola suddetta si applica tenendo conto del periodo di prescrizione previsto secondo il diritto svizzero.

## V. *Comportamento punibile per riciclaggio*

### A. Generalità

Secondo l'art. 305*bis* CP, il comportamento punibile per titolo di riciclaggio viene suddiviso nelle seguenti tre categorie:

---

schenen" Vermögenswerten aus einer rein ausländischen Vortat, in: *forumpoenale* 04/2017, p. 234, 236, 237.

<sup>(25)</sup> TPF RR.2014.224 del 20 aprile 2015, cons. 5.2.

<sup>(26)</sup> DTF 137 IV 79, cons. 3.2., confermato da DTF 138 IV 1, cons. 4.2.3.2.; STF 6B\_1099/2014 del 19 agosto 2015, cons. 2.2., secondo il quale non c'è ragione per negare la confisca di valori patrimoniali ottenuti indirettamente.

<sup>(27)</sup> La giurisprudenza successiva sembra tendere piuttosto verso una provenienza diretta e immediata, ma senza però contraddire la posizione sostenuta nella sentenza suddetta, ossia DTF 137 IV 79, alla quale le sentenze successive rinviano ma però senza commentare, STF 6B\_336 2015 del 9 febbraio 2016, cons. 2.3.1. Cfr. anche STF 6B\_425/2011 del 10 aprile 2012, cons. 5.3.; DTF 141 IV 155 cons. 4.1.

<sup>(28)</sup> BOURQUIN, op. cit. p. 351.

- a) vanificare l'accertamento dell'origine di valori patrimoniali<sup>(29)</sup>;
- b) vanificare il ritrovamento di valori patrimoniali<sup>(30)</sup>;
- c) vanificare la confisca di valori patrimoniali<sup>(31)</sup>.

Poiché i valori patrimoniali menzionati nell'art. 305bis CP sono caratterizzati dal fatto che “provengono da un crimine”, oppure da un “delitto fiscale qualificato”, ciascuna delle tre modalità comportamentali suddette si deve riferire anche a “valori patrimoniali che provengono da un crimine oppure da un delitto fiscale qualificato”.

In dottrina, si è aperto un acceso dibattito, concludendo che l'unico comportamento punibile che possa entrare in linea di conto per la punibilità del riciclaggio fiscale è quello dell'ostacolo alla confisca di valori patrimoniali. Infatti, si considera che gli unici valori patrimoniali confiscabili in relazione al riciclaggio fiscale possano essere soltanto i beni non dichiarati fiscalmente oppure il risparmio fiscale indebito.

Secondo l'art. 305bis CP, il reato di riciclaggio è concepito come un reato di messa in pericolo. Pertanto, non è nemmeno necessario che il comportamento punibile abbia raggiunto un risultato determinato, bastando invece che l'autore compia “*un atto suscettibile di vanificare l'accertamento dell'origine, il ritrovamento o la confisca di valori patrimoniali, sapendo o dovendo presumere che provengono da un crimine*”.

È punibile per riciclaggio sia un comportamento attivo sia un'omissione. Vengono di seguito descritte alcune fattispecie tipiche benché, ancora una volta, il requisito della doppia punibilità potrebbe risultare soddisfatto anche riguardo ad un comportamento punibile all'estero che non fosse perfettamente coincidente con i comportamenti punibili per riciclaggio secondo il diritto svizzero.

Si elencano di seguito alcuni fra i principali comportamenti attivi punibili per riciclaggio:

- a) l'apertura di un conto bancario intestato ad una società non operativa con sede in un paradiso fiscale;
- b) la trasformazione di un valore patrimoniale in un valore patrimoniale di altra natura, p. es. l'acquisto di un immobile, oppure acquisto di metalli o pietre preziose, senza spiegazione economica plausibile;

---

<sup>(29)</sup> “*Vereitelung der Ermittlung der Herkunft von Vermögenswerten*; “*entrave de l'identification de l'origine*”.

<sup>(30)</sup> “*Vereitelung der Auffindung von Vermögenswerten*”; “*entrave de la découverte de valeurs patrimoniales*”.

<sup>(31)</sup> “*Vereitelung der Einziehung von Vermögenswerten*”; “*entrave de la confiscation de valeurs patrimoniales*”.

c) il trapasso da un conto bancario all'altro, in particolare da una banca all'altra oppure da un Paese all'altro<sup>(32)</sup>;

d) il pagamento a favore di un conto bancario<sup>(33)</sup>;

e) l'allestimento rispettivamente l'uso di una dichiarazione non corrispondente alla verità riguardo all'identità della persona che intrattiene una relazione bancaria, in specie mediante l'allestimento di un formulario in veritiero che rientra nella categoria dei formulari previsti dalla Convenzione di diligenza delle banche (CDB), ossia i Formulari A (per l'identificazione dell'avente diritto economico di una società non operativa), K (*Kontrollinhaber*, per l'identificazione di una persona che esercita il suo controllo su una società operativa), I (*Insurance wrapper*, per l'identificazione di una persona che stipula una polizza di assicurazione sulla vita), R (per l'identificazione dell'avvocato che deposita su un proprio conto segregato averi patrimoniali di un cliente connessi alla sua attività forense), S (*Stiftung*, utilizzato per l'identificazione dei beneficiari di una fondazione di famiglia del Liechtenstein o del Panama), T (per l'identificazione del *trustee*, del beneficiario e del *protector* di un *trust*).

#### B. Riciclaggio per omissione<sup>(34)</sup>

Il riciclaggio per omissione<sup>(35)</sup> è imputabile anche alla persona che abbia omesso di mettere in atto uno degli obblighi previsti dalla legislazione antiriciclaggio che gli incombono in virtù della sua professione, in particolare l'esercizio dell'attività come intermediario finanziario. Rientrano in questa categoria professionale<sup>(36)</sup> tutti coloro che operano presso una banca, una fiduciaria, un gestore patrimoniale, una compagnia di assicurazione, commercianti di valori mobiliari e simili. Tutti questi professionisti essendo sottoposti agli obblighi legali di prevenzione antirici-

---

<sup>(32)</sup> Cfr. DTF 129 IV 271; 120 IV 323; 119 IV 242; GIESSER Yvona, Geldwäscherei (Art. 305bis StGB) – Wann läuft man Gefahr, sich durch den Transfer eines Kontoguthabens unbekannter Herkunft vom Schweizer Bankkonto ins Ausland strafbar zu machen?, in: *Liber Amicorum für Andreas Donatsch: Im Einsatz für Wissenschaft, Lehre und Praxis*, Zürich 2012, p. 135 ss.

<sup>(33)</sup> Così secondo il Messaggio del Consiglio federale FF1989 II, p. 961, 983; DTF 129 IV 271. Per contro non viene considerato come un comportamento punibile per riciclaggio il versamento a favore di un conto bancario personale, situato nella località del proprio domicilio, se serve esclusivamente per i propri pagamenti privati (DTF 124 IV 274; 127 IV 20, cons. 3a *contra* DTF 127 IV 20 cons. 3a).

<sup>(34)</sup> STRASSER Othmar, Mangelhafte Geldwäschereidispositive in der Vermögensverwaltung, in: Isler/Cerutti (Hrsg.), *Vermögensverwaltung VI*, Schriftenreihe des Europa Instituts Zürich, Band 141, Zürich, 2013, p. 68 ss.

<sup>(35)</sup> Cfr. DTF 136 IV 188.

<sup>(36)</sup> Si veda per la definizione l'art. 2 LRD.

claggio, vengono considerati come “*garanti*” (*Garantenstellung*)<sup>(37)</sup>. Il caso tipico è quello della mancata segnalazione obbligatoria all’Ufficio federale di comunicazione, in applicazione dell’art. 9 LRD<sup>(38)</sup>. La qualità di “*garante*” è stata riconosciuta dal Tribunale federale anche nei confronti di un intermediario finanziario che abbia violato i suoi obblighi di diligenza riguardo all’identificazione dell’avente diritto economico di averi patrimoniali detenuti mediante una struttura societaria *off-shore*<sup>(39)</sup>.

### C. Autoriciclaggio

In diritto svizzero è sempre stato punibile anche il cosiddetto “autoriciclaggio”, e ciò in conformità con le 40 Raccomandazioni antiriciclaggio del GAFI<sup>(40)</sup>. Ciò si ricava dalla designazione dell’autore del reato di riciclaggio con il pronome “chiunque”, privo di qualsiasi specificazione restrittiva, che è pertanto comprensivo anche dell’autore del reato pregresso<sup>(41)</sup>.

### VI. *Dolo diretto e dolo eventuale*

Il riciclaggio secondo l’art. 305*bis* CP è punibile soltanto se viene commesso intenzionalmente.

È riconosciuta la punibilità anche nel caso di chi abbia agito per dolo eventuale secondo l’art. 12 cpv. 2 seconda frase CP<sup>(42)</sup>, che recita:

---

<sup>(37)</sup> Si veda la definizione riferita alle persone che, in una banca, esercitano competenze antiriciclaggio, in: ACKERMANN Jürg-Beat, *Unterlassungsrisiken in der Unternehmensleitung am Beispiel der Geldwäscherei*, in: ACKERMANN/HILF (Hrsg.), *Geldwäscherei – Asset Recovery*, 6. Schweizerische Tagung zum Wirtschaftsrecht, Zürich 2012, p. 133, 166. ss., nonché nei confronti di coloro che esercitano la funzione di compliance officer (cfr. GODENZI Gunhild/WOHLERS Wolfgang, *Die strafrechtliche Verantwortlichkeit des Compliance Officers: Prüfstein der Geschäftsherrenhaftung?*, in: *Liber amicorum für Andreas Donatsch – Im Einsatz für Wissenschaft, Lehre und Praxis*, Zürich 2012, p. 223 ss.).

<sup>(38)</sup> BOURQUIN Gabriel, *Steuergeldwäscherei in Bezug auf direkte Steuern*, Zürich 2016, capitolo 2.8.2.; MATTHEY Sylvain, *Blanchiment de fraude fiscale: les conséquences des nouveaux articles 305bis, chiffre 1bis CPS et 14 al. 4 DPA*, in: SJ 2016 II (9), p. 285 ss., 305 ss.

<sup>(39)</sup> STF 136 IV 188, cons. 6.2.2.

<sup>(40)</sup> Si tratta della Raccomandazione 3 e 36 del 2012 in combinato disposto con l’art. 6 cpv. 1 della Convenzione di Palermo.

<sup>(41)</sup> Cfr. FUCHS. nota a piè di pagina N. 116 e N. 117 a p. 24. Cfr. DTF 122 IV 211 cons. 3c; DTF 120 IV 323; STF 6B\_742/2007 del 10.1.2008.

<sup>(42)</sup> STF 6B\_900/2009 datata 21.10.2010; STF 6P.125/2005 datata 23.1.2006, cons. 11. È stato riconosciuto che il requisito soggettivo del reato di riciclaggio è soddisfatto nel caso in cui gli autori abbiano costituito numerose società di sede *off-shore*, aperto conti al nome di queste società, indicando degli aventi diritto fittizi e procedendo al trasferimento fisico dei fondi, anche transfrontaliero; trattandosi di atti tipici di riciclaggio gli autori, in

*“2. Commette con intenzione un crimine o un delitto chi lo compie consapevolmente e volontariamente. Basta a tal fine che l'autore ritenga possibile il realizzarsi dell'atto e se ne accolti il rischio”.*

Anche il delitto fiscale qualificato nella fiscalità diretta (art. 305bis cifra 1bis CP) rispettivamente la truffa in materia tributaria nella fiscalità indiretta (art. 14 DPA) sono punibili soltanto se vengono commessi intenzionalmente, per dolo semplice o per dolo eventuale.

Il riciclaggio per negligenza non è punibile, ma però può essere preso in considerazione dal punto di vista del diritto prudenziale in conformità dell'art. 7 cpv. 2 dell'Ordinanza FINMA antiriciclaggio, nel senso che può fondare una decisione della FINMA riguardo alla carenza della garanzia di attività irreprensibile secondo le norme della legislazione sul mercato finanziario (p. es. secondo l'art. 3 cpv. 2 lett. c della Legge federale sulle banche).

La carente identificazione dell'avente diritto economico, punibile in base all'art. 305<sup>ter</sup> cpv. 1 CP, come pure l'omissione di segnalazione punibile come reato a sé stante in base all'art. 37 LRD, possono costituire un indizio di riciclaggio che potrebbe dare luogo, anzitutto, alla promozione del relativo procedimento penale.

A causa dell'entrata in vigore della punibilità del riciclaggio fiscale, numerose banche in Svizzera hanno introdotto l'obbligo a carico dei clienti sia esteri che svizzeri, di sottoscrivere formulari di attestazione di conformità fiscale. Trattandosi di semplici dichiarazioni unilaterali<sup>(43)</sup>, queste dichiarazioni non godono della protezione penale, come è invece il caso per i formulari previsti dalla CDB. Però, la continuazione di una relazione d'affari malgrado l'assenza di questa dichiarazione o, peggio ancora, conoscendo la falsità della stessa, potrebbe costituire un indizio di riciclaggio fiscale commesso perlomeno per dolo eventuale.

La legge federale sullo scambio automatico di informazioni (LSAI), in vigore dal 1.1.2017, punisce con la multa la compilazione e l'uso di dichiarazioni autonome che non siano conformi alla realtà (art. 33 LSAI), purché venga commessa intenzionalmente, mentre la medesima condotta non è punibile se commessa per negligenza.

Anche una simile infrazione potrebbe eventualmente costituire un indizio di riciclaggio fiscale.

---

quanto specialisti della finanza, dovevano presumere che si trattasse di fondi di origine criminale.

<sup>(43)</sup> *Contra* FUCHS, op. cit. cifra 529, p. 266.

## VII. Punibilità del tentativo di riciclaggio fiscale

### A. Generalità

La dottrina recente è unanime nel ritenere che, come per il riciclaggio del provento di crimini di diritto comune, anche per il riciclaggio fiscale sia punibile il tentativo.

Secondo giurisprudenza<sup>(44)</sup>, affinché sussista il reato di riciclaggio non è necessario che il reato pregresso sia stato perfezionato, bastando che lo stesso si trovi allo stadio di tentativo, a condizione però che siano già stati conseguiti valori patrimoniali confiscabili<sup>(45)</sup>.

È ipotizzabile anche il tentativo di riciclaggio fiscale commesso per omissione, come p. es. nel caso in cui l'autorità fiscale abbia già accertato il carattere inveritiero della dichiarazione fiscale presentata da parte dell'autore dell'infrazione fiscale come reato pregresso<sup>(46)</sup>.

Il Tribunale federale ha confermato la condanna per titolo di tentativo di riciclaggio<sup>(47)</sup> di coloro che avevano aperto numerosi conti in vista di ricevere il provento di una truffa ordita ai danni di una banca mediante un falso *telex*. Il crimine pregresso di truffa rimase bloccato allo stadio del tentativo, poiché la banca destinataria del falso *telex* si era accorta in tempo, per cui aveva bloccato il bonifico dei fondi. Parimenti venne considerato come tentativo di riciclaggio anche l'apertura di un conto bancario allo scopo di ricevere il provento dei fondi generati dal reato pregresso<sup>(48)</sup>.

La dottrina contesta questa giurisprudenza, sostenendo che non può sussistere nemmeno il tentativo di riciclaggio fintanto che non sia disponibile quel valore patrimoniale che costituirà oggetto del riciclaggio, ciò che però presuppone la consumazione del reato pregresso<sup>(49)</sup>.

L'applicazione della giurisprudenza suddetta potrebbe avere per effetto di considerare che l'apertura di conti in Svizzera o all'estero intestati a società non operative<sup>(50)</sup> con sede off-shore possa a priori essere conside-

<sup>(44)</sup> DTF 120 IV 323 cons. 4, p. 329.

<sup>(45)</sup> Riguardo al dibattito tuttora aperto in dottrina cfr. FUCHS, note in calce 124, 125, p. 25.

<sup>(46)</sup> Bourquin tesi, p. 223.

<sup>(47)</sup> DTF 120 IV 323 cons. 4. Cfr. anche STF 6B\_217/2013, del 28 luglio 2014, cons. 3.2. e STF 6S\_506/2000 del 23 gennaio 2001.

<sup>(48)</sup> STF 6B\_217/2013 del 28 luglio 2014, cons. 3.2.

<sup>(49)</sup> Cfr. le referenze dottrinali in BOURQUIN, op. cit., p. 372 e in FUCHS op. cit. nota in calce 126.

<sup>(50)</sup> Si veda la definizione legale più recente all'art. 6 cpv. 2 ORD, secondo cui: "Sono considerate società di domicilio ai sensi della presente Ordinanza le persone giuridiche, le società, gli istituti, le fondazioni, i trust, le società fiduciarie e formazioni analoghe che non

rata come riciclaggio fiscale. Ciò presuppone però, perlomeno, che la condotta costitutiva dell'infrazione fiscale pregressa abbia raggiunto lo stadio del tentativo, mediante consegna all'autorità fiscale della dichiarazione fiscale<sup>(51)</sup> inveritiera accompagnata dai relativi documenti falsi a supporto delle affermazioni inveritiere.

#### B. Nella fiscalità diretta

La sottrazione materiale d'imposta è sanzionata quando la decisione di tassazione fondata sulla dichiarazione inveritiera sia cresciuta in giudicato oppure quando sia intervenuta la prescrizione della tassazione inveritiera<sup>(52)</sup>. Secondo l'art. 186 LIFD, che rinvia all'art. 176 LIFD, può essere considerata come tentativo di sottrazione fiscale la falsità in documenti già perfezionata.

#### C. Nella fiscalità indiretta

Poiché la truffa in materia tributaria punibile in base all'art. 14 DPA è costruita analogamente all'art. 146 CP che dichiara punibile la truffa, anche riguardo al tentativo di riciclaggio fiscale relativo alla fiscalità indiretta, si potrà far capo alla dottrina e giurisprudenza relativamente al tentativo che riguarda il reato di truffa.

Se il tentativo possa essere considerato compiuto oppure incompiuto secondo l'art. 22 CP, dipende dalla natura dell'infrazione fiscale a monte. Di principio, ma non sempre, sussiste tentativo allorquando sia già stata inoltrata la dichiarazione fiscale inveritiera<sup>(53)</sup>. Per esempio, secondo l'art. 72 LIVA, prima di concludere per l'esistenza di un tentativo di sottrazione fiscale, si deve attendere la decorrenza del termine di 180 giorni previsto dall'art. 72 cpv. 1 LIVA<sup>(54)</sup>.

---

*esercitano attività commerciali o di fabbricazione o altre attività gestite secondo criteri commerciali*<sup>9</sup> che ha ripreso le definizioni previste dall'art. 2 cpv. 1 lett. a ORD-FINMA, dall'art. 6 cpv. 2 OAIF nonché dall'art. 4 CDB 16.

<sup>(51)</sup> Per contro, l'infrazione fiscale pregressa si considera consumata una volta che sia entrata in vigore la relativa decisione di tassazione emanata dall'autorità fiscale. Cfr. MATTHEY, op. cit., p. 299 ss.

<sup>(52)</sup> Cfr. dottrina e giurisprudenza citata in FUCHS, op. cit., nota in calce 1135, p. 184.

<sup>(53)</sup> Cfr. FUCHS, op. cit., N. 275.

<sup>(54)</sup> Cfr. FUCHS, op. cit., N. 506, 507.



## SECONDA PARTE:

## REATI IN DIRITTO SVIZZERO CONNESSI AL RICICLAGGIO FISCALE

*Premessa*

Diverse condotte possono essere oggetto di procedimenti penali per titolo di riciclaggio e/o per titolo di reati apparentati, di cui vengono qui elencati i più diffusi, in modo da facilitare la trasposizione degli stessi in diritto svizzero, specie in relazione all'applicazione del principio della doppia punibilità.

Anche nei casi di cooperazione a favore di procedimenti esteri riguardanti le fattispecie e le qualifiche giuridiche elencati in questa Parte sono applicabili i principi generali della cooperazione internazionale in materia penale esposti di seguito (cfr. capitolo 106 ss.).

*I. Allestimento e uso di documenti falsi*

Secondo l'art. 305*bis* CP, il reato pregresso deve "produrre" un valore patrimoniale che costituisca l'oggetto del comportamento punito come riciclaggio. Il nesso di causalità fra il reato pregresso e l'oggetto di riciclaggio, appare evidente quando i reati pregressi siano i reati patrimoniali, la corruzione, i traffici illeciti, come il traffico di stupefacenti e la tratta di persone a scopo di prostituzione. Per contro, l'esistenza di questo nesso causale viene messa in discussione riguardo ai reati di falso<sup>(55)</sup>, anche se è stato già confermato un provvedimento coercitivo consistente nel sequestro di un avere patrimoniale in connessione con un reato di falsità<sup>(56)</sup>.

In diritto svizzero, il sequestro è ammissibile nella misura in cui un valore patrimoniale possa essere sottoposto, al termine di un procedimento, alla confisca secondo l'art. 70 CP, che ha per effetto di trasferire la proprietà del bene sequestrato dal proprietario allo Stato. Ne consegue la necessità di soddisfare questo requisito della confiscabilità secondo cui,

---

<sup>(55)</sup> Cfr. FUCHS, op. cit., N. 54 ss.

<sup>(56)</sup> Il Tribunale penale federale confermò il decreto di sequestro emanato dal Ministero pubblico della Confederazione riguardo agli averi patrimoniali depositati su un conto bancario a Ginevra, che corrispondevano all'importo non dichiarato nell'ambito di una compravendita immobiliare rogitata davanti ad un notaio di Parigi (cfr. Sentenza TPF BB.2008.81 del 22.12.2008, STF 6S.163/2000 del 10.5.2000 cons. 3.d, criticate in LEMBO/JULEN BERTHOD, Blanchiment et fausse constatation du prix de vente dans un acte authentique: examen critique de jurisprudence et responsabilité du banquier, AJP 1/2010, p. 54 ss.).

riguardo ai reati di falso punibili in base all'art. 251 CP, debba sussistere un rapporto di causalità naturale e adeguata fra questi reati da una parte, e determinati averi patrimoniali, dall'altra parte<sup>(57)</sup>.

Il delitto fiscale qualificato secondo l'art. 305*bis* cifra 1*bis* CP è caratterizzato proprio dall'uso di un documento falso, idoneo e destinato ad ingannare l'autorità fiscale preposta a tutelare gli interessi dell'Erario statale. Anche nella fiscalità indiretta la truffa in materia tributaria punibile in base all'art. 14 DPA è caratterizzata, nei casi più frequenti, dall'uso di un documento falso. Pertanto, nel caso in cui l'autorità rogante straniera proceda per un'infrazione fiscale in danno dell'Erario straniero, che sia stata commessa mediante l'uso di un documento falso, il requisito della doppia punibilità è soddisfatto. Di conseguenza, in questi casi, l'autorità rogata svizzera darebbe esecuzione, riservato il rispetto delle altre condizioni, agli atti di assistenza richiesti dall'autorità rogante straniera.

Nella dottrina e nella giurisprudenza svizzera<sup>(58)</sup> si è dibattuto a lungo riguardo alla punibilità del reato di falsità in documenti in modo autonomo, secondo l'art. 251 CP, oppure in conformità delle norme della legislazione fiscale speciale. La giurisprudenza è andata evolvendo, nel senso che si è riconosciuto il concorso perfetto<sup>(59)</sup> fra l'utilizzazione di un documento falso a scopo di sottrazione fiscale, da una parte, e l'utilizzazione di un documento falso per scopi di altra natura. Il criterio distintivo è rappresentato dalla destinazione e dall'idoneità di un documento, nel senso che, se il documento falso è destinato oppure idoneo a conseguire il suo risultato anche al di fuori dell'ambito strettamente fiscale, allora l'allestimento e l'utilizzazione di questo documento è punibile anche e non soltanto per infrazione fiscale bensì anche per falsità in documenti secondo l'art. 251 CP.

Nell'esempio più frequente, che è quello del bilancio commerciale falsificato, l'autore del falso rispettivamente chi lo usa, sa o perlomeno accetta, nel senso del dolo eventuale, che il bilancio potrà avere degli effetti ingannevoli non soltanto nei confronti del fisco bensì anche nei confronti di altre categorie di persone, anzitutto, per esempio, i creditori di una società commerciale. Infatti, proprio soltanto a causa del rischio per la società commerciale di dover pagare una penalità e le imposte sottratte, nel caso in cui il fisco scoprisse le conseguenze dell'uso del falso, questi oneri diminuirebbero le liquidità della società e potrebbero pertanto met-

---

(57) Cfr. la dottrina e giurisprudenza commentata, criticamente, in FUCHS, op. cit., N. 56 ss.

(58) Pro multis MATTHEY Sylvain, op. cit. p. 303 ss., 310.

(59) DTF 133 IV 303.

tere in pericolo gli interessi dei creditori. Inoltre, quasi tutte le falsificazioni che sono idonee o destinate ad ingannare l'autorità fiscale, hanno per conseguenza anche un pregiudizio in danno delle assicurazioni sociali <sup>(60)</sup>.

## II. *Accertamento carente dell'identità dell'avente economicamente diritto*

L'art. 305<sup>ter</sup> CP punisce l'intermediario finanziario che omette di accertarsi, con la diligenza richiesta dalle circostanze, dell'identità dell'avente economicamente diritto <sup>(61)</sup>. La misura della diligenza si determina in base alle norme di esecuzione vigenti nei singoli settori di attività, che vanno verificate di continuo per seguirne i costanti aggiornamenti, ciò che vale specialmente per l'Ordinanza sul riciclaggio di denaro del Consiglio federale (ORD) e per l'Ordinanza FINMA sul riciclaggio di denaro (ORD-FINMA) <sup>(62)</sup>.

La carente identificazione dell'avente diritto economico è punibile indipendentemente dallo scopo fiscale di una relazione d'affari o di una transazione, anche se, nella prassi, spesso questo reato viene commesso da parte di un intermediario finanziario proprio come atto di connivenza, se non di complicità, a favore di un cliente, allo scopo di permettergli di conseguire un risparmio fiscale indebito.

Risulta frequentemente, nella prassi, che l'identificazione carente dell'avente diritto economico venga considerata come un indizio di riciclaggio, per cui potrebbe essere concessa assistenza ad una rogatoria nell'interesse di un procedimento penale all'estero condotto per riciclaggio oppure per partecipazione, in correttezza o complicità, nel riciclaggio fiscale commesso da parte di un contribuente.

## III. *Omissione della segnalazione obbligatoria per sospetto di riciclaggio ed infrazioni collegate*

Secondo l'art. 9 cpv. 1 LRD, ogni intermediario finanziario è tenuto ad effettuare una comunicazione scritta, senza indugio, all'Ufficio di comunicazione in materia di riciclaggio di denaro (MROS), in particolare:

---

<sup>(60)</sup> DTF 133 IV 303, cons. 4.8.

<sup>(61)</sup> L'intermediario finanziario viene definito dall'art. 305<sup>ter</sup> cpv. 1 CP come "chiunque, a titolo professionale accetta, prende in custodia, aiuta a collocare o a trasferire valori patrimoniali altrui." La definizione più precisa è prevista dell'art. 2 cpv. 3 LRD e dagli artt. 3 - 12 ORD.

<sup>(62)</sup> Una revisione parziale è stata annunciata mediante comunicato stampa della FINMA del 4.9.2017.

a) in caso di consapevolezza o di sospetto fondato che i valori patrimoniali oggetto di una relazione di affari provengano da un crimine o da un delitto fiscale qualificato, secondo l'art. 305<sup>bis</sup> cifra 1<sup>bis</sup> CP;

b) in caso di interruzione delle trattative per l'avvio di una relazione d'affari, a causa di un sospetto fondato, in particolare riguardo alla provenienza da un crimine o da un delitto fiscale qualificato.

L'art. 305<sup>ter</sup> CP prevede il diritto di comunicare, invece dell'obbligo previsto dall'art. 9 LRD, quando gli indizi di "contaminazione" non raggiungono ancora la soglia prevista dall'art. 9 LRD. La distinzione è stata controversa in dottrina, finché il 1.1.2016, non entrò in vigore l'art. 20 ORD del Consiglio federale dell'11.11.2015 del seguente tenore:

*"1 Si è in presenza di un sospetto fondato che comporta l'obbligo di comunicazione ai sensi dell'articolo 9 capoverso 1bis LRD, se esso si basa su di un indizio concreto o su più elementi che lasciano supporre che il denaro contante utilizzato quale mezzo di pagamento derivi da un reato, e se nemmeno i chiarimenti ulteriori ai sensi dell'articolo 19 eliminano tale sospetto.*

*2 La comunicazione va effettuata anche se il commerciante non è in grado di associare a una fattispecie penale determinata il reato dal quale deriva il denaro contante utilizzato quale mezzo di pagamento".*

Questa norma è prevista soltanto per i commercianti, ma la dottrina<sup>(63)</sup> considera che si applichi a tutti gli intermediari finanziari. Riguardo all'intensità del sospetto, sembravano essere stati fugati tutti i dubbi dottrinali, se non fosse che il Tribunale federale, che statuiva però su una causa civile<sup>(64)</sup>, aveva pronunciato la definizione seguente:

*"De l'avis de la doctrine, un soupçon est fondé s'il repose sur des circonstances insolites qui ont été recueillies avec soin par l'intermédiaire financier. Si ce dernier a un simple doute que, par exemple, les valeurs patrimoniales proviennent d'un acte criminel, il doit tout de même faire une communication au MROS (Werner De Capitani, in: Niklaus Schmid et al., Kommentar Einziehung, Organisiertes Verbrechen, Geldwäscherei, vol. II, Zurich 2002, n. 37 et n. 43 ss AD ART. 9 LBA/GwG, p. 999/1001; D A NIEL THELESKRAF ET AL., Kommentar zum Geldwäschereigesetz [GwG], Zurich 2003, n. 9 ad art 9 LBA/GwG, p. 61/62)".*

---

<sup>(63)</sup> KUSTER Matthias, Zur Abgrenzung des Melderechts nach Art. 305<sup>ter</sup> Abs. 2 StGB von der Meldepflicht nach Art. 9 GwG, in Jusletter 26 juin 2017, cifra 23.

<sup>(64)</sup> STF 3A\_313/2008 del 27.11.2008.

Questa definizione viene considerata in contrasto con l'art. 9 LRD e con l'art. 20 ORD<sup>(65)</sup>. Tali incertezze non dovrebbero però ostacolare la cooperazione internazionale, poiché la giurisprudenza svizzera applica estensivamente la condizione di doppia punibilità.

Secondo l'art. 37 LRD è punibile la violazione dell'obbligo di comunicazione previsto dal suddetto art. 9 LRD, che avvenga sia intenzionalmente che per negligenza. È punibile anche il comportamento per dolo eventuale<sup>(66)</sup>. La punibilità è indipendente dal fatto che l'omessa comunicazione sia in relazione con un crimine di diritto penale comune oppure con un delitto fiscale qualificato, secondo l'art. 305bis cifra 1bis CP oppure secondo un'infrazione nella forma della truffa aggravata in materia tributaria secondo l'art. 14 cpv. 4 DPA.

Di principio, è pertanto da accogliere una rogatoria nell'interesse di un procedimento penale condotto all'estero per un comportamento corrispondente alla violazione di un obbligo di comunicazione, anche se in relazione con un'infrazione di carattere fiscale, purché quest'ultima comprenda tutti i requisiti di un delitto fiscale qualificato secondo l'art. 305bis cifra 1bis CP oppure di un'infrazione fiscale aggravata secondo l'art. 14 cpv. 4 DPA.

Nella prassi, si constata che la mancata comunicazione all'autorità di comunicazione antiriciclaggio (MROS), la quale appartiene alla categoria cosiddetta delle Financial Intelligence Unit (FIU), può costituire un indizio di riciclaggio commesso per omissione, per cui potrebbe essere accolta anche la rogatoria nell'interesse di un procedimento penale condotto all'estero per titolo di riciclaggio che fosse fondata sull'omissione di comunicazione obbligatoria<sup>(67)</sup>. Secondo dottrina<sup>(68)</sup>, può costituire indizio sufficiente per la comunicazione obbligatoria l'omissione da parte del cliente di presentare la propria dichiarazione di conformità alla banca che gliel'abbia richiesta. A carico di quest'ultima scatta pertanto l'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 9 LRD. Ciò costituisce contemporaneamente perlomeno indizio di riciclaggio fiscale per omissione<sup>(69)</sup>.

Grazie ad una norma di diritto transitorio non è punibile la mancata comunicazione che si riferisce ad un sospetto di riciclaggio fiscale riguar-

---

<sup>(65)</sup> KUSTER, op. cit. cifra 30, 31.

<sup>(66)</sup> Cfr. STF 6B\_503/2015 datata 24.5.2016.

<sup>(67)</sup> BOURQUIN tesi, p. 223.

<sup>(68)</sup> BOURQUIN tesi, p. 238.

<sup>(69)</sup> BOURQUIN capitolo 2.8.3.4.4., p. 217.

dante un'infrazione fiscale nella fiscalità diretta commessa prima del 1.1.2016, anche qualora il sospetto fosse emerso dopo tale data<sup>(70)</sup>.

Nell'ambito del rafforzamento delle norme riguardanti le comunicazioni obbligatorie antiriciclaggio<sup>(71)</sup>, in vigore dal 1.1.2016, sono aumentate le ipotesi di condotte punibili oppure indizianti di riciclaggio del provento di reati, sia di diritto comune che di diritto fiscale<sup>(72)</sup> (73).

Per contro, la violazione di altre misure di prevenzione antiriciclaggio perseguite all'estero non dovrebbe poter dar luogo all'accoglimento di una rogatoria, salvo il caso in cui tali violazioni venissero considerate come un indizio di riciclaggio.

Semmai, tali violazioni potrebbero costituire oggetto di procedure da parte dell'autorità di vigilanza antiriciclaggio, ossia da parte della FINMA, nell'ambito della cooperazione internazionale di carattere amministrativo.

#### *IV. Truffa tributaria e frode carosello in danno dell'Erario statale rispettivamente degli interessi finanziari dell'unione europea*

L'ottenimento fraudolento di sussidi, concessioni, autorizzazioni,

<sup>(70)</sup> MATTHEY Sylvain, op. cit. p. 285, 298.

<sup>(71)</sup> Per il diritto italiano cfr. Decreto legislativo N. 90 datato 25.5.2017 per attuazione della Direttiva UE 2015/849 relativo alla prevenzione antiriciclaggio.

<sup>(72)</sup> Estratto dal Bollettino d'informazione 1/2017 dell'OAD FSA/FSN di giugno 2017, p. 3:

Tra le recenti decisioni degne di nota figurano in particolare le due seguenti:

- *Sentenza del 18 marzo 2015 del Tribunale penale federale relativa alla violazione dell'obbligo di comunicazione* (SK.2014.14). In questa sentenza viene posto l'accento sull'importanza di procedere ai chiarimenti necessari non appena le circostanze lo richiedano. Nel caso in esame, secondo il TPF l'intermediario finanziario aveva violato l'obbligo di comunicazione ai sensi dell'art. 9 cpv. 1 LRD, perché, se egli avesse effettuato i chiarimenti richiesti per tempo, avrebbe constatato che, nonostante tali chiarimenti, i dubbi non potevano essere dissipati ma che, al contrario, questi ultimi erano particolarmente evidenti. In altre parole, il comportamento che consiste nel non procedere ai chiarimenti necessari, al fine di evitare la constatazione di un eventuale obbligo di comunicazione può costituire una violazione dell'obbligo di comunicazione secondo l'art. 37 LRD (cfr. in particolare cons. 4.8.1, p. 65 e 66). Questa sentenza conferma l'importanza di effettuare con la dovuta diligenza e per tempo i chiarimenti previsti dall'art. 6 LRD e 40 a 45 Regolamento OAD FSA/FSN.

- DTF 142 IV 276 del 2 luglio 2016. Con questa decisione viene precisato che l'obbligo di comunicazione non si estingue con la fine della relazione d'affari, bensì perdura fintanto che gli averi patrimoniali possono essere scoperti e confiscati.

<sup>(73)</sup> STRASSER Othmar, Strafrechtliche Risiken im neuen Melderechtsystem bei Geldwäschereiverdacht, in: Jositsch/Schwarzenegger/Wohlers (Hrsg.), Festschrift für Andreas Donatsch, Zürich 2017, p. 529, 548.

restituzione di contributi e simili, sono punibili in diritto svizzero per titolo di truffa tributaria secondo l'art. 14 DPA.

Le cosiddette “frodi carosello” in danno dell’IVA (“*Karuselbetrug*”) in diritto svizzero vengono considerate come punibili in applicazione dell’art. 146 CP che punisce la truffa di diritto comune<sup>(74)</sup>.

Pertanto, viene concessa assistenza anche nell’interesse di procedimenti penali condotti all’estero per quella modalità di truffa definita come “*Karuselbetrug*”.

La frode fiscale è punibile penalmente in diritto svizzero, per cui possono essere accolte domande di assistenza nell’interesse di procedimenti penali stranieri condotti per titolo di frode fiscale<sup>(75)</sup>.

Le frodi suddette sono punibili indipendentemente dal fatto che vengano commesse in danno dell’Erario di uno Stato oppure dell’Unione Europea come tale.

Di conseguenza, viene ammessa ed eseguita dall’autorità rogata svizzera, di principio, una rogatoria nell’interesse di un procedimento condotto all’estero per riciclaggio del provento di truffe commesse in danno dell’Erario straniero oppure anche in danno degli interessi finanziari dell’Unione Europea.

#### V. Ricettazione fiscale e doganale

La punibilità del riciclaggio divenne necessaria allorché, in un mercato sempre più caratterizzato dai beni scritturali, la punibilità della ricettazione cominciò a mostrare le sue lacune. Pertanto, all’art. 160 CP che puniva la ricettazione venne affiancato l’art. 305*bis* CP, che puniva il riciclaggio quale forma moderna della ricettazione. Di conseguenza, anche la ricettazione nell’ambito fiscale e doganale figura tra i comportamenti simili al riciclaggio fiscale.

---

<sup>(74)</sup> Vedasi HAUSER Regula, *Mehrwertsteuerbetrug*, in: *Steuerrevue* no. 7-8/2004, p. 543, come anche “Relazione della Commissione CE sulla lotta antifrode in materia di IVA” (COM(2004) 260 definitivo del 16.4.2004). Riguardo alla truffa all’imposta preventiva tedesca “Vorsteuer” cfr. DTF 1A.189/2001 del 22.2.2002; Sentenza TPF RR.2012.47 del 22.11.2012; STF 1.A.233/2004 dell’8.11.2004 cons. 2.4. come anche la sentenza della Camera di accusa del Tribunale federale 8G.45/2001 del 15.8.2001; MEIER Annkathrin, *Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Union – Implikationen für die Schweiz*, Arbeiten aus dem Juristischen Seminar der Universität Freiburg Schweiz/AISUF 262, Zürich 2007.

<sup>(75)</sup> Vedasi le sentenze del Tribunale federale 125 II 250; 115 I 668; 111 Ib 242; FUCHS, op. cit., N. 65, 66.

In diritto svizzero la ricettazione fiscale è punita, ma solo riguardo alla fiscalità indiretta, in particolare in base alle norme seguenti:

- a) artt. 117, 121 della Legge federale sulle dogane del 18.3.2005;
- b) artt. 34, 36 della Legge federale sull'imposizione della birra del 6.10.2006;
- c) art. 39 della Legge federale sull'imposizione degli oli minerali del 21.6.1996.

#### VI. *Infrazioni in danno delle assicurazioni sociali*

La doppia punibilità è già soddisfatta riguardo a quelle infrazioni in danno del sistema assicurativo sociale che, già prima del 1.1.2016, costituivano crimini<sup>(76)</sup> a monte del riciclaggio, ossia, anzitutto:

- a) i reati di falso finalizzati e idonei a danneggiare il sistema assicurativo sociale;
- b) le fattispecie punibili come truffa in base all'art. 146 CP;
- c) le fattispecie punibili come gestione infedele aggravata secondo l'art. 158 cifra 1 cpv. 3 CP.

Secondo il diritto in vigore dal 1.1.2016, la doppia punibilità può essere soddisfatta se l'infrazione a monte in danno del sistema assicurativo sociale è punibile secondo l'art. 14 cpv. 4 DPA<sup>(77)</sup>. Si deve tenere conto che in base all'art. 86 LAVS le infrazioni più frequenti in questo settore, secondo l'art. 34 CP sono punibili con una pena pecuniaria sino a 180 aliquote giornaliere.

#### VII. *Reati fiscali commessi dalla criminalità organizzata*

L'art. 260ter CP punisce la partecipazione e il supporto ad “*un'organizzazione che tiene segreti la struttura e i suoi componenti e che ha lo scopo di commettere atti di violenza criminali o di arricchirsi con mezzi criminali.*” Secondo il terzo capoverso dell'art. 260ter CP è punibile anche colui che “*commette il reato all'estero, se l'organizzazione esercita o intende esercitare l'attività criminale in tutto o in parte in Svizzera*”. La punibilità è prevista anche nel caso in cui l'arricchimento con mezzi criminali avvenga mediante la consumazione di infrazioni di carattere fiscale, come spesso avviene da parte di organizzazioni criminali specializzate nelle cosiddette frodi carosello.

---

<sup>(76)</sup> Ossia i reati per i quali è comminata una pena detentiva di oltre tre anni (art. 10 cpv. 2 CP).

<sup>(77)</sup> *Contra* FUCHS, op. cit., N. 60, 61



Di principio, vengono ammesse e quindi eseguite dall'autorità rogata svizzera le rogatorie nell'interesse di un procedimento penale condotto all'estero per comportamenti che possono essere qualificati come partecipazione all'organizzazione criminale, in base all'art. 260<sup>ter</sup> CP, anche nel caso in cui l'organizzazione criminale sia dedita ad infrazioni di carattere fiscale. Potrebbe trattarsi di infrazioni perseguibili in diritto svizzero come delitti fiscali punibili in base all'art. 186 LIFD oppure in base all'art. 59 cpv. 1 primo comma LAID, oppure in base all'art. 14 DPA. A differenza di quanto previsto dall'art. 305<sup>bis</sup> cifra 1bis CP, non costituisce ostacolo all'accoglimento di una simile rogatoria, il fatto che le imposte sottratte siano pari o inferiori a 300.000 franchi per periodo fiscale e ciò, quindi, a differenza del reato di riciclaggio previsto dall'art. 305<sup>bis</sup> cifra 1bis CP.

Poiché le condizioni di punibilità previste dall'art. 260<sup>ter</sup> CP sono particolarmente restrittive, le condanne pronunciate dai tribunali penali svizzeri in applicazione di questa norma sono ancora abbastanza rare. Ciò malgrado, poiché il requisito della doppia punibilità è indipendente dal soddisfacimento di tutte le condizioni di punibilità specifiche previste dal diritto svizzero, di principio l'assistenza richiesta dall'estero nell'interesse di un procedimento penale per le forme associative di reato viene applicata in modo estensivo.

La giurisprudenza federale ha persino accolto la richiesta di trasmissione di averi patrimoniali connessi alle attività di organizzazioni a carattere mafioso indipendentemente dall'esistenza di un procedimento penale bensì fondandosi su decisioni di sequestro o di confisca decretate in base alle misure di prevenzione di diritto italiano<sup>(78)</sup>.

#### VIII. *Riciclaggio fiscale a causa di carente organizzazione di un'impresa (art. 102 CP)*

Secondo l'art. 102 CP, un'impresa è punibile penalmente qualora, nell'esercizio di attività commerciali conformi allo scopo imprenditoriale<sup>(79)</sup>, a causa di difetti organizzativi<sup>(80)</sup>:

---

<sup>(78)</sup> Cfr. RR 2010.205-206 confermata dalla DTF 1C\_563/2010 del 22.10.2010, in applicazione della Legge N. 575/1965.

<sup>(79)</sup> Cfr. STF 6B\_124/2016 datata 11.10.2016, mediante la quale venne confermata l'assoluzione della Posta Svizzera dall'accusa di riciclaggio (versione in francese in: SJ I 2017, p. 181)

<sup>(80)</sup> Fra questi difetti organizzativi figurano anche le carenze riguardo alla messa in opera degli obblighi antiriciclaggio previsti dall'art. 8 LRD.

a) non sia possibile individuare la persona fisica che abbia commesso un crimine o un delitto;

b) a prescindere dalla punibilità delle persone fisiche, nell'esercizio delle attività commerciali conformi allo scopo imprenditoriale sia stato commesso un reato di corruzione, oppure di finanziamento al terrorismo oppure di partecipazione ad un'organizzazione criminosa oppure di riciclaggio secondo l'art. 305*bis* CP.

Come già spiegato, dal 1 gennaio 2016 il diritto svizzero punisce anche il riciclaggio del provento di delitti fiscali qualificati secondo l'art. 305*bis* cifra 1*bis* CP nonché, nella fiscalità indiretta, la truffa aggravata in materia tributaria secondo l'art. 14 cpv. 4 DPA.

Di conseguenza, si è così creata una base legale affinché possa essere eseguita una rogatoria nell'interesse di un procedimento penale condotto all'estero contro un'impresa per riciclaggio del provento di delitti fiscali qualificati. Ovviamente, deve essere soddisfatta la condizione che venga conseguito un risparmio fiscale indebito pari o superiore a 300.000 franchi per periodo fiscale rispettivamente per truffa aggravata in materia tributaria nella fiscalità indiretta. Non vi si oppongono condizioni di punibilità particolari previste dal diritto dell'autorità rogante che siano diverse da quelle previste dall'art. 102 CP. Ciò è il caso, in particolare, per le infrazioni previste dalla legge italiana n. 231/01.

Nel caso in cui la mancata comunicazione alle autorità di comunicazione antiriciclaggio (FIU) oppure la carente identificazione dell'avente diritto economico di una relazione d'affari, secondo l'art. 305*ter* CP costituiscono indizio del reato di riciclaggio<sup>(81)</sup>, perseguito da parte dell'autorità rogante straniera, a carico di un'impresa, potrebbe parimenti essere accolta ed eseguita<sup>(82)</sup> una relativa rogatoria nell'interesse di un procedimento penale di questa natura.

Riguardo alle imprese bancarie, le regole minime per l'organizzazione ed il funzionamento di un sistema di Compliance antiriciclaggio sono previste dalla Circolare 2017/1 della FINMA sulla *Corporate Governance*. La violazione grave e/o sistematica delle stesse può costituire indizio di riciclaggio e quindi far scattare una procedura di *enforcement* da parte

---

<sup>(81)</sup> Cfr. STRASSER Othmar, Mangelhafte Geldwäschereidispositive in der Vermögensverwaltung, in: Isler/Cerutti (Hrsg.), Vermögensverwaltung VI, Schriftenreihe des Europa Instituts Zürich, Band 141, Zürich, 2013, p. 41 ss. Per i gruppi d'impresa cfr. VILLARD Katia, La compétence du juge pénal suisse à l'égard de l'infraction reprochée à l'entreprise – Avec un regard particulier sur les groupes de sociétés, Collection Genevoise, Zürich 2017, p. 367.

<sup>(82)</sup> Cfr. SCHAUWECKER, op. cit. nota in calce 833 p. 178.

della FINMA oppure un procedimento penale per riciclaggio, come avvenne per esempio, nel 2016, nei confronti della Banca BSI di Lugano, per il suo coinvolgimento nel caso del Fondo sovrano malese 1MDB.

#### CONCLUSIONI E PROSPETTIVE

Dopo due anni dall'entrata in vigore di questa novità, si segnalano anzitutto importanti ricadute a livello delle misure di prevenzione, che sono state messe in atto da parte di tutti gli intermediari finanziari operativi su territorio svizzero, a cominciare dalle banche e dalle compagnie di assicurazioni. Pertanto, è stata così messa in opera, perlomeno *de facto*, la cosiddetta strategia del denaro fiscalmente dichiarato (*Weissgeldstrategie*). Dal punto di vista strettamente penale, sono state pronunciate alcune sentenze di condanna riguardanti la violazione dell'obbligo di segnalazione all'Ufficio federale di comunicazione antiriciclaggio (MROS), poiché non è più ammissibile, come avveniva prima del 1 gennaio 2016, fornire come giustificazione di operazioni complesse e difficilmente spiegabili sul piano economico, quella della finalità di elusione fiscale. Per quanto riguarda più direttamente la punibilità del riciclaggio connessa ai reati fiscali, sono stati avviati alcuni procedimenti che però, essendo fisiologicamente complessi, non potevano concludersi nel giro di pochi mesi con una decisione di assoluzione oppure di condanna.

*ZUSAMMENFASSUNG: Am 1. Januar 2016 ereignete sich der Big Bang in der Geschichte des Schweizerischen Straf- und Steuerrechts: im Schweizerischen Strafgesetzbuch wird die Strafbarkeit der Geldwäscherei in Bezug auf Steuerdelikte kodifiziert. Wurde dadurch ein Haupttor oder nur ein Fensterlein eröffnet? Der Schweizerische Gesetzgeber hat den Begriff derjenigen Steuerdelikte, die als Haupt- bzw. Vortaten zu betrachten sind, schwer eingegrenzt, wodurch die Strafbarkeitsschwelle nur im Rahmen von speziell qualifizierten Fällen überwindet werden kann. Auf diese Art und Weise wurde insbesondere die Bedingung der doppelten Strafbarkeit betreffend die Steuerdelikte im Rahmen der direkten und indirekten Fiskalität besonders erschwert. Diese Neuheit im Schweizerischen Strafrecht hat trotzdem eine Erweiterung der Strafbarkeit für Vergehen zur Folge, die mit der Geldwäscherei verknüpft sind.*

*ABSTRACT: A big bang on 1 January 2016 within the history of the Swiss criminal and fiscal law: the punishability of money laundering related to fiscal crimes enters within the Swiss criminal code (Section 305bis para 1bis).*

*A main door or only a small window? The Swiss rulers strongly limited the definition of fiscal crimes to be considered as predicated crimes of money laundering. Therefore the threshold of punishability will be bridged over exclusively in very qualified cases. Indeed, in this manner the condition of double punishability has been raised concerning not only the fiscal crime within the direct fiscality but also within the indirect fiscality. Nevertheless this new approach of criminal law causes the extension of the punishability also concerning the list of crimes related to money laundering.*

SAMUEL BOLIS

Dottorando di ricerca in Diritto dell'Unione europea e ordinamenti nazionali  
Università di Ferrara

## OBIETTIVA CONNESSIONE TRA ILLECITI AMMINISTRATIVI E REATI TRIBUTARI: UNA SOLUZIONE ALLA VEXATA QUAESTIO DEL NE BIS IN IDEM?

SOMMARIO: 1. Introduzione al tema: tra spinte sovranazionali e resistenze della ragion fiscale. – 2. Il *ne bis in idem* sostanziale e procedurale nella Convenzione europea dei diritti dell'uomo ... – 3. ... nel diritto dell'Unione europea ... – 4. ... e nell'ordinamento nazionale: tra punti fissi e questioni sospese. – 5. Una soluzione apparente: il principio di specialità in tema di sanzioni tributarie. – 6. Questioni irrisolte: le interferenze tra procedimento penale ed amministrativo-tributario. – 7. Una possibile soluzione: l'accertamento amministrativo del superamento delle soglie di punibilità penale ha una connessione obiettiva con i reati tributari? – 8. Considerazioni conclusive.

1. – Il doppio binario sanzionatorio, amministrativo e penale, in materia tributaria <sup>(1)</sup> si è definitivamente avvitato nel tentativo di uniformarsi al principio sovranazionale del *ne bis in idem*, secondo cui il medesimo fatto non può essere sanzionato o processato due volte. Concepito come superamento della pregiudiziale tributaria <sup>(2)</sup> con l'intendimento di preservare l'autonomia decisionale di due distinte giurisdizioni (penale ordinaria e tributaria speciale), il doppio binario aveva la finalità di comminare sanzioni che dessero effettività all'interesse collettivo ad un prelievo fiscale equo e progressivo, quale espressione dei principi di solidarietà, eguaglianza sostanziale e di capacità contributiva <sup>(3)</sup>.

---

<sup>(1)</sup> I rapporti tra procedimento penale e processo tributario corrono su binari paralleli regolati dall'art. 20 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che infatti dispone come *il procedimento amministrativo di accertamento e il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione.*

<sup>(2)</sup> Dapprima regolata dall'art. 21 co. 3 della l. 7 gennaio 1929, n. 4, è stata quindi abrogata dall'art. 13 del d.l. 10 luglio 1982, n. 429, conv. in l. 7 agosto 1982, n. 515; prevedeva che *per i reati previsti dalle leggi sui tributi diretti l'azione penale ha corso dopo che l'accertamento dell'imposta e della relativa sovrattassa è divenuto definitivo a norma delle leggi regolanti tale materia.*

<sup>(3)</sup> Il dovere costituzionale di concorrere alle spese pubbliche in ragione della propria

Il *ne bis in idem*, già presente nei protocolli aggiuntivi della Convenzione europea dei diritti dell'uomo (CEDU), è ora scolpito anche nell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea<sup>(4)</sup>. Come è stato osservato<sup>(5)</sup>, diverso è il rango di queste fonti: alle prime ci si deve conformare ai sensi dell'art. 117 Cost., e dunque in caso di mancata conformità delle norme penali interne è necessario attivare un sindacato di legittimità costituzionale; alle seconde, di più recente introduzione, ci si deve conformare ai sensi dell'art. 11 Cost., e dunque in caso di non conformità il giudice comune potrà procedere alla loro diretta disapplicazione (nel caso di fonti *self executing* che non richiedano un previo rinvio pregiudiziale), ovvero ricorrere alla Corte costituzionale per richiedere una declaratoria di incostituzionalità (nel caso di fonti non *self executing*). Ai giudici comuni nazionali dunque viene assegnato sia il controllo di costituzionalità diffuso, di fatto loro attribuito per via ermeneutica, sia il controllo diffuso di conformità al diritto eurounitario<sup>(6)</sup>; si determina in tal guisa un controllo a *doppia velocità*<sup>(7)</sup> nel caso in cui la stessa norma

---

capacità contributiva è sancito dall'art. 53 della Costituzione. Per un approfondimento, v. F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, XII edizione, Torino, 2016, p. 66 ss.

<sup>(4)</sup> Proclamata solennemente a Nizza il 7 dicembre 2000, nell'ambito del progetto di una Costituzione europea, è stata riproclamata il 12 dicembre 2007, in vista della firma del Trattato di Lisbona, a Strasburgo dal Parlamento europeo, dal Consiglio e dalla Commissione e pubblicata in *Gazz. Uff. U.E.* 14 dicembre 2007, n. C 303. L'art. 6 co. 1 del Trattato di Lisbona, entrato in vigore dal 1 dicembre 2009, riconosce alla Carta valore giuridico vincolante pari a quello dei trattati. Nella gerarchia delle fonti eurounitarie, i diritti fondamentali garantiti dalla CEDU fanno invece parte del diritto dell'Unione in quanto principi generali; nella versione antecedente a Lisbona veniva dichiarato semplicemente che l'Unione rispetta i diritti fondamentali quali garantiti dalla CEDU. La CEDU ha dunque acquistato dal 2009 un nuovo status nel diritto dell'Unione, in ragione del nuovo tenore che ha assunto l'art. 6 par. 4 del TUE che sul punto ha modificato il testo del previgente art. 6 par. 2 TUE. Sul punto si vedano anche le conclusioni dell'avvocato generale Cruz Villalón presentate il 12 giugno 2012 nella causa C-617/10 (*Åklagaren c. Hans Åkerberg Fransson*), parr. 105 ss., ove osserva che *pertanto i diritti fondamentali garantiti dalla CEDU, che in passato erano semplicemente rispettati dall'Unione, sono ora diventati diritti che fanno parte dell'ordinamento di quest'ultima*. Per un approfondimento del tema, si rinvia a B. NASCIBENE, *I diritti fondamentali nell'Unione europea, evoluzione giurisprudenziale e normativa*, in A. TIZZANO (a cura di), *Trattati sull'Unione Europea*, Milano, 2014, commento all'art. 6 TUE, p. 55 ss.; C. SANNA, *La tutela dei diritti fondamentali nell'Unione e nella CEDU: il dialogo tra i due sistemi, tra interferenze e differenze*, *ibidem*, p. 63 ss.

<sup>(5)</sup> Per un approfondimento, si veda A. BERNARDI, *Il difficile rapporto tra fonti penali interne e fonti sovranazionali*, in C.E. PALIERO, S. MOCCIA, G. DE FRANCESCO, G. INSOLERA, M. PELISSERO, R. RAMPIONI, L. RISICATO (a cura di), *La crisi della legalità. Il "sistema vivente" delle fonti penali*, Napoli, 2014, p. 7 ss. e, in particolare, pp. 48-49.

<sup>(6)</sup> Cfr. sempre A. BERNARDI, *Il difficile rapporto tra fonti penali interne e fonti sovranazionali*, *cit.*, p. 63 ss..

<sup>(7)</sup> L'espressione è di F. PEPE, *Sistema sanzionatorio tributario e ne bis in idem CEDU: la*

presidi contemporaneamente beni giuridici che discendano dalle due diverse fonti.

La Corte europea dei diritti dell'uomo (Corte EDU) e la Corte di giustizia dell'Unione europea (Corte di giustizia) si sono più volte pronunciate sull'estensione di tale principio, contribuendo alla definizione dei limiti entro cui un ordinamento nazionale può contemplare un doppio regime sanzionatorio. L'equiparazione di talune sanzioni amministrative alla *matière pénale* da parte della Corte EDU<sup>(8)</sup> ha allargato considerevolmente il novero delle situazioni in cui si può verificare un raddoppio della sanzione (*bis* sostanziale) o del procedimento (*bis* processuale) nei confronti del medesimo fatto (*idem*); ciò avviene non solo in materie come quella dell'abuso di mercato – ove la sentenza *Grande Stevens*<sup>(9)</sup> della Corte EDU è divenuta pietra miliare – ma anche in altri settori, come quello tributario, dove viene avvertita una maggiore necessità di effettività della sanzione, non solo per ragioni di politica criminale ma anche per garantire una tutela efficace del gettito fiscale che alimenta tutto l'apparato statale.

Anche il sistema sanzionatorio tributario italiano deve quindi armonizzarsi con il principio del *ne bis in idem* secondo le direttrici fissate dai giudici di Strasburgo e di Lussemburgo. Uno dei risultati più rilevanti di tale percorso consiste nella torsione del principio del doppio binario in quanto nell'ultimo periodo sono state introdotte a livello legislativo<sup>(10)</sup> delle

*dimensione antropologica di un (irriducibile?) conflitto*, in *Riv. dir. trib.*, 2015, 6, p. 490 ss.. Si pensi al d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, rubricato, non a caso, *nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto*: in questo caso si viene a creare un sistema di tutela "a due velocità", a seconda della materia trattata: l'IVA risponde ai canoni ermeneutici eurounitari, le imposte dirette a quelli costituzionali ed ai principi interposti della CEDU.

<sup>(8)</sup> A partire dall'arresto giurisprudenziale fissato dalla Corte EDU, Grande Camera, sent. 8 giugno 1976, ricorsi riuniti 2100-5101-5102/71 e 5354-5370/12 (*Engel e altri c. Paesi Bassi*). Per un approfondimento si rinvia ad A. BERNARDI, *sub art. 7*, in S. BARTOLE – B. CONFORTI – G. RAIMONDI (a cura di), *Commentario alla Convenzione europea per la tutela dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*, Padova, 2001, ed in particolare p. 271 ss. nonché a V. MANES, *sub art. 7*, in S. BARTOLE – P. DE SENA – V. ZAGREBELSKY (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo*, Padova, 2012, ed in particolare p. 259 ss..

<sup>(9)</sup> Corte EDU, sez. II, 4 marzo 2014, ric. n. 18640/10 (*Grande Stevens e a. c. Italia*). Tra la copiosa letteratura fiorita sulla sentenza sia concesso un rinvio a: B. LAVARINI, *Corte europea dei diritti umani e ne bis in idem: la crisi del "doppio binario" sanzionatorio*, in *Dir. pen. e proc.*, 2015, p. 82 ss.; G. DE AMICIS, *Ne bis in idem e "doppio binario" sanzionatorio: prime riflessioni sugli effetti della sentenza "Grande Stevens" nell'ordinamento italiano*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, n. 3-4/2014, p. 201; F. VIGANÒ, *Doppio binario sanzionatorio e ne bis in idem: verso una diretta applicazione dell'art. 50 della Carta?*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, n. 3-4/2014, p. 219; F. VIGANÒ, *Ne bis in idem e contrasto agli abusi mercato: una sfida per il legislatore e i giudici italiani*, in *Dir. pen. cont.*, 8 febbraio 2016.

<sup>(10)</sup> Con il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, è stata data attuazione alla legge delega 11

“interferenze” sul piano sostanziale e processuale tra il procedimento penale e quello amministrativo tributario per cercare di stringerli in una “*connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta*”<sup>(11)</sup>. Nonostante tale intervento, tuttavia, la ragion fiscale sembra prevalere lasciando che l’attuale assetto sanzionatorio continui ancora a contemplare la possibilità di duplicare le sanzioni ed i procedimenti in modo non conforme con una interpretazione del principio del *ne bis in idem* convenzionalmente orientata.

2. – Il divieto di punire ovvero di perseguire penalmente due volte lo stesso fatto innanzi alle autorità giudiziarie di un medesimo Stato è un principio giuridico che trova una specifica enunciazione nel diritto sovranazionale ed in particolare nell’art. 4 del protocollo n. 7 della Convenzione europea dei diritti dell’uomo<sup>(12)</sup>. La finalità è quella di proibire una

---

marzo 2014 n. 23, rubricata *delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*. L’art. 8 della delega prevede che la revisione del sistema sanzionatorio penale tributario debba avvenire secondo criteri di predeterminazione e di proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti prevedendo – per quanto di interesse nella presente trattazione – la revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare, nel rispetto del principio di proporzionalità, le sanzioni all’effettiva gravità dei comportamenti; la possibilità di ridurre le sanzioni per le fattispecie meno gravi o di applicare sanzioni amministrative anziché penali, tenuto anche conto di adeguate soglie di punibilità. Nella relazione illustrativa del decreto legislativo viene chiarito che *l’art. 8 ha dettato importanti linee guida di revisione del sistema, finalizzate, da un lato, ad articolare meglio i rapporti tra sistema sanzionatorio penale e sistema sanzionatorio amministrativo, regolati, come noto, dal principio di specialità, e, dall’altro a ridurre l’area di intervento della sanzione punitiva per eccellenza – quella penale – ai soli casi connotati da particolare disvalore giuridico, oltre che etico e sociale, identificati, in particolare, nei comportamenti artificiosi, fraudolenti e simulatori, oggettivamente o soggettivamente inesistenti, ritenuti insidiosi anche rispetto all’attività di controllo*. Per un approfondimento della riforma si rinvia a A. DIDI, *Profili processuali della riforma penale-tributaria*, in *Processo penale e giustizia*, n. 2/2016, p. 123 ss.; A. VIOTTO, *Evoluzione del sistema sanzionatorio penale tributario e prospettive di riforma*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2/2015, p. 547 ss..

(11) Si veda Corte EDU, sez. II, ord. 13 dicembre 2005, ric. n. 73661/01 (*Nilsson c. Svezia*) e la successiva Corte EDU, Grande Camera, sent. 10 febbraio 2009, ric. n. 14939/03 (*Zolotukhin c. Russia*).

(12) Il protocollo è stato adottato il 22 novembre 1984 a Strasburgo. Per un commento dell’articolo in questione, si veda S. ALLEGREZZA, *sub art. 4 prot. 7*, in S. BARTOLE – P. DE SENA – V. ZAGREBELSKY (a cura di), *Commentario breve alla Convenzione europea dei diritti dell’uomo*, Padova, 2012, p. 894 ss. Completa il quadro delle fonti sovranazionali l’art. 14 co. 7 del Patto internazionale relativo ai diritti civili e politici (1966); nell’art. 8 par. 4 della Convenzione americana dei diritti umani (1969); nell’art. 75 par. 4(b) del Protocollo Addizionale n. 1 della Convenzione di Ginevra del 1949; nell’art. 10 par. 1 dello Statuto del Tribunale internazionale penale per la ex Jugoslavia (1993); art. 9 par. 1 dello Statuto del Tribunale internazionale penale per il Rwanda (1994); art. 20 par. 2 dello Statuto del Corte penale internazionale (1998); art. 9 par. 1 dello Statuto della Tribunale speciale per la Sierra Leone (2002); art. 19 par. 1 del Carta araba dei diritti umani (2004).



ripetizione, all'interno di un medesimo Stato<sup>(13)</sup>, di un procedimento che si è concluso con una decisione penale definitiva, divenuta irrevocabile<sup>(14)</sup>. Quest'ultimo assunto significa, da un lato, che non è preclusa la conduzione di diversi procedimenti, almeno sino a che uno di questi non giunga ad una decisione finale<sup>(15)</sup>; dall'altro, che non è ammesso un ricorso alla Corte EDU fintanto che uno dei due procedimenti sia divenuto definitivo<sup>(16)</sup>.

La tutela convenzionale non è assoluta ma ammette un certo grado di relatività per consentire, ad esempio, la riapertura del processo penale – ove comunque sia prevista dall'ordinamento nazionale – quando fatti sopravvenuti o nuove rivelazioni sono in grado di inficiare la sentenza già passata in giudicato<sup>(17)</sup>; il principio è stato inoltre ritenuto recessivo, nella

---

<sup>(13)</sup> Una diversa declinazione del principio del *ne bis in idem* è invece quella che si applica ai casi transfrontalieri ed è regolato dall'art. 54 della Convenzione di applicazione dell'accordo di Schengen del 19 giugno 1990 relativo all'eliminazione graduale delle frontiere comuni; in questo caso il divieto riguarda i casi in cui si verifica un doppio procedimento penale per il medesimo fatto dinanzi ad autorità giudiziarie di Stati diversi. In tal modo il principio del *ne bis in idem* opera di fatto come un surrettizio strumento di riparto delle giurisdizioni nazionali. Per un approfondimento sul tema si rinvia a N. RECCHIA, *Il principio europeo del ne bis in idem tra dimensione interna e internazionale*, *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 3, 2015, p. 72 e 80; si veda anche J.A.E. VERVAELE, *Ne bis in idem: toward a transnational constitutional principle in the EU?*, in *Utrecht Law Review*, vol. 9, Issue 4, 2013, p. 211 e ss. per le indicazioni bibliografiche in ambito internazionale. È appena il caso di notare come la Convenzione di applicazione dell'accordo di Schengen sia stata integrata nel diritto dell'Unione europea con il trattato di Amsterdam ed assurge pertanto a rango di diritto derivato.

<sup>(14)</sup> L'allegato esplicativo del protocollo n. 7 – che rimanda alla Convenzione europea sulla validità internazionale dei giudizi repressivi, adottata a L'Aia il 28 maggio 1970 e recepita in Italia con la l. 16 maggio 1977, n. 305 – precisa che una decisione è definitiva quando acquisisce la forza di *res judicata*. Ciò accade quando diviene irrevocabile, ovvero quando non sono più esperibili impugnazioni ordinarie, o quando le parti hanno esaurito queste impugnazioni od hanno permesso lo spirare dei termini per la loro azione.

<sup>(15)</sup> È stato tuttavia osservato che questa situazione potrebbe sollevare un problema di equo processo, per come tutelato dalla Convenzione; infatti, qualora siano pendenti più procedimenti che impongano ad un medesimo imputato di presentare diverse strategie difensive contemporaneamente innanzi a diverse autorità giudicanti. Sul punto si rinvia a Corte EDU, sez. I, sent. del 3 ottobre 2002, ric. n. 48154/99 (*Zigarella c. Italia*).

<sup>(16)</sup> Ciò in quanto il ricorrente ha la reale possibilità di prevenire il doppio giudizio dapprima cercando di far rettificare e successivamente di appellare entro i termini previsti il procedimento che è ancora aperto contro di lui. Sul punto si rinvia a Corte EDU, sez. IV, 20 maggio 2014, ric. n. 758/11 (*Häkkinen c. Finlandia*), par. 52, ove si stabilisce che non può ravvisarsi un *bis in idem* nel caso in cui un soggetto sia condannato in un procedimento penale per fatti oggetto di accertamento amministrativo tributario divenuto definitivo ma che non è stato impugnato entro i termini previsti nell'ambito di quell'autonomo procedimento.

<sup>(17)</sup> È opportuno notare che, mentre nell'ordinamento interno è prevista la revisione della sola sentenza di condanna (*al fine di assicurare senza limiti di tempo la tutela dell'in-*

giurisprudenza della Corte, in presenza di episodi estremamente gravi quali i crimini contro l'umanità<sup>(18)</sup>.

Numerose sono state le pronunce della corte EDU in materia di *ne bis in idem*, sia nella sua accezione sostanziale che in quella processuale<sup>(19)</sup>, con specifico riguardo all'aspetto tributario. Pronunce che hanno comportato un'espansione dell'operatività del principio tramite l'estensione della nozione di *matière pénale* e di *idem factum*.

La Corte EDU si è infatti preoccupata di vigilare che gli Stati non ricorressero all'espedito della "truffa delle etichette"<sup>(20)</sup> – quando il legislatore introduce surrettiziamente una connotazione amministrativa ad una sanzione che ha però tutta la sostanza di una vera e propria pena – per sottrarre l'individuo alle garanzie convenzionali, in materia di diritto e processo penale, fissate dall'art. 6 della CEDU e dall'art. 4 del suo protocollo n. 7.

A partire dagli anni '70 con la sentenza *Engel*<sup>(21)</sup>, la Corte ha isolato tre criteri per sperimentare se una sanzione possa definirsi sostanzialmente penale, e dunque possa rientrare nel parametro della *matière pénale*, a prescindere dall'etichetta formale ad essa attribuita. Tali criteri consistono nella: qualificazione giuridica offerta dall'ordinamento interno; effettiva natura della sanzione; grado di severità dalla stessa veicolato. I succitati criteri sono tra di loro alternativi<sup>(22)</sup>, sicché è sufficiente che la sanzione sia formalmente

---

*nocente, nell'ambito della più generale garanzia di espresso rilievo costituzionale accordata ai diritti inviolabili della persona*; rif. Corte cost., sent. 14 febbraio 1969, n. 28), la Convenzione consente di intervenire anche sulle sentenze di assoluzione quando emergano, dopo il processo, nuove evenienze anche di carattere probatorio.

(18) Rif. Corte EDU, Grande Camera, sent. 27 maggio 2014, ric. 4455/10 (*Marguš c. Croazia*), par. 128 e 140. La corte ha rilevato che l'art. 4 del protocollo n. 7 è soggetto a bilanciamento con gli artt. 2 e 3 della Convenzione. Per una considerazione più ampia sulle deroghe ai principi generali della CEDU – financo al principio *nullum crimen, nulla poena sine lege* – per ragioni di giustizia sostanziale, si può vedere A. BERNARDI, *sub art. 7, cit.*, p. 297 ss.

(19) Per una ricostruzione dell'evoluzione giurisprudenziale, si rinvia a *Ne bis in idem – percorsi interpretativi e recenti approdi della giurisprudenza nazionale ed europea, Relazione di orientamento n. 26/17 dell'ufficio del massimario penale della Corte di cassazione*, Roma, 21 marzo 2017. Si veda anche F. MUSSO, *La Corte di Cassazione e l'interpretazione del principio di "ne bis in idem" alla luce della Convenzione europea dei diritti umani*, in *Diritti umani e diritto internazionale*, 2016, vol. 10, n. 3, p. 712 ss..

(20) Sul tema della truffa delle etichette, o *etikettenschwindel*, si veda la relazione di orientamento n. 26/17 dell'ufficio del massimario penale della corte di cassazione, *cit.*, p. 4.

(21) Rif. Corte EDU, *Engel e altri c. Paesi Bassi, cit.*, par. 82, che riguardava un caso di sanzione formalmente a carattere disciplinare militare che si sovrapponeva a sanzioni penali comminate per la medesima condotta. Sul punto V. MANES, *sub art. 7, cit.*, p. 266.

(22) Si veda sul punto la ricostruzione rinvenibile nella sentenza della Corte EDU, Grande Camera, 9 ottobre 2003, ricorsi riuniti 39665/98 e 40086/98 (*Ezeh and Connors c.*

penale, abbia finalità preventiva o retributiva, ovvero sia particolarmente severa, per sancirne la refluenza nella materia penale. In via eccezionale è però ammessa una valutazione cumulativa del secondo e del terzo criterio, ove l'analisi separata di questi ultimi non permetta di concludere chiaramente che la sanzione ha carattere penale<sup>(23)</sup>. È anche ammessa una valutazione comparatistica della violazione qualora questa, etichettata come amministrativa nello Stato remittente, sia invece classificata come formalmente penale in larga parte dei rimanenti Stati del Consiglio<sup>(24)</sup>.

In ogni modo, al riconoscimento della natura sostanzialmente criminale della sanzione consegue, quale immediato corollario, l'obbligo per lo Stato di applicare lo statuto garantistico, sostanziale e processuale, proprio del diritto penale e garantito dalla Convenzione, quanto alla struttura, all'oggetto ed all'accertamento nei confronti soggetto perseguito.

Per quanto concerne la specifica materia delle sanzioni tributarie connesse al mancato pagamento di imposte, la Corte EDU con la sentenza

*Regno Unito*), par. 86: perché sia applicabile l'art. 6 della Convenzione, è sufficiente che l'infrazione oggetto di analisi sia per sua natura "penale" dal punto di vista della Convenzione, o che l'infrazione renda la persona passibile di una sanzione che, per sua natura e per il grado di severità, appartenga in generale alla sfera penale (sul punto si veda anche la sentenza della Corte EDU, 21 febbraio 1984, ric. n. 8544/79 (*Öztürk c. Germania*), par. 54; 25 agosto 1987, ric. n. 9912/82 (*Lutz c. Germania*), par. 55).

<sup>(23)</sup> Un approccio cumulativo può essere adottato quando un'analisi separata dei diversi criteri non rende possibile raggiungere una chiara conclusione della sussistenza di una sanzione penale. Si veda: Corte EDU, 24 febbraio 1994, ric. n. 12547/86 (*Bendenoun c. Francia*), par. 47; Grande Camera, 10 giugno 1996, ric. n. 19380/92 (*Benham c. Regno Unito*), par. 56; 24 settembre 1997, ric. n. 18996/91 (*Garyfallou AEBE c. Grecia*), par. 33; 2 settembre 1998, ric. n. 26138/95 (*Lauko c. Repubblica Slovacca*), par. 57.

<sup>(24)</sup> Criterio espresso in Corte EDU, 21 febbraio 1984, ricorso 8544/79 (*Öztürk c. Germania*), par. 53: "*In addition, misconduct of the kind committed by Mr. Öztürk continues to be classified as part of the criminal law in the vast majority of the Contracting States, as it was in the Federal Republic of Germany (...); in those other States, such misconduct, being regarded as illegal and reprehensible, is punishable by criminal penalties*". Secondo autorevole dottrina i criteri in base ai quali è possibile rilevare la natura sostanzialmente penale della violazione sono essenzialmente due: la natura dell'illecito – ricavabile da sottocriteri quali: il tipo di comportamento sanzionato dalla norma; la struttura della norma medesima; l'appena citata proiezione comparatistica della violazione; le eventuali regole procedurali cui l'illecito risulta essere assoggettato; la particolare qualifica dei relativi soggetti attivi in quanto indicativa dell'elevato disvalore del fatto vietato – e dalla gravità della sanzione, valutabile tenendo conto della pena concretamente irrogata. Sul punto si rinvia a A. BERNARDI, *sub art. 7, cit.*, pp. 257 e 258, nonché p. 277. In senso conforme a tale ricostruzione pare essere anche la più recente posizione assunta dalla Corte Cost., sent. 10 gennaio 2017, n. 43, pres. Grossi, rel. Cartabia, in *Gazz. Uff.* 1 marzo 2017, n. 9: "*la norma che commina la sanzione amministrativa deve rivolgersi alla generalità dei consociati e perseguire uno scopo preventivo, repressivo e punitivo, e non meramente risarcitorio; ovvero la sanzione suscettibile di essere inflitta deve comportare per l'autore dell'illecito un significativo sacrificio, anche di natura meramente economica e non consistente nella privazione della libertà personale*".

*Bendenoun* (25) ha introdotto – senza però citare espressamente il precedente *Engel* – quattro specifici criteri che, ove cumulativamente presenti, rendono una sanzione amministrativa sostanzialmente penale ai sensi dell'articolo 6 della Convenzione: la norma sanzionatoria riguarda tutti i cittadini indistintamente, nella loro veste di contribuenti; la sanzione o maggiore imposta non ha un effetto compensativo per il fisco ma ha un contenuto afflittivo che funga da deterrente; la sanzione persegue un duplice obiettivo, di natura general-preventiva e repressiva; la sanzione ha natura sostanziale.

Con la sentenza *Zolotukhin c. Russia* (26) la Corte ha successivamente elaborato un'interpretazione di *idem factum* che supera una concezione formalistica e si focalizza sulla sua concreta materialità: non più un confronto di tipo logico-formale che porta all'*idem* legale, ma di tipo storico-empirico che porta a ritenere l'*idem* nei fatti che sono sostanzialmente gli stessi (27). Si consolida quindi il principio secondo cui ha rilievo solo l'iden-

---

(25) *Bendenoun c. France*, cit., ed in particolare il par. 47: “None of them is decisive on its own, but taken together and cumulatively they made the charge in issue a criminal one within the meaning of Article 6 par. 1 (art. 6-1), which was therefore applicable”. Per taluno, si tratterebbe della riformulazione dei contenuti espressi nei tre criteri *Engel*, riproposti però con metodo scarsamente sistematico; in tal senso cfr. F. CRISAFULLI, *La CEDU e le garanzie nei diversi sistemi processuali*, in F. BILANCIA, C. CALIFANO, L. DEL FEDERICO, P. PUOTI (a cura di), *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e giustizia tributaria italiana*, Torino, 2014, p. 47.

(26) Corte EDU, Grande Camera, sent. 10 febbraio 2009, ric. n. 14939/03 (*Zolotukhin c. Russia*).

(27) Nella versione inglese, *an offence arose from identical facts or facts which were substantially the same*. Si veda anche Corte EDU, Sez. IV, 17 febbraio 2015, ric. n. 41604/11 (*Boman c. Finlandia*), par. 33, che è opportuno richiamare in lingua: “in the *Zolotukhin* case the Court thus found that an approach which emphasised the legal characterisation of the two offences was too restrictive on the rights of the individual. If the Court limited itself to finding that a person was prosecuted for offences having a different legal classification, it risked undermining the guarantee enshrined in Article 4 of Protocol No. 7 rather than rendering it practical and effective as required by the Convention. Accordingly, the Court took the view that Article 4 of Protocol No. 7 had to be understood as prohibiting the prosecution or trial of a second “offence” in so far as it arose from identical facts or facts which were substantially the same. It was therefore important to focus on those facts which constituted a set of concrete factual circumstances involving the same defendant and inextricably linked together in time and space, the existence of which had to be demonstrated in order to secure a conviction or institute criminal proceedings”. L'attenzione dell'interprete deve orientarsi dunque al fatto nella sua concreta materialità e non già all'astratto rapporto tra fattispecie: a rilevare deve essere quindi la condotta tenuta e contestata (*idem factum*) e non la sua tipizzazione nelle singole condotte punitive (*idem legale*). Anche la giurisprudenza successiva ha ribadito la necessità di concentrare l'analisi sul fatto concreto, prescindendo dalla fattispecie astratta, pena un indebolimento complessivo della garanzia veicolata dal principio del *ne bis in idem*; cfr., Corte EDU, sez. V, sent. 27 novembre 2014, ric. n. 7356/10 (*Lucky Dev c. Svezia*).

tità del fatto storico, valutato con esclusivo riguardo alla condotta dell'agente, senza che in senso contrario si possa opporre il difetto di coincidenza tra gli elementi costitutivi degli illeciti, con particolare riguardo alla pluralità degli eventi giuridici; in altri termini, nella determinazione della nozione di *idem* ai sensi del principio del *ne bis in idem* viene in rilievo soltanto l'identità dei fatti materiali, intesi come esistenza di un insieme di circostanze concrete inscindibilmente collegate tra loro nel tempo e nello spazio: deve trattarsi degli stessi fatti o di fatti sostanzialmente uguali. La Corte respinge pertanto definitivamente la tesi che l'*infraction* indicata nel testo normativo sia da reputare la stessa solo se medesimo è il fatto nella qualificazione giuridica che ne dà l'ordinamento penale.

Con la sentenza *A. e B. c. Norvegia* <sup>(28)</sup> la Corte ha invece segnato una battuta di arresto all'espansione dell'interpretazione curiale del principio in parola. Pur non trattandosi di un vero e proprio *revirement*, la Corte ha dato una nuova interpretazione ad una vecchia chiave di valutazione per la verifica della sussistenza di una violazione del divieto di doppio giudizio nell'ordinamento interno di uno Stato. La Grande Camera ha preliminarmente ricordato che gli Stati contraenti sono liberi di scegliere come organizzare il proprio sistema legale, incluse le misure di politica criminale. Libertà che contempla la possibilità di individuare sanzioni ritenute adeguate e comminate con procedimenti distinti che portino a sanzioni distinte (amministrative – ancorché qualificate come sostanzialmente penali ai sensi della Convenzione – e penali), purché formino un insieme coerente <sup>(29)</sup>. Proseguendo nel proprio ragionamento, ha quindi affermato che non viola il *ne bis in idem* convenzionale la celebrazione di un processo penale, e l'irrogazione della relativa sanzione, nei confronti di chi sia già stato sanzionato in via definitiva dall'amministrazione tributaria con una soprattassa (nella specie pari al 30% dell'imposta evasa), purché sussista tra i due procedimenti una *connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta*.

Il criterio del “*sufficiently close connection, in substance and in time*” era infatti già stato utilizzato in passato, ma con esiti diversi: nella sentenza *Nilsson c. Finlandia* <sup>(30)</sup>, ancorché in materia di sanzioni per violazioni al

---

<sup>(28)</sup> Corte EDU, Grande Camera, 15 novembre 2016, ricorsi riuniti 24130/11 e 29758/11 (*A. e B. c. Norvegia*), in *Dir. pen. cont.*, 18 novembre 2016, con nota di F. VIGANÒ, *La Grande Camera della Corte di Strasburgo su ne bis in idem e doppio binario sanzionatorio*.

<sup>(29)</sup> Corte EDU, *A e B. c. Norvegia, cit.*, paragrafi 120 e 121.

<sup>(30)</sup> Cfr. Corte EDU, *Nilsson c. Svezia, cit.*, che sul tema della contestuale sanzione penale in guida in stato di ebbrezza e ritiro amministrativo della patente, rileva che “*While the different sanctions were imposed by two different authorities in different proceedings, there was nevertheless a sufficiently close connection between them, in substance and in time, to*

codice della strada, la Corte ha giudicato inammissibile un ricorso per un caso in cui un doppio processo portava all'applicazione di due distinte sanzioni per via della presenza di una connessione sufficientemente stretta tra i due procedimenti. Di uguale segno furono le successive sentenze *Häk-kä c. Finlandia*<sup>(31)</sup> e *Nykänen c. Finlandia*<sup>(32)</sup>, questa volta proprio in materia tributaria, ove la Corte chiariva che è necessario verificare se sussiste “*a sufficiently close connection between them, in substance and in time*”.

La Corte, nella sentenza *A. e B. c. Norvegia*, individua però quattro condizioni sostanziali che devono essere rispettate perché sia accettabile il cumulo di sanzioni, amministrativa e penale: complementarità degli scopi perseguiti dai due procedimenti che riguardano, *in abstracto* ma anche *in concreto*, la stessa condotta (ovvero, la sanzione amministrativa ha funzione compensatoria fiscale, mentre la sanzione penale ha funzione general-preventiva); prevedibilità delle sanzioni combinate<sup>(33)</sup>; non duplicazione della raccolta e della valutazione delle prove; meccanismo di compensazione tra le sanzioni amministrative e penali.

È stato anche osservato che la necessità di tutela degli interessi finanziari degli Stati membri possa in qualche modo avere influito sulla Corte, in questa sentenza, sino a farla desistere dal continuare a sostenere e quindi espandere le proprie posizioni più intransigenti<sup>(34)</sup>. Certo è che tale giudizio, restringendo la portata *dell'idem factum*, fissa *un precedente di una politica repressiva basata su molteplici procedimenti, strategicamente connessi e coordinati in modo da raggiungere il massimo effetto repressivo possibile*<sup>(35)</sup>.

---

*consider the withdrawal to be part of the sanctions under Swedish law for the offences of aggravated drunken driving and unlawful driving”.*

<sup>(31)</sup> Cfr. Corte EDU, *Häk-kä c. Finlandia*, cit., par. 49.

<sup>(32)</sup> Cfr. Corte EDU, Sez. IV, 20 maggio 2014, ric. n. 11828/11 (*Nykänen c. Finlandia*), par. 50. Per un commento, si rinvia a M. DOVA, *Ne bis in idem in materia tributaria: prove tecniche di dialogo tra legislatori e giudici nazionali e sovranazionali*, in *Dir. pen. cont.*, 5 giugno 2014.

<sup>(33)</sup> Il principio della prevedibilità della norma penale nella giurisprudenza della Corte EDU e la risultante di due ulteriori sottoprincipi: la determinatezza della norma incriminatrice e l'interpretazione ragionevole della norma penale. Per un approfondimento si veda sempre A. BERNARDI, *sub art. 7, cit.*, pp. 261 – 267.

<sup>(34)</sup> Rif. *Relazione di orientamento n. 26/17 dell'ufficio del massimario penale della Corte di cassazione*, cit., p. 13, ove viene constatato come ben sei paesi (Norvegia, Bulgaria, Repubblica Ceca, Grecia, Francia, Moldavia e Svizzera) si sono costituiti a giudizio per sostenere la legittimità di un doppio binario sanzionatorio a protezione degli interessi finanziari.

<sup>(35)</sup> Si veda il par. 73 della *dissenting opinion* del giudice Pinto de Albuquerque alla sentenza della Corte EDU, *A. e B. c. Norvegia*, cit.. Per un commento più esaustivo si rinvia a F. VIGANÒ, *La Grande Camera della Corte di Strasburgo su ne bis in idem e doppio binario sanzionatorio*, in *Dir. pen. cont.*, 18 novembre 2016. Il Giudice rileva come gli Stati membri

Al riguardo, sono interessanti le osservazioni manifestate dal giudice Paulo Pinto de Albuquerque nella sua *dissenting opinion* alla sentenza *A. e B. c. Norvegia*, con riferimento alle condizioni individuate dalla maggioranza del consesso. Sul primo criterio, il giudice dissenziente non ritiene corretto che le sanzioni amministrative possano avere una funzione riparatoria in cui vengono ricompresi anche i costi sostenuti dall'apparato amministrativo per la sua esazione, a differenza di quelle penali cui viene riconosciuta una funzione general-preventiva. Sanzioni amministrative proporzionali all'imposta evasa (e qui il termine inglese *surcharge* richiama la dimenticata soprattassa italiana)<sup>(36)</sup> quando supera certe cifre<sup>(37)</sup> hanno indubbiamente una portata repressiva.

Per quanto concerne la prevedibilità (la seconda condizione), i cittadini in generale, ed i contribuenti in particolare, conoscono o dovrebbero conoscere l'intero impianto normativo tributario – comprese le sanzioni – e dunque devono essere considerati responsabili per ogni colpa o comportamento doloso che contrasti con questo ordinamento. Ma il doppio binario sanzionatorio ora deve essere armonizzato con la giurisprudenza della Corte EDU alla luce del caso *Zolotukhin*: dopo questo precedente, è necessario procedere lungo un unico binario anche con riferimento alle sanzioni tributarie<sup>(38)</sup>.

---

abbiano introdotto nelle proprie osservazioni un *argumentum ad terrorem*: un'argomentazione non giuridica con cui evidenziano che un'interpretazione del ne *bis in idem* come il divieto di concludere un procedimento parallelo pendente dal momento in cui uno tra quello amministrativo o penale è già terminato con una decisione finale, potrebbe comportare “*effetti di vasta portata, avversi ed imprevedibili, in un elevato numero di aree del diritto amministrativo*”. Sul punto, si vedano i par. 48 e 49 della *dissenting opinion*.

<sup>(36)</sup> Il termine inglese *surcharge* presente nel lessico giuridico della Corte EDU viene generalmente tradotto con il termine soprattassa. È bene precisare, tuttavia, come nell'ordinamento tributario italiano la soprattassa rappresentava una tassa supplementare prevista come sanzione in caso di omesso o ritardato pagamento di un'imposta. Regolata dall'art. 5 della l. 7 gennaio 1929, n. 4, aveva finalità ibride, afflittive e risarcitorie, ed era determinata in una somma fissa, corrispondente all'ammontare del tributo ovvero ad una frazione o ad un multiplo di esso. La soprattassa era formalmente distinta dalla pena pecuniaria, regolata dall'art. 4 della medesima legge, ma di fatto la loro distinzione era dubbia. L'art. 26 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, ha previsto che il riferimento alla soprattassa e alla pena pecuniaria, nonché ad ogni altra sanzione amministrativa, ancorché diversamente denominata, contenuto nelle leggi vigenti, è sostituito con il riferimento alla sanzione pecuniaria, di uguale importo.

<sup>(37)</sup> Cfr. Corte EDU, Grande Camera, 23 novembre 2006, ric. n. 73053/01 (*Jussila c. Finlandia*), par. 38.

<sup>(38)</sup> Cfr. Corte EDU, *A. e B. c. Norvegia*, cit., par. 130 che, nel testo originale, suggerisce come “*on the basis of the foregoing review of the Court's case-law, it is evident that, in relation to matters subject to repression under both criminal and administrative law, the surest manner of ensuring compliance with Article 4 of Protocol No. 7 is the provision, at*

Circa la terza condizione, la duplicazione della raccolta e della valutazione delle prove trova nell'articolata motivazione della corte una blanda proibizione: "per quanto possibile". Ma l'interazione tra i due procedimenti – amministrativo e penale – deve prevedere che l'accertamento dei fatti in un procedimento debba essere usato anche nell'altro: ciò è reso problematico per via delle differenze nello standard probatorio ammesso nei differenti riti e nelle garanzie processuali riconosciute<sup>(39)</sup>. Vi è infatti un diverso onere della prova ed una differente tutela della parte nei due procedimenti, con il rischio di giungere a due diverse statuizioni per il medesimo fatto: il contribuente che collabora con l'autorità tributaria rischia di aggravare la sua posizione sul piano penale, mentre di converso eventuali abusi commessi nell'ambito delle indagini preliminari penali nella raccolta delle fonti di prova non comportano una loro inutilizzabilità in ambito tributario<sup>(40)</sup>.

Circa l'ultima condizione, è essenziale infine individuare degli efficaci meccanismi di compensazione al fine di rispettare il principio di proporzionalità. Questi possono essere dati da un obbligo di sospensione di un procedimento rispetto all'altro<sup>(41)</sup>, ovvero la determinazione di un princi-

---

*some appropriate stage, of a single-track procedure enabling the parallel strands of legal regulation of the activity concerned to be brought together, so that the different needs of society in responding to the offence can be addressed within the framework of a single process".*

<sup>(39)</sup> Ad esempio in tema di modalità nell'acquisizione delle fonti di prova (si veda ad esempio il caso delle garanzie di un'udienza orale rinvenibile in Corte EDU, *Jussila c. Finlandia*, cit., par. 43, ripreso anche in *Grande Stevens e a. c. Italia*, cit., parr. 119 e 129 nonché in *A. e B. c. Norvegia*, cit., par. 133). Nella dimensione interna, ad esempio il settore tributario è caratterizzato dal diffuso ricorso a strumenti presuntivi (sia presunzioni legali che presunzioni semplici); si pensi, a mero titolo esemplificativo: al c.d. *accertamento induttivo*, contemplato dall'art. 39 co. 1 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600; agli *studi di settore*, introdotti dall'art. 62 bis del d.l. 30 ottobre 1993, n. 331, conv. dalla l. 29 ottobre 1993, n. 427; all'*accertamento sintetico*, che consente la determinazione del reddito mediante coefficienti indicati nei diversi decreti ministeriali (c.d. *redditometro*), secondo la disciplina novelata dal d.l. 31 maggio 2010, n. 78, conv. nella l. 30 luglio 2010, n. 122.

<sup>(40)</sup> Poiché la rilevanza penale degli accertamenti tributari non incide sul loro valore probatorio in sede civile e poiché le regole e le garanzie del processo penale hanno valore solo all'interno del medesimo, la violazione dell'art. 220 disp. att. c.p.p. (che impone il rispetto delle disposizioni del codice di procedura penale quando nel corso di attività ispettive emergano indizi di reato) non fa venir meno il valore probatorio del processo verbale di constatazione, assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 c.c. quanto ai fatti in esso descritti (in proposito, rif. Cass, sez. V, sent. del 22 maggio 2001, n. 6939). In ambito tributario non si rinviene infatti un principio generale che sancisce l'inutilizzabilità delle fonti di prova illegittimamente raccolte, come invece avviene nel procedimento penale ove opera l'art. 191 c.p.p.. Sul punto, sia consentito un rinvio a S. BOLIS, *L'utilizzabilità in ambito tributario della documentazione bancaria acquisita con i poteri della polizia valutaria*, in *Il fisco*, n. 24 del 14 giugno 2010, p. 1-3780.

<sup>(41)</sup> Nell'ordinamento interno il riferimento corre all'art. 220 delle disp. att. c.p.p.



pio di specialità<sup>(42)</sup>. In ogni caso, la sanzione complessivamente inflitta non può essere superiore al più alto ammontare previsto che potrebbe essere singolarmente imposto sia penalmente che amministrativamente, o che il massimo livello tributario dovrebbe essere correlato al minimo penale. Ma per Albuquerque<sup>(43)</sup> questa condizione è espressa in modo talmente vago da costituire un *chèque en blanc* rilasciato agli Stati per fare ciò che vogliono.

In sintesi, secondo il dissenziente la maggioranza della Corte ha indebitamente limitato la portata garantistica del precedente *Zolotukhin* in relazione all'*idem factum*, attraverso una lettura inopinatamente restrittiva del *bis*. La più recente giurisprudenza della Corte EDU pare tuttavia essere ritornata a riconoscere una più allargata tutela del *ne bis in idem*, riconoscendo la sussistenza di una reiterazione processuale anche nel caso in cui si verifichi una breve sovrapposizione dei processi con una parziale duplicazione della valutazione delle fonti di prova<sup>(44)</sup>.

3. – Già dagli anni sessanta la Corte di giustizia è stata chiamata a pronunciarsi sul tema della duplicazione della pena in settori, come quello della normativa antitrust, in cui erano state attribuite alla Commissione europea delle autonome potestà sanzionatorie che si cumulavano con quelle degli Stati membri.

---

“quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergano indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant’altro possa servire per l’applicazione della legge penale sono compiuti con l’osservanza delle disposizioni del codice” (di procedura penale, *n.d.a.*). Ma anche dall’art. 24 co. 1 della l. 24 novembre 1981, n. 689: “qualora l’esistenza di un reato dipenda dall’accertamento di una violazione non costituente reato, e per questa non sia stato effettuato il pagamento in misura ridotta, il giudice penale competente a conoscere il reato è pure competente a decidere sulla predetta violazione e ad applicare con la sentenza di condanna la sanzione stabilita dalla legge per la violazione stessa”, nonché il co. 6: “la competenza del giudice penale in ordine alla violazione non costituente reato cessa se il procedimento penale si chiude per estinzione del reato o per difetto di una condizione di procedibilità”.

<sup>(42)</sup> Con riferimento, nell’ambito interno, all’art. 19 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

<sup>(43)</sup> Cfr. la *dissenting opinion* del giudice Pinto de Albuquerque alla sentenza della Corte EDU, *A. e B. c. Norvegia, cit.*, par. 73.

<sup>(44)</sup> Corte EDU, Sez I, 18 maggio 2017, ric. n. 22007/11 (*Jóhannesson e a. c. Islanda*). La Corte ha qui rilevato una mancata connessione: sostanziale poiché vi è stata una parziale duplicazione dell’acquisizione delle fonti di prova (par. 53); temporale poiché ha tenuto conto della durata della sovrapposizione legata però all’intero svolgimento del processo. In questo caso si è avuto una sovrapposizione di circa 1 anno dei due procedimenti, durante complessivamente 9 anni, mentre l’imputazione penale dei ricorrenti era arrivata 16 mesi dopo la decisione finale delle autorità fiscali (par. 54).

Nel caso *Wilhelm*<sup>(45)</sup>, riguardante la costituzione di un cartello tra imprese operanti nel medesimo settore<sup>(46)</sup>, la Corte di giustizia è stata adita per ottenere una pronuncia pregiudiziale sulla questione se si dovesse evitare una duplice sanzione, da parte della Commissione e da parte della autorità nazionali, per la violazione della normativa antitrust all'epoca vigente. Si trattava dunque di definire i rapporti tra ordinamento nazionale e comunitario nel momento in cui un caso concreto assumesse contemporaneamente rilevanza di fronte ad entrambi. In quel caso la Corte ha rilevato come l'illiceità di un atto che viola contemporaneamente il diritto comunitario ed il diritto interno sarebbe solo parzialmente sanzionata se venisse inflitta una sola sanzione: non si tratta quindi di doppie sanzioni, ma di sanzioni tra di loro complementari<sup>(47)</sup> poiché i diversi procedimenti perseguono scopi distinti. La Corte ha però ravvisato che mentre la possibilità di un duplice procedimento implica una doppia sanzione, d'altra parte una esigenza generale di equità<sup>(48)</sup> richiede che si tenga conto, nel determinare la sanzione, delle decisioni repressive anteriori.

---

<sup>(45)</sup> Corte di giustizia, sent. 13 febbraio 1969, causa C-14/68 (*Wilhelm e altri v. Bundeskartellamt di Berlino*), in *Racc.*, 1969-0001.

<sup>(46)</sup> Il caso riguardava la concertazione commerciale tra quattro imprese tedesche per l'aumento simultaneo dei prezzi dei coloranti derivanti dal catrame.

<sup>(47)</sup> Cfr. *Wilhelm, cit.*, p. 5, ove confronta, in merito, due teorie: quella della c.d. *barriera unica*, ove il diritto comunitario ed il diritto nazionale in materia di concorrenza si applicano, nel rispettivo ambito, ciascuno ad esclusione dell'altro; e quella della c.d. *barriera doppia*, secondo la quale l'intesa commerciale che ha ripercussioni sia sul mercato interno che sul quello comunitario va soggetta alla duplice normativa, nazionale e comunitaria. È appena il caso di notare che con l'Atto unico europeo, firmato a Lussemburgo il 17 febbraio 1986, si è avviato il percorso che ha portato il 1° gennaio 1993, alla costituzione del mercato unico. Pertanto da tale data non è più possibile operare alcuna distinzione tra mercato interno e mercato comune.

<sup>(48)</sup> Cfr. *Wilhelm e, cit.*, p. 16, par. 11. Sul punto si veda anche Corte di giustizia UE, *Italcementi SpA c. Commissione*, C-213/00, Conclusioni dell'avvocato generale Ruiz-Jarabo Colomer depositate il 11 febbraio 2003, ed in particolare i par. 96 e 97: *la soluzione secondo cui la seconda autorità che interviene deve ridurre la sanzione in considerazione dell'importo dell'ammenda inflitta dalla prima, che è stata adottata dalla Corte nella sentenza Wilhelm, non è conforme al principio del ne bis in idem. Tale principio non è una norma di procedura da utilizzare come palliativo al servizio della proporzionalità nel caso in cui un soggetto venga giudicato e sanzionato due volte per lo stesso comportamento, bensì una garanzia fondamentale dei cittadini. In realtà, la citata sentenza della Corte non ha applicato il principio in questione perché si trattava di «due procedimenti paralleli che [perseguitavano] scopi distinti», ossia di procedimenti nei quali si tutelavano beni o valori giuridici diversi. Non sussisteva l'identità del bene tutelato necessaria all'applicazione della regola del ne bis in idem. Dalla sentenza citata si deduce che, secondo la giurisprudenza comunitaria, anche quando il suddetto principio non opera e la doppia sanzione è legittima, «un'esigenza generale di equità (...) implica che si tenga conto, nel determinare la sanzione, delle decisioni repressive anteriori».*

Con la sentenza *Boebring*<sup>(49)</sup> di poco successiva, una società tedesca impugnò una sanzione antitrust emessa dalla Commissione europea innanzi alla Corte di giustizia, eccependo che per lo stesso fatto era stata già sanzionata dall'autorità antitrust americana<sup>(50)</sup>. La parte ricorrente sosteneva che la decisione impugnata avesse violato il divieto di cumulo delle sanzioni, che costituisce un principio generale di diritto non scritto che va comunque rispettato nell'applicare il diritto comunitario<sup>(51)</sup>. La Corte, pur rigettando il ricorso, stabilì, prendendo le mosse proprio dal precedente *Wilhelm*, che nel commisurare l'ammenda la Commissione deve tenere conto delle sanzioni già irrogate all'impresa per lo stesso fatto qualora si tratti di sanzioni inflitte per violazione del diritto delle intese di uno Stato membro e, di conseguenza, per fatti avvenuti nel territorio comunitario<sup>(52)</sup>. Nel sostenere tale assunto la Corte introdusse pertanto il principio di deduzione<sup>(53)</sup> – che costituisce una specificazione del principio di proporzionalità – per evitare che il complessivo trattamento sanzionatorio assunto previsto per un singolo fatto illecito risultasse troppo severo, non potendo applicare direttamente il principio del *ne bis in idem*, all'epoca non ancora rientrante nel diritto primario della Comunità europea<sup>(54)</sup>.

Il principio di deduzione è stato successivamente recepito nelle fonti comunitarie derivate, quali il Regolamento relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità<sup>(55)</sup> il cui articolo 6 prevede la possibilità di sospendere il procedimento amministrativo sanzionatorio ove sia stato

---

<sup>(49)</sup> Corte di giustizia, sent. 14 dicembre 1972, causa C-7/72 (*Boebring Mannheim HmbH vs Commissione CE*), in Racc.1972 -01281.

<sup>(50)</sup> La società venne condannata dallo U.S. District Court, Southern District of New York, per la manipolazione del mercato del chinino.

<sup>(51)</sup> Rif. *Boebring*, cit., p. 1283. Si vedano anche le *Conclusioni dell'avv. gen. Henri Mayras* depositate il 29 novembre 1972 nella causa C-7/72 (*Boebring Mannheim HmbH vs Commissione CE*), in Racc.1972-01281, ed in particolare pp. 1293 ss.

<sup>(52)</sup> Rif. *Boebring*, cit., p. 1289.

<sup>(53)</sup> Anche noto come *Anrechnungsprinzip*. Per un approfondimento sul tema della ricostruzione del principio implicito di proporzionalità in ambito penale, si rimanda ad A. BERNARDI, "Principi di diritto" e diritto penale europeo, in *Ann. Univ. Ferrara – Sc. Giur., Nuova Serie*, Vol II, 1988 e con riferimento alle sentenze citate, si vedano in particolare p. 203 ss.; dello stesso Autore, più recentemente, *Politiche di armonizzazione e sistema sanzionatorio penale*, in T. RAFARACI (a cura di), *L'area di Libertà sicurezza e giustizia*, Milano, 2007, p. 207, ove si riflette sulla difficoltà a procedere in concreto a tale calcolo in difetto di una armonizzazione qualitativa, ovvero nel caso in cui le pene siano eterogenee non solo per entità ma anche per tipo (pene detentive ovvero interdittive) o per natura (penali ovvero amministrative).

<sup>(54)</sup> La sentenza fa però riferimento all'articolo 49 della Convenzione del Consiglio d'Europa del 28 maggio 1970, per cui cfr. *supra sub* nota 14.

<sup>(55)</sup> Regolamento (CE, Euratom) n. 2988/95 del Consiglio, del 18 dicembre 1995.

instaurato un procedimento penale; al termine di questo, l'autorità amministrativa potrà riprendere il suo iter, irrogando una sanzione che tenga conto di qualsiasi sanzione comminata dall'autorità penale per gli stessi fatti alla stessa persona.

Nelle fonti primarie del diritto eurolunitario il divieto di duplicare la sanzione per una medesima condotta è stato positivizzato nell'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, dopo che era stato già introdotto in talune importanti Convenzioni come quella in tema di tutela degli interessi finanziari e della lotta alla corruzione dei pubblici ufficiali comunitari<sup>(56)</sup>. Con la riforma apportata dal Trattato di Lisbona, alla Carta viene riconosciuto lo stesso valore giuridico dei Trattati, mentre si riconosce ai diritti fondamentali della CEDU di far parte del diritto dell'Unione in quanto principi generali<sup>(57)</sup>.

Nella fase attuale del processo di integrazione europea, tuttavia, i criteri di applicazione del diritto dell'Unione – in particolare i principi dell'effetto diretto e del primato – non sono estensibili alla CEDU quando quest'ultima è applicata dai giudici degli Stati membri<sup>(58)</sup>. La Convenzione non costituisce in quanto tale uno strumento giuridico formalmente integrato nell'ordinamento europeo e pertanto i diritti garantiti dalla CEDU, pur formando parte del diritto dell'Unione quali principi generali, non possono essere direttamente applicabili. La situazione cambierà solo quando verrà portato a termine il mandato di cui all'articolo 6, paragrafo 2, TUE, che prevede l'adesione dell'Unione alla CEDU.

La Corte di Lussemburgo deve però aderire all'interpretazione che dei diritti fondamentali ne rende la Corte di Strasburgo, seguendo un canone

---

<sup>(56)</sup> Si veda l'atto del Consiglio del 26 luglio 1995 che stabilisce la convenzione relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità europee ed in particolare l'art. 7 dell'allegata Convenzione elaborata in base all'art. K.3 del trattato sull'Unione europea relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità europee, in *GUCE* serie C n. 316 del 27 novembre 1995, pp. 49 e ss; nonché l'atto del Consiglio dell'Unione europea del 26 maggio 1997 ed in particolare l'art. 10 dell'allegata Convenzione sulla base dell'articolo K.3, paragrafo 2, lettera c) del trattato sull'Unione europea relativa alla lotta contro la corruzione nella quale sono coinvolti funzionari delle Comunità europee o degli Stati membri dell'Unione europea, in *GUCE* serie C n. 195 del 25 giugno 1997, p. 2 ss.

<sup>(57)</sup> Cfr. *supra*, *sub* nota n. 4.

<sup>(58)</sup> Cfr. le Conclusioni dell'avvocato generale Cruz Villalón nella causa *Fransson, cit.*, par. 109, ripreso nel par. 44 della sentenza. Così, conformemente a quanto stabilito recentemente dalla Corte di giustizia UE, grande Sezione, sent. 24 aprile 2012, C-571/10 (*Kamberaj*), il rinvio operato dall'articolo 6, paragrafo 3, TUE alla CEDU, non impone al giudice nazionale, in caso di conflitto tra una norma di diritto nazionale e detta convenzione, di applicare direttamente le disposizioni di quest'ultima, disapplicando la norma di diritto nazionale in contrasto con essa.

di omogeneità. Infatti, in ragione dell'art. 52 co. 3 della Carta dei diritti fondamentali della UE, “*laddove la presente Carta contenga diritti corrispondenti a quelli garantiti dalla Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, il significato e la portata degli stessi sono uguali a quelli conferiti dalla suddetta convenzione*”, per come interpretati dalla Corte di Strasburgo; anche se c'è chi ha sollevato dubbi che l'adesione interpretativa in parola possa estendersi anche oltre la Convenzione, e riguardare i suoi Protocolli aggiuntivi – non da tutti ancora ratificati o ratificati con riserve<sup>(59)</sup> – e dunque anche al principio in parola. Non solo: nell'ambito del costituendo spazio di libertà, sicurezza e giustizia, si prevede che tale aderenza interpretativa non preclude che il diritto dell'Unione conceda una protezione più estesa.

Il *ne bis in idem* è quindi riconosciuto come un principio generale di diritto che ha acquisito, grazie all'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali, il rango di diritto fondamentale dell'Unione<sup>(60)</sup>. L'art. 51 della Carta ne definisce l'ambito di applicazione “*esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione*”, pertanto il principio viene applicato nei limiti delle competenze conferite all'Unione nei trattati<sup>(61)</sup>. Ma l'enunciato di

---

<sup>(59)</sup> E infatti quattro Stati (Germania, Gran Bretagna, Paesi Bassi e Turchia) non hanno ancora ratificato proprio il Protocollo n. 7, mentre Italia, Francia e Portogallo all'atto della ratifica hanno formulato riserve con lo scopo di circoscrivere la portata del principio ai casi in cui il soggetto sia stato previamente giudicato in un procedimento qualificato come penale anche ai sensi dell'ordinamento interno. La Corte EDU ha avuto modo di chiarire che la riserva presentata dall'Italia è da ritenersi nulla poiché, per mancanza di precisione e chiarezza nella sua portata, viola l'art. 57 par. 2 della Convenzione EDU; sul punto rif. Corte EDU, *Grande Stevens*, cit., parr. 202 – 210. per un approfondimento cfr. A. BERNARDI, *Il difficile rapporto tra fonti penali interne e fonti sovranazionali*, cit., pp. 54-57, ove l'Autore suggerisce che per risolvere il quesito se certi principi/diritti CEDU previsti in taluni Protocolli implementino o meno omologhi principi/diritti UE è opportuno effettuare un ricorso interpretativo; si veda anche F. VIGANÒ, *Doppio binario sanzionatorio e ne bis in idem: verso una diretta applicazione dell'art. 50 della Carta?*, cit., p. 234.

<sup>(60)</sup> Rif. conclusioni dell'avvocato generale Kokott presentate il 15 dicembre 2011 nella causa C-489/10 (*Bonda*), punti 13 e 16, in ciò richiamando le sentenze 15 ottobre 2002, cause riunite C-238/99, C-244/99, C-245/99, C-247/99, da C-250/99 a C-252/99 e C-254/99, (*LVM*), punto 59), nonché 29 giugno 2006, causa C-289/04, (*Showa Denko*) punto 50.

<sup>(61)</sup> Secondo il noto principio di attribuzione fissato dall'art. 5 TUE. Pertanto può essere escluso che la Carta costituisca uno strumento di tutela dei diritti fondamentali oltre le competenze dell'Unione europea come ribadito dalla Corte cost., sent. 7 marzo 2011, n. 80, pres. De Siervo, rel. Frigo, in *Gazz. Uff.* 16 marzo 2011 n. 12, che in ciò richiama la giurisprudenza della Corte di giustizia UE sia prima – ord. 17 marzo 2009, C-217/08 (*Mariano*) – che dopo l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona – sent. 5 ottobre 2010, C-400/10 (*McB*); ord. 12 novembre 2010, C-399/10 (*Krasimir e altri*) –. La Consulta ha in questa sentenza osservato che *le norme della CEDU, nell'interpretazione loro attribuita dalla Corte di Strasburgo, costituiscono norme interposte ai fini della verifica del rispetto dell'art. 117, co. 1, Cost.: con la conseguenza che, ove il giudice ravvisi un contrasto, non componibile*

tale categoria è stato giustamente definito *proteiforme* <sup>(62)</sup> in quanto esige una giurisprudenza che lo completi; come nel caso delle sanzioni amministrative e penali per frode fiscale in materia di imposta sul valore aggiunto ove si è ritenuto che attengano al diritto dell'Unione, in quanto costituiscono attuazione della direttiva in materia di imposta sul valore aggiunto <sup>(63)</sup> e dell'art. 325 TFUE. In questo ambito l'attività sanzionatoria degli Stati membri che trae origine dal diritto dell'Unione *configura un principio di legittimazione del trasferimento della responsabilità di garantire i diritti in parola. Se è vero che la sanzione dei comportamenti individuali contrari al diritto dell'Unione è rimasta spesso nelle mani degli Stati membri, non per questo si può concludere per la totale assenza di interesse da parte della stessa Unione a che l'esercizio di tale potere sanzionatorio avvenga nel rispetto dei principi fondamentali* <sup>(64)</sup>.

Il grado di collegamento tra il diritto dell'Unione in principio attuato e l'esercizio del potere pubblico dello Stato costituisce la premessa della constatazione di un interesse dell'Unione ad assumere la garanzia del diritto fondamentale del caso di specie. Poiché le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli imponibili IVA – armonizzati e determinati secondo regole dell'Unione – rientrano tra le risorse proprie dell'Unione <sup>(65)</sup>, sussiste un nesso diretto tra la riscossione del

---

*per via di interpretazione, tra una norma interna e una norma della Convenzione, egli non può disapplicare la norma interna, ma deve sottoporla a scrutinio di costituzionalità in rapporto al parametro dianzi indicato.*

<sup>(62)</sup> La questione di stabilire se una determinata fattispecie debba considerarsi, in concreto, un caso di applicazione del diritto dell'Unione, presuppone frequentemente la ponderazione di una serie di fattori che caratterizzano il caso stesso. Di conseguenza, quanto più limitata è la tipizzazione giurisprudenziale dei casi di trasferimento della responsabilità, tanto maggiore sarà l'attenzione che l'organo giurisdizionale dovrà prestare alle circostanze del caso. Del resto la stessa Corte EDU tende a considerare, nel processo di elaborazione dei principi/diritti, elementi extragiuridici; sullo specifico punto si veda M. MELCHIOR, *Notions "vagues" ou "indéterminées" et "lacunes" dans la Convention européenne des Droits de l'Homme*, in *Protection des droits de l'homme. La dimension européenne: mélanges en l'honneur de Gérard J. Wiarda*, Köln, 1988, p. 412. Si veda anche V. MANES, *La lunga marcia della Convenzione europea ed i "nuovi" vincoli per l'ordinamento (e per il giudice) penale interno*, in V. MANES – V. ZAGREBELSKY, *La convenzione Europea dei diritti dell'uomo nell'ordinamento penale italiano*, Milano, 2011.

<sup>(63)</sup> Si tratta della direttiva 2006/112/CEE del Consiglio, ed in particolare per gli aspetti sanzionatori gli articoli 2, 250 par. 1, e 273. La direttiva codifica in un unico atto legislativo tutte le modifiche alla sesta direttiva IVA originale, codificando così la normativa dell'UE sull'IVA attualmente in vigore.

<sup>(64)</sup> Cfr. Conclusioni dell'avvocato generale Cruz Villalón nella causa *Fransson, cit.*, par. 53.

<sup>(65)</sup> Attualmente regolato dalla decisione del Consiglio del 26 maggio 2014 n. 2014/335/UE/Euratom.

gettito dell'IVA nell'osservanza del diritto dell'Unione applicabile e la messa a disposizione del bilancio dell'Unione delle corrispondenti risorse IVA: infatti qualsiasi lacuna nella riscossione del primo determina potenzialmente una riduzione delle seconde. Tale assunto non è ovvio, se si rileva che la Corte di Giustizia si è ad esempio sentita in dovere di ricordare come in tema di imposte dirette – la cui esazione è nazionale e non è armonizzata – è manifestamente incompetente a pronunciarsi<sup>(66)</sup>.

Fissati tali parametri generali circa il rango del principio del *ne bis in idem* comunitario, l'articolo 50 della Carta non osta a che uno Stato membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di IVA, una combinazione di sovrattasse e sanzioni penali. Infatti, per assicurare la riscossione di tutte le entrate provenienti dall'IVA e tutelare in tal modo gli interessi finanziari dell'Unione, gli Stati membri dispongono di una libertà di scelta delle sanzioni applicabili<sup>(67)</sup>. Esse possono quindi essere inflitte sotto forma di sanzioni amministrative, di sanzioni penali o di una combinazione delle due. Solo qualora la sovrattassa sia di natura penale, ai sensi dell'articolo 50 della Carta, e sia divenuta definitiva, tale disposizione osta a che procedimenti penali per gli stessi fatti siano avviati nei confronti di una stessa persona.

Anche la Corte di Lussemburgo ha individuato, nel caso *Bonda*<sup>(68)</sup>, tre criteri in presenza dei quali una sanzione amministrativa tributaria assume natura penale. Il primo consiste nella qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale, il secondo nella natura dell'illecito ed il terzo nella natura nonché nel grado di severità della sanzione in cui l'interessato rischia di incorrere. Non sorprende che tali criteri ricordino quelli già elaborati dalla Corte EDU nella citata sentenza *Engel*, poiché la Corte di giustizia a questa (ed alla sentenza *Zolotukhin*) fa esplicito riferimento.

Anche per la definizione dell'*idem factum* la Corte di giustizia ha intrapreso un percorso giurisprudenziale che l'ha portata ad individuare

---

<sup>(66)</sup> Cfr. Corte di giustizia UE, sez. IX, ord. 15 aprile 2015, C-497/14 (*Burzio*), in cui la Corte – chiamata a pronunciarsi su rinvio pregiudiziale presentato dal Tribunale di Torino in tema di *ne bis in idem* per l'omesso versamento di ritenute d'imposta che nell'ordinamento interno è sanzionato sia penalmente (art. 10 *bis* del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74) che amministrativamente (art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471) – ha ricordato che le disposizioni della Carta europea dei diritti fondamentali non estendono in alcun modo le competenze dell'Unione fissate dai Trattati.

<sup>(67)</sup> Cfr. in tal senso: sentenze del 21 settembre 1989, C-68/8 (*Commissione c. Grecia*), punto 24; sent. del 7 dicembre 2000, C-213/99 (*de Andrade*), punto 19; sent. 16 ottobre 2003, C-91/02 (*Hannl-Hofstetter*), punto 17.

<sup>(68)</sup> Corte di giustizia UE, Grande Sezione, 5 giugno 2012, C-489/10 (*Bonda*), punto 37.

– in anticipo sui tempi – un'interpretazione sostanzialmente uniforme a quella datane dalla Corte EDU nel caso *Zolotukhin*: nel caso *Van Esbroeck* <sup>(69)</sup> ha chiarito che l'unico criterio pertinente è quello dell'identità dei fatti materiali, intesi come esistenza di un insieme di circostanze concrete inscindibilmente collegate tra loro.

Con la sentenza *Fransson* <sup>(70)</sup> ha quindi chiarito che spetta però al giudice nazionale valutare, alla luce di tali criteri, se occorra procedere ad un esame del cumulo di sanzioni tributarie e penali previsto dalla legislazione nazionale sotto il profilo degli standard nazionali di tutela dei diritti fondamentali <sup>(71)</sup>; circostanza che potrebbe eventualmente indurlo a considerare tale cumulo contrario a detti standard e disapplicare la norma contrastante, a condizione che le rimanenti sanzioni siano effettive, proporzionate e dissuasive <sup>(72)</sup>. I giudici del Lussemburgo hanno inoltre chiarito che *il giudice nazionale incaricato di applicare, nell'ambito della propria competenza, le norme di diritto dell'Unione ha l'obbligo di garantire la piena efficacia di tali norme, disapplicando all'occorrenza, di propria iniziativa, qualsiasi disposizione contrastante della legislazione nazionale, anche posteriore, senza doverne chiedere o attendere la previa rimozione in via legislativa o mediante qualsiasi altro procedimento costituzionale* <sup>(73)</sup>.

<sup>(69)</sup> Corte di giustizia UE, sez. II, 9 marzo 2006, C-436/04 (*Leopold Henri Van Esbroeck*). Si vedano in particolare i parr. 27-36, ancorché il caso si riferisca alla portata del *ne bis in idem* nell'ambito dell'art. 54 della Convenzione di applicazione dell'accordo di Schengen, per cui cfr. *supra*, sub nota 13.

<sup>(70)</sup> Corte di giustizia UE, Grande Sezione, 26 febbraio 2013, C-617/10 (*Åklagaren c. Hans Åkerberg Fransson*). La questione ha riguardato l'applicabilità del principio in Svezia (in cui il principio del *ne bis in idem* è sconosciuto, ma previsto dal diritto UE) alla normativa interna in tema di mancato pagamento IVA. Per un'articolata riflessione in merito all'ambito applicativo dei principi/diritti sovranazionali derivanti da questa sentenza, si veda A. BERNARDI, *Il difficile rapporto tra fonti penali interne e fonti sovranazionali*, cit., pp. 57 – 62.

<sup>(71)</sup> Cfr. *Fransson*, cit., par. 29: a patto che tale applicazione non comprometta il livello di tutela previsto dalla Carta, come interpretata dalla Corte, né il primato, l'unità e l'effettività del diritto dell'Unione (si veda, per quest'ultimo aspetto, sentenza del 26 febbraio 2013, C-399/11 (*Melloni*), punto 60).

<sup>(72)</sup> Cfr. *Fransson*, cit., par. 36 e giurisprudenza ivi citata.

<sup>(73)</sup> Cfr. *Fransson*, cit., par. 45. Una prima influenza diretta di tale dispositivo si è avuta in Cass., sez. VI, sent. 15 novembre 2016 n. 54467; la Corte Suprema, pronunciandosi in tema di estradizione verso uno Stato extra UE (nella specie, la Turchia), ha rilevato che sussiste *bis in idem* nel caso in cui l'estradando risulti già giudicato e condannato da un paese che sia terzo rispetto alla procedura di estradizione, ma membro dell'Unione europea. Per un approfondimento si veda A. SPINELLI, *Richiesta di estradizione e giudicato transnazionale: la cassazione esalta in ne bis in idem in ambito europeo*, in *Dir. pen. cont.*, fasc. 2/2017, p. 99.



Con la recentissima sentenza *Orsi*<sup>(74)</sup> il giudice di Lussemburgo, riprendendo il percorso argomentativo già intrapreso dal giudice di Strasburgo, ha però chiarito che l'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa come quella italiana che consente di avviare procedimenti penali per omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto dopo l'irrogazione di una sanzione tributaria definitiva per i medesimi fatti, qualora tale sanzione sia stata inflitta ad una società dotata di personalità giuridica, mentre detti procedimenti penali sono stati avviati nei confronti di una persona fisica. Secondo tale interpretazione pertanto deve sussistere una triplice condizione di identità: dei fatti, dell'interesse giuridico tutelato e del contravventore; non si ha pertanto duplicazione in capo al contravventore se costui – pur essendo la stessa persona – interviene nella duplice veste di persona fisica condannata per il delitto tributario e di rappresentante legale della società attinta da sanzione amministrativa.

A richiedere alla Corte di giustizia di calibrare meglio il tema è intervenuto il Tribunale di Bergamo<sup>(75)</sup> che ha formulato una questione pregiudiziale, non ancora definita, con cui chiede se il principio del *ne bis in idem* nella previsione eurounitaria e convenzionalmente orientata osti alla possibilità di celebrare un procedimento penale avente ad oggetto un fatto di omesso versamento IVA per cui il soggetto imputato abbia già riportato una sanzione amministrativa irrevocabile nella qualità di titolare di una ditta individuale. In questo caso, oltre all'identità del fatto, desunta dai

---

<sup>(74)</sup> Rif. Corte di giustizia UE, Sez. IV, sent. 5 aprile 2017, cause riunite C-217/15 e C-350/15 (*Massimo Orsi e Luciano Baldetti*), par. 25, che richiama Corte EDU, sent. 20 maggio 2014, ric. n. 35232/11 (*Pirttimäki c. Finlandia*), par. 51 dove si legge “*the Court considers that these two sets of facts are different. First of all, the legal entities involved in these proceedings were not the same: in the first set of proceedings it was the applicant and in the second set of proceedings the company (...). Even assuming that it had in fact been the applicant who was making the tax declaration in both cases, the circumstances were still not the same: making a tax declaration in personal taxation differs from making a tax declaration for a company as these declarations are made in different forms, they may have been made at a different point of time and, in the case of the company, may also have involved other persons*”. Si veda anche Corte EDU, IV Sez., sent. 10 febbraio 2015, ric. n. 53753/12 (*Kiiveri c. Finland*), par. 35, ove si rileva che nella legislazione finlandese, il reato che incrimina l'irregolare tenuta delle scritture contabili è sufficientemente distinto dall'illecito amministrativo concernente la dichiarazione dei redditi: essendo diversi i fatti, non potrà considerarsi violato in questo caso il divieto del *ne bis in idem*.

<sup>(75)</sup> Cfr. Trib. di Bergamo, ord. 16 settembre 2015 emessa nel proc. 872/15 R.G. Trib., in *Dir. pen. cont.* 28 settembre 2016, con nota di F. VIGANÒ, *Ne bis in idem e omesso versamento dell'IVA: la parola alla Corte di Giustizia*. Il rinvio è ora iscritto nella causa C-524/15 (*Menci*) per la quale l'avvocato generale M. Campos Sánchez-Bordona ha già presentato le proprie conclusioni in data 12 settembre 2017.

criteri elaborati dalla Corte EDU nel richiamato caso *Zolotukhin*, il giudice orobico ravvisa anche l'identità soggettiva di chi si assume più volte sanzionato per lo stesso fatto poiché l'autore dell'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto coincide con la stessa persona titolare di una ditta individuale.

4. – Nella dimensione interna il principio del *ne bis in idem* è considerato un principio di civiltà giuridica di generalissima applicazione che si rinviene però in un singolo, specifico, punto di emersione costituito dall'art. 649 c.p.p: la previsione di legge che, come noto, pone un divieto ad un secondo giudizio su di un medesimo fatto in capo ad un imputato già prosciolto o condannato in altro procedimento penale. Tale principio permea però l'intero ordinamento dando linfa ad un preciso divieto di reiterazione dei procedimenti e delle decisioni sull'identica *res judicanda*, in sintonia con le esigenze di razionalità e di funzionalità connaturate al sistema. A tale divieto va attribuito, pertanto, il ruolo di principio generale dell'ordinamento dal quale, a norma del secondo comma dell'art. 12 delle preleggi, il giudice non può prescindere quale necessario referente dell'interpretazione logico-sistematica<sup>(76)</sup>.

L'aspetto problematico riguarda tuttavia il corretto riconoscimento della *matière pénale* secondo un'interpretazione convenzionalmente orientata, con riferimento alle sanzioni amministrative sostanzialmente afflittive. È indubbio che le principali sanzioni amministrative tributarie previste dall'ordinamento italiano rientrano nella *matière pénale* stante la sostanziale afflittività degli importi generalmente comminati<sup>(77)</sup>: le sanzioni in parola

---

<sup>(76)</sup> Rif. Cass., sez. un., sent. n. 34655 del 28 giugno 2005. Nel corpo della motivazione si rileva, inoltre, come sia evidente che un sistema che non riconoscesse al divieto del *bis in idem* il carattere di principio generale dell'ordinamento potrebbe dischiudere la via a prassi anomale ed a condotte qualificabili come vero e proprio "abuso del processo", perché idonee a vulnerare la regola dell'immediatezza e della concentrazione della formazione della prova in contraddittorio, rendendo possibile un uso strumentate del potere di azione per finalità inconciliabili con la legalità e l'ordine processuali. Si veda anche Corte cost., ord. n. 150 del 4 e 5 maggio 1995, ove si ritiene che il principio contenuto nell'art. 649 c.p.p. afferma soltanto il principio di civiltà giuridica, oltre che di generalissima applicazione, in forza del quale chi è stato prosciolto o condannato con sentenza divenuta irrevocabile non può essere di nuovo sottoposto a procedimento penale per il medesimo fatto, neppure se questo viene qualificato diversamente per il titolo, per il grado o per le circostanze. Più recentemente, anche Corte cost., sent. n. 200 del 31 maggio 2016.

<sup>(77)</sup> La Corte EDU ha comunque chiarito, in ambito tributario, che nell'estendere le garanzie penalistiche l'indagine sulla finalità delle sanzioni prevale logicamente su quella sulla severità delle stesse: Corte EDU, *Jussila c. Finlandia*, cit., par. 35 e ss.; per un approfondimento si veda V. MANES, *sub art. , cit.*, p. 268 ss.. In ogni caso, l'afflittività delle

riprendono il modello della soprattassa <sup>(78)</sup> e sono ancorate ad un multiplo dell'imposta evasa; non hanno certamente natura riparatoria, ovvero una connotazione sostanzialmente civilistica, che il nostro ordinamento conosce anche nella materia tributaria, sia pur in via decisamente residuale <sup>(79)</sup>. Si pone quindi il problema della duplicazione della pena, sostanziale e processuale, in caso di comminazione di una siffatta sanzione amministrativa congiunta ad una penale tributaria.

Permane tuttavia il criterio di stretta legalità definito dall'art. 25 della Carta costituzionale, in un sistema che stabilisce la riferibilità della qualificazione di una norma come penale al fatto che essa sia formalmente prevista come reato da una legge ed accompagnata da una sanzione catalogabile nel novero delle pene <sup>(80)</sup>. Dovendo rimanere legata ad una concezione legale del reato, la Corte di cassazione ha quindi sollecitato la Corte costituzionale a verificare la possibilità di operare un'interpretazione dell'art. 649 c.p.p. convenzionalmente orientata alle soluzioni esegetiche espresse dalla Corte EDU. Infatti, il tentativo di taluni giudici di merito di dare un'estensione analogica di tale articolo al fine di ricomprendere anche le sanzioni amministrative sostanzialmente afflittive è stato cassato in sede di legittimità <sup>(81)</sup>, con l'invito a sollevare eventualmente la questione di

---

sanzioni tributarie italiane è tale da farle rientrare senza dubbio nel perimetro della matiere penale: si pensi, ad esempio, alla sanzione determinabile dal 120 al 240 % dell'ammontare delle imposte dovute (rif. d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 471, art. 1 co. 1 per le imposte dirette; art. 5 co. 1 per l'IVA; o alla sanzione pari al 30 % dell'importo del tributo liquidato ma non versato, o versato in ritardo, previsto dall'art. 13 co. 1 del medesimo decreto. Ma anche: alla sanzione determinabile dal 100 al 500 % dell'imposta di bollo dovuta, ai sensi dell'art. 25 del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 642; o alla sanzione determinabile dal 120 al 240 % dell'imposta di registro dovuta, che scende al range tra il 60 ed 120 % nel caso di ritardo nel pagamento non superiore ai 30 giorni, ai sensi dell'art. 69 del d.p.r. 26 giugno 1986 n. 131).

<sup>(78)</sup> Cfr. *supra*, sub nota 36.

<sup>(79)</sup> La Corte di cassazione con la sentenza della sez. III, n. 31378 del 14 gennaio 2015, ha escluso la violazione del principio del *ne bis in idem* in caso di reato di condanna per omesso versamento delle ritenute previdenziali ed assistenziali – art. 2 co 1 bis, d.l. 12 settembre 1983 n. 463, conv. in l. 11 novembre 1983 n. 638 – già condannato alla “sanzione civile” prevista dall'art. 116 co. 8 lett a), l. 23 dicembre 2000, n. 388. In questo caso è stato riconosciuto l'effetto riparatorio – e dunque sostanzialmente civile – della sanzione che nel caso di mancato o ritardato pagamento di contributi o premi, il cui ammontare è rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie, al pagamento di una sanzione, in ragione d'anno, pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato del 5,5%; tale sanzione civile non può comunque essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.

<sup>(80)</sup> Rif. *Relazione di orientamento n. 26/17 dell'ufficio del massimario penale della Corte di cassazione, cit.*, p. 6.

<sup>(81)</sup> Si veda Corte Cost., sent. 8 marzo 2016 n. 102, pres. Grossi, rel. Lattanzi, in *Gazz. Uff. del 18 maggio 2016 n. 20*, in tema di duplicazione della sanzione nell'ambito degli abusi

costituzionalità per violazione del parametro interposto di cui all'art. 117 della Carta costituzionale. Invito che è stato raccolto dal tribunale di Monza che ha sollevato nel giugno 2016 un'eccezione di legittimità costituzionale, ad oggi ancora pendente<sup>(82)</sup>, dell'art. 649 c.p.p. “*nella parte in cui non prevede l'applicabilità della disciplina del divieto di un secondo giudizio nei confronti dell'imputato al quale, con riguardo agli stessi fatti, sia già stata già irrogata in via definitiva, nell'ambito di un procedimento amministrativo, una sanzione di carattere sostanzialmente penale ai sensi della CEDU e dei relativi Protocolli*”.

Del resto abbiamo in precedenza richiamato succintamente l'evoluzione giurisprudenziale della Corte EDU in materia con cui la Corte costituzionale si dovrà confrontare a condizione che rappresenti una posizione sedimentata. E infatti, già con la sentenza n. 49 del 14 gennaio 2015 la Corte costituzionale ha elaborato la nozione di *diritto vivente europeo*, secondo cui una sola pronuncia giurisprudenziale della Corte EDU non corrisponde ad un *dictum* di orientamento consolidato e non può dunque assurgere a voce dell'interpretazione vincolante secondo il parametro di cui all'art. 117 Cost. Invece una giurisprudenza consolidata in relazione al significato delle disposizioni della CEDU e dei suoi protocolli attribuisce un valore interpretativo vincolante cui anche la Corte costituzionale intende attenersi<sup>(83)</sup>.

di mercato. Si veda, anche, Cass., Sez. III, sent. 21 aprile 2016, n. 25815, proprio in tema di duplicazione sanzionatoria in materia tributaria per un fatto di omesso versamento IVA, pubblicata con nota di F. VIGANÒ, *Omesso versamento di iva e diretta applicazione delle norme europee in materia di ne bis in idem?*, in *Dir. pen. cont.*, 11 luglio 2016.

<sup>(82)</sup> Rif. trib. Monza, ord. 30 giugno 2016, in *Dir. pen. cont.* del 5 dicembre 2016, con nota di S. CONFALONIERI, *Ne bis in idem e reati tributari: il Tribunale di Monza solleva eccezione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.p. quale possibile destina della questione pendente, dopo la pronuncia A. e B. c. Norvegia?*

<sup>(83)</sup> La sent. Corte cost. 14 gennaio 2015 n. 49 nel noto caso Varvara riprende le sentenze gemelle del 22 ottobre 2007 n. 348 e 349 con cui la Corte Cost. ha chiarito la portata e gli effetti del limite del rispetto dei vincoli dell'adesione alla CEDU derivanti dagli obblighi internazionali. In essa la Corte chiarisce che il giudice comune non ha il potere di disapplicare la norma legislativa interna ritenuta in contrasto con la CEDU, poiché “*l'asserita incompatibilità tra le due si presenta come una questione di legittimità costituzionale, per eventuale violazione dell'art. 117, primo comma, Cost., di esclusiva competenza del giudice delle leggi*”. Ciò però “*non significa che le norme della CEDU, quali interpretate dalla Corte di Strasburgo, acquistano la forza delle norme costituzionali e sono perciò immuni dal controllo di legittimità costituzionale di questa Corte. Proprio perché si tratta di norme che integrano il parametro costituzionale, ma rimangono pur sempre ad un livello sub-costituzionale, è necessario che esse siano conformi a Costituzione. La particolare natura delle stesse norme, diverse sia da quelle comunitarie (ora eurounitarie, n.d.a) sia da quelle concordatarie, fa sì che lo scrutinio di costituzionalità non possa limitarsi alla possibile lesione dei principi e dei diritti fondamentali o dei principi supremi, ma debba estendersi ad ogni profilo di contrasto tra le 'norme interposte' e quelle costituzionali*”. L'art. 117 co.1 Cost., non consente di “*attribuire*

In tema di valutazione dell'*idem factum* invece si è avuta un'importante pronuncia da parte della Corte costituzionale nella sentenza del 31 maggio 2016 n. 200<sup>(84)</sup>. Il Giudice delle leggi, chiamato a pronunciarsi ancora in ordine all'art. 649 c.p.p., ha ritenuto che l'interpretazione corretta del medesimo fatto, ai fini della preclusione connessa al principio del *ne bis in idem*, è quella che fissa una corrispondenza storico-naturalistica nella configurazione del reato, considerato in tutti i suoi elementi costitutivi (condotta, nesso causale, evento) e con riguardo alle circostanze di tempo, di luogo e di persona<sup>(85)</sup>. Riprendendo la giurisprudenza *Zolotukhin* della Corte EDU, la Consulta ritiene corretto considerare il fatto come scomponibile nella triade di condotta, nesso di causalità ed evento naturalistico; ciò a condizione che vengano considerati con esclusivo riferimento alla loro dimensione empirica, compatibile con la nozione di fatto storico per come consolidato nella giurisprudenza europea. Ai fini della decisione sull'applicabilità del divieto di *ne bis in idem* rileva infatti solo il giudizio sul fatto storico: solo se vi è coincidenza degli elementi di "condotta-nesso causale-evento naturalistico" si può affermare che il fatto oggetto del nuovo giudizio è il medesimo. Pertanto l'art. 649 c.p.p. è stato dichiarato costituzionalmente illegittimo nella parte in cui esclude che il fatto sia il medesimo per la sola circostanza che sussiste un concorso formale tra il reato già giudicato e il reato per cui è iniziato il nuovo processo.

Un'ultima questione di costituzionalità<sup>(86)</sup> recentemente risolta dalla Consulta riguarda il tema della rimozione del giudicato di condanna delle

---

rango costituzionale alle norme contenute in accordi internazionali, oggetto di una legge ordinaria di adattamento, com'è il caso delle norme della CEDU", ma determina "l'obbligo del legislatore ordinario di rispettare dette norme, con la conseguenza che la norma nazionale incompatibile con la norma della Cedu e dunque con gli obblighi internazionali di cui all'art. 117, primo comma, viola per ciò stesso tale parametro costituzionale". Si veda A. BERNARDI, *Il difficile rapporto tra fonti penali interne e fonti sovranazionali*, cit., p. 48 e p. 69 con riferimento alla nota n.189.

<sup>(84)</sup> Ove la Corte costituzionale è stata chiamata a pronunciarsi sulla questione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.p., sollevata nell'ambito del c.d. processo *Eternit bis*, nella parte in cui tale disposizione "limita l'applicazione del principio del *ne bis in idem* all'esistenza del medesimo fatto giuridico, nei suoi elementi costitutivi, sebbene diversamente qualificato, invece che all'esistenza del medesimo fatto storico", con riferimento all'art. 117, co. 1 Cost., in relazione all'art. 4 del Protocollo n. 7 alla CEDU. Per un commento si rinvia a D. PULITANÒ, *La Corte costituzionale sul ne bis in idem tra diritto vivente e diritto vigente*, in *Cass. pen.*, n. 1/2017, p. 70.

<sup>(85)</sup> Si veda anche Cass., sez. un., sent. 28 giugno 2005, n. 34655.

<sup>(86)</sup> Rif. Corte Cost., sent. 10 gennaio 2017 n. 43, cit., pronunciandosi in relazione a quanto sollevato dal Tribunale civile di Como, ord. 4 febbraio 2015. Per un approfondimento sull'ordinanza, di veda A. CHIBELLI, *L'illegittimità sopravvenuta delle sanzioni "sostanzialmente penali" e la rimozione del giudicato di condanna: la decisione della Corte*

sanzioni sostanzialmente penali per la cui base legale è sopravvenuta una dichiarazione di incostituzionalità. Infatti l'ordinamento interno prevede che, quando in applicazione della norma dichiarata incostituzionale è stata pronunciata sentenza irrevocabile di condanna, ne cessano la esecuzione e tutti gli effetti penali: ma ciò riguarda solo le condanne formalmente penali, e non quelle sostanzialmente penali.

La Corte ha dichiarato infondata la questione poiché non rinviene, nella giurisprudenza della Corte EDU, una regola che imponga la rimozione del giudicato di condanna ove sia intervenuta la base legislativa di una misura sostanzialmente affittiva. È interessante tuttavia notare l'apertura data dalla difesa erariale, nell'ambito dell'eccezione di inammissibilità della questione per difetto di rilevanza. L'avvocatura di stato ha ritenuto che il giudice rimettente avrebbe potuto interpretare la norma censurata in senso costituzionalmente e convenzionalmente orientato, estendendo la deroga all'intangibilità del giudicato anche ai casi in cui siano dichiarate costituzionalmente illegittime norme che prevedono sanzioni amministrative qualificabili come sostanzialmente penali: una tale interpretazione costituirebbe un naturale sviluppo dell'orientamento della giurisprudenza della Corte di cassazione penale, secondo il quale detta disposizione trova applicazione nei casi di dichiarazione di illegittimità costituzionale sia di disposizioni penali incriminatrici, sia di disposizioni sanzionatorie sostanzialmente penali<sup>(87)</sup>.

In tale tesi non è stato riconosciuto quel carattere di stabilità e di consolidamento<sup>(88)</sup> atto a qualificarla come diritto vivente, e pertanto l'eccezione è stata rigettata: gli effetti della sanzione formalmente amministrativa ma sostanzialmente penale – e qui la truffa delle etichette si manifesta in tutta la sua lesività – mantiene comunque l'intangibilità della

costituzionale, in *Dir. pen. cont.*, fasc. 4/2017, p. 15. Per un intervento a caldo sull'ordinanza si veda invece, A. GOLIA – F. ELIA, *Il necessario salto nel vuoto: la rimozione del giudicato per le sanzioni "sostanzialmente" penali dichiarate incostituzionali. Riflessioni a margine dell'ord. Trib. Como del 4 febbraio 2015*, in [www.osservatorioaic.it](http://www.osservatorioaic.it), 27 febbraio 2017. La questione è stata sollevata in relazione all'art. 30 co. 4 della l. 11 marzo 1953, n. 87, rubricata *Norme sulla costituzione e sul funzionamento della Corte costituzionale*, con riferimento agli art. 3, 25 co. 2 e 117 co. 1 Cost. in relazione agli artt. 6 e 7 della CEDU.

<sup>(87)</sup> Tale tesi è stata per la prima volta prospettata – in via ipotetica ed al solo fine di evidenziare la rilevanza della questione di legittimità costituzionale con essa sollevata – in un *obiter dictum* espresso da Corte Cass., sez. V, ord. 10 novembre 2014 n. 1782.

<sup>(88)</sup> È stato anzi rinvenuto un risaleto orientamento opposto, espresso in Cass., sez. III, sent. 20 gennaio 1994 n. 458 ove viene rilevato che l'ultimo comma dell'art. 30 della legge 11 marzo 1953 n. 87, *laddove stabilisce che "quando in applicazione della norma dichiarata incostituzionale è stata pronunciata sentenza irrevocabile di condanna, ne cessano l'esecuzione e tutti gli effetti penali", fa riferimento esclusivo alle sentenze penali di condanna per fatti costituenti reato.*

cosa giudicata anche in presenza di una declaratoria di incostituzionalità. Si pone tuttavia il tema, ancora tutto da indagare, se la mancata ripetizione da parte dello Stato di sanzioni pecuniarie introitate in tal guisa costituisca allora un arricchimento indebito dell'erario.

Anche la Corte di cassazione ha dimostrato di subire l'influsso della Corte EDU nel valutare la sussistenza del *ne bis in idem* nel caso di duplicazione di sanzioni penali ed amministrative in ambito tributario: in quel caso, negando la sussistenza di una reiterazione poiché “*i due procedimenti sono paralleli ed interagiscono tra loro, poiché l'avvenuto pagamento del debito tributario condiziona l'entità della sanzione penale*”<sup>(89)</sup>.

In un'altra circostanza<sup>(90)</sup>, la Corte ha tuttavia ritenuto legittimo il doppio binario perché legato ad una progressione criminosa e non invece ad una duplicazione sanzionatoria. Tale valutazione veniva motivata considerando che talune condotte delittuose (ad esempio, in materia di omesso versamento di ritenute certificate) non si ponessero in rapporto di specialità ma di progressione illecita con le violazioni amministrative corrispondenti (ad esempio, con l'omesso versamento periodico delle ritenute alla data delle singole scadenze mensili). Ma tale interpretazione collide con la valutazione dell'*idem factum* convenzionalmente orientato; tuttavia, una eccezione di costituzionalità di siffatta ricostruzione è stata pilatescamente rigettata dalla Corte costituzionale<sup>(91)</sup>, poiché il caso di specie vede ora l'introduzione di una causa di non punibilità della fattispecie penale consistente nel pagamento del debito tributario (di cui si dirà *infra*).

5. – I rapporti tra reati tributari ed illeciti amministrativi sono regolati dal principio di specialità fissato dagli art. 19 e 21 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74, che in materia supera il previgente sistema del cumulo fra sanzioni<sup>(92)</sup>. I criteri contenuti nella legge delega<sup>(93)</sup> imponevano, per

---

<sup>(89)</sup> Rif. Cass., sez. III, sent. 15 aprile 2015 n. 20887, che si richiama alla sentenza della Corte EDU *Nykanen c. Finlandia*, cit.

<sup>(90)</sup> Cfr. *infra*, sub nota 100.

<sup>(91)</sup> Cfr. Trib. Bologna, ord. 21 aprile 2015, in *Dir. pen. cont.*, 18 maggio 2015, con nota di M. CAIANELLO, *Ne bis in idem e illeciti tributari per omesso versamento dell'IVA: il rinvio della questione alla Corte Costituzionale*. La Corte costituzionale si è quindi pronunciata con, ord. 8 marzo 2016 n. 112, pres. Grossi, rel. Lattanzi – Cartabia, in *Gazz. Uff.* del 25 maggio 2016, n. 21.

<sup>(92)</sup> Il previgente art. 10 del d.l. 10 luglio 1982 n. 429, conv. con mod. nella l. 7 agosto 1982, prevedeva che laddove uno stesso fatto ha rilevanza sia nella prospettiva di un illecito penale, sia in quello di un illecito tributario, l'autore viene assoggettato sia alla sanzione penale che a quella amministrativa.

<sup>(93)</sup> Si veda la l. 25 giugno 1999 n. 205, rubricata *delega al governo per la depenalizza-*

un verso, l'applicazione del principio di specialità nel caso di convergenza di norme sanzionatorie eterogenee (penali ed amministrative) su un medesimo fatto; e, per l'altro, di coordinare i due sistemi "in modo da assicurare risposte coerenti e concretamente dissuasive".

Da un lato, il legislatore era infatti consapevole della maggiore deterrenza delle sanzioni amministrative rispetto a quelle penali, queste ultime più afflittive solo in astratto, ma in concreto suscettibili di venire evitate grazie alla sospensione condizionale della pena. Dall'altro, la necessità di mantenere una duplicazione della sanzione veniva inoltre avvertita dalla constatazione che in ambito societario si potesse ricorrere all'attribuzione fittizia della rappresentanza legale a dei meri prestanome che ne avrebbero assunto anche la responsabilità penale, preservando l'ente dall'effettivo pagamento delle imposte<sup>(94)</sup>. L'introduzione di una confisca per equivalente (in realtà diretta come vedremo fra poco) del profitto del reato evasivo ha però fortemente limitato tale espediente.

Il principio di specialità è stato quindi introdotto per le violazioni in materia di IVA ed imposte dirette<sup>(95)</sup> come contenimento di un *bis in idem*; per evitare cioè che il medesimo fatto venga punito due volte in capo al medesimo soggetto, mantenendo, tuttavia, la possibilità di una punizione divaricata rispetto a soggetti diversi (ad esempio: amministratore, da un lato, e società amministrata, dall'altro). Quale opportuno correttivo, si è infatti previsto (al comma 2 dell'articolo 19 del citato decreto legislativo) che quando pure il principio di specialità porti ad escludere l'applicabilità delle sanzioni amministrative nei confronti della persona fisica autrice della violazione, permanga la responsabilità per tali sanzioni dei soggetti indicati nell'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 472<sup>(96)</sup>, che non siano a loro volta persone fisiche penalmente responsabili in veste di concorrenti nel reato. Pur se formalmente vigente, l'operatività di tale norma è stata di fatto annullata dall'art. 7 del decreto legge 30 settembre 2003 n. 269 che stabilisce che "*le sanzioni amministrative rela-*

---

*zione dei reati minori e modifiche al sistema penale e tributario*, art. 9, rubricato reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto.

<sup>(94)</sup> Si veda il paragrafo 5 rubricato *Rapporti con il sistema sanzionatorio amministrativo tra procedimenti* della Relazione di accompagnamento al d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, recante la nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'art. 9 della l. 25 giugno 1999 n. 205, in *Guida dir.*, 2000, n. 14, p. 33 ss.

<sup>(95)</sup> Per altre imposte trova altrimenti applicazione il principio di specialità fissato dall'art. 9 della l. 24 novembre 1981 n. 689.

<sup>(96)</sup> Tale decreto è stato adottato a seguito della delega contenuta nell'articolo 3, co. 133 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ed è rubricato *disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie*.



*tive al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica”.*

Presupposto per l'applicazione del principio di specialità è che allo stesso fatto concreto possa essere riferibile sia una norma che contempla un illecito amministrativo, sia una norma che contempla un reato e che le due fattispecie astratte siano in rapporto di genere a specie, nel senso che una fattispecie (quella speciale) si compone di tutti gli elementi che costituiscono l'altra (quella generale) nonché di uno o più elementi ulteriori (c.d. elementi specializzanti)<sup>(97)</sup>. L'istituto mutua il principio di specialità già inserito nell'art. 9 della legge 24 novembre 1981 n. 689, ove la dottrina<sup>(98)</sup> ha costruito modelli teorici ormai ben delineati: si ha identità di materia ove si ha una *specialità unilaterale per specificazione*, oppure una *specialità unilaterale per aggiunta*, oppure una *specialità reciproca parte per specificazione e parte per aggiunta*; laddove si configuri una relazione di *specialità reciproca bilaterale per aggiunta* non si ha identità, bensì una interferenza tra norme.

In termini procedurali, è stato inserito un meccanismo<sup>(99)</sup> che consente all'amministrazione finanziaria di determinare subito le sanzioni amministrative astrattamente applicabili per le violazioni fatte oggetto di notizia di reato: sanzioni la cui concreta eseguibilità nei confronti dei soggetti ritenuti penalmente responsabili resta comunque soggetta alla condizione sospensiva che essi vengano assolti o prosciolti in via definitiva con formula che esclude la rilevanza penale del fatto. In tal modo, fermo restando il principio di unicità della sanzione (nella specie, solo amministrativa), viene salvaguardata la già ricordata finalità di garantire una risposta concretamente dissuasiva alle condotte evasive.

---

<sup>(97)</sup> Si veda, per un approfondimento sul lato della *specialità penale*: A. LANZI – P. ALDROVRANDI, *Diritto penale tributario*, cit., p. 295 e ss. nonché M. DOVA, *Principio di specialità*, in C. NOCERINO – S. PUTINATI (a cura di), *La riforma dei reati tributari: le novità del d.lgs. n. 158/15*, Torino, 2015, p. 377 ss.; sul lato della specialità amministrativa: B. QUATRARO – M. Giorgetti, *Accertamenti e misure cautelari nel diritto tributario*, Milano, 2014, p. 1105 ss.

<sup>(98)</sup> Si veda G. DE FRANCESCO, *Lex specialis, Specialità ed interferenza nel concorso di norme penali*, Milano, 1980, p. 468 ss., nonché ID, *Specialità (Principio di)*, in *Noviss. dig. it., App.*, Torino, 1987, p. 492 ss.; F. MANTOVANI, *Diritto penale*, Padova, 2015, p. 461 e ss. Per un inquadramento del principio di specialità tra declinazioni interne formali e spinte europee sostanziali, si veda E. PENCO, *Il principio di specialità amministrativa*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 3, 2015, p. 63 ss.

<sup>(99)</sup> Regolato dall'art. 21 del d. lgs. 10 marzo 2000 n. 74. Per un commento si rinvia a G. DE MARCO, *Progressione di violazioni amministrative tributarie e sanzione unica*, in *Riv. dir. trib.*, 2004, fasc. 7-8, p. 907 ss.

Consideriamo ad esempio il caso della presentazione della dichiarazione annuale infedele – sanzionata penalmente dall'art. 4 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74 ed amministrativamente dall'art. 1 co. 2 (imposte dirette) e 5 co. 4 (IVA) del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 471 – ovvero il caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale – sanzionata penalmente dall'art. 5 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74 ed amministrativamente dall'art. 1 co. 1 (imposte dirette) e 5 co. 1 (IVA) del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 471 – in cui le fattispecie si pongono tra di loro in rapporto di specialità unilaterale per aggiunta: la norma incriminatrice penale annovera la totalità degli elementi strutturali che compongono le parallele previsioni amministrative, con l'aggiunta del dolo specifico di evasione e, sul piano oggettivo, delle soglie di punibilità. In questi casi, si applica il principio di specialità, e dunque la sola sanzione penale. Tuttavia permangono – come vedremo *infra* – delle interferenze tra i due procedimenti che possono far ritenere la sussistenza di una duplicazione sanzionatoria.

Nel caso invece di omesso versamento di ritenute dovute o certificate ed omesso versamento di IVA (rispettivamente, artt. 10 *bis* e 10 *ter* del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74) con le omologhe sanzioni amministrative (art. 13 co. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471), pur nella comunanza di una parte dei presupposti e della condotta, gli elementi costitutivi dei delitti in parola divergerebbero in alcune componenti essenziali da quelli dell'illecito amministrativo. Tale è la ricostruzione operata dalle Sezioni unite della Corte di cassazione che, escludendo la sussistenza di un rapporto di specialità tra le due violazioni, hanno riconosciuto una progressione illecita dei delitti con le violazioni amministrative corrispondenti<sup>(100)</sup>.

---

<sup>(100)</sup> Si vedano le sentenze gemelle: Cass., sez. un., n. 37425 del 28 marzo 2013, *Favellato*, per le violazioni sanzionate a mente dell'art. 10 *bis* del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74 e dall'art. 13 co. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471; Cass., sez. un., n. 37424 del 28 marzo 2013, *Romano*, per le violazioni sanzionate a mente dell'art. 10 *ter* del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74 e dall'art. 13 co. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Gli elementi di differenziazione rilevati sono rappresentati: per quanto concerne l'IVA, dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA e dalla soglia di minima dell'omissione, richieste per il solo illecito penale, dal termine di riferimento per l'assunzione di rilevanza dell'omissione fissato, per l'illecito amministrativo, al giorno 16 del mese successivo a quello di maturazione del debito mensile IVA e coincidente, per l'illecito penale, con quello previsto per il versamento dell'acconto IVA relativo al periodo di imposta successivo; per quanto concerne le ritenute certificate, dal requisito della certificazione delle ritenute e dalla soglia minima dell'omissione, richieste per il solo illecito penale, dal termine di riferimento per l'assunzione di rilevanza dell'omissione fissato, per l'illecito amministrativo, al giorno 15 (poi passato a 16) del mese successivo a quello di effettuazione delle ritenute, e coincidente, per l'illecito penale, con quello previsto per la presentazione della dichiarazione annuale del sostituto d'imposta relativa al precedente periodo di imposta. Per un commento più diffuso si veda A. VALSEC.

Non solo: le sezioni unite hanno anche negato l'esistenza di un concorso apparente tra le due fattispecie, ritenendo che le due sanzioni non siano ancorate allo stesso fatto bensì a fatti diversi, e dunque possano coesistere.

Alla prova dei fatti, dunque, il principio di specialità risulta inidoneo a garantire il principio convenzionale del *ne bis in idem*<sup>(101)</sup>, sia nella dimensione processuale che su quella sostanziale.

Sul versante della duplicazione processuale è stato rilevato infatti come il principio di specialità generi un "cortocircuito" sistematico: pur prevedendo l'applicazione della sola norma speciale, tale istituto non impedirebbe di fatto l'instaurazione di un procedimento penale dopo l'irrogazione delle parallele sanzioni amministrative; d'altra parte, l'articolo 21 co. 2 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74, imponendo una mera sospensione dell'esecuzione delle sovrattasse già applicate, *non escluderebbe affatto che anteriormente o contemporaneamente al procedimento penale una sanzione lato sensu penale sia formalmente irrogata ed acquisti il crisma della definitività*. Tale è l'eccezione di costituzionalità sollevata dal tribunale di Monza con l'ordinanza del giugno 2016 ricordata in precedenza ed ancora in attesa di definizione.

Sul versante della duplicazione sostanziale, invece, le più recenti novelle in materia tributaria sono lungi dall'aver risolto le questioni irrisolte, avendo anzi introdotto nuovi elementi di attrito che conducono ad ulteriori riflessioni.

6. – È stato rilevato come la riforma tributaria operata negli anni abbia comportato una "contaminazione"<sup>(102)</sup> reciproca tra il sistema penale tributario e quello amministrativo. I due sistemi sono infatti informati al principio del doppio binario, in forza del quale ne viene sancita la reciproca autonomia; principio che viene concretamente attuato con la previsione che il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione<sup>(103)</sup>.

---

CHI, *Le sezioni unite sull'omesso versamento delle ritenute per il 2004 e dell'IVA 2005: applicabili gli artt. 10 bis e 10 ter, ma con un interessante precisazione sull'elemento soggettivo*, in *Dir. pen. cont.*, 18 settembre 2013.

<sup>(101)</sup> Si veda M. DOVA, *Ne bis in idem e reati tributari: a che punto siamo?*, in *Dir. pen. cont.*, 9 febbraio 2016.

<sup>(102)</sup> Cfr. A. VIOTTO, *Evoluzione del sistema sanzionatorio penale tributario e prospettive di riforma*, *cit.*, p. 557.

<sup>(103)</sup> Questo il testo dell'art. 20 del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, che costituisce l'ap-

Tale separazione potrebbe sembrare paradossale in un sistema sanzionatorio penal-tributario come l'attuale che ha inteso introdurre delle soglie di rilevanza in cui la responsabilità penale viene legata al dato dell'imposta evasa<sup>(104)</sup>. Tale grandezza dovrebbe essere tendenzialmente univoca poiché vi è un'indubbia connessione obiettiva tra l'illecito amministrativo ed il reato tributario; ma l'autonomia decisionale dei due ordinamenti, stante il superamento della pregiudiziale tributaria<sup>(105)</sup> e della concentrazione processuale<sup>(106)</sup>, porta sovente a risultati diversi<sup>(107)</sup> nell'esito dell'accertamento am-

---

prodo di un percorso evolutivo nel settore penal-tributario che ha portato all'abbandono della c.d. pregiudiziale tributaria, sancita dagli articoli 21 e 60 della l. 7 gennaio 1929 n. 4, per la cui definizione cfr. *infra*, sub nota 105. Per un approfondimento si rinvia a M. STAGNO, *Rapporti tra procedimento penale e processo tributario*, in C. NOCERINO – S. PUTINATI (a cura di), *La riforma dei reati tributari: le novità del d.lgs. n. 158/15*, cit., p. 389 ss.

<sup>(104)</sup> Sul presupposto che sono compatibili con il rispetto del principio di offensività reati tributari che si arrestino alla soglia del pericolo concreto; cfr. A. LANZI – P. ALDROVRANDI, *Diritto penale tributario*, Padova, 2014, p. 26 ss.. Per le complesse riflessioni sul tema della natura giuridica, e dunque sulla loro qualificazione tra elemento costitutivo del reato o condizione obiettiva di punibilità, si rinvia *ibidem*, p. 248 ss..

<sup>(105)</sup> La pregiudiziale tributaria, regolata dall'art. 21 co. 3 della l. 7 gennaio 1929 n.4, e abrogata dall'art. 13 del d.l. 10 luglio 1982 n. 429, conv. in l. 7 agosto 1982 n. 515. revedeva “per i reati previsti dalle leggi sui tributi diretti l'azione penale ha corso dopo che l'accertamento dell'imposta e della relativa sovrattassa è divenuto definitivo a norma delle leggi regolanti tale materia”. L'attesa della pre-definizione del processo tributario portava però – nella pratica attuazione – ad una inaccettabile dilatazione dei tempi di intervento della decisione penale da cui conseguiva un drastico illanguidimento dell'efficacia del sistema sanzionatorio. La pregiudiziale tributaria è tuttavia stata dichiarata incostituzionale dalle sentenze 27 aprile 1982 n. 88 e 12 maggio 1982 n. 89: con la prima la Consulta ha rilevato come il principio del libero convincimento dello stesso giudice penale ai sensi dell'art. 101, co. 2, Cost. fosse incompatibile con l'efficacia vincolante per il giudice penale dell'accertamento amministrativo dell'imposta; con la seconda ha rilevato come la pregiudiziale tributaria comportasse altresì un'ingiustificata violazione del principio di obbligatorietà dell'azione penale consacrato nell'art. 112 Cost..

<sup>(106)</sup> L'art. 22 della l. 7 gennaio 1929 n.4 stabiliva che “qualora l'esistenza del reato dipenda dalla risoluzione di una controversia concernente il tributo, il tribunale, a cui spetta la cognizione del reato, decide altresì della controversia relativa al tributo, osservate le forme stabilite dal codice di procedura penale e con la stessa sentenza con la quale definisce il giudizio penale”.

<sup>(107)</sup> In tal senso si veda Cass., sez. fer., 25 luglio 2015, n. 34974, in *Dir. e giustizia*, 2015, 25 agosto, con nota di E. FONTANA, *Quando l'intervenuta riduzione della pretesa in sede tributaria esclude il reato?: “Il giudice penale non è vincolato alla imposta accertata in sede tributaria, ma, per discostarsi dal dato quantitativo risultante dall'accertamento con adesione o dal concordato fiscale per tenere conto, invece, dell'iniziale pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria al fine della verifica della soglia di punibilità prevista dall'art. 4 del d.lgs. 74/2000, occorre che risultino concreti elementi di fatto che rendano maggiormente attendibile l'iniziale quantificazione della imposta dovuta”*. E ancora, Cass., sez. III, sent. 22 novembre 2011, n. 7739, che, richiamando il precedente della Cass., sez. III, sent. 26 febbraio 2008, n. 21213, rileva che “spetta esclusivamente al giudice penale il compito di procedere all'accertamento e alla determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, attraverso

ministrativo e del giudizio penale. La motivazione di tale discrasia è da ricondurre al diverso standard probatorio dei due riti, visto in precedenza: infatti separazione non significa impermeabilità dei procedimenti, essendo prevista e disciplinata per legge la trasmigrazione di elementi istruttori dall'ambito penale a quello amministrativo e viceversa<sup>(108)</sup>.

Orbene, l'attuale impianto sanzionatorio tributario, ancora incardinato sul decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74, ha subito una recente riforma attuata con il decreto legislativo 24 settembre 2015 n. 158 con cui il governo ha proceduto alla revisione sia del sistema amministrativo che di quello penale, quest'ultimo rimodulato secondo criteri di predeterminazione e proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti.

La riforma mette ordine a diversi istituti già introdotti caoticamente negli anni immediatamente precedenti con decreti legge e ne introduce di nuovi, ma abdica all'opportunità di risolvere il problema del *ne bis in idem* riformulando un principio di specialità tributario che è ormai disapplicato<sup>(109)</sup>. L'effetto complessivo è contrario alle aspettative immaginate, e provoca delle interferenze tra il procedimento penale e quello amministrativo che – pur nella preservazione del principio del doppio binario –

---

*una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche ad entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario”.*

<sup>(108)</sup> Inizialmente l'art. 2 del d.l. 10 luglio 1982 n. 429 disponeva che la sentenza irrevocabile di condanna o di proscioglimento, pronunciata in seguito a giudizio e relativa a reati previsti in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto, ha autorità di cosa giudicata nel processo tributario per quanto concerne i fatti materiali che sono stati oggetto del giudizio penale. La norma è stata abrogata dall'art. 25 del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74 e quindi trovano applicazione le disposizioni ordinarie, ed in particolare l'articolo 654 c.p.p., che esclude l'efficacia “esterna” del giudicato penale qualora la legge civile ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa. Una più generale norma procedurale sottesa alla circolarizzazione delle informazioni è contenuta nell'art. 36 co. 4 del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600, che impone a tutti i soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza (compresi gli organi giurisdizionali, requirenti e giudicanti, penali, civili e amministrativi) di comunicare i *fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie* al comando della Guardia di Finanza competente in relazione al luogo di rilevazione degli stessi, *formando l'eventuale documentazione atta a comprovarli*. Si veda G. VANZ, *I poteri conoscitivi e di controllo dell'amministrazione finanziaria*, Padova, 2012; A. MARCHESELLI, *La circolazione dei materiali istruttori dal procedimento penale a quello tributario*, in *Rassegna tributaria*, n. 1 di gennaio-febbraio 2009, p. 83 ss.; A. VIOTTO, *I poteri d'indagine dell'Amministrazione finanziaria*, Milano, 2002. Per un inquadramento più ampio della tematica si rinvia a S. RUGGERI, *I rapporti fra processo penale e altri procedimenti nell'unità dell'ordinamento giuridico*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2015, p. 22 ss.

<sup>(109)</sup> Così M. DOVA, *Ne bis in idem e reati tributari: a che punto siamo?*, cit., p. 4 ss.. Si veda anche A. CALZOLARI, *L'insostenibile incompatibilità dell'ordinamento nazionale con il principio del ne bis in idem*, in *Corr. trib.*, 2017, 4, p. 309 ss.

sono però lungi dal raggiungere quella *connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta* che abbiamo visto essere richiesta per non incorere nella duplicazione delle pene. Gli interventi principali, di natura sia sostanziale che procedurale, interessano: l'istituto della confisca – diretta e per equivalente – del profitto e del prezzo conseguiti attraverso i reati tributari; la disciplina dell'indetraibilità dei costi inerenti reato; l'istituto del patteggiamento consentito solo previa definizione dei reati tributari; l'introduzione di una inedita causa di non punibilità per determinati reati tributari in conseguenza dell'attuazione di condotte riparatorie. È opportuno richiamarli succintamente.

Una prima interferenza è generata dalla struttura attuale della confisca tributaria. Il legislatore del 2015 ha infatti inserito l'art. 12 *bis* nel corpo del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, che prevede come nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti per uno dei delitti previsti dal decreto medesimo è sempre ordinata la confisca diretta dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato; quando non è possibile l'apprensione diretta, la confisca può operare sui beni di cui il reo ha la disponibilità, per un equivalente di tale prezzo o profitto<sup>(110)</sup>. Tale forma di confisca era già stata introdotta dall'art. 1 co. 143 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ma operava solo per taluni delitti tributari. L'introduzione nel testo del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, ne estende l'operatività a tutti i delitti tributari contenuti in quel decreto, e dunque anche nei confronti dei casi di occultamento e distruzione di documentazione contabile, inizialmente non contemplati; soprattutto, ne disciplina l'attuazione direttamente senza operare – come in precedenza – un rimando all'art. 322-*ter* del codice penale.

La riforma non ha però ovviato a diversi problemi che tale confisca – che consente ovviamente l'azionamento del sequestro preventivo già nella fase delle indagini preliminari, quando normalmente il quadro probatorio non è ancora compiutamente assicurato – avverte in relazione a taluni temi quali l'aggregabilità del risparmio di spesa e l'apprensione diretta o per equivalente dei beni societari. Le sezioni unite della Suprema Corte avevano già affermato che *“il profitto confiscabile può essere costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguente alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi e san-*

---

<sup>(110)</sup> Per un approfondimento si veda S. FINOCCHIARO, *L'impegno a pagare il debito tributario e i suoi effetti su confisca e sequestro*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2015, p. 162 ss.

zioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario" (111). È pacifico ritenere che nel caso dei diritti tributari che comportano evasione il profitto del reato generalmente coincide col vantaggio economico ricavato in via immediata e diretta dal reato: coincide in concreto con l'ammontare delle ritenute, delle imposte dirette o dell'IVA non versate all'Erario. Ma quali beni sono concretamente cautelabili? E, soprattutto, lo sono le disponibilità liquide di un'impresa il cui rappresentante legale ha commesso un delitto tributario? Secondo la Corte di cassazione (112), in caso di omesso versamento IVA da parte di una società, il profitto del reato si deve identificare nel *risparmio di spesa*. Perciò se nelle casse della persona giuridica, su cui gravava l'obbligo di versamento, viene rinvenuto del denaro liquido, questo coincide con il profitto sequestrabile poiché direttamente riconducibile al reato; in caso di capienza della liquidità societaria, non è quindi possibile aggredire nella forma per equivalente i beni personali degli amministratori. Non solo: costituiscono profitto del reato anche gli impieghi redditizi del denaro di provenienza delittuosa ed i beni in cui questo si è trasformato. Tale forma di confisca ha quindi natura ordinaria e non per equivalente: ed è opportuno evidenziarlo, poiché in quest'ultimo caso sarebbe stata equiparabile ad una pena e non sarebbe pertanto potuta essere applicata alla società, quando essa non possa essere ritenuta sanzionabile per il reato; e non sarebbe applicabile neppure a seguito dell'intervento della prescrizione. E infatti la Corte di cassazione (113) ha ribadito che quando si tratta di denaro e di beni fungibili, la confisca non è qualificabile per equivalente ma come diretta apprensione che non necessita di essere subordinata ad una verifica della pertinenzialità delle somme con il reato perseguito. Ma tale assunto è stato criticato in dottrina sull'osservazione che il *presupposto indefettibile per la confisca diretta continua a rimanere il nesso di pertinenzialità diretta con il reato (...) la confisca proprietaria (così come il sequestro ad esso propedeutico) esige la derivazione eziologica dal reato del bene confiscabile e sconta dunque che sia possibile istituire un collegamento (probatorio) fra il provento del reato e l'oggetto*

---

(111) Rif. Cass., sez. un., 31 gennaio 2013, n. 18374.

(112) Rif. Cass., sez. III., 30 aprile 2015, n. 22127 si veda A. DIDI, *Profili processuali della riforma penale-tributaria*, in *cit.*, p. 135 ss.

(113) Cfr. proprio in tema di reati tributari, Cass., sez. un., 30 gennaio 2014, n. 10651, Gubert, in *Dir. pen. cont.* con nota di T. TRINCHERA, *La sentenza delle sezioni unite in tema di confisca di beni societari e reati fiscali*, 12 marzo 2014. Si vedano anche: A. MARCHESELLI, *Tecniche di aggressione dei profitti dell'economia fiscalmente infedele: la confisca "penale" tra efficacia preventiva e tutela dei diritti fondamentali*, in *Dir. pen. cont. - Riv. trim.*, 4/2015, p. 204.

della confisca<sup>(114)</sup>. Alla luce di tali osservazioni, solo i reati di omesso versamento (articoli 10 *bis* e *ter* del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74) sono suscettibili di generare delle disponibilità liquide nelle casse della società che afferiscano direttamente ai delitti tributari commessi e pertanto siano passibili di confisca diretta. Il problema si pone, dunque, per gli altri delitti tributari – connotati da condotte fraudolente o comunque decettive – nei cui confronti la confisca del denaro e di beni fungibili nella disponibilità della società assume una natura afflittiva. In questi ultimi casi, l'apprensione sui conti societari della somma evasa (con riferimento agli articoli 2, 3, 4, 5 e volendo 8 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74) da parte dell'amministratore ravvisa una non ammissibile duplicazione della sanzione.

Un'altra interferenza tra i due procedimenti è data dalla indeducibilità dei c.d. costi da reato<sup>(115)</sup>, consistente nel divieto di procedere allo scomputo dei costi connessi a condotte non colpose dalla base imponibile soggetta a tassazione diretta. È il caso di notare che tale disposizione ha contenuto sostanzialmente sanzionatorio poiché ricomprende tutti i criteri richiesti dalla giurisprudenza della Corte EDU nel caso *Bendenoun*, pur limitandosi ad introdurre formalmente una regola speciale al regime generale di inerenza degli elementi negativi di reddito per la determinazione della base imponibile.

---

<sup>(114)</sup> Cfr. F. MUCCIARELLI – C.E. PALIERO, *Le Sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2015, p. 253 ss.

<sup>(115)</sup> Regolato dall'art. 14, co. 4-*bis*, l. 24 dicembre 1993, n. 537, per come modificato dall'art. 8 co. 1 d.l. 2 marzo 2012 n. 16, che dispone: *Nella determinazione dei redditi di cui all'articolo 6, co.1, d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917 non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 c.p.p. ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 c.p.p. fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 c.p.. Qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione ai sensi dell'articolo 530 c.p.p. ovvero una sentenza definitiva di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 c.p.p. fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla causa di estinzione indicata nel periodo precedente, ovvero una sentenza definitiva di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 529 c.p.p., compete il rimborso delle maggiori imposte versate in relazione alla non ammissibilità in deduzione prevista dal periodo precedente e dei relativi interessi.* È appena il caso di notare come il regime in parola si discosti significativamente da quello speculare della tassazione dei proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo; questi sono tassati, ai sensi del comma 4 del prefato articolo, solo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale: in questo caso il legislatore ha inteso evitare in origine ogni potenziale rischio di duplicazione della sanzione. Per un approfondimento sullo specifico tema si veda O. SALVINI, *Tassazione dei proventi illeciti nel reddito di impresa*, in *Il Fisco*, 2016, 46, p. 4430 ss.



In tal caso, l'esercizio dell'azione penale diviene il presupposto del procedimento di accertamento e l'esito del processo penale incide direttamente sulla base imponibile<sup>(116)</sup>. Come è stato osservato, *l'interazione tra i due procedimenti si dimostra evidente sia nella fase genetica sia in quella conclusiva, con un incentivo a coltivare la controversia in sede penale al fine di riverberare il risultato positivo della stessa in ambito fiscale*<sup>(117)</sup>. Se ciò è un aspetto positivo per conseguire una stretta connessione tra i due procedimenti, richiesta dalla Corte EDU, non si ravvede tuttavia l'esistenza di alcun meccanismo per dare attuazione al principio di deduzione e giungere a sanzioni proporzionate. La norma poi pare derogare sia al principio del doppio binario che alla disciplina ordinaria di cui all'art. 654 c.p.p.: l'amministrazione tributaria non può procedere alla definizione del rilievo dell'indeducibilità dei costi – salvo poi eventualmente sospenderlo come avviene ai sensi dell'art. 21 co. 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 472 – se non dopo che il Pubblico Ministero o il Giudice penale abbiano in tal senso concluso nella richiesta di rinvio a giudizio o nel decreto che dispone il giudizio<sup>(118)</sup>.

La disciplina dei costi da reato ha inoltre riguardato anche la specifica casistica delle operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti nelle frodi carosello<sup>(119)</sup>, al fine di risolvere i dubbi di costituzionalità della

---

<sup>(116)</sup> Si veda I. CARACCIOLI, *Il ripristino delle pregiudiziali nella nuova disciplina dei costi da reato*, in *Riv. dir. trib.*, 2012, I, p. 567, secondo il quale la riforma del 2012 ha portato un profondo mutamento sistematico nel principio del doppio binario, da individuarsi nel fatto che l'indeducibilità dei costi da reato non è più legata alla valutazione dell'amministrazione finanziaria, ma necessita di un provvedimento dell'Autorità giudiziaria, seppur non definitivo.

<sup>(117)</sup> Cfr. A. VIOTTO, *Evoluzione del sistema sanzionatorio penale tributario e prospettive di riforma*, *cit.*, p. 565.

<sup>(118)</sup> Si veda R. SUCCIO, *Costi da reato: alcune considerazioni processuali e sostanziali*, in *Riv. dir. trib.*, 2014, 5, I, p. 666 e 667.

<sup>(119)</sup> In tale contesto gli acquisti e le cessioni di beni di provenienza intracomunitaria sono simulate al fine di creare debiti IVA su operatori che poi non ottemperano all'obbligo tributario. Le fatture per operazioni soggettivamente inesistenti non possono però considerarsi "direttamente utilizzate" per la realizzazione di un delitto non colposo, secondo il nuovo dettato della norma, e pertanto possono essere portate in deduzione. L'art. 8 co. 2 del d.l. 2 marzo 2012, n. 16 regola invece la disciplina delle fatture per operazioni oggettivamente inesistenti: ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi. In nessun caso si applicano le disposizioni di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e la sanzione è riducibile esclusivamente ai sensi dell'articolo 16, co. 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Per un approfondimento sul tema del contrasto penale alle frodi carosello, si rimanda a A. LANZI – P. ALDROVRANDI, *Diritto penale tributario*, *cit.*, p. 337 ss.

norma che, così operando, avrebbe portato alla tassazione dell'intero reddito lordo, non espressivo però di alcuna capacità contributiva reale. Non si ha in questo caso un disconoscimento totale dei costi inerenti, ma una sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare delle spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati indicati nella dichiarazione dei redditi. Ma il legislatore non si è posto il problema che tale disciplina comporta un raddoppio della sanzione comminata in capo alla società: la doppia afflizione amministrativa – sostanzialmente afflittiva – derivante da un lato dalla sanzione comminata nell'applicazione del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471; dall'altro dall'indeducibilità di costi collegati ad un delitto non colposo. Bisogna infatti evidenziare come sono molteplici i casi in cui la mancata deducibilità può comportare una drastica riduzione dei costi deducibili e portare alla tassazione del reddito lordo, con un potenziale contrasto con la regola costituzionale della ricostruzione del reddito effettivo in base alla capacità contributiva di cui all'art. 53 della carta costituzionale.

Pensiamo ora ad un altro ambito rispetto a quello delle frodi carosello, come ad esempio al caso del rappresentante legale di imprese ad alta intensità di manodopera che ricorra al caporalato<sup>(120)</sup> per il reclutamento dei lavoratori: oltre alla pesante condanna per intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro di cui all'art. 603-*bis* c.p., alla confisca obbligatoria del prezzo/prodotto/profitto<sup>(121)</sup> prevista dall'art. 603-*bis*-2 c.p., l'imprenditore si vedrà aumentare la pretesa erariale per via del disconoscimento di tutti i costi sostenuti per lo sfruttamento del personale (*i.e.* le retribuzioni elargite). A ciò si aggiunga che in capo all'impresa gravano anche le sanzioni amministrative per la responsabilità delle persone giuridiche, ai sensi dell'art. 25-*quinqies*, co. 1, lett *a*) del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231<sup>(122)</sup>. Pertanto la disciplina dei costi da reato com-

---

<sup>(120)</sup> Il quadro sanzionatorio è stato recentemente novellato ed inasprito dalla l. 29 ottobre 2016, n. 199. Per un approfondimento del nuovo testo di legge si veda A. GIULIANI, *I reati in materia di "caporalato", intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro*, Padova, 2016.

<sup>(121)</sup> In questo caso, è interessante notare come si possa procedere al calcolo del "risparmio di spesa" visto in precedenza: molte settori commerciali sono infatti regolati da contratti collettivi nazionali che fissano il c.d. "minimo sindacale" per la retribuzione dei lavoratori; il risparmio potrà essere allora calcolato sulla base della differenza tra la retribuzione spettante sindacalmente e quanto elargito al caporale per il pagamento del lavoratore.

<sup>(122)</sup> L'applicazione della responsabilità amministrativa anche alle ditte individuali non è univoca; a titolo esemplificativo per la giurisprudenza *pro*: Cass., sez. III, sent. 15 dicembre 2010, n. 15657; *contra*: Cass., Sez. VI, sent. 3 marzo 2004, n. 18941.

porta una duplicazione della sanzione che si rende manifesta nel caso dell'identità soggettiva del reo che sia anche contribuente (nell'esempio appena fatto, il titolare di ditta individuale): in questo caso costui si vedrà comminare sia la sanzione penale per i delitti non tributari, sia quella amministrativa concernente l'impossibilità di procedere alla deduzione i costi.

Analoghe considerazioni si potrebbero proporre in tema di emissione di fatture per operazioni inesistenti, punita dall'art. 8 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74; in questo caso l'autore della condotta criminosa, che si vede comminare le sanzioni penali ed amministrative con le modalità sopra richiamate, è anche obbligato al versamento dell'IVA dovuta, ai sensi dell'art. 21 co. 7 del decreto del presidente della repubblica 26 ottobre 1972, n. 633<sup>(123)</sup>.

Passando a questioni processuali, l'applicazione della pena su richiesta della parte – c.d. patteggiamento – è ammessa solo nel caso in cui l'imputato abbia posto in essere condotte riparatorie, consistenti nella definizione delle pendenze tributarie attraverso il pagamento del relativo debito, degli interessi e delle sanzioni amministrative. In tal senso il legislatore ha ampliato il novero delle cause di esclusione dal patteggiamento già intrapreso in passato nei confronti dei reati più gravi<sup>(124)</sup> o di quelli per cui l'istituto è ammesso solo previa restituzione integrale del prezzo o del prodotto del reato<sup>(125)</sup>. È opportuno rilevare che, per ovviare ad una palese duplicazione della pena, è stato abrogato il dispositivo che prevedeva che, al fine di accedere al patteggiamento, era necessario procedere al pagamento delle sanzioni amministrative che non sarebbero applicabili per il principio di specialità<sup>(126)</sup>.

È stata però osservata una mancanza di coordinamento dal punto di vista procedimentale rispetto alle tempistiche ed alle fasi dell'accertamento

---

<sup>(123)</sup> L'imposta è dovuta anche se riferita ad operazioni economiche che non hanno mai avuto luogo. Coglie in questo caso il *bis in idem*, O. SALVINI, *Nessuna IVA dovuta per l'emissione di fatture per operazioni inesistenti*, in *Corr. trib.*, 2017, 15, p. 1201.

<sup>(124)</sup> Come la preclusione al patteggiamento per i reati di cui all'art. 51, commi 3-*bis* e 3-*quater* c.p.p. intervenuta a seguito dell'introduzione del comma 1 *bis* nell'art. 444 c.p.p., in forza dell'art. 1 della l. 12 agosto 2003 n. 134.

<sup>(125)</sup> Riguarda i delitti previsti dagli articoli 314, 317, 318, 319, 319-*ter*, 319-*quater* e 322-*bis*, a seguito dell'introduzione del comma 1-*ter* nell'art. 444 c.p.p. in forza dell'art. 6 della l. 6 febbraio 2015, n. 69.

<sup>(126)</sup> La duplicazione della sanzione è rilevata, in questo caso, da A. VIOTTO, *Evoluzione del sistema sanzionatorio penale tributario e prospettive di riforma*, cit., p. 562.

tributario con la possibilità di accedere al patteggiamento, sia nella struttura normativa previgente<sup>(127)</sup> che in quella post novella<sup>(128)</sup>.

Si pensi, ad esempio, al tema del sequestro preventivo che intervenga nei confronti di un contribuente che attivandosi con quello che è stato efficacemente definito un *ravvedimento attuoso* definisce l'accertamento con l'amministrazione finanziaria col beneficio della rateizzazione, impegnandosi a versare nel tempo imposte e sanzioni dovute. La Corte di cassazione<sup>(129)</sup> ha chiarito che a seguito della riforma del 2015 solo l'effettivo pagamento del debito tributario rende illegittimo disporre, per la parte versata, la confisca; pertanto l'esecuzione della confisca eventualmente adottata dal giudice in sede di condanna rimarrebbe condizionalmente sospesa sino all'eventuale totale adempimento dell'impegno.

Analizziamo ora gli effetti generati dal pagamento dei debiti tributari nel corso del procedimento penale. La riparazione del danno erariale, se effettuata a determinate condizioni costituiva, nel sistema ante-riforma del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, un'attenuante ad effetto speciale; nella versione attuale, tale riparazione è diventata una causa di non punibilità se effettuata prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado e conserva la natura di attenuante se effettuata dopo tale termine<sup>(130)</sup>. In concreto, il contribuente deve rinunciare alla difesa sul versante amministrativo se vuole ottenere il beneficio sul piano penale. La situazio-

<sup>(127)</sup> Cfr. A. VIOTTO, *Evoluzione del sistema sanzionatorio penale tributario e prospettive di riforma*, cit., pp. 553 ss. Ad esempio, l'art. 2 co. 36-*vicies semel* lett. *m*) del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, conv. con mod. dalla l. 14 settembre 2011, n.148, aveva introdotto il comma 2 *bis* nell'art. 13 del d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, concernente una circostanza attenuante ad effetto speciale per il contribuente che provvedeva al pagamento del debito tributario e delle sanzioni. Tuttavia, qualora fossero stati avviati dei controlli fiscali non era possibile accedere all'istituto del ravvedimento operoso e pertanto il contribuente doveva attendere l'atto accertativo dell'Agenzia delle Entrate per la quantificazione del dovuto. La revisione del ravvedimento operoso ad opera della l. 23 dicembre 2014, n. 190, ha consentito l'accesso all'istituto anche dopo l'avvio di accessi, ispezioni e verifiche, rendendo possibile l'estinzione del debito tributario e l'accesso al patteggiamento.

<sup>(128)</sup> Stante la complessità del tema qui richiamato in modo necessariamente succinto, si conceda un rinvio diffuso al già citato A. DIDI, *Profili processuali della riforma penale-tributaria*.

<sup>(129)</sup> Cass., sez. III, sent. 14 gennaio 2016, n. 5728, in *Dir. pen. cont.*, 16 febbraio 2016 con nota di S. FINOCCHIARO, *La cassazione sul sequestro e la confisca del profitto in presenza dell'impegno a pagare il debito tributario*. La definizione di *ravvedimento attuoso* è invece rinvenibile in Cass., sez. III, 6 ottobre 2016, n. 42087.

<sup>(130)</sup> Basti pensare alla significativa modifica operata nella rubrica dell'art. 13 del d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74: da "*Circostanza attenuante. Pagamento del debito tributario*" è divenuta "*Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario*". Per un approfondimento si veda sempre A. DIDI, *Profili processuali della riforma penale tributaria*, cit., p. 125 ss.

ne attuale non ha però affatto risolto i problemi latenti con il *ne bis in idem*: infatti, nel caso in cui non intervenga il pagamento dovuto nei termini previsti, l'imputato avrà comunque una duplicazione della sanzione (ancorché con i benefici derivanti dall'attenuazione della pena). Ma anche se la riparazione interviene nei termini per ottenere la condizione di non punibilità vi sono delle perplessità: in questo caso, come è stato rilevato, il Leviatano, mistificando le etichette, persegue una strategia pesantemente punitiva con lo strumento della sanzione amministrativa, praticando una scorciatoia per circuire le garanzie previste dal diritto penale sostanziale e processuale<sup>(131)</sup>. In tal modo il contribuente deve rinunciare alla difesa sul versante amministrativo, aderendo integralmente alle richieste dell'amministrazione finanziaria, per ottenere il beneficio dell'effetto estintivo in sede penale. Tale condizione è tanto più evidente quando l'imputato non può procedere alla definizione del debito tributario nei termini utili per ottenere una causa di non punibilità e vi procede successivamente per avere quantomeno un'attenuante ad effetto speciale.

È pertanto condivisibile quanto affermato nell'ordinanza di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia nell'ancora pendente causa *Menci*, ove il giudice orobico ha evidenziato la posizione dell'imputato di delitto tributario che è obbligato ad accettare volontariamente una duplicazione del procedimento sanzionatorio per poter ottenere l'attenuante ad effetto speciale del pagamento debito tributario e poter richiedere il patteggiamento della pena<sup>(132)</sup>.

7. – È opportuno ora formulare alcune riflessioni circa le disposizioni generali sulle sanzioni amministrative in materia tributaria, definite con il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Tale norma è intervenuta per dare forma ad un sistema sanzionatorio amministrativo unitario, dopo i profondi mutamenti operati dal legislatore sull'assetto originario delineato con la legge 7 gennaio 1929, n. 4. Da tempo le sanzioni amministrative in campo tributario avevano infatti perduto l'originaria connotazione risarcitoria ed avevano assunto una portata afflittiva che rendeva necessario trasferire

---

<sup>(131)</sup> Cfr. la *dissenting opinion* del giudice Pinto de Albuquerque alla sentenza della Corte EDU, *A. e B. c. Norvegia*, cit., par. 21: *In fact, this "droit pénal à deux vitesses" hides a net-widening repressive policy, which aims to punish more expediently and more severely, with lesser substantive and procedural safeguards. In this new Leviathan-like context, administrative-law offences are nothing but pure mislabelling of a hard-core punitive strategy and administrative law becomes a shortcut to circumvent the ordinary guarantees of criminal law and criminal procedure.*

<sup>(132)</sup> Cfr. Trib. di Bergamo, ord. 16 settembre 2015, cit., p. 2.

anche alla materia tributaria – come già avvenuto in via generale con la ricordata legge 24 novembre 1981, n. 689<sup>(133)</sup> – talune garanzie forti del diritto penale. La scelta legislativa di scrivere una nuova norma anziché emendare quella del 1981 è dovuta alla volontà di mantenere la specificità dell'ordinamento tributario, il c.d. “particolarismo tributario”<sup>(134)</sup>.

Sulla scorta di quanto definito nell'art. 3 co. 133 della legge delega 23 dicembre 1996, n. 662<sup>(135)</sup>, la nuova legge introduce importanti novità sino ad allora sconosciute al procedimento tributario, tra le quali: l'intransmissibilità della sanzione tributaria agli eredi<sup>(136)</sup>, la previsione espressa del principio di irretroattività della norma sanzionatoria, collegato a quello di legalità, e del principio del *favor rei* con riferimento al mutamento nel tempo della disciplina positiva, nonché l'introduzione dei principi di imputabilità e di colpevolezza<sup>(137)</sup> (con inevitabile valorizzazione dell'elemento psicologico dell'illecito, pressoché ignota al sistema previgente) nonché la disciplina del concorso formale, del concorso materiale e della continuazione fra violazioni<sup>(138)</sup>.

<sup>(133)</sup> La l. 24 novembre 1981 n. 689 ha attuato un'imponente depenalizzazione ad inizio degli anni '80, introducendo al contempo le norme procedurali per definire le sanzioni pecuniarie amministrative delle fattispecie depenalizzate. Per una puntuale ricostruzione dei criteri teorici e dei modelli attuativi della depenalizzazione si rimanda al volume di A. BERNARDI – I. ZODA, *Depenalizzazione. Profili teorici e pratici*, Padova, 2008.

<sup>(134)</sup> Si veda L. DEL FEDERICO, *Introduzione alla riforma delle sanzioni amministrative tributarie: i principi sostanziali del D.Lgs. n. 472/1997*, in *Riv. Dir. trib.*, 1999, I, p. 107, ove l'autore osserva come dietro il *particolarismo* può nascondersi la consueta fuga del legislatore tributario dal diritto comune.

<sup>(135)</sup> Si nota incidentalmente che non è stata esercitata la delega nella parte in cui chiedeva di esplicitare la previsione dell'applicazione della sola disposizione speciale se uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una che prevede una sanzione amministrativa.

<sup>(136)</sup> Con ciò riconoscendo la natura penale delle sanzioni tributarie. Sulla specifica questione era appena intervenuta la Corte EDU, sent. 29 agosto 1997, ric. n. 19958/92 (*A.P., M.P. e T.P. c. Svizzera*).

<sup>(137)</sup> È interessante evidenziare che proprio sul tema della colpevolezza si declina un esempio del particolarismo tributario: l'art. 5 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 prevede che le violazioni commesse nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria e comportanti la soluzione di problemi di speciale difficoltà sono punibili solo in caso di dolo o colpa grave. La figura del professionista trova una specificazione anche in ambito penale: l'art. 13 *bis* del d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, introdotto proprio con la riforma del d. lgs. 24 settembre 2015, n. 158, pone, quale particolare circostanza del reato, la commissione nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale svolta da un professionista, determinando l'aumento della pena della metà.

<sup>(138)</sup> Si veda la circolare del ministero delle finanze, n. 180 E del 10 luglio 1998, in *Gazz. Uff.* del 23 luglio 1998, n.170. È interessante notare come già i redattori della riforma degli anni '90 avessero la consapevolezza della necessità di ridimensionare l'entità delle sanzioni, che, nel sistema previgente, avevano raggiunto entità tanto sproporzionate da

A conferma della portata generale del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, basti leggere il suo articolo 29: oltre ad abrogare esplicitamente alcune disposizioni in vigore, al secondo comma stabilisce l'intervenuta abrogazione di ogni altra norma in materia di sanzioni amministrative tributarie non compatibile con le disposizioni del nuovo decreto.

Ma *quid est* se la nuova disciplina generale delle sanzioni tributarie presenta delle lacune normative? Ad esempio nella legge delega era previsto<sup>(139)</sup> l'inserimento di una speciale clausola di specialità che prevedesse l'applicazione della sola disposizione speciale se uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una che prevede una sanzione amministrativa. Tale parte della delega non è stata attuata, e – come visto – per la previsione di una forma di specialità si è dovuti attendere il decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.

Non solo: la disciplina generale degli illeciti amministrativi tributari è carente dell'istituto che regola i casi in cui l'illecito amministrativo sia obiettivamente connesso con il reato tributario. Secondo tale regola procedurale, definita con l'art. 24 della legge 24 novembre 1981, n. 689, quando vi è una connessione oggettiva tra l'illecito amministrativo ed un reato – nel senso che dall'accertamento del primo dipende l'esistenza del secondo – la competenza ad accertare la commissione dell'illecito amministrativo e ad irrogare la relativa sanzione spetta al giudice penale, e non all'autorità amministrativa.

Non è nota la ragione della mancata collocazione di tale istituto nel quadro del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472: la connessione obiettiva è infatti un istituto generale che regola – come vedremo fra poco – la competenza amministrativa a determinare la sanzione. Inoltre in quell'irrocervo<sup>(140)</sup> che è divenuto il diritto tributario – e nonostante il dettato dell'art. 29 co. 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 – vi sono sanzioni amministrative che vengono regolate (anche) dalla legge 24 novembre 1981, n. 689: è il caso di talune violazioni amministrative doganali già delitti di contrabbando c.d. semplice depenalizzati per effetto del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8<sup>(141)</sup>.

---

rendere possibile la loro esecuzione solo a prezzo di determinare l'espulsione del soggetto responsabile dal sistema produttivo.

<sup>(139)</sup> Si veda l'art. 3 co. 133, lett. e) della l. delega 23 dicembre 1996, n. 662, che chiedeva di disciplinare l'applicazione della sola disposizione speciale se uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una che prevede una sanzione amministrativa.

<sup>(140)</sup> L'espressione è di G. FALSITTA, *Confusione concettuale e incoerenza sistematica nella recente riforma delle sanzioni tributarie non penali*, in *Riv. dir. trib.*, 1998, I, p. 478.

<sup>(141)</sup> Sul punto sia concesso un riferimento a S. BOLIS, *Depenalizzazione del contrab-*

L'applicazione della connessione obiettiva potrebbe rappresentare però la soluzione ottimale della *vexata quaestio* del *ne bis in idem* sostanziale e processuale in campo tributario. È stato detto, infatti, che taluni delitti tributari si pongono in termine di concorso effettivo – e non formale, nel cui caso si applicherebbe come visto il principio di specialità – tra la fattispecie penale e quella amministrativa. In tale contesto, già innanzi definito di *progressione criminosa*, l'esistenza di un reato dipende dall'accertamento di una violazione non costituente reato che si ponga con il reato in connessione obiettiva. Ciò è evidente se solo si considera che l'accertamento di una violazione amministrativa è strumentale alla definizione di una condotta che diviene penalmente rilevante solo con il superamento di determinate soglie di evasione. Del resto la giurisdizione di merito ha nel tempo chiarito cosa debba intendersi per connessione obiettiva con un reato di un illecito amministrativo: quando l'accertamento dell'illecito amministrativo costituisce l'antecedente logico necessario per l'esistenza dell'illecito penale<sup>(142)</sup>; è appena il caso di notare che nessuna deroga al riparto di competenza fra autorità amministrativa e giudice penale è, invece, prevista quando, al contrario, l'accertamento dell'illecito amministrativo dipenda logicamente dall'accertamento di un reato<sup>(143)</sup>.

Ma tale competenza residuale del giudice penale, che pure rappresenta un modello generale di esercizio della potestà amministrativa sanzionatoria, è caduta in desuetudine, essendo di fatto ignorata nella prassi applicativa al di fuori della materia ambientale<sup>(144)</sup>, valutaria<sup>(145)</sup> e – come vedremo *infra* – stradale; desuetudine intervenuta nonostante tale previsione sia stata confermata nell'impianto del nuovo codice di rito, in cui l'art. 210 delle disposizioni di attuazione prevede che vengono comunque

---

*bando e attenuata tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea*, in *Dir. pen. cont.*, 8 novembre 2016, p. 11.

<sup>(142)</sup> Cfr. Cass., sez. I, sent. 20 dicembre 1996, n. 11397.

<sup>(143)</sup> Cfr. Cass., sez. I, sent. 2 febbraio 2005, n. 2080, ove si precisa che *in tale caso, infatti, l'accertamento dell'illecito amministrativo non è pregiudiziale rispetto all'accertamento del reato, a differenza di quando la fattispecie concreta dedotta nel giudizio penale sia più specifica ed inclusa nella fattispecie concreta addebitata quale illecito amministrativo e costituisca l'antecedente logico necessario per l'esistenza del reato. In difetto del rapporto di pregiudizialità l'eventuale giudicato penale potrà avere effetti vincolanti ai fini dell'accertamento dell'illecito amministrativo, alle condizioni previste dall'art. 654 c.p.p.*

<sup>(144)</sup> Per un approfondimento, si rinvia a S. PALLOTTA, *Manuale delle sanzioni amministrative ambientali*, Rimini, 2011.

<sup>(145)</sup> Cfr. Cass., sez. III, sent. 12 maggio 2000, n. 6109, ove la violazione amministrativa della dazione di denaro contante (art. 1 del d.l. 3 maggio 1991 n. 143) era obiettivamente connessa alla condotta di riciclaggio (art. 648-*bis* c.p.). tale disposizione valutaria è oggi contenuta nell'art. 49 del d.lgs. 21 novembre 2007 n. 231.



fatte salve le disposizioni che prevedono la competenza del giudice penale in ordine a violazioni connesse a fatti costituenti reato.

Vero è che la cognizione del giudice può risolvere incidentalmente una questione amministrativa da cui dipende la decisione, ai sensi dell'art. 2 c.p.p.; ma la decisione poi non ha efficacia vincolante in nessun altro processo, con i problemi che possono sorgere nei casi in cui l'autorità amministrativa non riconosca la sussistenza degli illeciti obiettivamente connessi con un reato per cui il soggetto sia stato poi condannato. La ragione dell'introduzione di questo istituto è dunque da individuarsi nell'esigenza di garantire un'economia processuale in cui un unico organo sia competente a pronunciarsi su entrambi gli illeciti: è infatti ovvio che se l'illecito amministrativo è logicamente antecedente all'illecito penale ed obiettivamente connesso ad esso, il giudice penale dovrà accertare anche la sussistenza dell'illecito amministrativo.

Un primo, chiaro, vantaggio derivante dall'univoca attribuzione al giudice penale della competenza a decidere la sanzione amministrativa è che si risolve *ab origine* la critica che osserva come un'interpretazione convenzionalmente orientata dell'art. 649 c.p.p. genererebbe una *grave incongruenza sistematica, giacché troverebbe applicazione la sanzione inflitta cronologicamente per prima in via definitiva, a seconda delle contingenze delle singole vicende processuali*<sup>(146)</sup>, affievolendo la portata del principio di sussidiarietà<sup>(147)</sup>.

In tal modo il giudice penale, chiamato a decidere l'ammontare della sanzione amministrativa, ben potrà determinare il *quantum* della sanzione

---

<sup>(146)</sup> Considerazione rinvenibile in Corte Cost., sent. 8 marzo 2016, n. 102, *cit.*, ma già presente nelle *Conclusioni dell'avv. gen. Karl Roemer* depositate il 19 dicembre 1968 nella causa C-14/68 (*Wilhelm e altri v. Bundeskartellamt di Berlino*), in *Racc.* 1968-55, p. 25 che definisce tali argomenti suggestivi; ancora più scettico Pinto de Albuquerque nella *dissenting opinion* alla sentenza della Corte EDU, *A. e B. c. Norvegia, cit.*, par. 49, ove riprende le considerazioni formulate nel par. 127 della sentenza: ritenere, come osservato da taluni Governi resistenti, che l'imputato possa usare arbitrariamente il principio del *ne bis in idem* come uno strumento di "manipolazione ed impunità", significa ritenere che l'imputato sia sempre nella condizione di controllare lo stato del procedimento (amministrativo o penale). Ma questa visione del bilanciamento dei poteri tra gli attori del procedimento è sconnesso dalla realtà. Il *ne bis in idem* non è infatti un diritto soggettivo dell'imputato, ma una mera regola per assicurare l'autorità della *res judicata*, con il solo scopo di garantire l'interesse punitivo dello Stato e l'impugnabilità delle decisioni giudiziarie.

<sup>(147)</sup> In quanto il principio del *ne bis in idem* postula un'indifferenza del ricorso allo strumento penale o a quello amministrativo, assegnando la prevalenza a quello "che arriva prima". L'osservazione è di S. MANACORDA, *Le garanzie penalistiche nei rapporti con il diritto dell'Unione e il problematico ricorso al rinvio pregiudiziale: una lettura contestualizzata del caso Taricco*, in A. BERNARDI (a cura di), *I controlimiti, primato delle norme europee e difesa dei principi costituzionali*, Napoli, 2017, p. 184.

penale da comminare, con ciò impedendo l'accadimento sia di una duplice della pena che dei procedimenti sanzionatori. Potere che viene riconosciuto al giudice penale anche nel caso di applicazione della pena su richiesta delle parti<sup>(148)</sup>. Si noti che la determinazione della pena avverrà, in termini strettamente procedurali, decidendo la sanzione in concreto secondo i criteri tributari da un lato e quelli penali dall'altro<sup>(149)</sup>.

La sentenza – o il decreto penale di condanna – è poi impugnabile<sup>(150)</sup> relativamente al capo che decide sulla violazione non costituente reato non solo da parte dell'imputato e dal pubblico ministero ma anche dalla persona solidalmente obbligata al pagamento della somma dovuta per la violazione (come ad esempio il rappresentante legale della società).

Non sfugga il fatto che già nel corso delle indagini preliminari, la Procura della Repubblica possa comunque avvalersi dell'operato di organi delegabili in quanto polizia giudiziaria ma con specifiche attribuzioni amministrative in taluni settori (come la Guardia di Finanza, che è anche competente a formare il processo verbale di constatazione delle violazioni tributarie, atto endoprocedimentale dell'accertamento). In tal modo, oltre a rendere sostenibile il già gravoso carico di lavoro degli uffici penali, si garantirebbe anche la piena tutela dell'indagato che, ove condannato al pagamento di sanzioni amministrative sostanzialmente afflittive, avrebbe comunque già avuto una graduata tutela prestata dalle garanzie processuali penali. Infatti già nelle fasi prodromiche all'instaurazione del procedimento penale il contribuente sottoposto a controlli fiscali gode delle garanzie disposte dallo statuto dei diritti del contribuente<sup>(151)</sup>, sino al momento in

---

<sup>(148)</sup> Cfr. Cass., sez. VI, sent. 20 maggio 1993, n. 5224, ove si rileva che *la competenza del giudice penale a conoscere delle violazioni amministrative connesse obiettivamente con un reato sussiste anche nell'ipotesi in cui si faccia luogo ad applicazione della pena su richiesta delle parti e, in tal caso, la riduzione fino ad un terzo può essere applicata anche con riferimento alle sanzioni relative alle violazioni amministrative.*

<sup>(149)</sup> E dunque: i criteri di determinazione della sanzione tributaria sono definiti dall'art. 7 del d. lgs. 18 novembre 1997, n.472, che riprende l'art. 11 della l. 24 novembre 1981, n. 689, per quanto concerne il riguardo alla gravità della violazione, all'opera svolta dall'agente per l'eliminazione o attenuazione delle conseguenze della violazione, nonché della personalità dello stesso e alle sue condizioni economiche e sociali; i criteri tributari precisano però che la personalità del trasgressore è desunta anche dai suoi precedenti fiscali, ed introducono un aumento della pena sino alla metà nei confronti del recidivo che nei tre anni precedenti ha commesso violazioni della stessa indole. I criteri di applicazione della sanzione penale sono invece definiti dagli artt. 132 ss. c.p..

<sup>(150)</sup> Ai sensi dell'art. 25 della l. 24 novembre 1981, n. 689.

<sup>(151)</sup> Legge 27 luglio 2000, n. 212, rubricata *Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente*. La Cass., sez. V, con sent. 31 gennaio 2011, n. 2221, ha rilevato che le norme dello Statuto emanate in attuazione degli articoli della Costituzione e qualificate espressamente come principi generali dell'ordinamento tributario sono, in alcuni, casi, ido-

cui non emergono indizi di reato per cui – ai sensi dell'art. 220 delle disposizioni di attuazione c.p.p. – il procedimento amministrativo viene interrotto per procedere con le ulteriori garanzie forti che il codice di procedura penale riconosce all'indagato.

Non solo: l'istituto della connessione obiettiva ha anche il pregio di impedire il *bis* processuale in quanto – nel caso di assoluzione dell'imputato<sup>(152)</sup>, e nei casi di cessazione del procedimento per estinzione del reato o per difetto di una condizione di procedibilità<sup>(153)</sup> – gli atti vengano trasmessi all'autorità amministrativa che, divenuta nuovamente competente<sup>(154)</sup>, è legittimata ad avvalersi, ai fini dell'assunzione delle proprie determinazioni, di tutti gli atti, gli accertamenti e le deduzioni difensive svolti in quella precedente sede.

Del resto, tale attribuzione non svuoterebbe le potestà sanzionatorie degli uffici fiscali: se, come abbiamo detto, la competenza devoluta al giudice penale per obiettiva connessione preclude sin dall'origine ogni potere sanzionatorio della pubblica amministrazione<sup>(155)</sup>, abbiamo anche visto che quest'ultima torna ad essere competente a definire la sanzione obiettivamente connessa con un reato che non ha comportato alcuna sanzione penale. Inoltre le agenzie fiscali rimangono pienamente competenti a comminare tutte le altre sanzioni per violazioni fiscali non obiettivamente connesse con il reato, ma pure funzionalmente ed oggettivamente connesse ad esso<sup>(156)</sup>.

nee a prescrivere specifici obblighi a carico dell'Amministrazione finanziaria. Una norma contenuta in una legge ordinaria successiva all'entrata in vigore dello Statuto del contribuente non può essere disapplicata solo perché ritenuta difforme da un principio in esso sancito.

<sup>(152)</sup> Cfr. Cass., sez. I, sent. 27 giugno 2006, n. 14829. È il caso di osservare che l'eventuale trasmissione degli atti alla pubblica amministrazione per l'eventuale irrogazione delle sanzioni amministrative, è inoppugnabile. Il relativo ricorso è inammissibile anche per mancanza dell'interesse alla impugnazione, posto che nessun pregiudizio attuale, immediato e concreto deriva al ricorrente, con riguardo al *thema decidendum*, in ordine al quale dovrà pronunciarsi l'autorità amministrativa, le cui valutazioni non sono condizionate da quelle effettuate in sede penale; cfr. Cass., Sez. III, sent. 29 gennaio 1999, n. 1209.

<sup>(153)</sup> Ai sensi dell'art. 24 co. 6 della l. 24 novembre 1981, n. 689. Cfr. Cass., sez. II, sent. 4 maggio 2005, n. 9234.

<sup>(154)</sup> L'art. 16 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, radica la competenza nell'ufficio *competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono*, vale a dire, per la materia attribuita all'Agenzia delle entrate, nell'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata, definito ai sensi dell'art. 31 co. 2 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600.

<sup>(155)</sup> Cfr. Cass., sez. I, sent. 22 giugno 2001, n. 8532.

<sup>(156)</sup> Si pensi alle violazioni di modesta offensività – già sanzionate penalmente nell'impianto della l. 7 agosto 1982, n. 516, abrogata con la riforma del 2000 – che ledono gli interessi strumentali dell'erario; si tratta, ad esempio, della violazione di obblighi di natura

Si verrebbe così ad attuare un regime di tutela a *cerchi concentrici* ipotizzato in dottrina in cui agli autori dei reati di maggiore gravità per i quali si profila la pena detentiva vengono assicurate nella loro massima estensione le garanzie processuali riconosciute dalla CEDU e dai suoi protocolli; mentre per le violazioni meno gravi, sanzionate con pene più miti ma comunque sostanzialmente penali, l'ordinamento garantisce un'assicurazione meno stringente delle stesse garanzie<sup>(157)</sup>.

Rileviamo, infine, come l'istituto dell'obiettiva connessione sia stato espressamente preservato in taluni settori sanzionatori, come ad esempio quello riferito alle infrazioni stradali. Nel testo del nuovo codice della strada<sup>(158)</sup>, l'art. 221 regola i casi in cui le violazioni amministrative previste da quella legge speciale siano obiettivamente connesse ad un reato: anche in questo caso viene devoluta al giudice penale la competenza a determinare la sanzione amministrativa; qualora il procedimento penale si chiuda per estinzione del reato o per difetto di una condizione di procedibilità, l'autorità giudiziaria rimette gli atti all'ufficio o comando che ha comunicato la notizia di reato, perché si proceda alla comminazione della sola sanzione amministrativa secondo le procedure ordinarie.

8. – In passato, come visto, si ricorreva all'istituto della concentrazione processuale<sup>(159)</sup> per consentire al giudice penale la piena cognizione nelle controversie in materia tributaria. Il modello adottato successivamente ha introdotto un sistema incardinato su di un doppio binario in cui i procedimenti amministrativo e penale corrono parallelamente senza alcuna contaminazione. La giurisprudenza sovranazionale in materia di *ne bis in idem* ha tuttavia indotto il legislatore ad introdurre dei correttivi – delle interferenze – che però si sono rivelati inidonei a realizzare quella stretta connessione tra i procedimenti volta ad evitare una duplicazione dei procedimenti e delle sanzioni con carattere sostanzialmente penale.

Forse la ragione alla mancata risoluzione del problema (anche a seguito della riforma ultima del 2015) è da ricercare nella *ragion fiscale*, ovvero nell'importanza che l'effettivo versamento delle tasse riveste per il funzionamento dello Stato: quando gli ordinari strumenti amministrativi non

---

formale, connessi al funzionamento del procedimento di accertamento tributario, come talune comunicazioni periodiche da effettuare alle agenzie fiscali.

<sup>(157)</sup> Si veda F. VIGANÒ, *Il nullum crimen conteso: legalità "costituzionale" vs. "legalità convenzionale"?*, in *Dir. pen. cont.*, 5 aprile 2017.

<sup>(158)</sup> Contenuto nel d. lgs. 30 aprile 1992, n. 285.

<sup>(159)</sup> Cfr. *supra*, *sub* nota 106.

riescono a soddisfare le esigenze di cassa il legislatore cede alle suggestioni del particolarismo tributario<sup>(160)</sup>. Ma l'efficacia del sistema fiscale non può essere conseguita sacrificando e rimuovendo le garanzie procedurali nell'applicazione di sanzioni punitive tributarie<sup>(161)</sup>.

Una soluzione al problema potrebbe rinvenirsi nell'attribuire alla giurisdizione penale la determinazione delle sanzioni amministrative tributarie che siano obiettivamente connesse ai relativi reati, con un'estensione dell'applicazione del dispositivo dell'art. 24 della legge 24 novembre 1981, n. 689. Ciò consentirebbe di impedire un *bis in idem*: sostanziale, poiché verrebbe così determinata una sanzione complessiva (penale ed amministrativa) che possa tenere conto del principio di deduzione; processuale, perché in caso di assoluzione o di cessazione del procedimento penale per altre cause, le fonti di prova raccolte verrebbero trasmesse all'autorità amministrativa competente in via ordinaria per la determinazione della sanzione tributaria.

È ben chiaro come una tale riforma possa avere un impatto negativo sull'amministrazione della giustizia in quanto i tribunali penali verrebbero gravati da ulteriori carichi di lavoro. Ciò sarebbe tuttavia lenito dall'aumento dell'efficacia dell'azione penale, con conseguente incremento delle somme sequestrate e confiscate in materia tributaria. Tali somme, come noto, confluiscono nel fondo unico giustizia<sup>(162)</sup> che prevede una parte prelevabile da assegnare – con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri – anche al Ministero della giustizia per assicurare il funzionamento ed il potenziamento degli uffici giudiziari e degli altri servizi istituzionali.

ZUSAMMENFASSUNG: Die "Steuerräson" veranlaßt den Gesetzgeber, die Verletzung des verfassungsrechtlichen Grundsatzes, dass ein jeder nach Maßgabe seiner individuellen ökonomischen Leistungsfähigkeit zur Finan-

---

<sup>(160)</sup> Il cedimento alle suggestioni del particolarismo tributario è espressione di A. LANZI A. – P. ALDROVRANDI, *Diritto penale tributario*, cit., p. 58, che più oltre osserva come i delitti di omesso versamento di ritenute certificate (art. 1 co. 414 della l. 30 dicembre 2004, n. 311, che ha introdotto l'art. 10-*bis* nel d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74) e di omesso versamento IVA e di omessa compensazione (art. 35 del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, conv. dalla l. 4 agosto 2006 n. 248 – decreto Bersani – che ha introdotto l'art. 10 *ter* e 10 *quater* nel d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74) rappresentano una netta virata rispetto alle scelte di politica criminale del legislatore dl 2000: la correzione di rotta sarebbe stata però effettuata sulla spinta dell'onda emotiva delle preoccupazioni dettate dalle esigenze di cassa, senza prestare particolare attenzione alla coerenza complessiva del sistema.

<sup>(161)</sup> Cfr. Corte EDU, *Jussila c. Finlandia*, cit., par. 36.

<sup>(162)</sup> Istituito dall'art. 61 co. 23 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, conv. con mod. dall'art. 1 co. 1 della l. 6 agosto 2008, n. 133. Per un approfondimento, si rinvia a F. MENDITTO, *Il Fondo unico Giustizia, uno strumento per affrontare le criticità dei beni immobili e delle aziende sequestrate e confiscate*, in [www.questionegiustizia.it](http://www.questionegiustizia.it), 6 febbraio 2014.

zierung staatlicher Leistungen beitragen soll, sowohl mit strafrechtlichen als auch mit verwaltungsrechtlichen Strafe zu ahnden. Der Spezialitätsgrundsatz, der diesen zweigleisigen Maßnahmenkatalog charakterisiert, ist allerdings nicht imstande, eine Verdoppelung der Strafe und des Verfahrens betreffend den selben objektiven Tatbestand zu vermeiden. Die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte und des Europäischen Gerichtshofes läßt diesen Etikettenschwindel aber nicht zu und schreibt vor, dass auch die verwaltungsrechtlichen Strafen, die substantiell stigmatisierende Kraft besitzen, unter die "matière pénale" fallen: das italienische Strafsystem verletzt daher das Verbot des *ne bis in idem*, das von Artikel 4 des Protokolles Nr. 7 der Europäischen Menschenrechtskonvention, und von Artikel 50 der Charta der Grundrechte der Europäischen Gemeinschaft vorgesehen ist. Eine Reform des italienischen Steuersanktionensystems nach einheitlichen europäischen Vorgaben sowie nach den vertraglichen Prinzipien der Europäischen Menschenrechtscharta erweist sich daher als unerläßlich. Eine mögliche Lösung des Problems wäre die Anpassung des bereits existierenden, allgemeinen Rechtsinstitutes des s.g., "objektiven Zusammenhangs" zwischen Verwaltungsvergehen und Straftat an das Steuerstrafsystem.

ABSTRACT: The so-called "region fiscale" (the State-apparatus's interest to the speedy collection of taxes) leads the legislator to back the constitutional obligation to contribute to public expenses according to one's own financial capacity with both penal and administrative sanctions. The principle of specialty, which characterise such punitive "double track" is not adequate, though, to avoid a duplication of punishment and of the procedure concerning the same material fact. The decisions of the European Court of Human Rights and of the EU Court of Justice do not admit labelling frauds and imposes the attraction of substantially afflictive administrative sanctions to the so-called *matière pénale*: therefore, the Italian system of sanctions violates the prohibition of *bis in idem* established by art. 4 of Protocol 7 of the European Convention on Human Rights. A reform of the Italian system of tax sanctions so as to comply with the EU provisions and to be conventionally oriented to the principles of the European Convention on Human Rights is therefore inevitable. A possible solution to the problem consist in the adaptation to the tax sanctions system of the existing general device of the so-called "objective connection" between administrative offence and criminal offence.

ANTONIO CAVALIERE

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Napoli Federico II

## DIRITTO PENALE MASSIMO E *DIVERSION* DISCREZIONALE? UN'IPOTESI SU NEOLIBERISMO E POLITICA CRIMINALE

SOMMARIO: 1. Premessa – 2. Il diritto penale massimo e i suoi nessi con una politica globale neoliberista. – 2.1. Diritto penale classista. – 2.2. Capitalismo vs. liberalismo. – 2.3. Il risvolto bellicista dell'ideologia neoliberista e la *war on terrorism*. – 3. Il contributo della *diversion* discrezionale al diritto penale massimo ed alla sua selettività. – 4. Prospettive?

1. – In *En busca de las penas perdidas*, E. Raül Zaffaroni accosta lo studio del sistema penale da diverse prospettive locali alla leggenda di quei ciechi che, posti davanti ad un pachiderma e richiesti di desciverlo, rispondano formulando ciascuno un'ipotesi diversa, a seconda delle parti che ne hanno toccato<sup>(1)</sup>. Nel presente lavoro mi propongo proprio di formulare un'ipotesi sicuramente condizionata da una prospettiva locale e limitata al diritto penale sostanziale, e di riflettere sulle relative implicazioni.

Nella dottrina italiana, ma anche di altri Paesi, in particolare europei ed americani, viene diffusamente lamentata l'involuzione postmoderna dei sistemi penali contemporanei verso derive neoautoritarie. Si registra, in particolare, l'erosione di principi fondamentali come quelli di legalità, offensività ed *extrema ratio*; sul piano della funzione della pena, si avverte la tendenza verso un declino del finalismo rieducativo.

A mio avviso, un tale fenomeno costituisce una delle forme di manifestazione del passaggio, sul piano politico generale, dal modello costituzionale – di derivazione europea continentale – dello stato sociale e democratico di diritto ad un modello globale che definirei di *governance* 'multilivello' neoliberista, oligarchico-populistica e securitaria. Confrontando punto per punto tali modelli, allo Stato si sostituisce il governo multilivello; al carattere sociale quello neoliberista, o, come vedremo, asseritamente

---

<sup>(1)</sup> ZAFFARONI, *Alla ricerca delle pene perdute. Delegittimazione e dommatica giuridico-penale*, trad. it., Napoli 1994, p. 185.

tale; alla democrazia un'oligarchia che si avvale del populismo, temperata da un limitato 'governo dei giudici'; al diritto il securitarismo.

A sua volta, un tale mutamento politico-istituzionale appare collegato a quello dell'economia. Com'è noto, il processo capitalistico di globalizzazione, descritto, ai suoi albori, già da Marx ed Engels, e supportato, attualmente, dall'ideologia neoliberista o del "fondamentalismo del mercato", come lo definisce Stiglitz<sup>(2)</sup>, rafforza il potere sovranazionale di enti economici sempre più concentrati, privati o pubblici; relativamente a questi ultimi, si pensi a quei macrostati economicamente e militarmente potenti, non insovente connotati in senso autoritario, sebbene con 'economia di mercato'.

Quegli enti e le loro articolazioni sono in grado di dirigere i processi politici attraverso il controllo dei mezzi di comunicazione di massa, che svolgono un ruolo decisivo, sia nei sistemi autoritari sia nelle democrazie, nella formazione del consenso, anche in rapporto alla materia penale<sup>(3)</sup>.

Sul piano istituzionale, a ciò corrisponde un mutamento del sistema delle fonti, percepibile anche nel sistema penale: risoluzioni o convenzioni internazionali vincolano a livello globale le politiche, anche quelle criminali – si pensi solo alla *war on drugs* e alla *war on terrorism* –; ad esse si orientano le decisioni istituzionali degli organismi regionali – ad es. Unione europea, Consiglio d'Europa – che a loro volta impongono obblighi di tutela penale agli Stati. Per altro verso, quegli atti fissano a livello sovranazionale la soglia del cosiddetto rischio consentito in materia di tutela, ad esempio, dell'ambiente, della salute pubblica in rapporto agli alimenti, della protezione dei dati personali, e così via, in modo tale da incidere sull'allocazione del rischio penale<sup>(4)</sup>: condotte pericolose per beni giuridici individuali o collettivi vengono definite come lecite, se conformi alla normativa europea implicitamente richiamata dalla norma incriminatrice – si pensi ad es. ai fatti colposi o al criterio di imputazione oggettiva del rischio consentito – o applicabile quale scriminante.

Tutto ciò comporta, evidentemente, una crisi della riserva di legge e, più in generale, della legalità penale, e contribuisce non poco alla tendenza verso un diritto penale massimo – che è ciò che qui più interessa – ma

<sup>(2)</sup> STIGLITZ, *La globalizzazione e i suoi oppositori*, trad. it., Torino 2002, p. 34 e *passim*.

<sup>(3)</sup> WACQUANT, *Iperincarcerazione. Neoliberismo e criminalizzazione della povertà negli Stati Uniti*, Verona 2013, p. 108 ss.; ID., *Les prisons de la misère*, nouvelle éd., Paris 2015, p. 7 ss. pone in evidenza anche il ruolo dei cosiddetti *think-tank* – come, ad esempio, il *Manhattan Institute* – nella diffusione internazionale delle ideologie punitive.

<sup>(4)</sup> Sul punto, è d'obbligo il riferimento al magistrale saggio di SGUBBI, *Il reato come rischio sociale. Ricerche sulle scelte di allocazione dell'illegalità penale*, Bologna 1990, *passim*.



anche alla selettività del sistema penale: sia nel senso della creazione di spazi di non punibilità (o “non contenuto”) imposti dai poteri economici, sia nel senso della creazione di possibilità di *diversion* discrezionale, che rischiano di discriminare ulteriormente i soggetti più vulnerabili.

2. – L’ipotesi che intendo prospettare è quella secondo cui l’espansione del diritto penale e la sua selettività – caratteri strutturali del sistema <sup>(5)</sup>, che però paiono accentuarsi nella fase attuale <sup>(6)</sup> – sono strettamente legate al descritto passaggio dal modello politico-economico dello stato sociale e democratico di diritto a quello del governo multilivello neoliberista, oligarchico e securitario.

Alla base del legame ipotizzato si pongono il sistema capitalistico e la sua ideologia neoliberista. Il valore dominante a livello planetario è notoriamente quello dell’individualismo utilitaristico; e, quindi, della massima libertà dei poteri economici e finanziari costituiti, che operano sul mercato. Il potere politico deve solo consentire e proteggere con la forza, anche punitiva – sulla scia dell’ottocentesco stato-guardiano –, l’esercizio indisturbato delle libertà economiche da parte di chi già detiene i mezzi per

---

<sup>(5)</sup> V. tra gli altri spec. BARATTA, *Criminologia critica e critica del diritto penale*, Bologna 1982, p. 99 ss., 159 ss.; PALIERO, «*Minima non curat praetor*». *Ipertrofia del diritto penale e decriminalizzazione dei reati bagattellari*, Padova 1985, p. 231 ss.; PAVARINI, *Governare la pena. Struttura sociale, processi decisionali e discorsi pubblici sulla pena*, n. monografico della Rivista *ius17@unibo.it* 3/2013, pp. 12-124; SGUBBI, *Il reato come rischio sociale*, Bologna 1990, p. 7 ss.; ZAFFARONI, *Alla ricerca delle pene perdute*, cit., p. 32 ss., 145 ss.

<sup>(6)</sup> Nello stesso senso, con particolare riferimento alla situazione degli Stati Uniti, WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., p. 64 ss., spec. 66-67: la selettività dell’attuale espansione dello “stato penale” si orienta «prima di tutto in termini di classe, poi in base a quella forma mistificata di etnicità chiamata razza [...]. I detenuti sono *prima di tutto gente povera*. In effetti, questo univoco reclutamento di classe rappresenta una costante della storia penale sin dall’invenzione delle case di correzione nel tardo XVI secolo [...] nonché un fatto assodato negli annali dell’incarcerazione statunitense [...]. L’unica eccezione a questa regola di classe si verifica nei Paesi (e nei periodi) in cui la prigione è utilizzata estensivamente come strumento di repressione politica. [...] Si consideri il profilo sociale della clientela delle prigioni di contea (*jail*) della nazione [...]: meno della metà dei detenuti aveva un lavoro a tempo pieno al momento del rinvio a giudizio, e due terzi provengono da nuclei familiari con un reddito annuale corrispondente a meno della metà della soglia di povertà; solo il 13 per cento possiede un’istruzione post-secondaria (a fronte di un tasso nazionale di oltre la metà); il 60 per cento non è stato allevato da entrambi i genitori, compreso un 14 per cento cresciuto tra case famiglia e orfanotrofi; e un detenuto su due ha un altro familiare dietro le sbarre. I clienti abituali delle prigioni locali americane [...] includono anche un numero sproporzionato di *homeless*, individui affetti da patologie mentali, tossicodipendenti da alcol e da altre sostanze, portatori di gravi handicap: quasi uno su quattro soffre di una patologia fisica, psichica o emotiva sufficientemente grave da pregiudicarne l’abilità al lavoro. E provengono in gran parte da quartieri poveri e stigmatizzati, devastati dal duplice ritiro del mercato del lavoro e dello stato sociale dai centri urbani».

goderne. Va precisato che il potere politico, però, secondo tale ideologia – che si rivela liberista solo *pro domo sua* e perciò ipocrita e contraddittoria – deve, ove occorra, proteggere i poteri costituiti anche attraverso dazi sulle importazioni da aree esterne a quelle di libero scambio o sostegni economici ai produttori interni, che distorcono la concorrenza penalizzando sempre le aree esterne alle *enclaves* economiche dominanti (7). Il cosiddetto neoprotezionismo che negli ultimi tempi si diffonde in alcuni potenti Stati non si pone, a ben vedere, in contraddizione con il neoliberismo dominante, ma soltanto con la sua ideologia, ripeto, ipocrita e contraddittoria, che sostiene di voler realizzare un “mondo libero”, ma in realtà lo rende tale solo per i ceti privilegiati e chiude le porte agli altri, come avviene ad esempio con i migranti.

Il primo corollario dell’ideologia neoliberista è il darwinismo sociale; la disuguaglianza economico-sociale e l’impossibilità della soddisfazione dei bisogni essenziali di molti esseri umani non costituiscono, secondo tale orientamento, un disvalore, ma una fisiologia, o meglio la conseguenza coerente di un ordine sociale che si fonda sull’individualismo e sul primato di chi è o è capace di rendersi economicamente più forte; sulle disuguaglianze si può intervenire, al limite, attraverso provvidenze minime, preferibilmente private e sostanzialmente di elemosina, ma solo nella misura in cui ciò risulti funzionale ad evitare il crollo del sistema.

Secondo il modello neoliberista, lo Stato e, in generale, i poteri pubblici non devono più porsi compiti redistributivi, anzi, non devono raccogliere risorse private, mediante la leva fiscale, per spenderle in costosi programmi di benessere generale come sistemi pubblici sanitari, di istruzione e formazione professionale, di previdenza ed assistenza, e così via. Ognuno dev’essere lasciato al suo destino individuale; che vinca il più forte. La globalizzazione neoliberista sottopone ad una pressione insostenibile gli stati sociali di diritto: essi devono contrarre la spesa pubblica, se non vogliono rischiare la bancarotta nella ‘libera concorrenza’ con Stati

---

(7) V. in proposito STIGLITZ, *La globalizzazione e i suoi oppositori*, cit., pp. VII-VIII, 6 ss., spec. p. 6: «Non a torto, i critici della globalizzazione accusano i Paesi occidentali di ipocrisia. Questi ultimi hanno spinto i Paesi poveri a eliminare le barriere commerciali, ma hanno mantenuto le proprie»; conforme CHOMSKY, *11 settembre dieci anni dopo*, Milano 2011, p. 32: «Le “regole del neoliberismo” sono quelle dei secoli passati, a due facce: la regolamentazione del mercato va bene per gli altri ma non per me, a meno che non mi servano ad acquisire un vantaggio [...]». V. pure WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., p. 119: «Contro la riduttiva concezione economica del neoliberalismo come dominio del mercato, che è parte dell’ideologia neoliberale, propongo una solida analisi sociologica del neoliberalismo realmente esistente [...]».

privi di tutele sociali, una bancarotta decretata dai ‘mercati’ – ovvero, dagli enti economici globalizzati – che decidono liberamente dove (de)localizzare imprese e dove investire i capitali; con l’avallo di opache istituzioni burocratiche sovranazionali, in grado di imporre agli Stati più deboli cure economiche da cavallo, che comportano gravi costi sociali, ossia politiche monetarie, tagli di tasse e spese di impronta rigidamente liberista.

I riflessi del dominio neoliberista sono ben noti: inesorabile aumento della povertà, della marginalità sociale e delle diseguaglianze nei singoli Paesi e a livello mondiale.

Ma l’ideologia neoliberista ha le sue ripercussioni anche sul diritto penale<sup>(8)</sup>. Questo è il nostro punto.

2.1. – Innanzitutto, il diritto penale – lo affermava già von Liszt<sup>(9)</sup> – finisce per divenire uno strumento per assecondare il processo di selezione sociale ‘naturale’. Esso assume connotati chiaramente classisti o, più in generale, di strumento di ulteriore esclusione sociale. All’aumentare dell’esclusione sociale corrisponde un’espansione ed un inasprimento del diritto penale, a presidio di quell’esclusione<sup>(10)</sup>. Si tratta di un processo cominciato negli Stati uniti e diffusosi poi in America latina ed in Europa<sup>(11)</sup>.

---

(8) La mia tesi converge, sotto molti aspetti, con quella di WACQUANT, *Les prisons de la misère*, cit., p.7 y *passim*; Id., *Iperincarcerazione*, cit., spec. pp. 55-56, 101 ss.

(9) VON LISZT, *Der Zweckgedanke im Strafrecht*, in *Strafrechtliche Vorträge und Aufsätze* (1905), r.a., Berlin 1970, *Bd.I*, p. 163 ss. Cfr. al riguardo il severo giudizio di WELZEL, *Naturalismus und Wertphilosophie im Strafrecht*, Mannheim-Leipzig-Berlin 1935, p. 29 ss.; v. pure ROXIN, *Franz von Liszt und die kriminalpolitische Konzeption des Alternativentwurfs*, in *Strafrechtliche Grundlagenprobleme*, Berlin – New York 1973, p. 67, nota 124; NAUCKE, *Die Kriminalpolitik des Marburger Programms 1882*, in *ZStW* 1982, p. 525 ss., spec. 541 ss., 547.

(10) V. *supra*, note 5 e 6; inoltre, v. PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., pp. 154-155, che pone in evidenza «chi siano oggi in Italia i marginali carcerizzati: oramai un 35% dell’intera popolazione penalmente ristretta è costituita da immigrati extracomunitari che contende l’egemonia ad un 30 % di giovani tossicodipendenti. A cui possiamo tranquillamente aggiungere un altro 20 % di giovani marginali, prevalentemente professionalizzati in piccoli e medi reati predatori [...]. Questi scarti sociali vengono carcerizzati per necessità di incapacitazione in quanto attori devianti che non si riesce altrimenti a disciplinare, ovvero che risulta troppo costoso controllare attraverso politiche preventive, ovvero ancora che si preferisce non includere».

(11) Cfr. WACQUANT, *Les prisons de la misère*, cit., p. 10 ss., 12: «De fait, la constitution d’une Europe pénale est déjà en route [...] alors même que l’“Europe sociale” languit au stade de vision nébuleuse et de projet rhétorique». L’illustre Autore rileva *ivi*, pp. 9-10, come gli stessi esponenti politici socialisti e socialdemocratici abbiano importato la ricetta dell’espansione del diritto penale e della “tolleranza zero” nel vano tentativo di rimediare al proprio deficit di legittimazione, compensando, attraverso la promessa di un deciso aumento

a) Sul piano delle fattispecie, il primo settore in cui il carattere classista del diritto penale appare, da sempre, visibile è quello dei reati contro il patrimonio<sup>(12)</sup>. In Italia, ancora oggi, la metà della popolazione penitenziaria – ancora oggi in eccesso, sebbene meno che pochi anni orsono – è costituita da autori di reati contro il patrimonio; al 31 dicembre 2015, su 52000 detenuti, quasi 30000 erano autori di delitti contro il patrimonio e più di 11000, in particolare, di furto<sup>(13)</sup>. Ciò dipende innanzitutto dalle elevate comminatorie astratte previste dal codice Rocco del 1930, talora addirittura innalzate successivamente. Di un carattere classista di tale diritto penale si può parlare, perché le cornici sanzionatorie sono generalmente più elevate di quelle previste per reati economici tipicamente commessi da colletti bianchi; e perché si tratta di reati commessi generalmente da chi versa in gravi condizioni di anomia, ovvero subisce un modello culturale dominante di tipo consumistico, senza avere mezzi leciti per realizzare gli obiettivi posti da quel modello<sup>(14)</sup>.

b) Un secondo settore in cui il diritto penale si pone manifestamente a presidio dell'esclusione dei diseredati è quello dell'immigrazione<sup>(15)</sup>.

La disciplina amministrativa e quella penale, di carattere meramente accessorio/sanzionatorio, erigono un muro a presidio dell'esclusione; un muro normativo che si traduce in barriere spesso tangibili, come tra Messico e USA oppure ai confini sudorientali della 'fortezza Europa'; ma la fortezza può essere protetta anche da un fossato sommerso dalle acque, come il Mediterraneo. Ma alla base vi è il muro normativo, la disciplina qui non 'liberista', ma protezionista, delle quote e dei flussi di immigrati legali; un muro che è criminogeno per varie ragioni. In primo luogo, perché crea un mercato dell'immigrazione clandestina, in cui persone

---

della sicurezza dalla criminalità, l'aumento dell'insicurezza sociale, generato dalle politiche economiche neoliberaliste.

(12) MOCCIA, *Tutela penale del patrimonio e principi costituzionali*, Padova 1988, p.13 ss. e *passim*; SGOBBI, *Uno studio sulla tutela penale del patrimonio*, Milano 1980, *passim*; nella manualistica, v. in part. FIANDACA – MUSCO, *Diritto penale. Parte speciale*, II, t. II, *I delitti contro il patrimonio*, 7° ed., Bologna 2015, pp.15-16.

(13) Cfr. le statistiche ufficiali in [www.giustizia.it](http://www.giustizia.it) (sezione "strumenti", "statistiche") e [www.istat.it](http://www.istat.it). Va precisato che molti detenuti lo sono per più di un reato, per cui, dei 52.000 ristretti alla data su indicata, i 30.000 per delitti contro il patrimonio e gli 11.000 per furto potrebbero esserlo anche per altri reati.

(14) Sul concetto di anomia in criminologia v. per esempio PONTI – MERZAGORA BETSOS, *Compendio di criminologia*, 5° ed., Milano 2008, p. 90 ss.

(15) Per argomentazioni più ampie, sia consentito rinviare al mio *Diritto penale e politica dell'immigrazione*, in E. ROSI – F. ROCCHI (a cura di), *Immigrazione illegale e diritto penale. Un approccio interdisciplinare*, Napoli 2013, pp. 219-244, pubblicato anche in *Crit. dir.* 1/2013, p. 17 ss.

disperate – non importa se per ragioni economiche o politiche – vengono sfruttate, umiliate ed esposte, nel viaggio, a pericoli mortali, specialmente ad opera di organizzazioni criminali; in secondo luogo, perché anche chi riesce a valicare il muro, ma resta *sans papiers*, vive nel limbo della privazione di quasi tutti i diritti, come una non-persona, abbandonata allo sfruttamento da parte dell'economia sommersa – quale bracciante agricolo o manovale nell'edilizia – o addirittura dell'economia criminale: droga, prostituzione, traffico di organi.

Il diritto amministrativo e penale dell'immigrazione si pone a presidio dell'esclusione degli stranieri irregolari: si prevedono espulsioni e, in via cautelare, veri e propri campi, o *lager*, di detenzione chiamata "amministrativa". Un eufemismo inaccettabile, perché la privazione della libertà personale è sempre sanzione penale o misura cautelare penale e dovrebbe essere presidiata dalle relative garanzie.

Il diritto penale dell'immigrazione, in particolare, appone al migrante – attraverso il reato di immigrazione clandestina, art. 10-*bis* t.u. immigrazione – l'etichetta di criminale. Lo stigmatizza per la sua miseria, per la sua necessità economica; necessità che l'Europa vuol discriminare rispetto alla condizione del migrante per ragioni politiche, come se il pericolo di morire di fame spingesse meno a migrare del pericolo di morire uccisi. Ma anche una tale assurda discriminazione si comprende alla luce dell'idea di un'esclusione classista: la povertà assoluta non giustifica la migrazione, la 'libera circolazione' delle persone non vale per i poveri esclusi dal 'libero mercato' europeo. Ed anziché contrastare le disuguaglianze con seri piani di sviluppo economico-sociale dei Paesi di provenienza dei migranti, si sfruttano sottocosto le loro risorse naturali ed umane e si invadono quei mercati, in particolare anche vendendo armi; e quando troppi diseredati fuggono dalla miseria e dai conflitti armati in cui li si è fatti precipitare, allora ci si rassegna a concludere accordi, pagando gli Stati di provenienza perché trattengano quei migranti, non importa con quali metodi.

Scenari in parte meno cruenti, ma pur sempre classisti e di esclusione sociale si prospettano sul fronte dei cosiddetti 'pacchetti sicurezza' sul piano interno: la prevenzione situazionale dei muri, delle 'zone protette' e dei guardiani si arma di nuove facoltà di legittima difesa, e i mendicanti e vagabondi vengono multati e sospinti fuori dalle aree 'pulite' della città, verso periferie e ghetti immondi, o semplicemente cacciati con foglio di via obbligatorio. Sul punto tornerò tra poco.

c) Venendo dal piano delle condotte punibili a quello delle finalità della sanzione penale, l'orientamento neoliberista fa sì che, in relazione a quei reati palesemente riconducibili ad un'eziologia di disagio economico-sociale

e/o culturale, venga programmaticamente esclusa proprio la considerazione di tali fattori e, quindi, qualunque strategia di prevenzione primaria, di carattere economico-sociale e/o culturale. La reazione punitiva concepisce intenzionalmente l'autore soltanto come "nemico" individuale da contrastare, presupponendone il libero arbitrio – finzionistico quanto il libero agire economico e il libero mercato – oppure semplicemente disinteressandosi di qualsiasi contesto criminogeno<sup>(16)</sup>; specialmente laddove alla criminogenesi o all'etichettamento come criminale contribuisca decisamente l'ideologia neoliberista e il conseguente assetto sociale dominante. In tal senso, si passa da uno Stato sociale ad uno Stato penale<sup>(17)</sup>.

---

<sup>(16)</sup> Nello stesso senso WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., p. 76. V. pure PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., pp. 12-13: «Il passaggio da un modello inclusivo ad uno esclusivo nella politica criminale è segnato dal negare progressivamente alla criminalità la dimensione stessa di "questione": nulla di problematico, quindi, che debba essere studiato, capito ed eventualmente risolto aggredendone le cause. Non esiste infatti alterità possibile alla normalità del presente disordine sociale. Accettato aprioristicamente questo ultimo, la criminalità è solo un inevitabile costo sociale che va... combattuto "militarmente"».

<sup>(17)</sup> Così, a livello internazionale e da una prospettiva sociologica, spec. WACQUANT, *Les prisons de la misère*, cit., p. 7, 10, 18 e *passim*; ID., *Iperincarcerazione*, cit., *passim*, spec. pp. 27-28, 30 («transizione da un (semi)welfare state "maternalistico" a uno stato penale paternalista»), 44, dove si parla di una «vasta ristrutturazione del perimetro e delle funzioni dello stato, che ha comportato in modo simultaneo e convergente il restringimento (*downsizing*) della sua componente *welfarista* e l'accrescimento (*upsizing*) delle sue funzioni poliziesche, giurisdizionali e penitenziarie»; e *op.ult.cit.*, p. 55 ss., 57, ove si registra, con riferimento agli Stati Uniti, il «congiunto arretramento del misero stato sociale esistente» e «avanzamento di un gigantesco stato penale», con conseguente iperincarcerazione selettiva; v. *ivi*, p. 101 ss., spec. 112. Sul tema, nella sociologia italiana del diritto penale, PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., p. 109; ANASTASIA, *Metamorfosi penitenziarie. Carcere, pena e mutamento sociale*, Roma 2012, *passim*; A. DE GIORGI, *Zero tolleranza. Strategie e pratiche della società di controllo*, Roma 2000, *passim*.

Una differenza rilevante tra le tesi di Wacquant e quelle qui sostenute consiste nel dato per cui WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., pp. 93, 100, 113 ss., spiega il passaggio da uno stato sociale ad uno stato penale con motivazioni politiche, contrapponendole alle ragioni economiche, e quindi propone una critica del neoliberismo politico lasciando da parte la critica del capitalismo, mentre, a mio avviso, le politiche neoliberiste sono legate in modo molto chiaro ad opzioni fondamentali dei poteri economici a livello globale. Sul punto, v. pure PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., p. 32 ss., che – come WACQUANT, *Les prisons de la misère*, cit., p. 17 ss. – pone in evidenza il ruolo esercitato dalle tendenze politico-criminali degli Stati Uniti, «veicolate attraverso il processo di americanizzazione delle periferie» (p. 36); l'illustre Autore riconosce (pp. 46-47) che, nel mondo, i Paesi ad «economia politica neo-liberista» presentano «una tutela assai ridotta ai diritti sociali; le politiche sono orientate a favorire forti processi di esclusione sociale; i governi politici sono prevalentemente di destra; l'ideologia penale dominante si ispira alla narrativa tecnocratica di "legge ed ordine" e la pena all'incapacitazione e neutralizzazione dei criminali; le relative società nazionali esprimono una domanda assai elevata di penalità ed effettivamente si registrano tassi di cancerizzazione particolarmente elevati». In proposito, v. pure i dati empirici a pp. 65 ss. e soprattutto la «tavola 3», p. 71.

Sul piano della funzione della pena, a ciò corrisponde l'abbandono dell'idea di reinserimento sociale e l'assegnazione alla pena di una finalità di stigmatizzazione e di neutralizzazione<sup>(18)</sup>. L'esempio paradigmatico è quello della pena indeterminata per gli autori recidivi di reati contro il patrimonio: *three strikes and you're out*, tre colpi e sei fuori<sup>(19)</sup>. L'accento viene posto sulla neutralizzazione del tipo d'autore pericoloso; anche in Italia, com'è noto, si è assistito ad un inasprimento del trattamento sanzionatorio dei recidivi<sup>(20)</sup>, con effetti devastanti in termini di carcerizzazione, in particolare in rapporto a tossicodipendenti e soggetti marginali che commettono ripetuti reati contro il patrimonio per sopravvivere.

Ma, *mutatis mutandis*, l'abbandono della risocializzazione in favore di stigmatizzazione e neutralizzazione è stato teorizzato e praticato – in Italia, ma anche, come è noto, in Germania – in rapporto a quegli autori definiti quali “nemici” e quindi arbitrariamente esclusi dai diritti fondamentali della persona: terroristi, criminali organizzati o autori di reati sessuali<sup>(21)</sup>.

Naturalmente, all'adozione di una certa funzione della pena corrispondono delle conseguenze: e quelle dell'adozione di una funzione stigmatizzante e di neutralizzazione sono l'aumento delle pene detentive<sup>(22)</sup>, sproporzionate rispetto al fatto commesso e legate piuttosto al tipo d'autore; l'aumento del ricorso alla custodia cautelare in carcere, che in Italia rappresenta lo stato giuridico di oltre il 34 %, ossia all'incirca un terzo dei detenuti<sup>(23)</sup>; la tendenziale esclusione dall'accesso a sanzioni alternative alla detenzione; un'esecuzione della pena orientata non a reinserire, ma ad

<sup>(18)</sup> Registrata, specialmente ma non solo negli Stati Uniti, fra gli altri da WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., pp. 28, 63, 73; v. pure, nell'ambito di una riflessione globale sul tema, PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., p. 113 ss., il cui scetticismo verso la capacità di resistenza dell'idea di risocializzazione nel contesto neoliberalista attuale è ben comprensibile sul piano descrittivo, ma ovviamente non condivisibile da un punto di vista prescrittivo o deontico.

<sup>(19)</sup> In proposito, v. nella dottrina italiana spec. DELLA BELLA, *Three strikes and you're out: la guerra al recidivo in California e i suoi echi in Italia*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2007, p. 832 ss.

<sup>(20)</sup> L. 5 dicembre 2005, n. 251; in argomento, v. tra gli altri spec. DOLGINI, *La recidiva riformata. Ancora più selettivo il carcere in Italia*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2007, p. 515 ss.; PADOVANI, *Una novella piena di contraddizioni che introduce disparità inaccettabili*, in *Guida dir.*, Dossier/1, 2006, p. 32 ss.; PAVARINI, *The spaghetti incapacitation. La nuova disciplina della recidiva*, in INSOLERA (a cura di), *La legislazione penale compulsiva*, Padova 2006, p. 15 ss.

<sup>(21)</sup> V. *infra*, nota 41 e testo corrispondente.

<sup>(22)</sup> Si tratta dei processi di carcerizzazione selettiva di cui parla WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., *passim*.

<sup>(23)</sup> Cfr. ancora le statistiche del Ministero della Giustizia in *www.giustizia.it*, aggiornate al 30 novembre 2017.

annichilire la persona, chiudendola in una minuscola cella d'isolamento o "massima sicurezza" e buttando via la chiave<sup>(24)</sup>.

Si tratta di tendenze esasperatamente repressive, che, tuttavia, non sono affatto efficaci: «La popolazione detenuta aumenta, ma i reati non diminuiscono»<sup>(25)</sup>.

Come si può vedere, i riflessi del (neo)liberismo in campo penale contribuiscono a delineare un diritto penale massimo, con la metà dei detenuti per delitti contro il patrimonio, sovente recidivi e tossicodipendenti; con un terzo dei detenuti in custodia cautelare; e con un'ampia criminalizzazione degli immigrati irregolari, pur non foriera di carcerizzazione.

d) Ma accanto all'intervento penale in senso stretto, il neoliberismo si avvale anche del securitarismo e dell'ideologia della *zero tolerance*, alla quale si è già accennato a proposito dei 'pacchetti sicurezza'. Il passaggio da un'idea inclusiva di stato sociale di diritto ad una, escludente, di ordine capitalistico ha il corollario della difesa violenta ed armata, pubblica e/o privata, dell'ordine costituito nei confronti di contestatori, marginali e 'molesti'. La sicurezza dei soli inclusi – anziché, come proponeva Sandro Baratta, dei diritti di tutti – si traduce nell'intolleranza nei confronti delle benché minime turbative da parte dei troppi soggetti esclusi o a rischio di esclusione/proletarizzazione<sup>(26)</sup>.

Ciò dà luogo ad un inquietante e diffuso fenomeno, recentemente denunciato in Italia, ma, ad esempio, anche nelle Americhe, di uso illegale della violenza, finanche omicida, da parte delle forze di polizia, secondo canoni propri delle peggiori dittature. Si pensi ai fatti della scuola Diaz e della caserma di Bolzaneto, con centinaia di manifestanti massacrati di botte in occasione del G8 di Genova del 2001<sup>(27)</sup>; oppure a tanti casi di morti 'sospette' di arrestati, internati e detenuti<sup>(28)</sup>.

<sup>(24)</sup> Sulle condizioni di detenzione conformi all'idea di neutralizzazione, si veda, in rapporto agli Stati Uniti, il drammatico *Report* della fine degli anni Novanta del secolo scorso sul più grande carcere del mondo, il *Men's Central Jail* di Los Angeles, in WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., p. 15 ss.

<sup>(25)</sup> PAVARINI, *Governare la penalità*, cit., p. 132.

<sup>(26)</sup> BARATTA, *La politica criminale e il diritto penale della Costituzione*, in S. CANESTRARI (a cura di), *Il diritto penale alla svolta di fine millennio*, Torino 1998, p.26 ss., 39 ss.; MOCCIA, *Alcune riflessioni su sicurezza e controllo penale*, in *Questione meridionale e questione criminale. Non solo emergenze*, a cura di A. BEVERE, Napoli 2007, p. 117 ss.

<sup>(27)</sup> V. in proposito la nota sent. della Corte EDU, sez.IV, Cestaro c. Italia, 17 marzo 2015, nella banca dati della Corte (HUDOC) in *www.echr.coe.int*, pubblicata in particolare in *Crit. dir.* 1-3/2015, p. 199 ss.

<sup>(28)</sup> MANCONI – CALDERONE, *Quando hanno aperto la cella*, 2ª ed., Milano 2013, *passim*.



All'ideologia neoliberista ed al conseguente securitarismo classista appaiono riconducibili anche la crescente diffusione delle armi tra le guardie private – uno degli aspetti della privatizzazione della sicurezza – e tra i civili; una diffusione che frutta ingenti profitti all'industria delle armi e viene supportata, sul piano ideale, dall'esaltazione della legittima difesa “in my backyard”, e quindi dal suo tendenziale ampliamento, avvenuto in Italia con la legge n. 59/2006 (29). Tra i più eclatanti effetti collaterali di un mercato delle armi completamente liberalizzato e fuori controllo vi sono le stragi nelle Università e nelle scuole – e talora nelle cliniche – statunitensi, ma anche l'aumento della violenza armata, pure terroristica, in Europa, grazie alle vendite *online*

2.2. – Un ulteriore argomento che pare confermare l'ipotesi secondo cui il neoliberismo asseritamente tale contribuisce all'espansione del diritto penale – in astratto ed anche in concreto, ma in modo differenziato – è quello per cui l'imperante liberismo economico non tutela le libertà fondamentali della persona, se non in quanto esse risultino funzionali al sistema capitalistico globale.

a) Un primo esempio significativo, in termini non tanto quantitativi, quanto qualitativi, è dato dalla perdurante criminalizzazione di forme di manifestazione del pensiero.

Certo, i sistemi sociali contemporanei dispongono ormai di strumenti molto più sofisticati dell'intervento punitivo, per minare la libera manifestazione del pensiero. Si va dalla concentrazione dei mezzi di informazione nelle mani di pochi detentori di potere economico fino alla contrazione delle risorse per la ricerca pubblica, universitaria e non, con sistemi di valutazione volti a finanziare il solo pensiero funzionale agli interessi dominanti: la ricerca applicata rispetto a quella di base, quella scientifica rispetto all'umanistica, quella conformista rispetto a quella critica.

Tuttavia, si conserva e talora torna in auge anche la criminalizzazione del dissenso. Ed una delle forme che essa assume – accanto, ad esempio, ai divieti di pubbliche manifestazioni in determinati luoghi pubblici, previsti in alcuni Paesi europei – è quella dei classici reati di opinione e di associazione,

---

(29) Su tale riforma, v. ad es. FLORA, *Brevi riflessioni sulla recente modifica dell'art. 52 c.p.: il messaggio mass mediatico ed il “vero” significato della norma*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2006, 461 ss.; MANTOVANI, *Legittima difesa comune e legittima difesa speciale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2006, 432 ss.; MILITELLO, *La proporzione nella nuova legittima difesa: morte o trasfigurazione?*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2006, 826 ss.; VIGANÒ, *Sulla ‘nuova’ legittima difesa*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2006, p. 189 ss.

impiegati anche nei confronti di chi si oppone a decisioni di politica economica, contrastando il pensiero dominante. Emblematici, in Italia, il caso dei movimenti no-global, in rapporto ai quali sono stati applicati il reato di associazione sovversiva di cui all'art. 270 c.p. e – in particolare in un'ipotesi relativa ad un movimento contro la privatizzazione della gestione dell'acqua – quello di radunata sediziosa, art. 654 c.p.; e il caso del movimento contro la costruzione di una tratta ferroviaria ad alta velocità, che la riteneva pericolosa per salute ed ambiente. In rapporto a quest'ultimo movimento si è proceduto penalmente ravvisando addirittura una finalità di terrorismo e di eversione dell'ordine democratico, art. 270 *sexies* c.p. <sup>(30)</sup>, ed accusando un noto scrittore di istigazione a delinquere, art. 414 c.p. <sup>(31)</sup>.

Ulteriori tendenze repressive in rapporto alla manifestazione del pensiero riguardano il cd. *hate speech* ed in particolare il negazionismo.

b) Un secondo esempio ancor più rilevante, per il suo decisivo contributo ad un diritto penale massimo, è quello della disciplina in materia di stupefacenti <sup>(32)</sup>.

In questo settore, l'ideologia asseritamente liberista si contraddice, mostrando un volto paternalista/puritano esasperatamente repressivo, al quale forse non sono estranei risvolti protezionistici analoghi a quelli già riscontrati.

Alla libertà, per gli adulti, di consumare, detenere, trasportare, cedere e vendere sostanze più o meno pericolose per la salute, come alcolici e superalcolici, tabacco e psicofarmaci – si badi, pure in presenza di dipendenze da alcol, tabacco e psicofarmaci –, si contrappone il divieto di consumare, detenere, trasportare, cedere e vendere altre sostanze anch'esse più o meno pericolose, sia pure occasionalmente e in assenza di qualsiasi dipendenza. Il confine tra droghe legali ed illegali è del tutto artificiale. Esso protegge un mercato legale – pieno di 'rischi consentiti' per la salute – e ne crea un altro illegale.

Ciò sarebbe accettabile, in una prospettiva politica liberale (non liberista), se un tale proibizionismo fosse rivolto solo alla tutela di persone incapaci di autonomia, specie perché tossicodipendenti, e se fosse orientato, secondo una prospettiva da stato sociale, ad offrire aiuti e prospettive

<sup>(30)</sup> Solo in Cassazione è stata negata la tipicità del fatto, v. Cass.pen., sez.I, sent. 16.7.2015, n. 47479, Alberti ed altri, in *www.iusexplorer.it*.

<sup>(31)</sup> Si tratta, com'è noto, di Erri De Luca. V. al riguardo la sentenza di assoluzione in *Dir. pen. proc.* 9/2016, 1217 ss., commentata da NARDI, *Quando "la parola contraria" è ritenuta penalmente irrilevante*, 1221.

<sup>(32)</sup> Sul tema, mi sia consentito rinviare al mio *Il controllo del traffico di stupefacenti tra politica criminale e dogmatica*, in *Dir. pen. e proc.* n. 5/2014, 586 ss.

di integrazione. Ma, in luogo di ciò, la disciplina penale e quella amministrativa degli stupefacenti – ovvero, la *war on drugs* imposta dagli Stati che dominano le istituzioni sovranazionali a tutti gli altri – stigmatizzano ed emarginano qualunque assuntore di stupefacenti.

Il proibizionismo abbandona l'assuntore ad un mercato gestito da criminali, esponendolo a rischi enormi per la sua salute: per le droghe pesanti, rischi di *overdose*, contagio da HIV e da epatite dovuti all'assunzione in condizioni di clandestinità, abbandono igienico-sanitario e disinformazione; ma, più in generale, per tutte le sostanze, anche le più 'leggere', il rischio creato proprio dal proibizionismo e dalla creazione di un mercato illegale è legato all'assoluta inconoscibilità di ciò che si assume. Anche il più occasionale assuntore di uno spinello o di una pasticca rischia la morte o danni gravissimi alla salute. Il proibizionismo, dunque, anziché tutelare la salute degli assuntori, ne aumenta l'esposizione a rischio.

Ai tossicodipendenti vengono, al più, imposti, sotto minaccia di sanzione in caso di rifiuto, programmi di recupero; ma ciò risulta allo stesso tempo illiberale ed inefficace, perché l'adesione volontaria a tali programmi è condizione indispensabile di una reale uscita dalla dipendenza.

Ma oltre a risultare lesiva di libertà e salute degli assuntori, la *war on drugs* produce effetti sociali dannosi, di vera e propria criminogenesi, sotto vari profili. Anzitutto dà luogo alla carcerizzazione di massa di soggetti disagiati e marginali: tossicodipendenti che commettono reati contro il patrimonio per acquistare droga – reati dovuti proprio al proibizionismo, che fa aumentare il prezzo delle sostanze – e piccoli spacciatori in condizioni di bisogno economico. Anche il mercato illegale, infatti, ha una struttura piramidale: in strada e in carcere ci vanno solo gli ultimi tra i manovali, spesso immigrati illegali. Nelle carceri italiane, circa il 35% dei detenuti è tossicodipendente e circa il 30% è detenuto per reati in materia di stupefacenti<sup>(33)</sup>; solo una minima parte di quel 30%, come dimostra il titolo del reato, è costituita da trafficanti organizzati.

A chi volesse obiettare che si tratta di costi ingenti di una politica efficace, sarebbe agevole controbattere che il totale fallimento del proibizionismo è ormai conclamato da istituzioni internazionali e studiosi di ogni parte del mondo<sup>(34)</sup>. Il proibizionismo non riduce il consumo e soprat-

---

<sup>(33)</sup> Con la precisazione di cui *supra*, nota 13.

<sup>(34)</sup> In tal senso, da un punto di vista internazionale, fra gli altri spec. BASSIUNI, *Riflessioni critiche sugli organismi preposti al controllo internazionale di droghe*, en AA.VV., *Il sistema droga. La costruzione sociale della tossicodipendenza*, a cura di L. DE CATALDO NEUBURGER, Padova 1993, p. 223, 227; BRANDOLI – RONCONI, *Città, droghe, sicurezza. Uno*

tutto risulta ancora una volta criminogeno, perché crea enormi profitti per le organizzazioni criminali, accrescendone il potere economico, la possibilità di procurarsi armi e risorse umane, il potere di corruzione e la capacità di riciclaggio e reimpiego dei proventi di reati. Vi è, poi, il drammatico corollario dell'interminabile scia di sangue di vittime della violenza della criminalità organizzata, determinata anche dalla concorrenza tra gruppi per il controllo di un mercato redditizio come pochi.

Ad un tale stato di cose andrebbe opposta una legalizzazione orientata in senso liberale, ma anche solidaristico, conforme alle istanze di uno stato sociale di diritto; essa dovrebbe contemplare campagne pubbliche di prevenzione ed informazione e politiche di integrazione e di reinserimento sociale, in particolare abitativo e lavorativo, come quelle attuate attraverso i cosiddetti programmi di riduzione del danno in alcuni Paesi europei<sup>(35)</sup>. Certamente, una legalizzazione avrebbe dei costi, anche in termini di crollo dei reinvestimenti e del riciclaggio dei proventi criminosi; ma questa dovrebbe definirsi una “decrecita felice”, compensabile con le entrate fiscali conseguenti alla legalizzazione e con la rinascita dell'economia legale oggi oppressa da una concorrenza criminale.

c) Un terzo settore in cui si coglie il contributo dell'ideologia neoliberista ad un diritto penale massimo, ma anche – soprattutto qui – alla selettività e ad una *diversion* discrezionale è quello del diritto penale delle attività economiche pericolose per l'ambiente oppure per la vita e la salute dei consumatori o dei lavoratori; ma un discorso analogo vale pure per il diritto penale delle attività finanziarie pericolose per il patrimonio di interesse collettività e delle attività politico-amministrative, con particolare riguardo alla corruzione.

In questi settori, astruendo dalle loro peculiarità, si assiste ad un inasprimento delle sanzioni, supportato dall'adozione di beni giuridici artificialmente pubblicizzati: mere ‘funzioni’<sup>(36)</sup> o versioni tecnocratiche dell'ordine pubblico<sup>(37)</sup>. Si parla di “governo del territorio”; di “sicurezza sul lavoro”; di “economia pubblica”, “ordine economico” o del “mercato finanziario”; e da sempre la corruzione – che a mio avviso offende persone e/o collettività in carne ed ossa, cioè quelle rimaste fuori o danneggiate

---

*sguardo europeo tra penalizzazione e welfare*, Milano 2007, pp. 56-57; C.A. ROMANO – G. BOTTOLI, *La normativa sugli stupefacenti in ambito europeo*, Roma 2002, pp. 28-29, 43-44.

<sup>(35)</sup> In argomento, molto istruttivo il libro di ZUFFA, *I drogati e gli altri. Le politiche di riduzione del danno*, 2ª ed., Palermo 2001, *passim*, spec. p. 21 ss.

<sup>(36)</sup> MOCCIA, *Dalla tutela di beni alla tutela di funzioni: tra illusioni postmoderne e riflussi illiberali*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1995, p. 343 ss.

<sup>(37)</sup> SGOBBI, *Il reato come rischio sociale*, cit., p. 19 ss.

dall'accordo corruttivo<sup>(38)</sup> – è concepita come reato contro la pubblica amministrazione.

Se, al di là di etichette superindividuali, si trattasse di una tutela efficace di beni individuali quali vita, salute e patrimonio, ciò sarebbe da salutare con favore. Ma all'inasprimento ed all'ampliamento simbolico della sfera del punibile non pare corrispondere quell'efficacia: l'intervento penale sembra avere in realtà una funzione populistica di rassicurazione e, insieme, di rilegittimazione 'etica' del sistema. La parola chiave è: 'fiducia' nei mercati e da parte 'dei mercati'.

Il punto è che la torsione dalla tutela di tangibili beni personali a quella delle funzioni, cioè dell'assetto risultante da un bilanciamento degli interessi che tende a privilegiare la libertà delle grandi imprese, fa sì che il confine tra lecito e punibile diventi altrettanto artificiale: vi sono, cioè, condotte offensive di beni personali, ma lecite perché conformi al sistema, e condotte concretamente inoffensive, ma vietate, in quanto mere trasgressioni all'ordine del mercato<sup>(39)</sup>.

Ad esempio, le emissioni ambientali consentite dalla normativa cinese, americana o europea sono stabilite a seguito di negoziazioni con le *lobbies* industriali; gli *standards* di sicurezza alimentare e sul lavoro pure – in Italia, il d.lgs. n. 81/2008, in materia di sicurezza sul lavoro, è stato corretto l'anno dopo a seguito di accordi con i vertici industriali -; esistono soglie elevate di punibilità, ad esempio, in materia di reati tributari, artt. 3-5 d.lgs. 10 marzo 2000, n.74, come modif. dal d.lgs. 24 settembre 2015, n.158; nel mondo della finanza, esistono forme lecite di manipolazione del mercato, attraverso acquisti e vendite telematici di titoli senza provvista, realizzati automaticamente, in ingenti quantità, da un *software* in poche frazioni di secondo, mentre l'operatore finanziario che si avvale di quei programmi informatici gioca tranquillamente a golf.

Inoltre, anche quando si supera la soglia artificiale del rischio consentito, l'effettività della tutela penale dipende decisamente dall'implemen-

---

<sup>(38)</sup> In tal senso, seguo qui la nota concezione personale dei beni giuridici – su cui v. tra altri spec. HASSEMER, *Grundlinien einer personalen Rechtsgutslehre*, in *Jenseits des Funktionalismus. Arthur Kaufmann zum 65. Geburtstag*, hrsg. von L. PHILIPPS – H. SCHOLLER, Heidelberg 1989, p. 85 ss. -; non mi è possibile, naturalmente, approfondire il punto in questa sede.

<sup>(39)</sup> Su tale distorsione, conseguente al passaggio dalla tutela di beni giuridici a quella di un ordine artificiale, cfr. specialmente SGUBBI, *Il reato come rischio sociale*, cit., p.12 ss.; già ZIPF, *Rechtskonformes und sozialadäquates Verhalten im Strafrecht*, in *ZStW* 1970, 635, esprimeva il timore che il concetto di *erlaubtes Risiko* potesse rappresentare uno strumento per legittimare offese intenzionali a beni giuridici.

tazione dei controlli amministrativi; e questi ultimi vengono resi sempre più difficili e sporadici dai pesanti tagli imposti dalle politiche neoliberiste alla spesa pubblica. Con la conseguente ulteriore selettività e simbolicità dell'intervento penale.

Come se non bastasse, una difesa penale ben vigile – e, quindi, ben pagata da chi può farlo – potrà contare, almeno in Italia, sull'applicazione di una congerie di meccanismi di *diversion* discrezionale, ossia di fuga dalla concreta applicazione della sanzione. Sul punto tornerò in chiusura.

2.3. – In tempo di pace, gli enti pubblici e privati che dominano il sistema economico e politico si avvalgono, quali alleati meno forti, di Stati-guardiani esterni, anche laddove quegli Stati siano retti da regimi dittatoriali o che, pur essendo formalmente democratici, opprimano ampi settori della popolazione e ne violino sistematicamente i diritti umani. Ad alcuni di quegli Stati viene fornito direttamente o indirettamente supporto militare<sup>(40)</sup>. Esiste notoriamente una concentrazione dei produttori ed esportatori internazionali di armi ed una fiorente economia degli armamenti militari e civili.

L'ideologia capitalistica tende sovente a rispondere con le armi a rivendicazioni di democrazia, diritti e giustizia sociale, fornendo avallo a regimi autoritari o spingendo verso involuzioni autoritarie sistemi politici liberali. Ed anche a fronte di minacce armate, reali o supposte, essa tende a rispondere con la guerra, anziché mediante strumenti diplomatici o comunque pacifici. Sono state teorizzate e realizzate unilateralmente guerre preventive, in violazione del diritto internazionale relativo allo *jus ad bellum*; e contro cosiddetti Stati-canaglia – “nemici” ai quali viene negato qualsiasi diritto – si sono realizzate talora gravi violazioni dello *jus in bello*; si pensi solo alle torture nel carcere di Abu Ghraib.

Tutto ciò, purtroppo, pare trovare una spiegazione, almeno concorrente, in termini di economia della guerra: lotta per il controllo di risorse naturali e/o per la conquista di posizioni geopolitiche, profitti della spesa militare e delle ‘ricostruzioni’ postbelliche. Il risultato sono milioni di morti, immani distruzioni, occupazione militare di territori. Un tale stato di cose non risulta certamente la premessa per una reale pacificazione con le popolazioni martoriate e per la risoluzione delle controversie internazionali, ma al contrario genera una tragica spirale di violenza, come è dimostrato, ad esempio, dalle disastrose conseguenze delle guerre in Iraq: uno dei Paesi tuttora più colpiti dal terrorismo, che – detto incidental-

---

<sup>(40)</sup> CHOMSKY, op.cit., pp. 42, 75-76, 83-84, 107.

mente – secondo statistiche accreditate miete la stragrande maggioranza delle sue vittime in Medio Oriente.

Alla recrudescenza del terrorismo internazionale, che ha drammaticamente colpito migliaia di persone negli Stati Uniti e in Europa, e molte di più nel Medio Oriente, si è data, anche in diritto penale, una risposta altrettanto bellicistica: la *war on terrorism*. Nonostante le grandi differenze quantitative e qualitative tra le reazioni dei vari Paesi, si è andato delineando un modello politico-criminale che è quello del famigerato diritto penale del nemico, che riprende antiche suggestioni autoritarie volte ad escludere dalle garanzie del diritto penale liberale i soggetti ‘socialmente pericolosi’<sup>(41)</sup>. Va ricordato che i cardini di quel modello sono: 1) negazione della piena dignità di persona al “nemico”; 2) orientamento della pena alla mera neutralizzazione del nemico, cioè l’esatto contrario dell’idea di prevenire il fenomeno agendo su fattori economico-sociali e culturali e tendendo pur sempre al reinserimento sociale; 3) conseguentemente, pena sproporzionata al fatto commesso ed eventualmente a tempo indeterminato; ed esecuzione degradante, sul modello di Guantanamo; 4) anticipazione della tutela penale agli atti preparatori e al mero accordo, o addirittura detenzione amministrativa *ante delictum* di soggetti meramente

---

(41) Tra gli scritti di chi ha elaborato tale concetto, v. in particolare JAKOBS, *Bürgerstrafrecht und Feindstrafrecht*, in *HRRS* 2004, Heft 3, p. 88 ss.; ID., *Diritto penale del nemico? Una analisi sulle condizioni della giuridicità*, in AA.VV., *Delitto politico e diritto penale del nemico*, a cura di A. GAMBERINI e R. ORLANDI, Bologna 2007, p. 109 ss.; ID., *Norm, Person, Gesellschaft: Vorüberlegungen zu einer Rechtsphilosophie*, Berlin 1997; ID., *Staatliche Strafe: Bedeutung und Zweck*, Paderborn 2004; ID., *Terroristen als Personen im Recht?*, in *ZStW* 2005, p. 839 ss.; ID., *Rechtswang und Personalität*, Paderborn 2008. La letteratura, prevalentemente critica, relativa a tale teorizzazione è ormai vastissima; nella dottrina italiana, v. in part. AA.VV., *Delitto politico e diritto penale del nemico*, cit.; AA.VV., *Diritto penale del nemico. Un dibattito internazionale*, a cura di M. DONINI – M. PAPA, Milano 2007; FERRAJOLI, *Il “diritto penale del nemico”: un’abdicazione della ragione*, in A. BERNARDI – B. PASTORE – A. PUGIOTTO (a cura di), *Legalità penale e crisi del diritto, oggi*, Milano 2008, p.161 ss.; F. MANTOVANI, *Il diritto penale del nemico, il diritto penale dell’amico, il nemico del diritto penale e l’amico del diritto penale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2007, 470 ss.; PAGLIARO, *“Diritto penale del nemico”: una costruzione illogica e pericolosa*, in *Cass.pen.* 2010, p. 2460 ss.; PALAZZO, *Contrasto al terrorismo, diritto penale del nemico e principi fondamentali*, in *Quest. giust.* 2006, p. 665 ss.; PAVARINI, *La giustizia penale ostile: un’introduzione*, in *Studi sulla questione criminale* 2007, p. 7 ss.; F. RESTA, *Nemici e criminali. Le logiche del controllo*, in *Ind. pen.* 2006, 181 ss.; ZAFFARONI, *Alla ricerca del nemico: da Satana al diritto penale cool*, in *Studi in onore di Giorgio Marinucci*, a cura di E. DOLCINI e C.E. PALIERO, Milano 2006, I, p. 787 ss. e – in una prospettiva più ampia – p. 757 ss. Sia consentito rinviare pure al mio *Diritto penale “del nemico” e “di lotta”: due insostenibili legittimazioni per una differenziazione, secondo tipi d’autore, della vigenza dei principi costituzionali*, in AA.VV., *Delitto politico e diritto penale del nemico*, cit., p. 265 ss.

sospetti, simmetrica alla guerra preventiva; 5) sul piano processuale, de-giurisdizionalizzazione e ricorso alla tortura.

Un tale modello securitario e bellicista – praticato in alcuni Stati e teorizzato in altri –, anche laddove è stato condivisibilmente respinto sul piano teorico, si insinua nella prassi del sistema penale e contribuisce al suo imbarbarimento, trovando conferma o tendendo ad espandersi in altri settori: in particolare, criminalità organizzata di tipo mafioso e reati sessuali.

Quel modello corrisponde al volto repressivo di un sistema che rifiuta di affrontare i fattori economico-sociali, culturali, politici che concorrono nel fenomeno terroristico, e ‘vede’ solo uno o più nemici organizzati, in rapporto ai quali decide di intervenire violando i principi penalistici di uno stato sociale di diritto. In tal modo, il diritto penale e la guerra diventano la *prima ratio* della tutela, in luogo degli unici interventi che potrebbero risultare realmente efficaci per togliere ai vertici delle organizzazioni terroristiche le risorse umane e materiali di cui dispongono, ovvero interventi pacifici di prevenzione primaria, diplomatici nei rapporti tra Stati, redistributivi e di integrazione sociale delle persone; ed anche misure in chiave di controllo extrapenale. Ma tutti quegli interventi presuppongono un’ideologia diversa da quella neoliberista dominante; e cioè la riscoperta dei valori fondamentali di uno stato sociale di diritto, che miri a realizzare non solo *liberté*, ma anche *égalité* e *fraternité*

3. – Sempre dall’angolo visuale italiano, un ultimo profilo caratterizza l’attuale diritto penale massimo.

Quello che è stato felicemente definito il passaggio da uno stato sociale ad uno stato penale, ossia ad un diritto penale massimo, neoliberista e securitario, ha comportato in molti Paesi un considerevole aumento del tasso di carcerizzazione, che, in Italia, si è tradotto in un insostenibile sovraffollamento carcerario<sup>(42)</sup>. Risulta, così, ancor più manifesto il paradosso – solo apparente – per cui il neoliberismo si pone, in diritto penale, frontalmente in contrasto con il primato della stessa libertà personale, costituzionalmente sancito.

Ad un tale stato di cose si è reagito rinunciando ad affrontare i nodi strutturali del sistema penale: cioè, principalmente, l’enorme espansione

---

<sup>(42)</sup> Nel nostro Paese, il sovraffollamento carcerario era giunto, nel 2009, al punto che si registrarono oltre 64.000 detenuti a fronte di una capienza regolamentare di circa 49.000. Al 31 dicembre 2016 i detenuti erano ancora più di 54.000 a fronte di una capienza giunta a circa 50.000, ed al 30 novembre 2017 sono risaliti a 58.000, v. *www.giustizia.it*. In argomento, v. fra gli altri recentemente PUGIOTTO, *La parabola del sovraffollamento carcerario e i suoi insegnamenti costituzionalistici*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2016, p. 1204 ss.



delle fattispecie di reato e, sul piano del sistema sanzionatorio, il primato assoluto della pena detentiva quale pena principale, l'asperato rigore sanzionatorio di molte incriminazioni di frequente applicazione e l'insostenibilità dei rapporti relativi tra le pene astrattamente previste. Fin dagli anni '70 del secolo scorso si è preferito affidare a due mal coordinati poteri discrezionali, del giudice della cognizione e di quello dell'esecuzione, la deflazione in concreto, attraverso un'ampliata sospensione condizionale della pena, pene sostitutive delle pene detentive brevi e misure alternative alla detenzione; si è poi previsto un regime sanzionatorio discriminatorio, di eccezione, per alcuni gravi reati. Nel codice di procedura penale del 1988 furono introdotti due noti riti premiali.

Tutto ciò diede luogo a fondate critiche in dottrina: si lamentò la frantumazione, anzi la vera e propria scomparsa di un 'sistema' sanzionatorio, con effetti deleteri sulla funzione della pena<sup>(43)</sup>.

Ma nel frattempo si è progressivamente aggravata la crisi della legalità, in particolare nei rapporti con il potere giudiziario, per effetto di un complesso di fattori: tra essi vanno ricordati la tendenza risalente, ma periodicamente risorgente, verso la cosiddetta supplenza giudiziaria nei confronti di un potere legislativo percepito quale sostanzialmente delegittimato; il ricordato passaggio dal monopolio statale ad una *governance* multilivello, che introduce nei sistemi di *civil law* aperture verso la giurisprudenza quale fonte; la valorizzazione, sul piano teorico, dell'insopprimibile spazio creativo dell'ermeneutica giudiziale.

Così, mentre si registrano ancora, in Italia ed in altri Paesi di *civil law*, giustificate resistenze contro interpretazioni giudiziali *in malam partem*, anche se provenienti dalle Corti europee, viene, invece, sempre più accettata una deflazione discrezionale, rimessa al giudice. Di conseguenza, fra gli strumenti legislativi recentemente introdotti per ridurre il sovraffollamento carcerario, condannato dalla Corte europea dei diritti dell'uomo<sup>(44)</sup>, figurano ulteriori strumenti di deflazione discrezionale: la sospensione del procedimento con messa alla prova per gli adulti, art. 168-*bis* c.p., e la non punibilità per particolare tenuità del fatto, art. 131-*bis* c.p.

---

<sup>(43)</sup> In argomento, v. spec. PADOVANI, *La disintegrazione attuale del sistema sanzionatorio e le prospettive di riforma: il problema della comminatoria editale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 1992, p. 419 ss.; PALIERO, *Metodologie de lege ferenda: per una riforma non improbabile del sistema sanzionatorio*, *ivi*, 510 ss.; MONACO – PALIERO, *Variazioni in tema di "crisi della sanzione": la diaspora del sistema commisurativo*, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 1994, 421 ss.; MOCCIA, *La perenne emergenza. Tendenze autoritarie nel sistema penale*, 2<sup>a</sup> ed., Napoli 1997, p. 201 ss.

<sup>(44)</sup> Sent. Corte EDU, Torreggiani e altri c. Italia, 8 gennaio 2013, in *www.echr.coe.int*.

Questi ed altri provvedimenti hanno dato effettivamente luogo ad una parziale e temporanea deflazione carceraria. Tuttavia, si tratta di una strategia di corto respiro, oltretutto pericolosa sul piano della legalità, della libertà personale e dell'eguaglianza.

Di corto respiro, perché nel frattempo il legislatore continua ad inondare il sistema penale di nuove norme incriminatrici, intervenendo solo sporadicamente a depenalizzare pochissime fattispecie. Va anche aggiunto che alla deflazione carceraria corrisponde il noto *net widening*, l'espansione di altre sanzioni penali tra cui, in particolare, la pesante detenzione domiciliare<sup>(45)</sup>. Inoltre, le nuove possibilità di *diversion* lasciano inalterato il sistema delle comminatorie astratte, con le sue palesi iniquità, per cui, ad esempio, non si applicano ad un mero furto con destrezza!

Ma quella strategia è pure pericolosa, perché configura un sistema in cui ad essere frammentaria è la libertà: tutto è punibile, salvo che le agenzie del potere punitivo concedano discrezionalmente e, quindi, selettivamente la non punibilità o l'esenzione dal carcere<sup>(46)</sup>. E la selettività rischia di penalizzare, come sempre, i soggetti più vulnerabili, coloro il cui diritto di difesa è sostanzialmente ineffettivo; essi costituiscono quasi i soli ospiti delle patrie galere. Un ulteriore esito dell'ideologia neoliberista, applicata al diritto penale.

4. – Appare difficile prospettare alternative ad un fenomeno dalle origini risalenti, strutturale e globale. Ma esse, a mio avviso, non sono del tutto irrealistiche, perché sono legate ad insopprimibili bisogni degli esseri umani: libertà, democrazia, diritti fondamentali effettivamente eguali, solidarietà. Sono legate alla resistenza o alla richiesta, in Italia ed in altri Paesi, non solo europei, di forme di stato sociale: assistenza sanitaria per tutti, istruzione pubblica aperta a tutti, e così via. E, quindi, all'opposizione a politiche neoliberiste di tagli indiscriminati alla spesa pubblica.

Ma sono legate anche al ruolo della cultura: cioè di un 'discorso' contrario al modello capitalistico di globalizzazione ed al conseguente, imperante securitarismo, e volto ad assicurare una globalizzazione dei diritti. Quest'ultima passa anche attraverso interventi pubblici sull'economia che rovescino l'attuale primato dei poteri economici globali, come

---

<sup>(45)</sup> Secondo i dati del Ministero della Giustizia, al 30 settembre 2017 risultano, in particolare, 13.631 persone soggette all'affidamento in prova al servizio sociale, 10.355 persone in detenzione domiciliare, 9.606 persone in messa alla prova e 6.996 persone assegnate a lavori di pubblica utilità.

<sup>(46)</sup> SGUBBI, *Il reato come rischio sociale*, cit., p. 11 ss.

quelli che vorrebbero imporre, senza adeguata legittimazione democratica, trattati di libero scambio che comportino arretramenti nella tutela della salute, dell'ambiente o dei dati personali, in favore delle multinazionali. In diritto penale, occorrerebbe tornare a valorizzare la libertà personale e, quindi, l'idea di *extrema ratio* ed il principio di legalità, che ha anche un chiaro fondamento democratico<sup>(47)</sup>; e i principi di eguaglianza e solidarietà, valorizzando la prevenzione primaria e, a fatto commesso, la risocializzazione del reo<sup>(48)</sup>.

ZUSAMMENFASSUNG: *Der Aufsatz stellt die Hypothese eines Zusammenhangs zwischen der autoritären Tendenz kontemporärer Strafrechtsysteme – die sich bei der Erosion fundamentaler Grundsätze wie Gesetzlichkeit, ultima ratio, Resozialisierung zeigt – und die politische Wende vom verfassungsrechtlichen Modell des sozialen und demokratischen Rechtsstaats zu einem globalen Modell einer “multilevel governance”, die durch Wirtschaftsliberalismus, oligarchisches Populismus und Sicherheitswahn gekennzeichnet ist. Diese politisch-institutionelle Wende ist mit der Wende auf ökonomischer Ebene verbunden: die am “Marktfundamentalismus” orientierte Globalisierung stärkt die supranationale Macht von immer mehr konzentrierten Wirtschaftsorganisationen. Das Strafrecht wird von solchen Entwicklungen beeinflusst: 1) sein Klassismus wächst, 2) Grundfreiheiten des Individuums werden im Fall einer Störung der politisch-ökonomischen Ordnung einfach aberkannt, 3) gegenüber schwere Kriminalität wird ein kriegsähnliches Konzept entworfen. Insgesamt findet eine Erweiterung des strafrechtlichen Eingriffs statt, die nur teilweise durch konkrete und diskretionäre Selektion kompensiert wird.*

ABSTRACT: *This paper analyses the connection between the violation of fundamental principles in the contemporary criminal justice systems and the general political change from the constitutional model of the democratic welfare State of law towards a model of global governance based on econo-*

---

(47) Sul punto, magistralmente ROXIN, *Strafrecht. Allgemeiner Teil*, Bd. I, 4. Aufl., München 2006, pp. 146-147.

(48) Per il primato di tale finalità della pena, all'interno di un concetto più ampio di integrazione sociale, che include pure la prevenzione generale positiva, v. soprattutto ROXIN, *Strafrecht. Allgemeiner Teil*, Bd. I, cit., p. 85 ss.; MOCCIA, *Il diritto penale tra essere e valore. Funzione della pena e sistematica teleologica*, Napoli 1992, p. 83 ss. Per una politica alternativa di prevenzione primaria – con interventi nei settori del lavoro, della sanità, dell'istruzione e più in generale del *welfare* – e per una svolta verso la risocializzazione quale fine della pena si pronuncia pure WACQUANT, *Iperincarcerazione*, cit., p. 77 ss.

*mical neo-liberalism, oligarchic populism and securitarianism. This political change appears to be connected with the economic evolution: the globalisation oriented to the "market fundamentalism" increases the supranational power of growingly concentrated economic organisations. Criminal law is influenced by this evolution. Its classism arises; the exercise of fundamental individual liberties is subjected to criminal sanctions if considered 'dysfunctional' to the new economic and political order; the contrast of serious criminal conducts is declined in terms of "war". The hypertrophy of criminal law is out of control, only partially compensated by new possibilities of discretionary selection by the enforcement agencies.*

ANTONIO FIORELLA

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Roma "Sapienza"

## L'ECONOMIA PUBBLICA E PRIVATA QUALE OGGETTO DELL'OFFESA E PARAMETRO DEL CAMPO DI MATERIA

SOMMARIO: 1. Sul valore attuale del concetto di bene giuridico. – 2. L'offesa al bene giuridico. – 3. Il metodo di ricognizione del bene giuridico. – 4. Segue. L'esperienza giurisprudenziale. – 5. Il ruolo del bene giuridico e della sua offesa nel processo di riforma. – 6. Il rischio di una 'indifferenziata' selezione legislativa del bene giuridico e della relativa offesa. – 7. Il bene giuridico e i suoi presupposti. – 8. Pubblica economia, patrimonio del singolo e del pubblico. – 9. L'«economia pubblica e privata» quale parametro di definizione del campo di materia.

1. – Nell'introdurre e analizzare il tema dell'economia pubblica e privata quale 'oggetto dell'offesa', per in seguito approfondire la misura in cui il riferimento ad essa valga da 'parametro del campo di materia' <sup>(1)</sup>, diviene essenziale, allo stato dell'attuale dibattito, risalire di nuovo sia pur sinteticamente alla concezione stessa del 'bene giuridico' e, forse ancor più, alle modalità di definizione, nello specifico, del metodo di ricognizione delle 'entità' protette da considerare quali punti di riferimento cui ricondurre la condotta incriminata e rapportare l'offesa dalla stessa prodotta. Diciamo subito che, fra gli intralci che maggiormente minano la corretta formazione legislativa del 'diritto penale dell'economia' e la sua definizione interpretativa, risaltano le incomprensioni derivanti dalla resistenza ad una compiuta consapevolezza dei raccordi strutturali che intercorrono tra la detta sfera di influenza del 'bene giuridico' e i limiti di fattispecie. Basti pensare alla necessità sempre viva di definire le condotte tipiche restringendone il campo alle sole rilevanti per l'offesa al bene protetto. Al proposito, muovendo da una angolazione privilegiata, la mente corre subito alla fondamentale questione della corretta individuazione

---

<sup>(1)</sup> Lo scritto rappresenta il testo, solo marginalmente modificato, della relazione resa nel convegno per le celebrazioni del trentennale di questa Rivista, dal titolo "Trent'anni di diritto penale dell'economia", tenutosi presso l'Università di Verona nei giorni 20 e 21 ottobre 2017; dedicato alla memoria di Giuseppe Zuccalà.

dell'offesa rispetto ai reati che compongono il settore particolare<sup>(2)</sup> e all'interrogativo se a costituire l'oggetto di tutela sia proprio l'economia in quanto tale (nella sua natura di bene super-individuale) o siano, piuttosto, altri beni più immediatamente toccati dalla condotta (anzitutto, il patrimonio dei singoli); con i relativi riflessi sul piano della definizione delle singole incriminazioni in termini di reati di pericolo astratto ovvero concreto, presunto o effettivo.

Al riguardo non si può non registrare come la conquista dello storico concetto del bene giuridico nella sua missione di un 'dispositivo' per l'"aggancio" della norma penale alla realtà sociale e, dunque, nella veste di criterio di 'identificazione' e 'quantificazione' della gravità del fatto e di legittimazione dell'intervento punitivo, continui in qualche misura ad esser posta in discussione. Con l'effetto di contribuire a una non produttiva disattenzione per l'irrinunciabile mezzo legislativo e interpretativo dello 'specifico' scopo di tutela, ricoperto di giuridica rilevanza penale. Il dibattito, per il modo in cui si è sviluppato, interessa direttamente il diritto penale dell'economia, ampiamente inteso, in particolare in alcuni suoi settori, tra i quali per eccellenza il diritto penale dell'ambiente.

Le perplessità nascono probabilmente perché, tra le diverse ragioni, 'sovraccaricando' di significati il 'luogo' del bene giuridico, si finisce con l'esagerarne il ruolo e, per reazione, con eccesso di segno opposto, poi si tende a negarne integralmente o quasi l'attuale portata esegetica e sistematica. Per sradicare le cause di un primo 'sconfinamento' dai limiti del concetto e della sua reale portata, occorre rilevare come l'idea che il bene giuridico possa risolversi nell'altra della generica *ratio* dell'incriminazione non smetta di proporsi. Mentre dovrebbe ormai esser chiaro che, se al bene giuridico occorre riconoscere un significato 'specifico', lo si deve fare in quanto costituisce il punto di riferimento di una ben definita componente di disvalore, l'offesa quale evento giuridico. Se si facesse coincidere, invece, il bene protetto con l'intera *ratio* dell'incriminazione, ne risulterebbe il richiamo complessivo anche delle altre componenti di disvalore, di condotta e di elemento psicologico, in un 'tutto-indistinto' che diverrebbe ancor più tale se, come non poche volte accade, si ricorresse al contempo ad altri motivi dell'incriminazione, magari attinenti alla sola punibilità

---

(2) Nel senso che l'offesa al bene giuridico nei reati contro l'economia pubblica sarebbe per lo più ineludibilmente di pericolo, cfr. PELISSERO, *Prospettive economiche e prospettive personalistiche nella tutela penale del patrimonio*, in *La riforma della parte speciale del diritto penale. Verso la costruzione di modelli comuni a livello europeo*, a cura di PAPA, Torino, 2005, pp. 205 ss.

ovvero alla generica ispirazione 'politica' della stessa. Dal che discenderebbe la valutazione delle più svariate ragioni culturali, sociali ed economiche che possono stare all'origine di una norma incriminatrice.

Chiariamo subito: per l'analisi che mi propongo, secondo il titolo della relazione, di ogni riferimento e motivazione all'origine della norma si può ragionevolmente tener conto, ma sempre controllando con attenzione cosa ne risulti al fine specifico; fine che non può non consistere nella identificazione del bene 'particolare' oggetto dell'offesa costitutiva del reato. Mi permetterei di concludere al proposito, con decisione, nel senso che nessuno dovrebbe dubitare che, per ricostruire l'offesa costitutiva del 'reato', sia necessario individuare un'entità davvero rilevante e precisamente determinata per la quale la condotta criminosa rappresenti danno o pericolo. Per tener conto di indiscriminate ragioni di tutela, nel diritto penale dell'economia non dovrebbe, ad esempio, confondersi il semplice interesse 'amministrativo' ad una corretta gestione dei rapporti economici con l'entità che realmente meriti una tutela tanto energica quale risulta dalla minaccia e irrogazione della pena.

Quando non si divaricano adeguatamente la visione del giurista positivo (eminentemente tecnica) e l'altra del legislatore o di chi ne voglia studiare la spinta alla creazione della norma (senz'altro politica almeno per la genesi del comportamento e lo scopo dell'intervento normativo), si finisce con l'incapere in una indistinta o generica visione del bene giuridico.

Nella prospettiva caratteristica del giurista, che voglia interpretare l'ordinamento positivo secondo la sua lettera e la sua logica, il bene giuridico ha appunto il significato di un'entità utile a comprendere ed accertare una fondamentale componente del reato, l'offesa tipica, aiutando a meglio definire la corretta applicazione di una particolare norma incriminatrice; nella seconda prospettiva, quella del legislatore (o di chi ne analizzi le ragioni), cioè nella più generica visione politica, il richiamo al bene tende naturalmente a perdere di rilievo perché calato nel più comprensivo significato delle molte ulteriori valutazioni che condizionano le scelte formative della creazione della norma. Un impoverimento di valore del concetto è percepito dallo studioso o dall'interprete che, dovendo definire l'offesa tipica, invece di mantenersi aderente alla precisa figura del 'bene giuridico', ne diluisca il significato e ne alteri la fisionomia, confondendo l'uno e l'altra con i più svariati input 'politici' che possono aver motivato il legislatore. In breve, è chiaro che quest'ultimo, il 'buon' legislatore, isola un bene da proteggere (la vita, l'economia, il patrimonio, e così via dicendo), rapportando sì ad esso la formazione della fattispecie, ma considerando al contempo le diverse molteplici e multiformi variabili per definire

la risposta all'interrogativo 'se', 'come', e 'su quali presupposti' la norma possa rivelarsi 'giusta' ed 'efficace' e dunque da 'varare'.

Non si può perciò condividere la visione di chi, volendo ripercorrere il processo legislativo, pensi a un 'accantonamento' dell'idea del bene giuridico, nella convinzione che si possa dare rilievo unicamente al complesso di calcoli politici che governano la produzione della norma e, per valutare l'efficacia della sua formulazione, ci si possa limitare ad osservare procedure empiriche di verifica del 'consenso sociale' verso l'incriminazione. Il concetto di bene giuridico, correttamente inteso, non ha mai avuto propriamente lo scopo tanto 'nebuloso' di riassorbire in sé, sintetizzandole, le infinite valutazioni che muovono il legislatore. Attribuirglielo significa appunto enfattizzarne la portata e renderne vaga la fisionomia, per poi rimanere delusi e magari coltivare la convinzione dell'opportunità di farne a meno o porsi comunque il serio dubbio dell'utilità del concetto<sup>(3)</sup>.

---

(<sup>3</sup>) Un interessante dibattito si svolge attualmente circa la portata innovativa per le nostre tradizioni scientifiche della prospettiva anglosassone dei presupposti dell'incriminazione basata sui principi del 'danno' (Harm principle), dell'"offesa" (Offence principle) o di altre valutazioni che escluderebbero riferimenti al bene giuridico. In materia, per la dottrina tedesca, cfr., ad es., A. VON HIRSCH, in AA.Vv., *Der Rechtsgutsbegriff und das "Harm Principle"*, in *Die Rechtsgutstheorie*, R. HEFENDEHL – A. V. HIRSCH – WOHLERS (a cura di), Baden-Baden, 2003, pp. 13ss. (nel volume sono contenuti molti e approfonditi contributi che esaminano il tema dalle diverse angolazioni). Problematicamente in materia di nuove entità, i c.d. beni giuridici collettivi, che prescinderebbero dalla concreta riferibilità agli individui particolari, cfr., in una più ampia analisi dell'attuale dibattito sul bene giuridico, ad es., SEHER, *Prinzipiengestützte Strafnormlegitimation und der Rechtsgutsbegriff*, in *op. ult. cit.*, pp. 39 ss. La prospettiva dei beni 'collettivi' e dell'abbandono del tradizionale concetto del bene giuridico è tutt'altro che scontata: cfr., ad es., HASSEMER, *Darf es Straftaten geben die ein strafrechtliches Rechtsgut nicht in Mitleidenschaft ziehen?*, in *op. ult. cit.*, pp. 57 ss. che conclude (p. 64) nel senso che una corretta concezione del bene giuridico, anche oggi, «verbitet wolkige Generalisierungen, unter denen kein Mensch sich etwas vorstellen kann»; critico verso l'abbandono del bene giuridico, anche SCHÜNEMANN, *Das Rechtsgüterschutzprinzip als Fluchtpunkt des verfassungsrechtlichen Grenzen der Straftatbestände und ihrer Interpretation*, in *op. ult. cit.*, p. 133 ss. e, per le conclusioni, p. 154, là dove icasticamente conferma: «... repräsentiert das Rechtsgüterprinzip in meinem Augen sogar den harten Felsen des liberalen Denkens, und damit der Gerechtigkeit...». Sul tema dell'eventuale accantonamento del bene giuridico in un modello procedurale di ricognizione delle diverse e pluralistiche ragioni morali, sociali e politiche di formazione della norma, cfr., in Italia, FRANCOLINI, *Abbandonare il bene giuridico? (ecc.)*, Torino, 2014, *passim* e spec., per le conclusioni, pp. 243 ss. Colgono bene i termini del problema, rilevando come dalla indicata prospettiva d'analisi anglosassone possano trarsi ragioni non per l'abbandono del bene giuridico, ma solo per meglio comprendere gli ulteriori motivi che presiedono alle scelte legislative: CADOPPI, *Liberalismo, paternalismo e diritto penale*, in AA.Vv., *Sulla legittimazione del diritto penale*, a cura di FIANDACA e FRANCOLINI, Torino, 2008, pp. 83 ss. e spec. 88 ss.; e FORTI, *Principio del danno e legittimazione "personalistica" della tutela penale*, in *op. ult. cit.*, pp. 43 ss., in spec. pp. 79 ss.

In realtà il tema sembra conoscere due principali linee di sviluppo: la prima volta a



Anche altre visioni sembrano minare il rilievo più appropriato del bene giuridico. Penso in primo luogo a concezioni a sfondo sociologico-funzionalistico che considerano vero scopo della norma la 'cura del sistema' (4); quasi che il funzionamento del sistema in sé si autogiustificerebbe, senza chiedersi se esso sia servente di beni fondamentali dell'uomo. Ma si tratta di prospettazioni che, a mio avviso, finiscono con il coltivare pericolosamente l'idea di un diritto penale come di un 'cieco' meccanismo servente dell'ordine costituito, escludendo o mettendo in ombra la valutazione del bene protetto.

Profilo problematico più concreto risiede nella ricorrente perplessità che il bene giuridico sia inafferrabile nella prospettiva di un'entità davvero garantistica per il destinatario, tale da necessariamente difenderlo contro un'applicazione ingiusta della legge penale. Nella convinzione che, anzi, il ricorso interpretativo al bene condurrebbe a estendere l'area della punibilità per l'uso che ne fa la giurisprudenza. Questo timore continua a non convincermi, visto che è mosso dal ritenuto rischio di una 'deviazione' dalla

---

mettere in discussione il significato in sé del bene giuridico a vantaggio di altre entità o metodi di ricostruzione della corretta formazione della norma penale, soprattutto quindi in una prospettiva pratica di verifica e riforma del sistema; la seconda volta a discutere il valore del c.d. 'personales Rechtsgut', vale a dire a verificare se in ogni caso il bene e la sua offesa vadano riguardati nell'interesse dei singoli ovvero abbiano una connotazione solo 'collettiva'. Si tratta, cioè, dei richiamati c.d. beni collettivi, rispetto ai quali non sarebbe possibile stabilire una connessione con i singoli titolari (del bene) e vittime (dell'offesa), come accadrebbe ad esempio con molti reati ambientali. L'evoluzione dei tempi lo avrebbe imposto a tutela dell'umanità, non più dell'uomo particolare (sul punto specifico del problema ad es. SEHER, *op. cit.*, pp. 42 s.). A me non sembra convincente quest'ultima prospettazione, perché conduce alla 'dissolvenza' dell'offesa e del suo accertamento; mentre nulla esclude che il diritto penale possa conciliare la tutela dei beni c.d. collettivi con una formulazione della fattispecie penale accettabile dal punto di vista della verifica dell'offesa, a livello del danno o almeno del pericolo per i singoli (nello stesso senso cfr. MASUCCI, *Abusi di mercato*, in AA.VV., *Questioni fondamentali della parte speciale del diritto penale*, Torino, 2012, pp. 241 s.), lasciando all'illecito amministrativo la restante quota di condotte inosservanti. In ogni caso, per quel che concerne il sistema positivo italiano, l'ipotesi dell'abbandono del bene giuridico dovrebbe comunque confrontarsi con il principio costituzionale di offensività nei termini riconosciuti dalla nostra Corte Costituzionale (*infra*, n. 2), a partire dalla corretta individuazione delle 'entità' tutelabili penalmente.

(4) AMELUNG, *Rechtsgüterschutz und Schutz der Gesellschaft*, 1972; più di recente ID., *Der Begriff des Rechtsguts in der Lehre vom strafrechtlichen Rechtsgüterschutz*, in *Rechtsgutstheorie*, cit., pp. 155 ss. e spec., per le conclusioni, p. 182, di nuovo prospettando la concezione che «das Verbrechen sich gegen die organisatorischen Bedingungen menschlichen Zusammenlebens richtet»; aggiungendo, peraltro, che: «Ob die Strafrechtsdogmatik dieses Denkmodell praktisch umsetzen kann, bleibt offen». Nel senso che oggetto di protezione sarebbe propriamente la 'norma', cfr. JAKOBS, *Strafrecht*, AT, Berlin-New York, 1983, 36, con nota 40: «Das Strafrecht schützt als Bestandsbedingung der Gesellschaft einzig die Normgeltung (...)».

corretta visione del bene giuridico e della sua funzione ‘selettiva’ delle incriminazioni; rischio non diverso da quello immanente al cattivo uso di un qualsiasi elemento dell’interpretazione, letterale o logico che sia, e che dovrebbe e deve fronteggiarsi con strumenti e in modi diversi dalla rinuncia al ricorso ai meccanismi istituzionali di controllo sulla legittima interpretazione. Sovvenendo al riguardo in particolare il canone della ‘chiarezza’ della tassativa incriminazione che, se adeguatamente inteso e applicato, costituisce un limite da opporre senz’altro alla degenerazione dell’uso del mezzo interpretativo consistente in una impropria e incontenibile spinta verso la estensione dell’area della punibilità. Mai dovendo dimenticare che la necessaria chiarezza dell’incriminazione esclude l’applicazione della norma incriminatrice che risulti, conclusivamente, almeno di dubbia esistenza, nel pieno rispetto dei limiti di flessibilità della lettera della legge; ma, soprattutto, nel rispetto altrettanto compiuto della conoscibilità del precetto penale da parte del destinatario, che significa anche comprensibilità del significato sostanziale dell’illecito, rispetto all’offesa ad un bene degno di questo nome, con corrispondente ‘motivabilità’ del destinatario medesimo, nel senso di promuovere la consapevole e partecipata spinta a ‘conformarsi’ al precetto. D’altronde non si vede come un esclusivo, genericissimo, affidamento alle spesso ‘sfrangiate’ o imperscrutabili ragioni politiche della norma, con emarginazione del bene giuridico, potrebbe meglio garantire il giusto e certo contenimento dell’incriminazione nel momento della sua applicazione; senza ignorare i guasti che un simile affidamento produrrebbe alla effettiva conoscibilità da parte del destinatario della volontà della legge, ove egli si dovesse affannare alla ricerca di quelle molteplici ragioni politiche non sempre definibili né conciliabili tra loro.

2. – Insomma, storicamente, nella rifondazione razionale del diritto penale e del reato, il rilievo dell’entità ‘bene giuridico’ ha assunto una centralità che a mio avviso non può non confermarsi, con decisivi riflessi benefici nel diritto penale dell’economia, quale garanzia essenziale contro un debordante intervento punitivo.

In via generale, già la stessa ‘fondante’ concezione di Beccaria del reato come ‘danno’ richiamava indiscutibilmente un’entità che di quel danno fosse l’oggetto, introducendo una edificazione della struttura del reato che muovesse dall’evento offensivo. Si preparava così la strada che, per il tramite dell’idea del ‘diritto’ quale oggetto dell’offesa, sarebbe giunta a maturazione con la concezione di Birnbaum del ‘bene giuridico’ nel senso di una realtà ‘esterna alla condotta’ che il reato danneggia o mette in pericolo. Altre basilari analisi hanno perfezionato il concetto, tra le quali

spicca nella tradizione scientifica italiana l'opera di Arturo Rocco. Gli eminenti contributi, poi, dati dagli studi lungo il '900 e da quelli contemporanei sulla offensività, in particolare nel nostro paese, hanno promosso una visione del bene giuridico sempre più precisa con una piena consacrazione della centralità dello stesso nella concezione del reato, almeno dal punto di vista scientifico<sup>(5)</sup>, ma non solo.

In tal senso, se ce ne fosse bisogno, ha via via assunto da noi un valore 'decisivo' il riconoscimento, anche nella migliore giurisprudenza, dell'offesa quale contenuto del reato e dunque del bene giuridico, come suo oggetto imprescindibile. Riconoscimento che trova conferma nella nostra Costituzione e nella corrispondente posizione ormai consolidata nelle sentenze della stessa Corte delle leggi, che obbliga il giudice penale all'accertamento in concreto dell'offesa<sup>(6)</sup>. E – si badi bene – siffatta 'essenziale' caratteristica del nostro sistema finisce col connotare o deve connotare l'intero sviluppo del tema della individuazione e della rilevanza del bene giuridico in modo forse più incisivo che in altri paesi; pur in quelli storicamente sensibili alla figura del bene giuridico e al significato teorico e pratico della sua offesa, come accade in Germania, nel cui ordinamento tuttavia non mancano i segni di un minor rilievo dell'evento offensivo o se si vuole di un più marcato rilievo del disvalore di condotta<sup>(7)</sup>.

Può allora sorprendere che, nonostante il vincolo costituzionale, nei corsi e ricorsi storici degli atteggiamenti (teorici e pratici), anche in Italia il bene giuridico soffra, come anticipato in premessa, di ripetute crisi di noncuranza, indifferenza o addirittura di insofferenza. Occorrendo costantemente 'rivitalizzare' la consapevolezza del suo significato sia nella prospettiva della legge positiva sia in quella della riforma. Simile ineludibile esigenza dovrebbe essere fronteggiata – mi è sembrato di dover ricordare – non trascurando una risposta attenta, fondata sui comuni criteri di definizione della fattispecie e interpretativi della medesima. Il problema mi sembra possa dirsi di assoluto rilievo in un campo di materia come quello del diritto penale dell'economia, che è 'minato' dalla denunciata, frequente, inadeguata formazione e interpretazione dell'effettivo perimetro di ri-

---

<sup>(5)</sup> Rinvio per le linee dello sviluppo storico a A. FIORELLA, *Lo sviluppo in Italia, nel '900, delle fondamentali categorie del diritto penale alla luce delle influenze della dottrina tedesca*, in *Riv. it. per le scienze giuridiche*, 2015, pp. 178 ss.

<sup>(6)</sup> Cfr. in tema, ad es. CATENACCI, *I reati di pericolo presunto fra diritto e processo penale*, in *Scritti in onore di Giorgio Marinucci*, Milano, 2006, pp. 1415 ss. e spec. pp. 1429 ss.

<sup>(7)</sup> Mi permetto di richiamare, sul tema dei rapporti tra le esperienze scientifiche e ordinamentali italiane e tedesche: A. FIORELLA, *Lo sviluppo*, cit., pp. 187 ss.

levanza delle condotte incriminate per l'insufficiente rilievo testuale concesso al loro significato offensivo tipico.

3. – Veniamo meglio alla questione fondamentale che si è ancora alla necessità di un'attenta selezione delle entità di volta in volta rilevanti nello stabilire quale sia il bene 'specificamente' e 'propriamente' da considerare quale oggetto dell'offesa; chiedendoci se possa convalidarsi un 'metodo' per meglio orientarsi nella sua ricognizione.

Al riguardo dell'oggetto dell'offesa, va ripreso e ravvivato il dibattito sul tema se tutelabili dal legislatore penale siano i soli beni di rilievo costituzionale. Ricca fioritura di idee e risultati che non posso non dare per conosciuta<sup>(8)</sup>, limitandomi qui a confermare l'idea<sup>(9)</sup> che al problema vadano impressi un'impostazione e uno sviluppo che ricerchino una soluzione non 'in assoluto', rincorrendo la menzione testuale in Costituzione del bene rilevante, ma ricavandola dal 'relativo' di un bilanciamento tra valori, considerando penalmente tutelabili soltanto i beni che (in qualche misura) possano ragionevolmente rapportarsi (in particolare) al bene costituzionale della libertà personale sacrificato dalla sanzione penale. Di qui prende le mosse – inutile precisarlo – l'importante, anzi essenziale 'valutazione' di quali siano i beni protetti o da proteggere, garantendo il pieno rispetto del principio di proporzionalità. Tema di grande rilievo, che tuttavia non è possibile toccare in questa mia relazione; se non mettendo in guardia verso la sciatta e 'interessata' selezione frequentemente fatta dal legislatore con corrispondente approssimativa ponderazione della disciplina, per mere ragioni 'propagandistiche' della propria (pretesa e) ostentata sensibilità politica.

Se nessuno può dubitare del rilievo costituzionale del bene dell'economia pubblica o privata (in particolare considerando gli artt. 41 e 42 Cost.), attenzione decisamente più avvertita deve dedicarsi per entità sfumate o di indiretto significato che costellano il firmamento del diritto penale dell'economia, dovendo comprenderne i limiti dell'effettivo rilievo, quali la generica trasparenza contabile o l'affidamento individuale o collettivo; entità che appaiono solo mezzi verso la protezione di altri beni davvero muniti in sé e per sé di rilevanza costituzionale, nei termini che presto richiameremo.

A riprova della sua perdurante, apicale importanza, al bene giuridico, visto soprattutto nella sua rilevanza costituzionale, dà esplicita evidenza la

---

(8) Sempre per economia dello scritto mi limiterei a ricordare, tra gli altri, i basilari e noti contributi di BRICOLA e PULITANÒ sui quali ho già avuto occasione di intervenire ad es. in A. FIORELLA, voce *Reato in generale*, in *Enc. dir.*, vol. XXXVIII, Milano, 1987, p. 793.

(9) V. ancora l'appena cit. voce *Reato*, p. 793.

riforma Orlando del 2017 [art. 85, lett. q)], nella delega volta a garantire un'adeguata riserva di codice, menzionando, tra gli altri, i beni di nostra pertinenza della «correttezza e trasparenza del sistema economico di mercato»; che a mio avviso vanno appunto intesi non in sé e per sé ma raccordandoli con gli artt. 41 e 42 Cost., nella loro funzione di veicoli qualificati per la tutela dell'economia pubblica e privata, comprendendo in quest'ultima naturalmente il patrimonio dei singoli. Illuminante è, nel contesto, il collegamento che la riforma Orlando stabilisce tra la definizione dei beni costituzionalmente significativi e la necessaria, effettiva conoscibilità del precetto penale da parte del destinatario: per il tramite della riserva di codice avente ad oggetto i reati che tali beni offendano. A me sembra chiaro che la riforma colga, sul punto, un altro aspetto essenziale della teoria del bene giuridico: come la conoscibilità della legge e il richiesto orientamento del destinatario presuppongano la sua consapevolezza dei significati sostanziali dell'illecito penale che non possono non essere radicati anche nell'offesa ai beni giuridici rilevanti.

Per il metodo di riconoscimento dei beni protetti, sono ancora dell'idea che lo schema di una 'seriazione' degli stessi, quale reticolo logico-giuridico, che – per così dire – metta in ordine le diverse entità isolabili stabilendone, nei rapporti, la tipologia e il rilievo, possa contribuire alla loro esatta enucleazione; le principali articolazioni di un simile schema – lo ha rilevato da ultimo Manes – sono oggi prese in considerazione anche dalla Corte Costituzionale<sup>(10)</sup>.

Nel metodo della 'seriazione' rimane anzitutto fermo che una corretta ricostruzione del bene giuridico presuppone in primo luogo che si garantisca la netta distinzione tra bene e condotta; la quale distinzione valga ad evitare che si faccia coincidere il bene protetto con la condotta osservante e dunque con il 'dovere' in sé e per sé preso, promuovendo i reati di mera 'infedeltà'; o comunque favorendo anticipazioni esasperate dell'offesa, magari riproponendo reati di mera opinione o addirittura proteggendo beni puramente 'virtuali', senza cogliere quali possano esser davvero i profili di tutela penale correttamente individuati.

Una precisa consapevolezza della necessaria distinzione irradia i suoi riflessi in estesa misura nel diritto penale dell'economia, sollecitando l'interprete a demarcare l'autonomia del disvalore di evento rispetto al disvalore di condotta nelle frequentissime fattispecie di c.d. reati propri che di tale settore

---

<sup>(10)</sup> Cfr. MANES, *I recenti tracciati della giurisprudenza costituzionale in materia di offensività e ragionevolezza*, in *Dir. pen. contemporaneo*, 2011, p. 455.

fanno parte e, a me sembra, siano meglio definiti con il nome di ‘reati funzionali’. Valorizzando in questi – come è corretto – la violazione del dovere e l’abuso del potere, non si deve finire col sottovalutare il disvalore di evento, da accertare quale offesa dello specifico bene giuridico. Si protrae invece la erronea, tralattiva convinzione, di non pochi, che il reato funzionale segnali in definitiva solo un particolare vincolo tra bene e condotta, talmente ‘stretto’ che il solo soggetto qualificato potrebbe cagionare l’evento offensivo. Con la conseguenza, ad esempio, di definire, nei reati dei pubblici ufficiali contro la pubblica amministrazione, il bene giuridico come se fosse un’entità ‘offendibile’ soltanto dai pubblici agenti, dimenticando che esso può essere offeso anche dal privato: basti pensare ai reati, appunto dei privati, previsti dagli artt. 336 ss. c.p. L’effetto (paradossale?) dell’errata concezione sta nel finire con il ragionare – sia pur implicitamente – nel senso che nel disvalore di condotta, in particolare nella violazione del dovere (la ‘mera infedeltà’), sarebbe assorbito anche il disvalore di evento, favorendo anche, in qualche misura, la mutilazione del compiuto accertamento di quest’ultimo.

Rimane utile, a mio avviso, altresì la distinzione tra ‘bene finale’ e ‘bene strumentale’, dovendo riferirsi soltanto al primo l’appropriata determinazione del verificarsi dell’offesa ‘essenziale’ al configurarsi del reato; non avendo (almeno di regola) il bene solo strumentale autonoma significatività, pure costituzionale, nell’ottica del diritto penale. Secondo quanto prima ho ritenuto di introdurre – e forse ora con maggiori elementi di giudizio – possono farsi evolvere considerazioni sul significato delle scelte fatte dal legislatore penale nell’individuare il bene giuridico o comunque refluenti sull’individuazione del livello di offesa al medesimo, nel valutare un passaggio nevralgico di un dibattito che rimane attualissimo.

Occorre chiedersi: ai “beni giuridici” possono senz’altro parificarsi le “funzioni” quali oggetti della tutela penale? Vi è, in effetti, una inclinazione ad immaginare il diritto penale, e in particolare alcuni suoi settori, tra i quali appunto il nostro del diritto penale dell’economia, come un insieme di norme spesso poste legittimamente a tutela non di “beni” strettamente intesi, ma di particolari “funzioni”, di gestione o controllo della Pubblica Amministrazione (o di altri soggetti); funzioni viste quali snodi dell’efficiente funzionamento della macchina dell’organizzazione sociale (e, ad esempio nello specifico settore, della macchina dell’economia considerata complessivamente o in una delle sue articolazioni) <sup>(11)</sup>. Senon-

---

<sup>(11)</sup> Di tutela delle “funzioni” parla ad es. PADOVANI, *Tutela di beni e tutela di funzioni nella scelta tra delitto, contravvenzione e illecito amministrativo*, in *Cass. Pen.*, 1987, 670 ss.; per una critica alla tesi per la quale le “funzioni” costituirebbero autentici beni giuridici, cfr.

ché valorizzando le ‘funzioni’ quali oggetti di tutela – come accennato – si valorizzerebbero, semmai, beni soltanto strumentali.

La stessa eventuale ‘plurioffensività’ del reato medesimo dovrebbe propriamente rapportarsi ai beni finali<sup>(12)</sup>; solo impropriamente apparendo plurioffensivo il reato per l’offesa che esso arrechi oltre che a un ‘bene finale’, a semplici beni strumentali, entità – queste ultime – che sono rilevanti nel solo senso di definire l’*iter* di sviluppo del reato verso l’offesa costitutiva del reato (ad esempio, nel nostro settore, l’offesa alla trasparenza contabile quale ‘ponte’ per l’offesa al patrimonio sociale nel falso in bilancio). Solo il primo tipo di reato, offensivo di più beni finali, a me sembra possa considerarsi reato plurioffensivo ‘in senso stretto’, nel secondo caso parlerei di reato plurioffensivo esclusivamente ‘in senso ampio’.

Dovendo poi considerare come la figura teorica da me chiamata ‘bene ultimo’, sia un’entità diversa dal c.d. ‘bene di categoria’, perché il primo rappresenta, a differenza del secondo, non un’insegna sotto cui raccogliere una pluralità di reati, ma l’oggetto specifico di un particolare reato, però meramente indiretto ed eventuale.

Il bene di categoria aiuta a ‘perimetrare’ un’area più estesa di ‘titoli’ di reato, tracciandone la ‘cornice’ per cogliere significative similarità sul piano di un’offensività ‘più genericamente’ concepita. Questa precisazione introduce il tema, che poi approfondiremo, del ‘bene giuridico quale parametro di definizione del campo di materia’.

Aggiungo qui soltanto che, per quanto riguarda la diversa figura del bene-ultimo, il richiamo alla pubblica economia non indica, per definizione, uno stretto legame con la singola condotta. In altri termini solo in casi particolarissimi, la singola condotta offensiva del patrimonio produce un risultato così imponente da interessare, nella sua pienezza, il bene ‘gigante’ della pubblica economia. Rimane ancora confermato che, guardando alla pubblica economia quale referente solo ‘generico’ e ‘indiretto’ della condotta, non la si può allora confondere con il vero e tipico oggetto della

---

CATENACCI, *La tutela penale dell'ambiente*, Padova, 1996, 93; A. FIORELLA, ad esempio in *Diritto all'ambiente e diritto allo sviluppo, Atti di Convegno (Teramo, 7-9 novembre 1991)*, Milano, 1995, 200 ss. Sul rischio connesso alla tutela di “poco affidabili oggetti strumentali di tutela”, cfr. anche MOCCIA, *Riflessioni sui nodi problematici della normativa italiana in materia di criminalità economica*, in *Riv. trim.*, 1997, 24 ss.

<sup>(12)</sup> Si pensi alla ‘libertà personale’, nelle vesti della libertà di scelta nella gestione dei propri interessi, violata dalle frodi di diverso genere che vivono nel diritto penale dell’economia; e al ‘patrimonio’ della vittima, di conseguenza offeso dalle frodi medesime. O si considerino in altro settore di ordinamento, per la rapina, i beni da essa offesi sempre della libertà e del patrimonio, per il tramite della violenza o minaccia.

specifica offesa costitutiva del particolare reato; sarebbe altrimenti irresistibile la tentazione di concludere, nella più classica delle finzioni, che un'offesa sempre vi sia, per evitare la disapplicazione delle norme incriminatrici, che, pur indirettamente riconducibili alla tutela della pubblica economia, sanzionino condotte strutturalmente inidonee a produrre un'offesa 'concreta' a una entità di tale grandiosa dimensione. Diversamente, facendo capo al più 'contenuto' bene del patrimonio, tutto diviene più concreto e l'offesa misurabile; per ciò stesso rivelandosi applicabile la norma incriminatrice secondo la sua logica meglio definita dall'interprete.

4. – Un esempio di speciale evidenza del modo in cui può influire la corretta definizione del bene e della sua offesa, nel diritto penale dell'economia, è a mio avviso offerto dai reati pre-fallimentari di natura patrimoniale. Una importante sentenza della Cassazione del 2012<sup>(13)</sup>, recependo gli stimoli della dottrina, ha riconosciuto di dover muovere dal bene giuridico e dall'evento nel ricostruire le complesse figure della bancarotta, così prendendo atto di dover modificare l'usuale modo di concepire i reati pre-fallimentari caratteristico della giurisprudenza. Con l'effetto di escludere il rilievo di una serie di comportamenti estranei all'offesa tipica – l'offesa al patrimonio del creditore, intesa come 'danno' – respingendo i comportamenti non concretamente offensivi di là dal recinto di rilevanza della materia fallimentare penale, stabilendo la necessità del nesso causale tra l'evento di danno e la condotta criminosa, con corrispondente elemento psicologico. La sentenza Corvetta è stata oggetto di vivaci critiche da parte della giurisprudenza successiva<sup>(14)</sup>; nondimeno a me sembra che, talora implicitamente, alcuni suoi contenuti 'sostanziali', rivenienti dalla dottrina, siano stati ripresi con merito dai più recenti indirizzi della Cassazione, sia pur con correzioni incisive. Nello sviluppo del dibattito, si segnala in tal senso una sentenza del marzo 2017<sup>(15)</sup>, la quale, pur negando il legame eziologico tra l'evento e le condotte di bancarotta patrimoniale, stabilisce che nei reati pre-fallimentari non si possa comunque prescindere dal rapportarsi al bene del patrimonio dei creditori, trattandosi di pericolo "concreto". Di conseguenza, argomentando anche dai riflessi che la 'concretezza' del pericolo medesimo riverbera sul piano

---

<sup>(13)</sup> Cfr. Cass. pen., sez. V, ud. 24.9.2012,, n. 47502, Ric. Corvetta D. e altri.

<sup>(14)</sup> La sentenza Corvetta può non essere compresa nel suo migliore portato, perché genera un equivoco nel proporre come evento il fallimento, che in sé e per sé rappresenta solo una condizione oggettiva di punibilità.

<sup>(15)</sup> Cfr. Cass. pen., sez. V, ud. 24.3.2017, n. 17819.



psicologico, in termini di frodolenza, la stessa decisione della Suprema Corte esprime un qualche ‘accostamento’ delle condotte tipiche alla ‘zona di rischio penale’, nel senso del doversi accertare una loro incidenza sul patrimonio del debitore che possa, sia pur indirettamente, collegarsi all’insolvenza e ai relativi effetti pregiudizievoli per i creditori<sup>(16)</sup>.

---

<sup>(16)</sup> Cfr. la sentenza appena cit.: «È un principio, quello che si intende sostenere, che vuole dare atto, in primo luogo, del valore fortemente indiziante – ai fini della configurazione delle componenti oggettiva e soggettiva della fattispecie – dell’aver agito, l’agente, nella “zona di rischio penale” (...), che è quella che in dottrina viene comunemente individuata come prossimità dello stato di insolvenza, quando l’apprrezzamento di uno stato di crisi, normalmente conosciuto dall’agente imprenditore o figura equiparata, è destinato a orientare la “mira” di ogni sua iniziativa di distacco dei beni – fatte salve quelle inquadrabili nelle altre ipotesi di reato pure previste dalla l. del 1942 – nel senso della idoneità a creare un pericolo per l’interesse dei creditori sociali. Una condizione, però, solo eventuale o possibile, e ciò con una certa differenza rispetto a quanto previsto già ora da una parte della giurisprudenza (non senza contrasti), con riferimento alla posizione del concorrente *extraneus*, in relazione al quale si è sostenuto essere invece necessario non mettere in dubbio la conoscenza dello stato di decozione dell’impresa da cui il denaro proviene (...). Quanto detto non esclude, tuttavia, che il reato proprio possa rimanere integrato da comportamenti anche antecedenti a tale fase della vita della azienda, a condizione però che questi presentino caratteristiche obiettive (si pensi alla operazione fittizia, alla distruzione o alla dissipazione) che, di regola, non richiedono particolari e ulteriori accertamenti per provare la esposizione a pericolo del patrimonio e che risultino e permangano, come le seguenti, congruenti rispetto all’evento giuridico (esposizione a pericolo degli interessi della massa) che poi si addebita all’agente (...). Prosegue la sentenza: «Anche nella Relazione alla L. del 1942, del resto, si affermava che l’aver posto le condotte della L. Fall., art. 216 in relazione con il fallimento, tale da rappresentarne la natura di antecedente logico e storico, dovrebbe “vietare di temere che la distrazione possa essere punita quando ai creditori non abbia prodotto alcun danno”».

Di notevole interesse è inoltre la Cass. pen., sez. V, ud. 23.6.2017, n. 38396, che con particolare efficacia rileva come dalla ritenuta natura della bancarotta fraudolenta patrimoniale quale reato di pericolo concreto si deduca che l’esito concorsuale vada inteso «“come prospettiva nella quale deve essere valutata l’effettiva offensività della condotta” (...): prospettiva, questa, che, per non svilire la capacità selettiva della configurazione della fattispecie come reato di pericolo concreto, non può prescindere dalla valutazione dell’attitudine del fatto distrattivo ad incidere sulla garanzia dei creditori alla luce della specifica, complessiva condizione in cui versa l’impresa». Sul piano dell’elemento psicologico – aggiunge poi la decisione – il dolo va concepito nei termini di un ‘dolo generico’, i cui «specifici contenuti sono delineati dalla giurisprudenza di legittimità valorizzando la riconducibilità della fattispecie nel *genus* dei reati di pericolo concreto: il progressivo approfondimento della portata di tali contenuti ha condotto infatti questa Corte a ritenere che, per la sussistenza del dolo di bancarotta patrimoniale, sia necessaria “la rappresentazione da parte dell’agente della pericolosità della condotta distrattiva, da intendersi come probabilità dell’effetto depressivo sulla garanzia patrimoniale che la stessa è in grado di determinare e, dunque, la rappresentazione del rischio di lesione degli interessi creditori tutelati dalla norma incriminatrice” (...). Lungi dall’esaurirsi nella rappresentazione e nella volizione del fatto distrattivo, dissipativo, etc., il dolo di bancarotta investe anche la pericolosità di tali fatti rispetto alla preservazione della garanzia patrimoniale dei creditori: in questa prospettiva, la “frodolenza”, intesa come connotato interno alla distrazione, implica, dal punto di vista soggettivo,

La natura concreta del pericolo viene enfatizzata da ulteriori pronunce<sup>(17)</sup>, emergendo una crescente sensibilità verso il contenimento delle condotte punibili, anche per effetto dell'arricchimento dell'oggetto del dolo. In definitiva, lo sviluppo dell'indirizzo giurisprudenziale sui reati pre-fallimentari di natura patrimoniale, per quanto non appaia lineare, conferma la decisiva portata 'euristica' del bene protetto, divenendo esso il fattore essenziale di un avanzamento verso una più corretta interpretazione della materia sul piano dell'offesa e della colpevolezza.

Al contempo la logica della legge comprova la necessità della massima attenzione nel senso di prendere atto che in tale materia il bene giuridico 'finale' non può identificarsi nella pubblica economia, strettamente intesa, perché essa non è propriamente 'raggiungibile' (offendibile) dalle condotte criminose tipiche del settore (se non in casi eccezionali).

5. – L'appena evocata evoluzione giurisprudenziale non assorbe certo l'esigenza che un nuovo legislatore, finalmente intervenendo sulle molte criticità tecniche della materia penale fallimentare, chiarisca a livello testuale, là dove necessario, la formulazione delle relative fattispecie per favorire la maturazione del processo di assestamento del delicatissimo settore<sup>(18)</sup>.

---

che la condotta di tutti coloro che si predica concorrono nella attività distrattiva risulti perlomeno assistita dalla consapevolezza che si stanno compiendo operazioni sul patrimonio sociale, o su talune attività, idonee a cagionare danno ai creditori" (...)» (per tale forma di dolo, che mi è parso di poter definire quale 'dolo arricchito', mi permetto di rinviare a: A. FIORELLA, *I reati fallimentari*, in AA.VV., *Questioni fondamentali della parte speciale del diritto penale*, Torino, 2012, pp. 303 s.).

A me sembra, dunque, che già quest'ultimo indirizzo rappresenti un notevole 'passo avanti' verso una più sensibile applicazione dei principi che dovrebbero ispirare l'interpretazione della legge penale fallimentare: i principi costituzionali di offensività e di colpevolezza. È apprezzabile dunque senz'altro questo secondo indirizzo, che valorizza nel senso detto almeno il 'pericolo concreto' al bene giuridico, pur rimanendo fermo che i reati pre-fallimentari di natura patrimoniale siano essenzialmente reati di 'danno' per il patrimonio dei creditori (con eventi da individuare nell'insolvenza, dissesto e loro aggravamento) (cfr. FIORELLA, *I reati fallimentari*, cit. pp. 284 ss.; in materia, più diffusamente, A. FIORELLA-M. MASUCCI, *Gestione di impresa e reati fallimentari*, Torino, 2013); né a me sembra che possa dimenticarsi il nesso causale tra l'evento e le condotte richiesto dall'art. 40 c.p. Pieno rilievo va poi attribuito all'elemento psicologico tipico, con ogni relativa articolazione strutturale e compiuta definizione del suo oggetto. In tal senso, a mio avviso, l'ulteriore maturazione degli indirizzi giurisprudenziali dovrà passare attraverso una più estesa condivisione con la dottrina di fondamentali aspetti ricostruttivi delle fattispecie e del loro accertamento.

<sup>(17)</sup> Cfr., ad es., Cass. pen., sez. V, ud. 8.2.2017, n. 13910; Id., sez. V, ud. 12.10.2017, n. 53184.

<sup>(18)</sup> Già il progetto Pagliaro 1991 (Riforma del codice penale – schema di delega legislativa per l'emanazione di un nuovo codice penale varato dalla Commissione nominata dal Ministro della Giustizia nel 1988 e pubblicato in Documenti Giustizia, 1992, p. 446)

Inizia così a prendere, qui, maggiore corpo il tema del ruolo del bene giuridico nella schietta prospettiva di una riforma effettiva del nostro attuale sistema, la cui ampiezza e urgenza coinvolge larga parte del diritto penale dell'economia.

I fondamentali progetti ministeriali di riforma del sistema penale italiano<sup>(19)</sup>, in ossequio al principio costituzionale di offensività, hanno fissato nel bene giuridico specificamente considerato dalle particolari fattispecie criminose e nell'offesa al medesimo, un cardine insopprimibile del contenuto sostanziale ed essenziale del reato. Alla quale indicazione ha dato pieno seguito da ultimo la citata riforma Orlando nel prevedere una riserva di codice per le offese ai beni di rilevanza costituzionale nell'ottica di una piena conoscibilità del precetto penale.

Su questo piano una parola la spenderei per segnalare le esasperazioni cui può condurre la ricorrente insofferenza legislativa per i limiti garantistici imposti dal bene giuridico e dal principio di necessaria 'offensività', in altre fattispecie di centrale importanza. Queste, per quanto meritevoli della massima severità, nondimeno sono da tenere sotto controllo vigile nel rispetto dei principi: riprendo qui la materia dei reati dei pubblici ufficiali contro la pubblica amministrazione, ai quali ho già fatto più di un cenno; reati – è inutile ripetere – la cui analisi è della massima importanza pratica, anche per il diritto penale dell'economia. È lecita, al riguardo, una domanda: siamo proprio convinti che sia giusto 'vellicare' la propensione a costruirli e interpretarli come reati di 'mera-infedeltà'? Le conseguenze pratiche possono essere devastanti con la 'smaterializzazione' delle fattispecie, con esclusivo rilievo della 'finalità' sospetta del pubblico agente, e con elusione del significato oggettivo della legittimità dell'atto, quale fattore di incompletezza del reato (la legittimità 'oggettiva' in sé nulla conterebbe!). L'orientamento giurisprudenziale nelle sue estreme conseguenze rappresenterebbe un'exasperata inquisizione dello stesso 'spirito' dell'atto amministrativo; una sorta di 'sonda' per svelare il suo riposto 'intento', oscuro motore del significato oggettivo del provvedimento. La valutazione 'dirompente', oltre i limiti 'materiali' di fattispecie, della finalità 'soggettiva' del comportamento amministrativo non può non esser considerata un'espressione di quell'eccesso di rigore applicativo che contribuisce a produrre l'indesiderabile fenomeno della c.d. 'amministrazione difensiva'; la quale particolarmente si esprime per il rischio di un'applicazione

---

ridefiniva alla radice l'intera materia esplicitamente incardinando la fattispecie di bancarotta fraudolenta patrimoniale sull'evento offensivo cagionato ai creditori.

<sup>(19)</sup> Mi riferisco in specie ai progetti elaborati dalle Commissioni presiedute da Pagliaro (1991), Grosso (2001), Nordio (2005) e Piasapia (2007).

enfatica della fattispecie di abuso d'ufficio, pur reato con evento, portando con sé nuovo alimento al rischio di appesantimenti nell'amministrazione, con corrispondenti conseguenze indesiderabili per il mondo dell'economia.

6. – Occorre la consapevolezza delle difficoltà nel correggere il sistema con un'azione legislativa adeguata che rispetti il principio costituzionale di offensività.

È questo il luogo in cui si richiede la massima energia: nel segnalare e far valere il ruolo del bene giuridico, lì dove fermentano le consuete spinte a ridurre il significato quale referente essenziale di confronto, mossi dalla denunciata frequente insofferenza del politico disattento verso il limite garantistico del bene e dell'offesa. Fastidio non poche volte coltivato per 'assecondare', nel peggiore dei casi, gli appetiti del giustizialismo o, nel migliore dei casi, per 'cavalcare' l'onda dell'incontrollato allarme sociale senza curare nemmeno una reale verifica dell'effettivo consenso o dissenso riscosso, mirando soltanto ad un effetto provvisorio ed epidermico. Frutto evidente ne è l'alluvionale produzione di nuove norme penali, senza selezioni mirate, con cicliche depenalizzazioni solo apparenti, nuove penalizzazioni o ri-penalizzazioni; in un andamento complessivo di continua estensione del rilevante penalistico; con buona pace del principio di *extrema ratio*.

Il culto non sorvegliato e strumentale dei puri simboli rende meno lucidi gli interventi riformatori. Grande resta ad esempio il problema dei contenitori 'indifferenziati' di beni giuridici che non segnala soltanto l'impreparazione tecnica, ma in primo luogo la ricerca approssimativa delle entità da proteggere. Si consideri l'ambiente; per l'analisi della cui disciplina penale Paolo Patrono è stato in Italia un illuminato pioniere.

Nel concepire la tutela dell'ambiente si può voler indicare le più diverse entità, ognuna delle quali meriterebbe però autonoma considerazione per precisare le fattispecie penali che, pur in un quadro più generale, richiamano le diverse espressioni dell'ambiente medesimo, ognuna meritevole di tutela sua propria, con limiti e sanzioni meglio differenziati.

Il legislatore ha dimostrato nel tempo di voler fare, non poche volte, di 'tutta l'erba un fascio', con miglioramenti solo limitati nella più recente legislazione, per quanto suscettibili di una approvazione almeno parziale (titolo VI-*bis* del codice penale).

Senonché, già nel progetto Pagliaro del 1991 <sup>(20)</sup> era formulata una

---

<sup>(20)</sup> Cfr. il progetto della cit. Commissione ministeriale presieduta dal Prof. Pagliaro soprattutto nelle pp. 439 ss.

proposta tesa a definire una più precisa distinzione – e conseguente sistemazione – dei reati genericamente ambientali. Ispirandosi a quell'idea potrebbe differenziarsi fra quattro categorie: a) i reati contro la salute individuale e/o collettiva per l'inquinamento dell'acqua, dell'aria e del suolo (tra questi andrebbero classificati anche i reati contro la «sicurezza della collettività e dei singoli»); b) i reati contro il patrimonio ambientale, quali ad esempio sarebbero quelli realizzati mediante condotte che determinano un rilevante depauperamento (o pericolo di depauperamento) dell'ambiente come risorsa e ricchezza economica del singolo e della collettività; c) i reati contro il benessere individuale e/o collettivo; d) i reati contro il paesaggio e le bellezze naturali.

Una tale articolazione potrebbe allora scolpire con linee finalmente nette anche il ruolo dell'ambiente dall'angolo visuale di una decisiva risorsa da preservare, dallo spettro patrimoniale crescente, consegnando con pieno diritto gli illeciti corrispondenti alla 'zona' dei reati contro l'economia.

7. – Segni sistematici più incisivi potrebbero tracciarsi anche per definire i rapporti tra il bene, la sua offesa e diversi elementi costitutivi in alcune fattispecie di più problematica comprensione. A mio avviso, ad esempio, non adeguatamente studiata, ma caratteristica della necessità di far emergere gli scopi e i fini di tutela nel diritto penale dell'economia, un'insufficienza tecnica emerge spesso nella legge nel definire il 'presupposto' che renda chiaro in qual misura il bene giuridico sia rilevante. Si pensi agli abusi di mercato e alla necessità di coglierne il significato presupponendo i mercati 'regolamentati' quale base di comprensione del 'perché' un fatto sia offensivo e illecito per il diritto penale: con attenzione in particolare all'*insider trading* e alla necessità di tener conto del 'mercato regolamentato' per dedurre la ragione della punibilità dell'abuso di una posizione privilegiata. Essa diviene più comprensibile sol che si chiarisca il modo e i limiti in cui la legge voglia tutelare il patrimonio dell'investitore attraverso la tutela dell'affidamento dei partecipi al mercato in un certo controllato funzionamento dello stesso che implica anche la parità di informazione tra i partecipi medesimi. La ricerca di una migliore definizione del contesto in cui simile tutela si esplica dovrebbe indurre il legislatore a stabilire ad esempio quale sia la «comunicazione» [art. 184 co. 1 (lett. b) TUIF] davvero rilevante nell'accertamento dell'offesa in concreto a detto patrimonio, con un riferimento testuale che la circoscriva più precisamente<sup>(21)</sup>.

---

<sup>(21)</sup> Cfr. sul punto le significative considerazioni di MASUCCI, *op. cit.*, pp. 252 ss.

8. – Per concludere, al netto di visioni sociologico-funzionalistiche che proiettano il diritto penale sullo sfondo delle condizioni di sopravvivenza e consolidamento dell'intero ordinamento positivo, richiamando sinteticamente quanto detto, tornerei a sollecitare una più attenta selezione del bene giuridico. Per il valore che esprime non solo nel far cogliere l'effettivo significato che ha nella materia di specie il frequentissimo richiamo ad entità puramente strumentali (esempio il corretto funzionamento di questa o quell'istituzione economica, di questo o quell'organo dell'impresa; la fede pubblica; il governo dell'economia; la trasparenza contabile o delle comunicazioni d'impresa), ma anche per contribuire nella ricerca del significato che ha la valorizzazione dei ricordati momenti finali di tutela, esplorando in che modo essi (differenziatamente) si raccordino con la specifica condotta criminosa.

Al contempo, sempre come accennato, in rapporto a una corretta selezione e qualificazione dei momenti strumentali e finali della tutela, risoluta consistenza assume una corretta presa di posizione rispetto all'idea della «pubblica economia» quale bene protetto, considerandola nelle diverse possibili accezioni, in particolare raccordandola con l'altra del patrimonio del singolo.

L'economia pubblica si può intendere come: a) «ricchezza collettiva»; b) come «ordine economico», nel senso di complesso delle «strutture e meccanismi istituzionali del sistema economico storicamente dato»; o c) come «ordine economico» che risulta dagli «interventi autoritativi dello Stato», nella prospettiva del bene giuridico «ultimo» o di categoria, alla cui protezione mirano sicuramente anche le norme che tutelano direttamente il patrimonio o altro<sup>(22)</sup>. Tuttavia abbiamo visto come, di regola, il bene giuridico della pubblica economia appaia così 'lontano' da risultare irraggiungibile dalla capacità offensiva della singola condotta criminosa (rilevante per la particolare fattispecie). Sicché l'individuazione non ben rifinita del bene della pubblica economia, quale oggetto caratteristico degli illeciti in esame, rischierebbe di assumere un significato essenzialmente 'enfatico'; – quel che più importa – condurrebbe a falsare le cose, facendo apparire livelli sicuramente astratti di offesa (al bene) in fattispecie da considerare invece concretamente offensive se rapportate all'entità meno rilevante, ma significativa, del patrimonio dei privati.

---

(22) Sul punto cfr. PEDRAZZI, *Interessi economici e tutela penale*, in AA.VV., *Bene giuridico e riforma della parte speciale*, in *Atti di convegno (ISISC) Siracusa*, 14-18 ottobre 1981, a cura di A. STILE, Napoli, 1985, p. 302.

Certo – anche in questo mi permetto un richiamo conclusivo – non si può escludere che le medesime fattispecie abbiano talora a realizzarsi con modalità tali da produrre un'offesa tanto invasiva da pregiudicare la stessa ricchezza collettiva. Ma per tener conto di una simile, catastrofica possibilità si potrebbe allora, semmai, parlare di illeciti solo eventualmente contro la pubblica economia. La «pubblica economia» – in sé e per sé presa – è propriamente il bene protetto in via immediata da reati 'ad offesa ciclopica', un esempio dei quali è contemplato dall'art. 499 c.p. (che tipicizza tra l'altro, quale evento, il «grave nocumento» addirittura alla «produzione nazionale»).

Al contempo, nemmeno un'altra articolazione del tema, in senso inverso, dovrebbe sfuggire. La 'specificità' degli illeciti del diritto penale dell'economia è immanente a fenomeni segnati da un'offesa con effetti che, di norma, se non raggiungono la ricchezza collettiva, sono, tuttavia, più estesi rispetto a quelli caratteristici delle diverse fattispecie codificate contro il patrimonio (artt. 624 ss. c.p.), perché colpiscono una cerchia più ampia di soggetti. Sotto questo profilo si tratta perciò di offese che si propongono come un *quid dimidium*; per dar conto della quale caratteristica, potrebbe parlarsi di reati contro il patrimonio «collettivo» o «del pubblico».

In ultima analisi, il bene fondamentale e propriamente offeso da molti illeciti del diritto penale dell'economia sembra doversi individuare nel patrimonio dei privati (più o meno diffusamente pregiudicato) piuttosto che nella «pubblica economia» strettamente intesa. La conclusione comporta – si è visto – che, sul piano dell'individuazione del disvalore di evento e del livello dell'offesa al bene giuridico oggetto dello specifico reato, è al patrimonio dei singoli che bisogna guardare. Al medesimo bene occorre far capo per individuare il soggetto passivo del reato ed il titolare dell'azione civile di danno.

9. – Ma – sia ben chiaro – il risultato raggiunto non esonera dal coordinarlo con altri profili di teorico e pratico risalto. L'assoluta esigenza di una consapevole, precisa e consequenziale ricerca del bene giuridico, nella sua veste di oggetto essenziale della specifica offesa, non toglie la piena significatività del 'ritaglio concettuale' che la nostra Rivista ha inteso incidere intitolandosi all'economia quale bene giuridico che permette di 'isolare' il 'parametro' di definizione del suo 'campo di materia'.

Scelta più che legittima, anzi senz'altro opportuna, perché il concetto e la realtà sottostante definiscono al meglio una serie di fenomeni e di fattispecie penali che convergono, nel loro significato, nel 'circoscrivere'

il campo di peculiare e ‘generale’ interesse. L’instestazione all’economia rappresenta non soltanto un rilevante ‘aggancio’ di sicuro rilievo scientifico, ma altresì un importante viatico per la virtuosa organizzazione del programma del buon legislatore che voglia garantirsi idee chiare nel modo di intervenire nel complesso di una materia, ampiamente intesa, che costituisce indiscutibilmente uno dei poli di attrazione più rilevanti dell’intero sistema del diritto penale, per garantire il funzionamento di settori nevralgici dell’attività economica complessiva.

L’avvertimento che mi son permesso di richiamare, con questa mia relazione, conosce dunque limiti netti: per ben ‘perimetrare’ interi settori del diritto penale, di basilare importanza è decisivo il bene ‘di categoria’, per orientare la scienza e la legislazione nella classificazione e nello studio di ‘macro-aree’ di disciplina; quel che va attentamente evitato in questa operazione, è soltanto il rischio di confondere il suo coerente piano di sviluppo con l’altro che invece accompagna e qualifica la ricognizione del bene giuridico quale ‘oggetto dell’offesa tipica’ nelle specifiche incriminazioni.

Per finire, vorrei esprimere un plauso per l’efficacia con cui ha esercitato la sua influenza – in questa decisiva ‘missione’ scientifica di analisi del sistema e di promozione della norma virtuosa – la Rivista trimestrale, esplorando con grande attenzione e puntualità gli estesi settori del diritto penale dell’ambiente, del diritto penale bancario, del diritto penale fallimentare, del diritto penale del lavoro, del diritto penale societario, del diritto penale tributario, della produzione, commercio e consumo, dei reati contro la pubblica amministrazione, nonché la materia del diritto dell’Unione Europea, dei reati contro l’economia pubblica e l’intera disciplina della responsabilità da reato degli enti.

La Rivista ha acquisito, da subito, un’avvertita centralità nel panorama scientifico italiano del diritto penale; promuovendo, oggi, un pensiero che risale ammirato all’idea originale e all’opera del padre fondatore, al Prof. Zuccalà, cui questo Convegno è dedicato; abbracciando al contempo il suo allievo, il Prof. Patrono che, con l’iniziativa di oggi lo onora. Degno successore che ha ereditato il più pesante fardello di un lavoro egregio per la Rivista, per il quale tutti dobbiamo esprimere il più forte sentimento di apprezzamento e riconoscenza.

*ZUSAMMENFASSUNG: Man kann die Ansicht nicht teilen, dass der gesetzgeberische Prozess sich in der Idee des “Rechtsgutes” erstrecke, denn damit würde nur der Bereich des politischen Kalküls in der Normproduktion berücksichtigt und, was seine wirkungsvolle Formulierung betrifft, müsste in-*



*sbesondere auf empirische Weise die "soziale Billigung" der Sanktionierung nachgewiesen werden. Dabei hat das Rechtsgut, wenn man den Begriff richtig auffasst, noch nie die nebulöse Aufgabe gehabt, in sich die unzähligen Überlegungen, die den Gesetzgeber antreiben, zu vereinen. Die Notwendigkeit, das Rechtsgut, als das eigentliche Objekt spezifischer Verletzung, zu bestimmen, und sich dabei einer korrekten Erkennungsmethode zu bedienen, unterstreicht somit die große Bedeutung der "Begriffseinschränkung", die unsere Zeitschrift bewußt vorgenommen hat, indem sie sich auf die "Wirtschaft" als einem kategorischen Rechtsgut beruft. Er erlaubt es, den "Definitions begriff" seines umfassenden und weitreichenden Forschungsgebietes zu "isolieren", was sich nur wohltuend auf die wissenschaftlichen Leitlinien und auf das wachsende Bewußtwerden der kommenden Gesetzgebung auswirkt, dass sie den diversen Aspekten einer komplexen Wirtschaftswelt gerecht werde, ohne dabei die allgemeine Entwicklung außer Acht zu lassen.*

ABSTRACT: *The perspective of those who, in reviewing the legislative process, suggest to 'put aside' the idea of legal good cannot be upheld, for it would entail considering the mere set of political calculations in the production of the norm and, as to its efficacious formulation, mainly valuing empirical procedures of verification of 'social consensus' to criminalisation. But the legal good, appropriately intended, has never properly had the much 'cloudy' purpose of reabsorbing in itself, synthesising them, the infinite evaluations that move the legislator. The necessary research for the legal good, in its role as essential object of the specific offence – with the corresponding adequate choice of the right method to recognise the good itself – does not eliminate the full significance of the 'conceptual snippet' that our journal has intended to cut out by being entitled to economics as legal good 'of category'. This allows to 'isolate' the 'parameter' of definition of its own and extended 'subject matter', with sure beneficial effects for scientific orientations and for the growth of an awareness necessary for the legislation to come, to keep into account the different aspects of the complex world of economics, without dispersing the common lines of development to be followed in any case.*

GIOVANNI FLORA (\*)

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Firenze

## LA “TELA DI PENELOPE” DELLA LEGISLAZIONE PENALE TRIBUTARIA

SOMMARIO: 1. – Considerazioni introduttive. – 2. Dalle (simboliche?) “manette agli evasori” (l. n. 516 del 1982) al d.lgs. n. 158 del 2015. – 3. L'attuale quadro d'insieme delle condotte. – 4. Prodromi di un futuro inquietante (forse non solo per il diritto penale tributario): la “lotta alla prescrizione”; la entrata in scena della “confisca per equivalente”; l'autoriciclaggio dei proventi da delitti tributari; la operatività del principio del *ne bis in idem* in caso di sottoposizione contemporanea a sanzione (e/o processo) penale e a sanzione (e/o processo) formalmente amministrativa, ma “sostanzialmente” penale. – 4.a La “demonizzazione” della prescrizione nella vicenda “Taricco” (Corte di Giustizia U.E. grande Camera, 08.09.2015). – 4.b La confisca per equivalente. – 4.c. Il riciclaggio (e l'autoriciclaggio) dei proventi dei delitti tributari. – 4.d La operatività del principio del *ne bis in idem* in caso di contemporanea sottoposizione a sanzione penale e a sanzione formalmente punitiva amministrativa, ma sostanzialmente penale. – 5. Considerazioni conclusive: la necessaria rifondazione del sistema punitivo tributario.

1. – In un recente scritto, inserito nel volume degli Studi in onore di Mauro Ronco, Stefano Fiore afferma testualmente: “Nella storia della legislazione penale posta a tutela degli interessi fiscali e nelle scelte normative che di volta in volta essa ha prodotto, si è infatti provato e si continua a provare di tutto. Nessuna soluzione è stata nel tempo davvero scartata, nessuna opzione veramente esclusa e moltissime sono state quelle effettivamente praticate” (1). Se non avessi da tempo preannunciato a Paolo Patrono il titolo della mia relazione, si potrebbe pensare (e non ci sarebbe nulla di male) che mi è stato suggerito. Ma quando un fenomeno è così evidente è la scienza penalistica come tale che non può non coglierlo, e non importa per voce di chi. Ma accanto a questo fenomeno ne va segnalato un altro che

---

(\*) È il testo aggiornato e con l'aggiunta delle note essenziali della relazione svolta al Convegno tenutosi a Verona nei giorni 20 e 21 ottobre 2017 “Trent'anni di diritto penale dell'economia” per il XXX anno della fondazione di questa Rivista.

(1) S. FIORE, *Il caso del diritto penale tributario: da eccezione a paradigma? Osservazioni sul diritto penale com'è e come (forse) sarà*, Studi Ronco, a cura di E.M. AMBROSETTI, Torino, 2017, p. 535.

tocca la “materia madre”. Per quanti sforzi si siano fatti, soprattutto negli ultimi lustri, per costruire un fertile dialogo tra Amministrazione finanziaria e contribuente, per quanto si siano rafforzate, sulla carta, le tutele del contribuente cui è dedicato perfino uno “Statuto”, il sistema impositivo rimane sempre così ottusamente gravoso, tortuoso, poco trasparente, complicato, difficilmente comprensibile ai più, che quella necessaria “intimizzazione” nella coscienza dei consociati del dovere contributivo scolpito nell’art. 53 della Costituzione, rimane, ad oggi, davvero una chimera.

Eppure gli architravi costituzionali che, assieme a quello già citato, reggono la materia sono nitidamente disegnati. In un ormai lontano lavoro monografico<sup>(2)</sup> mi ero permesso di sottolineare che il diritto penale tributario è retto dal principio di “doppia riserva di legge”: quella sancita nell’art. 25, comma 2, con riguardo alle norme penali e quella stabilita nell’art. 23, con riguardo alle norme impositive dei tributi che costituiscono, per così dire, il nucleo extrapenale del precetto penale tributario. Il che dovrebbe comportare l’esigenza di legiferare in entrambi i settori con attenta ponderazione, sulla base di un effettivo confronto dialettico parlamentare tra maggioranza e opposizione, limitare il più possibile l’integrazione da parte di fonti inferiori alla legge, garantire la tassatività/determinatezza delle previsioni normative, garantirne la tendenziale stabilità nel tempo (compatibilmente con la finalità anche extrafiscale dei tributi). Nulla di tutto ciò! Pie illusioni giovanili?

Effettivamente la storia anche solo degli ultimi decenni ci consegna uno scenario sconsolante, una “tela di Penelope” fatta e disfatta, ma con disegni e colori sempre cangianti. E senza contare che nell’orditura di questa tela si sono sempre più frequentemente e pervasivamente infiltrate le decisioni della giurisprudenza “nostrana”, nonché le norme e la giurisprudenza europee, con effetti a volte mostruosamente deformanti.

2. – Come è noto, solo per accennare al succedersi di provvedimenti innovatori dell’ultimo trentennio<sup>(3)</sup>, siamo passati da un sistema che puniva le c.d. condotte “preparatorie” della (o, con più raffinata dizione, prodromiche alla) evasione fiscale vera e propria (L. n. 516 del 1982); ad uno incentrato essenzialmente (anche se non solo) sul consistente quantitativo di imposta evasa e che ruotava attorno al requisito della presenta-

---

(2) G. FLORA, *Profili penali in materia di imposte dirette ed i.v.a.*, Padova, 1979, p. 74 segg.

(3) Per un’efficace sintesi, v. LANZI – ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Padova, 2017, p. 41 segg.

zione della dichiarazione annuale dei redditi o dell'IVA (d. lgs. n.74 del 2000). Si era poi successivamente provveduto ad ampliare la gamma delle incriminazioni fino a ricomprendervi le ipotesi di omesso versamento delle ritenute certificate (art. 1, comma 414 (!), l. 30.12.2004, n. 311), di omesso versamento dell'IVA, di indebita compensazione (l. 4.08.2006, n. 223).

Ed ancora più recentemente il legislatore era intervenuto abbassando le soglie quantitative dell'evasione penalmente rilevante (l. n. 48 del 2011) ed inserendo nel sistema il delitto di "false risposte" alla amministrazione finanziaria o alla polizia tributaria nel corso del procedimento di verifica, ispezione, controllo (l. n.214 del 2011).

Si potrebbe in sintesi affermare che si è passati dalla idea di incriminare fatti costituenti, sulla base di massime di esperienza, "tappe di avvicinamento" alla evasione vera e propria evasione, evento che rimaneva però fuori dal fuoco della fattispecie, se non con il ruolo di dolo specifico in alcune ipotesi fraudolente, finendo per attrarre nell'area del penalmente rilevante anche infrazioni puramente formali, se non bagatellari, con enorme aggravio del carico dei Tribunali; a quella di colpire invece l'effettiva evasione, incentrando essenzialmente la rilevanza della condotta sul momento delle dichiarazioni fiscali che comportassero lo scavalco di limiti quantitativi significativi; con un così deciso abbandono del criterio precedentemente adottato da sancire espressamente la non punibilità del tentativo (art. 6, d.lgs. n. 74 del 2000).

Ma siccome la coerenza non è certo la miglior dote del legislatore di questo nevralgico settore del diritto penale complementare (dote sconosciuta, anche in generale, al nostrano produttore bulimico di leggi penali), non sono mancate previsioni in realtà anticipatrici della tutela penale della tempestiva e completa percezione dei tributi nell'importo risultante dalle dichiarazioni dovute, come quella conosciuta con il reato di "false risposte", alla amministrazione finanziaria nella fase di ispezioni, accessi, verifiche<sup>(4)</sup> e neppure previsioni del tutto estranee alla logica della legge del 2000, quali quelle che incriminano gli omessi versamenti delle ritenute irpef e dell'iva (artt. 10-*bis* e 10-*ter*) o le condotte di indebita compensazione (10-*quater*). A ciò si aggiunga che le modifiche intervenute sul tronco della l. n.74 del 2000, da un lato hanno man mano abbassato la soglia di rilevanza penale dell'evasione e valorizzato adeguatamente il comportamento risarcitorio/compensativo del contribuente/imputato/indagato (rilevante o co-

---

<sup>(4)</sup> Su cui, volendo, si può consultare FLORA, *Le recenti modifiche in materia penale tributaria: nuove sperimentazioni del "diritto penale del nemico"?* *Dir. Pen. proc.*, 2012, p. 21 segg.

me attenuante ad effetto speciale: art. 13-*bis* o, per certe ipotesi, come causa sopravvenuta di non punibilità, art. 13); dall'altro hanno posto vincoli soffocanti alle possibilità di chiudere il procedimento mediante accordo sulla pena, con il c.d. "patteggiamento" (art. 13-*bis*, comma 2) ed introdotto in modo chiaro e preciso la sanzione automaticamente applicabile della confisca per equivalente che, essendo ovviamente preceduta dal sequestro, compromette spesso la sopravvivenza stessa di imprese e professionisti sullo scenario economico sociale in cui operano; infine ha eliminato la fattispecie attenuata di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di false fatture. Quest'ultima fattispecie, notoriamente, prescinde dal superamento di soglie quantitative di evasione, cosicché, eliminata la fattispecie "minore", oggi può essere integrata anche per l'utilizzazione di fatture fasulle di minimo importo e "costa" da un anno e sei mesi a sei anni (l'unica via di difesa di fronte ad importi modesti potrebbe essere quella di invocare l'assenza del dolo di evasione).

La giurisprudenza nostrana aveva poi a sua volta ampliato la portata delle fattispecie incriminatrici dilatandole fin oltre il senso espresso dal modello descrittivo forgiato dal legislatore, e facendo rientrare nelle "false fatture" anche quelle materialmente e non solo ideologicamente fasulle; considerando "fittizi" anche i costi non di competenza o non inerenti; creando ex novo una fattispecie incriminatrice attraverso l'equiparazione della elusione alla evasione. Senza contare poi l'ulteriore ampliamento del campo della punibilità attuato mediante una interpretazione parzialmente abrogativa dell'art. 9 sul c.d. "concorso incrociato" tra emittente ed utilizzatore delle false fatture.

Si arriva così alla legge delega dell'11 marzo 2014, fonte di speranza prima e di delusione poi, per come è stata attuata. Il titolo generale "disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita" e quello più specificamente dedicato al sistema sanzionatorio (art. 8: "revisione del sistema sanzionatorio"), avevano infatti indotto a ritenere che il compito del legislatore delegato dovesse essere quello di una risistemazione e razionalizzazione del sistema delle incriminazioni e degli illeciti punitivi amministrativi. Ancora una volta: nulla di più sbagliato!

Ebbene, il legislatore delegante aveva dettato, certo – come di consueto – con una dizione testuale al limite della decenza, criteri di selezione dei comportamenti penalmente rilevanti che si pongono in netta contrapposizione rispetto alla linea di forse eccessiva severità propria del "diritto penale tributario vivente", nel solco di una visione del diritto penale (anche nel settore tributario) come "*extrema ratio*".

In particolare, la legge delega aveva progettato un sistema nel quale:

a) l'elusione fiscale non ha, per espressa previsione, rilevanza penale (art. 5);

b) le fattispecie incriminatrici presentano sia un particolare "disvalore di condotta", sia un particolare "disvalore di evento". Debbono infatti incentrarsi su comportamenti "fraudolenti simulatori o finalizzati alla creazione e all'utilizzo di documentazione falsa" e che comportino però anche il superamento di determinate soglie quantitative di evasione (art. 8, comma 1). Quindi, secondo quello che ritengo essere il senso inequivocabilmente attribuibile alla legge delega, il legislatore delegato era vincolato a costruire fattispecie penali la cui condotta fosse caratterizzata o dall'uso di mezzi fraudolenti o riconducibile al concetto di simulazione o, ancora, consistente nella creazione o nell'uso di documenti falsi; ma che contemporaneamente comportassero anche lo scavalco di "adeguate" soglie quantitative di evasione. Mentre l'irrilevanza penale dei comportamenti elusivi (ipotesi di mera creazione giurisprudenziale) viene riaffermata sia nell'art. 5 della legge delega, sia, e ancor più nettamente, dall'art. 10-*bis* della L. 27 luglio 2000, n. 212, introdotto dall'art. 1 d. lgs. n. 128 del 2015.

Dunque, la legge delega imponeva al legislatore delegato un duplice e cumulativo criterio di selezione per attribuire rilevanza penale alle trasgressioni tributarie: natura *lato sensu* ingannatoria della condotta; danno rilevante per l'erario (le "adeguate" soglie di punibilità).

Per quanto concerne il fronte dell'adeguatezza del *quantum* di evasione da scavalcare per conferire rilevanza penale di comportamenti connotati da carattere decettivo, in sostanza il legislatore sembra aver lasciato un ampio margine di apprezzamento all'esecutivo.

In realtà, nonostante l'espressione letterale certamente poco stringente, l'indicazione della delega può ritenersi ragionevolmente volta ad "auspicare" l'inserimento di livelli quantitativi di una certa consistenza proprio perché sembrava muoversi nella logica della tutela penale come *extrema ratio*, riservata cioè alle aggressioni più gravi dell'interesse tributario dello Stato. Livelli quantitativi che, a mente della nota sentenza della Corte Costituzionale n. 35 del 1991 (concernente il requisito della "alterazione in misura rilevante della dichiarazione", contenuta nell'art. 4, 1° co. n. 7, lett. e) della L. n. 516/1982) avrebbero dovuto esprimersi sia in valori assoluti sia in valori percentuali rispetto alle dimensioni del contribuente.

Più difficile, invece, comprendere con esattezza cosa debba intendersi con "comportamento simulatorio", che, a stretto rigore, dovrebbe differenziarsi da quello propriamente fraudolento. Probabilmente il legislatore "ha la memoria corta", perché mostra di non tenere conto del vespaio che a suo tempo sollevò una identica locuzione che compariva in una famige-

rata fattispecie, qualificate come di “frode fiscale”, che puniva il titolare di redditi di lavoro autonomo e di impresa che redigeva le scritture contabili obbligatorie, la dichiarazione annuale dei redditi ovvero il bilancio o rendiconto ad essa allegato, “*dissimulando componenti positivi o simulando componenti negativi del reddito*”.

Proprio l'interpretazione delle modalità della condotta espresse con il gerundio “simulando” o “dissimulando” aveva dato luogo ad un “tormentone” interpretativo risolto poi dal legislatore, dopo ben due interventi della Corte Costituzionale, nel senso che dovesse intendersi necessario il ricorso a comportamento artificiosi “corrispondenti”<sup>(5)</sup> a quelli già rilevanti nelle “altre ipotesi di frode fiscale comprese nei precedenti numeri dello stesso 1° comma dell'art. 4 (legge n. 516 del 1982 n.d.r.)”.

La storia del diritto penale tributario ci consegna dunque una sostanziale omogeneità di significato tra “comportamenti simulatori e comportamenti fraudolenti”. Cosicché, alla luce della pregressa esperienza normativa si sarebbe indotti a ritenere che, qualunque fosse l'intendimento “soggettivo” del legislatore delegante, ci si troverebbe in presenza di una sorta di endiadi dovendosi i comportamenti simulatori ricondurre comunque al più ampio *genus* dei comportamenti fraudolenti.

Le conseguenze non sarebbero di poco momento. Già, come meglio si dirà, il mantenimento dell'ipotesi di omessa dichiarazione e di omesso versamento (art. 10-*bis* e 10-*ter*) pone seri problemi di costituzionalità per vizio di c.d. “eccesso di delega”; se poi si dovesse convenire che i comportamenti “simulatori” legittimamente incriminabili sono solo quelli caratterizzati da forme artificiose, allora si porrebbero seri problemi di legittimità costituzionale (sempre sotto il profilo dell'eccesso di delega) anche per la fattispecie di infedele dichiarazione. Solo con una evidente forzatura, si potrebbe infatti ritenere che l'indicazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o di “elementi passivi fittizi” è riconducibile al *genus* dei comportamenti simulatori/fraudolenti, equiparabili a quelli che connotano la fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di false fatture (art. 2) e di dichiarazione fraudolenta mediante “altri artifici”. Tanto più se si tiene conto che il “novellato” art. 3:

a) equipara le “operazioni oggettivamente o soggettivamente simulate” alla utilizzazione di documenti falsi e all'impiego di “altri mezzi fraudolenti”;

---

(5) Sono parole della Corte Costituzionale, n. 35 del 17.1.1991.

b) statuisce espressamente che “non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o [*rectius*: nē] la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali”.

Quest’ultima disposizione, pericolosa come tutte quelle superflue, è tale da ingenerare ulteriori dubbi sulla capacità del legislatore di rendersi conto della necessità di mantenere un minimo di coerenza.

Infatti, con una espressione a dir poco stupefacente (o psicotropa) l’esecutivo stabilisce che dopo la lett. g) dell’art. 1 d.lgs. n. 74 del 2000 debbano essere inserite le lettere *g-bis*) e *g-ter*): la prima detta una goffa definizione di operazioni simulate, diverse da quelle meramente “elusive” “poste in essere con la volontà di non realizzarle (*sic!*) in tutto o in parte” ovvero le operazioni riferite “a soggetti fittiziamente interposti” (?). Non contento di ciò, aggiunge alla lett. *g-ter*) che per mezzi fraudolenti si devono intendere anche le condotte omissive “realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico che determinano una falsa rappresentazione della realtà”. Due sole osservazioni: nella teoria generale del reato l’omissione è per definizione costituita dalla violazione di uno specifico dovere giuridico di agire, non si vede come possa essere equiparata al comportamento fraudolento “attivo” se non a prezzo di una assimilazione “analogica” ed infine non può mai determinare di per sé una falsa rappresentazione della realtà.

È vero che vi è tutta una linea giurisprudenziale favorevole alla configurabilità della truffa mediante la violazione, ad es., del dovere di buona fede nelle trattative contrattuali, allorché essa determini uno stato di errore nel contraente. Ma, a prescindere dalla correttezza di tale orientamento, il velleitarismo della norma penale tributaria definitoria in questione emerge chiaramente laddove si rifletta che l’omissione di per sé non può mai comportare una “falsa rappresentazione della realtà” per la semplice ragione che chi omette non rappresenta proprio un bel nulla.

La seconda osservazione: la norma, attraverso una curiosa inversione dei rapporti tra le fonti costituzionalmente determinati, pretende di integrare la legge delega mentre è essa stessa che dovrebbe conformarsi a quella.

Se la legge delega stabilisce che si criminalizzino solo i comportamenti fraudolenti e se la condotta omissiva è per definizione priva dei connotati della fraudolenza, non è certo modificando artificiosamente la struttura ontologica dell’omissione che la si può “far passare” per fraudolenta e quindi in linea con i criteri della legge-delega.



Piuttosto, si sarebbe potuto costruire una fattispecie incriminatrice a condotte miste attiva/omissiva, ipotizzando un comportamento volto a creare fraudolentemente (o, qui sì, mediante “simulazione”) i presupposti per sottrarsi all’obbligo dichiarativo. Classico il caso della fittizia costituzione di residenza anagrafica (e quindi fiscale) all’estero accompagnata dalla esposizione di redditi conseguiti in realtà in Italia, ma fatti figurare come conseguiti in territorio estero. Ma la pura omissione, mai potrà di per sé costituire comportamento fraudolento.

3. – Come si sarà capito, il legislatore delegato non ha rispettato del tutto le disposizioni della delega in ordine ai criteri selettivi delle condotte da incriminare e, per vero, non ha neanche pienamente soddisfatto né l’indicazione volta a dare rilevanza solo a comportamenti produttivi di una evasione particolarmente significativa; né quelli di mantenere le sanzioni nei limiti della proporzione con la gravità dei fatti.

I reati di omesso versamento (artt. 10-*bis* e 10-*ter*), di infedele dichiarazione (art. 4) e di omessa dichiarazione (art. 5) non sembrano proprio in linea con i criteri direttivi della delega.

I reati di dichiarazione fraudolenta mediante false fatture e di emissione di fatture per operazioni inesistenti, prescindono da qualunque soglia quantitativa di evasione e già per questo si pongono in seria tensione con la legge-delega che, correttamente interpretata, non si accontenta di comportamenti fraudolenti o rivolti a creare falsa documentazione; ma richiede anche che si debba tener conto di adeguate soglie quantitative di evasione. Non aver poi previsto, come nella originaria formulazione delle norme, nemmeno una ipotesi attenuata allorché gli importi recati dalle false fatture (o documenti equiparati) o l’evasione che ne deriva non superi un determinato ammontare, tradisce palesemente anche il canone della proporzionalità della risposta sanzionatoria alla gravità del fatto, imposto anch’esso dalla legge-delega.

Ciò premesso, il quadro sinottico delle condotte penalmente rilevanti può essere tracciato in base a diversi criteri di sistemazione.

Se si sceglie un parametro che ne voglia mettere in luce il particolare disvalore, e che dovrebbe consentire di tracciarne i reciproci confini, si possono distinguere ipotesi fraudolente configurate negli artt. 2,3 10-*quarter*, comma 2 e 11 (cui deve aggiungersi quella, per vero poco comprensibile, dell’art. 11 L. 214 del 2011) ed ipotesi non fraudolente, contemplate negli articoli 4 e 5; mentre il delitto previsto nell’art. 10 potrebbe per l’insidiosità della condotta che lo connota essere equiparato, pur senza averne le caratteristiche strutturali, alle ipotesi fraudolente. Ma questo

criterio, da sempre ritenuto quello più facilmente fruibile, anche a fini pratico applicativi, risulta oggi di problematica utilizzazione proprio per l'insipienza del legislatore delegato che ha dato una definizione inaccettabile ed ontologicamente sbagliata di frode.

4. – Volendo adesso cercar di comprendere in quali condizioni si trova oggi quella immaginaria tela fatta e più volte disfatta, rammendata con fili di eterogenei colori, squarciata dalla giurisprudenza interna ed europea, sullo sfondo della trama sbiadita delle fattispecie incriminatrici, delle quali si fa fatica a capire gli esatti contorni, campeggiano, quasi a rilievo, quattro inquietanti figure che paiono ispirarsi al medesimo disegno politico criminale di “lotta all'evasione”, anche a costo di violare i più elementari principi del diritto penale liberaldemocratico forgiato dalla Costituzione.

4.a – I termini della questione, ormai felicemente, ancorché non compiutamente, conclusa, sono ben noti, ma vale la pena riassumerli.

Il ragionamento della Corte di Giustizia (Grande Sezione, 8 settembre 2015) può essere così schematicamente riassunto.

Premessa: una parte del gettito IVA dei paesi dell'Unione Europea è destinata a confluire nel bilancio dell'Unione. Quindi qualunque lacuna del gettito influisce negativamente sulle disponibilità finanziarie dell'Unione (p. 38 della sentenza).

In base all'art. 325 del Trattato sul funzionamento dell'Unione § 1 e 2 (norma ritenuta immediatamente precettiva), ogni Stato membro è tenuto ad assicurare la tutela degli interessi finanziari dell'Unione contro la frode e le altre attività che li ledano, mediante misure effettive e dissuasive che, in forza dell'art. 2, § 1 Convenzione PIF, possono nei casi gravi di frode, consistere in sanzioni effettive, proporzionali e dissuasive, anche privative della libertà personale.

Devono comunque assicurare una tutela degli interessi finanziari dell'Unione (nel caso di specie rappresentati dal gettito IVA) pari a quella offerta agli interessi finanziari “interni”.

Pertanto, quando la normativa in materia di prescrizione dei reati di frode all'IVA non consenta (per la sua “brevità”) di infliggere sanzioni effettive e dissuasive o comunque contempra termini complessivi più corti di quelli previsti per i reati posti a tutela di interessi finanziari “interni”, il Giudice domestico dovrà disapplicarla anche se ne discendano effetti in *malam partem*, poiché: a) non si tratta di norme sostanziali, ma processuali; b) non è violato il principio di legalità/irretroattività, perché il fatto, al momento in cui fu commesso, era sicuramente già previsto dalla legge come

reato. Il giudizio sul presupposto dello svilimento della prevenzione generale in un numero considerevole di gravi lesioni in materia di IVA è lasciato all'apprezzamento, da effettuarsi caso per caso, del giudice nazionale. Mentre la normativa prescrizione di riferimento al fine di comparare la "parità" di tutela tra interessi finanziari della U.E. e interessi finanziari domestici viene individuata in quella relativa al delitto di associazione finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri che, com'è noto, contempla un meccanismo per il quale, ad ogni atto interruttivo, il corso della prescrizione inizia di nuovo a decorrere per intero. Non opera, insomma, il tetto massimo dell'aumento di un quarto degli artt. 160 ult. co. e 161, co. 2 c.p.

Orbene, che si tratti di uno scempio non solo dei più elementari principi garantisti del diritto penale, patrimonio comune di tutti gli ordinamenti europei facenti parte dell'Unione, ma degli stessi principi fondativi dell'architettura delle moderne democrazie che si reggono sull'equilibrio dei poteri dello Stato, mi sembra innegabile.

Che quella della Corte di Giustizia sia frutto di una scelta politica, altrettanto innegabile.

Prima considerazione critica: come si fa a sostenere, con un minimo di fondamento giuridico, che l'art. 325 TFUE sia norma immediatamente precettiva e che quindi possa consentire al Giudice domestico una automatica disapplicazione di norme interne che vi contrastino? Si tratta, anche solo a leggerne il testo, di norma "programmatica" destinata al legislatore domestico<sup>(6)</sup>. Non certo al Giudice.

Tant'è vero che la disapplicazione non è affatto automatica, ma richiede, per stessa "ammissione" della Corte di Giustizia, un giudizio "discrezionale", una valutazione tipicamente "politica" e tipica del legislatore e per di più da compiere "caso per caso" (siamo al *case law*, senza vincolo del precedente): se la disciplina della prescrizione possa comportare – si direbbe in termini propriamente penalistici – uno svilimento della prevenzione generale.

Seconda considerazione: risulta "mistificatoria" la stessa premessa "sostanziale" della sentenza. Se è infatti vero che l'IVA è un'imposta "armonizzata", non è completamente esatto che la frazione di IVA nazionale

---

<sup>(6)</sup> L. EUSEBI, *Nemmeno la Corte di Giustizia dell'Unione Europea può erigere il giudice a legislatore*, in "Dal giudice garante", cit., p. 97; per la sottolineatura della affermazione, nella sentenza Taricco, di un effetto "invertito", rispetto all'art. 325 TFUE, dallo Stato verso il cittadino, A. CIAMPI, *L'effetto diretto "invertito" dell'art. 325 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea*, in "Dal giudice garante", cit., p. 24; sulla anomalia del ricorso allo strumento della pregiudiziale interpretativa per sanzionare un sostanziale inadempimento, C. PAONESSA, *"Lo strano caso Taricco" ovvero le garanzie dei tempi cedere alla mercé di una "eccentrica" decisione europea?*, in "Dal giudice garante", cit., p. 108 segg.

destinata a confluire nelle casse dell'Unione Europea sia direttamente commisurata al gettito nazionale<sup>(7)</sup>. Ciò che alimenta le finanze europee è una minima quota dell'I.V.A. c.d. teorica calcolata sul PIL nazionale.

Terza considerazione: anche la scelta di individuare la disciplina della prescrizione concernente i reati posti a presidio degli interessi finanziari domestici al fine di misurarne l'equivalenza di tutela con quelli dell'Unione, in quella contemplata per l'associazione contrabbandiera di tabacchi lavorati esteri (e non ad esempio in quella dei reati in materia di imposte dirette), è scelta "politica" che rivela, tra l'altro, una profonda ignoranza delle ragioni per le quali il legislatore italiano ha dettato quel particolare regime della prescrizione.

Gli interessi coinvolti da quella fattispecie delittuosa non sono solo quelli finanziari, ma anche quelli attinenti l'ordine pubblico materiale e certamente non secondaria è stata la valutazione della particolare pericolosità che quel tipo di associazione manifesta nella realtà socio-criminale.

Quanto infine alla ritenuta natura processuale e non sostanziale della prescrizione (per cui secondo la Corte di Giustizia non vi sarebbe lesione dell'irretroattività della legge penale), l'affermazione non è solo di per sé discutibile ma trascura anche che la riserva di legge sancita nell'art. 25 Cost. (e non solo) è pacificamente una riserva di legge di "modo di disciplina", non di "campo di materia". Essa abbraccia dunque tutte quelle disposizioni che consentono di riconnettere alla commissione di un determinato tipo di fatto illecito (il reato) una determinata conseguenza sanzionatoria limitativa dei diritti della persona, qualificabile come "pena". Ne discende che tutte le disposizioni che concorrono a far sì che all'illecito commesso consegua la punizione sono "coperte" dalla riserva di legge con il corredo dei suoi connaturali corollari: irretroattività e determinatezza/tassatività. Le disposizioni sulla prescrizione vi rientrano a pieno titolo. Ma certo non si poteva pretendere che un organo di giustizia europeo comprendesse il significato che la riserva di legge possiede nell'architettura del sistema costituzionale di un paese membro dell'Unione.

Aveva destato dunque non poca preoccupazione che l'invito della Corte di Giustizia fosse stato subito accolto dalla Terza Sezione della Corte di Cassazione (17 settembre 2015, n. 3105) che non si è sentita in dovere, come invece hanno meritoriamente fatto prima la Corte di Appello di Milano (II sezione penale, ord. 18 settembre 2015) e poi la stessa Terza

---

<sup>(7)</sup> Sul punto, v. le considerazioni di C. PAONESSA, "Lo strano caso Taricco", in "Dal giudice garante", cit., p. 103 segg.

Sezione della Cassazione, in diversa composizione (ord. 30 marzo 2016, n. 28346) di sollevare una questione di costituzionalità invocando, in buona sostanza, la necessità di invocare i cosiddetti “controlimiti”. Teoria dei controlimiti che viene da lontano, ovvero dalle sentenze della Corte Costituzionale del 1973 e del 1984; ovvero da due sentenze della Corte Costituzionale tedesca: Solange 1 e 2 in base alle quali la Corte Costituzionale si riserva una prerogativa di controllo di costituzionalità sugli atti comunitari fintanto che il diritto comunitario non consentirà un livello di protezione dei diritti fondamentali equivalente a quello garantito dalla legge costituzionale nazionale<sup>(8)</sup>.

Come ben si sa, la Corte di Appello di Milano aveva invocato come contro-limite essenzialmente il principio di riserva di legge. Principio che può costituire un efficace e persuasivo contro-limite, solo qualora ne fa emergere, in necessaria connessione con l'art. 101 Cost., il ruolo fondativo, chiave di volta dell'architettura del sistema penale e del sistema di equilibrio dei poteri dello Stato. Questo è il più rilevante contro-limite perché, così inteso, rappresenta un principio fondamentale irrinunciabile proprio dell'ordinamento come tale.

Ma non sarebbe poi stato inopportuno ribadire anche il fondamento costituzionale della prescrizione che affonda le proprie radici negli artt. 2, 27 e 111 Cost. e senza la quale si avrebbe la inevitabile conseguenza della infinita, intollerabile, vergognosa lunghezza dei processi. Con cittadini tenuti sulla graticola del processo penale per un tempo indefinito, senza sapere che fare della propria vita.

Per fortuna l'ordinanza di remissione della Terza Sezione della Cassazione che abbiamo sopra ricordato, si è premurata di allargare l'orizzonte e di rammentare, premessa la natura sostanziale della prescrizione e richiamati anche autorevoli precedenti sentenze della Consulta, come vi siano principi irrinunciabili dell'ordinamento costituzionale, elementi identificativi, immutabili del suo assetto, tra i quali il principio di irretroattività, presidio delle libertà fondamentali del cittadino, quelli del diritto di difesa e di uguaglianza dei cittadini, quello della separazione dei poteri, consacrato non solo nella riserva di legge, ma anche nell'art. 101 Cost. che vuole

---

<sup>(8)</sup> Per l'approfondimento del tema dei “controlimiti”, si veda, da ultimo, il ponderoso volume a cura di A. BERNARDI, *“I controlimiti. Primato delle norme europee e difesa dei Principi costituzionali”* ed in particolare l'ampia “Presentazione” dello stesso BERNARDI dal titolo: *“I controlimiti al diritto dell'Unione europea e il loro discusso ruolo in ambito penale”*, Napoli, 2017.

il giudice soggetto solo alla legge. Enunciati, come si dirà, recepiti dall'ordinanza n. 24 del 2017 della Consulta.

La sentenza della Corte di Giustizia ha avuto l'involontario merito di avere riaperto il dibattito sulla legalità e sui principi fondamentali del diritto penale liberal-democratico che sembrava relegato nelle stanze chiuse dell'"accademia", suscitando in molti l'idea che la soluzione non potesse certo individuarsi in un anacronistico ritorno nostalgico al passato, ma in un'azione combinata a livello europeo di tutti i giuristi, accademici, magistrati, avvocati che sentono il dovere di ribellarsi alla costruzione di una Europa "prigioniera" di soffocanti interessi puramente economico-finanziari sostenuti da un apparato burocratico-poliziesco. Con una conseguente convinzione: solo una cultura comune delle garanzie a livello – sia di diritto penale sostanziale, sia di diritto processuale penale – attraverso l'elaborazione di modelli virtuosi comuni, potrà forse salvare l'idea stessa di Europa.

E si può ben dire che, accanto a scontate prese di posizione di studiosi da sempre affezionati ad un "indiscutibile" primato della normativa e della giurisprudenza europee<sup>(9)</sup>, non sono mancate autorevolissime prese di posizione critiche<sup>(10)</sup> che hanno rimarcato come sia davvero inammissibile nel nostro sistema che si possano affidare al giudice, caso per caso, compiti tipici delle scelte di politica criminale, quali quello di trovare un punto di equilibrio tra la tutela di beni giuridici, pur meritevoli di protezione, e le istanze di garanzia dell'imputato, come accade in relazione alle decisioni da prendere in tema di disciplina della prescrizione. E senza contare che non possono essere affidati al giudice compiti "di scopo"<sup>(11)</sup>.

I segni di una attenzione, non "nostalgica", alle strutture portanti del sistema penale liberal-democratico erano dunque già ben presenti nel circuito della cultura penalistica nell'attesa della decisione della Corte Costituzionale. Decisione che è arrivata con l'ordinanza n. 24 resa in data 23 novembre 2016. La Consulta, utilizzando l'elegante strumento del rinvio pregiudiziale alla stessa Corte di Giustizia, ha posto – come ormai ben si sa – ai Giudici di Lussemburgo una serie di interrogativi palesemente retorici.

---

<sup>(9)</sup> V. soprattutto, L. PICOTTI, *Riflessioni sul caso Taricco*, in *www.penalecontemporaneo.it*, 24 ottobre 2016 e F. VIGANÒ, *Il caso Taricco davanti alla Corte Costituzionale: qualche riflessione sul merito delle questioni, e sulla reale posta in gioco*, in *www.penalecontemporaneo.it*, 9 maggio 2016.

<sup>(10)</sup> V., in particolare, quella, approfondita ed equilibrata di PULITANÒ, *La posta in gioco nella decisione della Corte Costituzionale sul caso Taricco*, in *www.penalecontemporaneo.it*, 2016, part. p. 232 segg.

<sup>(11)</sup> L. EUSEBI, *Nemmeno la Corte di Giustizia*, cit. p. 94 segg. e 99-100.

Dopo avere premesso che:

a) al Giudice non possono essere affidate scelte che si basano su discrezionali valutazioni di politica criminale, ostandovi il principio di separazione dei poteri, *“di cui l’art. 25, secondo comma, Cost. declina una versione particolarmente rigida nella materia penale”* (p. 3);

b) il principio di leale cooperazione degli Stati membri implica rispetto reciproco tra Stati membri e Unione e che il rispetto verrebbe meno *“se le ragioni dell’unità pretendessero di cancellare il nucleo stesso dei valori su cui poggia lo stato membro”* (p. 4);

c) il diritto dell’Unione (così come le sentenze della Corte di Giustizia) non può (possono) interpretarsi nel senso di imporre allo Stato membro la rinuncia *“ai principi supremi del suo ordine [“ordine” - si badi - non “ordinamento”] costituzionale”* (p. 4);

d) la Costituzione italiana estende il principio di legalità non solo al fatto, ma a qualsiasi profilo sostanziale concernente la punibilità e le norme sulla prescrizione, di natura sostanziale (p. 5) e non processuale, sono anch’esse coperte dal principio di legalità;

e) occorre poi anche considerare se, al momento del fatto, la persona potesse ragionevolmente prevedere, in base al quadro normativo vigente all’epoca, che il diritto dell’Unione avrebbe imposto la disapplicazione della disciplina della prescrizione, essendo principio irrinunciabile del diritto penale costituzionale quello della prevedibilità delle conseguenze penali della propria condotta;

f) i Giudici della Consulta hanno posto alla Corte di Giustizia tre quesiti *“interpretativi”* dell’art. 325, paragrafi 1 e 2 TFUE con cui in sostanza chiedono di *“precisare”* se la norma del Trattato debba imporre al Giudice nazionale la disapplicazione delle disposizioni in materia di prescrizione anche quando ciò contrasti *“con i principi supremi dell’ordine costituzionale dello Stato membro o con i diritti inalienabili della persona riconosciuti dalla Costituzione dello Stato membro”* (terzo, *“riassuntivo”*, quesito).

Credo che la nostra Corte non potesse essere più chiara di così, dando prova di eleganza istituzionale, perché formalmente ha mantenuto distinte le competenze proprie e quelle della Corte di Giustizia, e nel contempo di fermezza nell’erigersi a garante dei principi fondativi del sistema costituzionale italiano.

Non solo, dunque, ha mostrato una sapienza e una capacità di assumere posizioni originali straordinarie, non allineandosi né alla decisione *“remissiva”* della Corte spagnola (che notoriamente si è *“inchinata”* alla Corte di Giustizia), né a quella altezzosamente rivendicativa dei controllimiti imposti dal proprio ordinamento della Corte tedesca; ma, ha in sostanza chiesto ai

Giudici di Lussemburgo una sorta di *self restraint*: ditemi che quella norma del Trattato non può essere interpretata nel senso che possa operare anche in contrasto con i principi irrinunciabili dell'assetto ordinamentale dello Stato membro (ovvero sancite voi che sono sempre fatti salvi i controlimiti); oppure i controlimiti li attiviamo noi e dichiariamo l'incostituzionalità dell'art. 325, paragrafi primo e secondo, nella parte in cui, detto in brutale sintesi, comporta conseguenze contrastanti con i principi irrinunciabili propri delle costituzioni degli Stati membri. Chiarissimo, in proposito, l'enunciato scolpito in poche righe a p. 4. "(...), è necessario chiedersi se la Corte di giustizia abbia ritenuto che il giudice nazionale debba dare applicazione alla regola [ricavata dall'art. 325 TFUE n.d.r.] anche quando essa confligge con un principio cardine dell'ordinamento italiano. Questa Corte pensa il contrario (grassetto aggiunto). Ma reputa in ogni caso conveniente porre il dubbio all'attenzione della Corte di Giustizia".

La nostra Corte Costituzionale ha dato dunque prova di saper opporre all'imbarbarimento del sistema il principio di legalità in tutte le sue declinazioni, con così convinto vigore (in un'epoca di "appannamento" se non di declino della legalità formale), con tanta autorevolezza e profondità di argomentazioni (si può dire che questa ordinanza costituisce un manifesto del diritto penale liberal democratico sul versante della legalità, così come la sentenza 364 del 1988 sul fronte della colpevolezza)<sup>(12)</sup>.

Non è infatti solo una questione di "determinatezza" della regola coniata *ex novo* dalla Corte di Giustizia, ma di conferimento comunque al giudice nazionale di poteri tipici del Parlamento (anche il Parlamento nelle scelte di politica criminale che istituzionalmente gli competono si muove – o dovrebbe muoversi – sulla base di canoni predefiniti), né di "tradimento" della regola "europea" di prevedibilità delle decisioni giudiziarie. È, in prospettiva, come è stato acutamente osservato "una incompatibilità con le logiche del personalismo. Quel che si propone, in fondo, [nella sentenza Taricco, n.d.r.] è una strumentalizzazione della posizione giuridica del singolo per offrire una risposta simbolica a problemi sistemici"<sup>(13)</sup>.

---

(12) V. MANES, *La Corte muove e, in tre mosse, dà scacco alla Taricco*, in *www.penale-contemporaneo.it*, 13.02.2017.; nonché F. PALAZZO, *La Consulta risponde alla "Taricco": punti fermi, anzi fermissimi, e dialogo aperto*, in *Dir. Pen. Proc.*, 2017, p. 285 segg.

(13) VALLINI, *La portata della sentenza CGCE "Taricco": un'interferenza grave in un sistema discriminatorio*, in *Criminalia*, 2015, p. 306 segg. Anche se meno convincenti appaiono le considerazioni su prescrizione e tecniche difensive dilatorie che, ormai da tempo, non sono più esperibili perché le istanze non strettamente connesse all'esercizio del diritto di difesa comportano la sospensione dei termini di prescrizione.



Se poi si approfondisce ulteriormente la lettura dell'ordinanza, non può sfuggire che i Giudici della Consulta avevano lanciato un altro fondamentale messaggio, volto a disegnare il senso stesso della coesione tra gli ordinamenti europei: se si vuole costruire un "spazio giuridico penale europeo" che davvero accomuni tutti gli Stati membri occorre valorizzare, per così dire, la direzione biunivoca del principio di leale collaborazione: "(...) i rapporti tra Unione e Stati membri sono definiti in forza del principio di leale collaborazione, che implica reciproco rispetto e assistenza. Ciò comporta che le parti siano unite nella diversità. Non vi sarebbe rispetto se le ragioni dell'unità pretendessero di cancellare il nucleo stesso dei valori su cui si regge lo Stato membro: e non vi sarebbe neppure se la difesa della diversità eccedesse quel nucleo giungendo ad ostacolare la costruzione del futuro la costruzione del futuro di pace, fondato su valori comuni, di cui parla il preambolo della Carta di Nizza". Insomma, sembra suggerire la Corte nostrana, a ben vedere i c.d. "controlimiti" non sono "entità" che si contrappongono ai principî fondamentali del diritto dell'Unione, perché sono essi stessi parte integrante del diritto dell'Unione<sup>(14)</sup>, proprio a garanzia della sopravvivenza stessa dell'Unione. Forse, e senza forse, si tratta di un invito a ripensare le argomentazioni spese dalla Corte di Giustizia nella sentenza Melloni<sup>(15)</sup>. Non so cosa ne pensino gli studiosi dei controlimiti, che tanto hanno approfondito il tema. Ma è difficile essere più autenticamente "europeisti" di così.

Purtroppo, le conclusioni dell'Avvocato Generale all'udienza di discussione dinanzi alla Corte di Giustizia in sede di rinvio pregiudiziale, non sono certo in linea con l'atteggiamento dialogante della nostra Consulta. L'Avvocato Generale non solo conferma l'interpretazione per così dire "originale" dell'art. 325 commi 1 e 2 TFUE, ma pretende anche di dettare una sorta di linee guida per la costruzione di un regime "europeo" della prescrizione il cui motto sembra essere "fine processo mai".

Fortunatamente la Corte di Giustizia, con sentenza resa in data 5 dicembre 2017, pur eludendo il terzo e più impegnativo quesito posto dalla Consulta, ha disatteso le conclusioni dell'Avvocato Generale. Essa ha certo ribadito la correttezza dell'interpretazione dell'art. 325 TFUE, resa nella

---

<sup>(14)</sup> E. MAIELLO, *Prove di resilienza*, cit. p. 39 che cita, a sostegno, M. CARTABIA, "Unità nella diversità": il rapporto tra la Costituzione europea e le Costituzioni nazionali, in *Dir. un. eur.*, 2005, p. 594; A. MARTUFI, *La minaccia dei controlimiti*, cit., p. 9; A. RUGGIERI, *Ultimatum della Consulta*, cit., par. 1.

<sup>(15)</sup> Cfr. Corte di Giustizia U.E., (Grande Sezione), 23.02.2013, Melloni cui si riferisce E. MAIELLO, *Prove di resilienza*, cit. p. 39.

propria sentenza dell'8 Settembre 2015, ed il conseguente obbligo per il Giudice domestico di disapplicare le norme sulla prescrizione che non garantiscano adeguatamente la tutela degli interessi finanziari dell'U.E., ma ha riconosciuto che tale disapplicazione non può effettuarsi qualora *“comporti una violazione del principio di legalità dei reati e delle pene a causa della insufficiente determinatezza della legge applicabile, o dell'applicazione retroattiva di una normativa che impone un regime di punibilità più severo di quello vigente al momento della commissione del reato”* (16).

Tuttavia la concezione “europea” della legalità che la sentenza recepisce non è certo in linea con quella che nitidamente emerge dall'art. 25 della nostra Costituzione. Basti pensare che non v'è nessun riferimento alla riserva di legge e al suo significato fondativo degli equilibri del sistema istituzionale (declinazione della legalità per vero estranea all'orizzonte della normativa europea e, conseguentemente, alla cultura dei Giudici di Lussemburgo) e che la determinatezza della “norma” (che assieme alla irretroattività costituiscono l'essenza della “legalità” europea) si compendia nella prevedibilità della decisione giudiziaria. Tant'è vero che la “norma” cui deve farsi riferimento sia ai fini del rispetto della determinatezza, sia ai fini del rispetto della irretroattività, è quella forgiata dalla “prima” Taricco l'8 settembre 2015. Con l'ulteriore conseguenza che la disciplina italiana della prescrizione, “immune” dagli strali delle due “Taricco” potrà continuare ad avere pacifica applicazione solo ai delitti (anche gravi) di frode all'iva, commessi prima del fatidico 8 settembre 2015. Il destino dell'applicazione dell'attuale regime di prescrizione anche ai fatti commessi successivamente è nelle, peraltro sapienti, mani della Consulta nel giudizio di rinvio.

4.b. – La confisca del prezzo e del profitto del reato, anche nella sua forma “per equivalente” costituisce ormai uno strumento sempre più diffuso di contrasto alla criminalità economica (e non solo).

A fronte di una sua indubbia efficacia, che ne spiega il formidabile successo in tempi in cui il diritto penale viene sempre di più ad assumere i connotati di tecnica coercitiva di controllo dei fenomeni criminali (più che di singoli fatti), si pongono però una serie di interrogativi che attengono

---

(16) Per i primi commenti alla sentenza, cfr. C. CUPELLI, *Ecce Taricco II. Fra dialogo e diplomazia, l'attesa sentenza della Corte di Giustizia*, in [www.penalecontemporaneo.it](http://www.penalecontemporaneo.it), 11 dicembre 2017; E. LUPO, *La sentenza europea c.d. Taricco bis: risolti i problemi per il passato, rimangono aperti i problemi per il futuro*, in *Dir. Pen. Cont.*, n. 12/2017, p. 109 segg. e, volendo G. FLORA, *Taricco bis: la rivincita della legalità nel “segno” della Corte Costituzionale*, in [www.parolaalladifesa.it](http://www.parolaalladifesa.it), 2017.

essenzialmente alla sua compatibilità con i principi fondamentali anche costituzionali del diritto penale.

Innanzitutto ci si è interrogati sulla sua natura: vera e propria sanzione penale o misura di sicurezza al pari di quella confisca contemplata dall'art. 240 c.p.? A questo quesito si risponde in modo del tutto convincente che non si tratta di misura di sicurezza, ma di vera e propria sanzione penale afflittiva sia pure dotata di una componente ibrida restitutorio compensativa di un arricchimento illecito<sup>(17)</sup>. Ed è noto che tale conclusione riposa su note sentenze della Corte EDU in linea con la nozione euro-unitaria di sanzione e materia penale, che va al di là della qualificazione formale per valorizzare la concreta ed effettiva natura e la funzione punitivo afflittiva della conseguenza che discende dalla commissione del reato, e della stessa Corte Costituzionale italiana<sup>(18)</sup>. L'alternativa è unicamente quella di decidere se si tratta di pena principale "aggiuntiva" a quella edittale contemplata o di pena accessoria. Ma in quanto vera e propria pena si trova innanzitutto soggetta ai principi di riserva di legge, determinatezza/tassatività e, soprattutto, di irretroattività.

E a quest'ultimo proposito si pone una prima questione: a quale *tempus delicti* occorre far riferimento? Da quale data di commissione dei reati tributari si applica la confisca per equivalente, non solo del prezzo (ipotesi forse applicabile nella pratica unicamente al "prezzo" concordato per l'emissione di fatture di comodo)?

Come è noto un primo accenno si rinviene con sicuro riferimento, però, solamente al prezzo del reato, nella legge finanziaria del 2008 (art. 1, comma 143 l. 24 dicembre 2007), con un rinvio per vero poco chiaro all'art. 322-ter c.p. che la stabiliva in relazione ad una serie di delitti contro la P.A. Mentre una disposizione chiara e precisa sulla applicabilità ai reati tributari della confisca per equivalente anche del profitto si rinviene solamente nell'attuale formulazione dell'art. 322-ter c.p. che si deve all'art. 1, comma 75, lett. o), l. 06.11.2012 n. 190, in vigore con decorrenza dal 28 novembre 2012. Norma ora trasposta, certo "in continuità normativa" nell'art. 12-bis d. lgs. n. 74 del 2000, così come modificato dalla l. n. 158 del 2015, entrata in vigore il 28 novembre

---

(17) Sul tema si veda, da ultimo e per tutti, l'ottimo saggio monografico di F. MAZZACUVA, *Le pene nascoste. Topografia delle sanzioni punitive e modulazione dello statuto garantistico*, Torino, 2017, spec. p. 194 segg.

(18) Cass., sez. III, 10 maggio 2016, n. 38857, *C.E.D. Cass.* 267696; Corte Cost., 2 aprile 2009, n. 97 e, più recentemente, con riferimento alla confisca *ex art. 187-sexies* d.lgs. n. 58/1998; Corte Cost., 7 aprile 2017; Corte EDU, Grande Camera, 9 febbraio 1995, *Welch c. Regno Unito* e 5 luglio 2001, *Philips c. Regno Unito*.

2015. Pertanto, stante la natura di vera e propria sanzione penale della confisca per equivalente, per la quale valgono sia il principio di tassatività/determinatezza, sia il divieto di retroattività, deve essere chiaro che: una norma che in modo chiaro e preciso ne stabilisce l'applicabilità ai reati tributari si rinviene solo nell'art. 322-ter, come modificato dalla l. n. 190 del 2012. Al contrario di quanto pervicacemente sostiene la giurisprudenza, in palese violazione del principio di stretta legalità<sup>(19)</sup>, la disposizione della citata legge finanziaria non poteva considerarsi né chiara, né precisa, come è inequivocabilmente dimostrato dalla circostanza che il legislatore ha ritenuto di emanare una espressa norma in proposito: la citata lett. o) della l. n. 190 del 2012.

Una seconda questione riguarda il concetto di profitto confiscabile. Premesso che si ritiene ormai pacifico, ancorché discutibile, che il profitto possa consistere anche nel c.d. "risparmio di imposta" conseguente alla commissione del delitto tributario che l'ha consentita, ci si è invece domandati quali componenti vi dovessero essere incluse. Sul punto si è venuto consolidando l'orientamento che vi ricomprende anche l'importo di sanzioni e interessi non pagati. Il che francamente suscita non poche perplessità, perché sia sanzioni, sia interessi costituiscono una conseguenza del mancato (integrale) pagamento che quindi non può costituire un "profitto" direttamente riconducibile alla commissione dell'illecito, ma una conseguenza dell'illecito, il cui "guadagno" è rappresentato, al più, dalla non corresponsione di quanto dovuto.

Si è posta poi una ulteriore questione in ordine alla legittimità della sottoposizione a confisca per equivalente dei beni della persona giuridica a seguito di condanna del suo legale rappresentante. Sono come ben si sa intervenute le Sezioni Unite della Cassazione (n. 10561 del 2014, Gubert)<sup>(20)</sup> che ha stabilito, sia pure in riferimento al previo sequestro, che: è consentito il sequestro a fini di confisca di denaro o altri beni direttamente riconducibile al profitto da reato tributario, commesso dal legale rappresentante, quando tale profitto o i beni ad esso riconducibili si trovino nella disponibilità della persona giuridica; non sono invece consentiti né il sequestro, né la confisca nei confronti della persona giuridica

---

<sup>(19)</sup> V. da ultimo, Cass., sez. III, 22 settembre 2016, n. 50338, in *Riv. Trim. Dir. Pen. Ec.*, 2017, p. 326.

<sup>(20)</sup> In proposito, v. M. ROMANO, *Riv. Confisca, responsabilità degli enti, reati tributari*, in *Riv. It.*, 2015, 1675 segg.; nonché R. BARTOLI, *Brevi considerazioni in tema di confisca del profitto. Dialogando con la sentenza Gubert e Mario Romano*, in *Dir. Pen. cont.*, 20 ottobre 2016; F. MUCCIARELLI – C.E. PALIERO, *Le Sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche*, *ivi*, 20 aprile 2015.

quando non sia stato rinvenuto il profitto del delitto compiuto dal legale rappresentante, sempre che la persona giuridica non sia un mero schermo della persona fisica, una scatola vuota. Niente sequestro, né confisca per equivalente nei confronti delle persone, organi della persona giuridica, se è possibile la confisca diretta in capo a costoro o a persone (ivi compresa la persona giuridica) da ritenersi “non estranee al reato”. Quest’ultima “massima” pare più che altro costituire un aggiramento della mancata inclusione dei reati tributari nell’elenco dei reati presupposto della responsabilità amministrativa da reato degli enti.

4.c. – Altra questione che campeggia sulla scena della nostra materia è quella della ammissibilità del riciclaggio e dell’autoriciclaggio dei profitti derivanti dalla commissione di delitti tributari.

La tesi positiva, che va per la maggiore, si scontra almeno con argomento che, se si vuole rispettare il principio di tassatività, pare difficilmente superabile.

Sia il riciclaggio che l’autoriciclaggio richiedono la previa commissione di un delitto (il primo è assistito anche dalla clausola di riserva “fuori dei casi di concorso”, che si è pensato di sterilizzare con la previsione del delitto di autoriciclaggio). Ebbene, il profitto (costituito come si è visto dal risparmio di imposta, e finanche – discutibilmente – di interessi e sanzioni) eventualmente oggetto di movimenti di trasferimento o reimpiego, non perviene nella disponibilità dell’autore posteriormente alla commissione del reato, non “deriva” da esso, ma si trova già nel suo patrimonio, prima della realizzazione del delitto che si consuma per lo più con la presentazione di una dichiarazione fraudolenta, o infedele o con la sua omessa presentazione. Solo il profitto conseguente all’ottenimento di un indebito rimborso “proviene” da delitto e anteriormente alle successive “manipolazioni”. Si possono portare in contrario tutti gli argomenti che si vogliono. Ma la soluzione positiva costituisce il frutto avvelenato di una interpretazione analogica *in malam partem*, se non un atto di arbitraria creazione giurisprudenziale, cui siamo certo abituati, ma non rassegnati.

4.d. – Il problema ha una duplice matrice. La prima è quella della scomparsa, nell’attuale sistema sanzionatorio complessivo dell’illecito tributario della regola della alternatività tra sanzione penale e sanzione amministrativa, sulla scorta del principio di specialità, previsto invece in generale dalla legge sulla disciplina degli illeciti amministrativi (art. 9 l. n. 689 del 1981). La seconda è da rintracciarsi dalla ormai acquisita con-

sapevolezza della necessità di adottare, anche nel nostro sistema interno, una nozione eurounitaria di sanzione penale<sup>(21)</sup>.

Con riguardo alla prima “matrice”, è la già ricordata legge del 1982 che, all’art. 10 stabilisce un principio nuovo rispetto alla disciplina previgente: non più alternatività, ma cumulo tra sanzioni penali (contemplate dalle fattispecie preventive) e sanzioni amministrative. Si pensava così di avere organizzato un efficace sistema di contrasto all’illecito tributario incentrato sulla “doppia” sanzione, riservata ad illeciti a tipicità eterogenea, ancorché, nei fatti, riguardanti la medesima vicenda tributaria colpita, per così dire, nel suo iter, prima con sanzione penale, poi con sanzione amministrativa. Con inversione però dei più consolidati canoni di politica criminale che vogliono riservata all’area dell’illecito penale (in senso stretto) i fatti, più gravi, in conformità al criterio della tutela penale come *extrema ratio*<sup>(22)</sup>, e non viceversa.

Con il d. lgs. n. 74 del 2000 si inaugura, come già detto, una “nuova stagione” dei rapporti tra illecito penale tributario in senso stretto ed illecito “penale amministrativo” (o sanzionatorio amministrativo che dir si voglia). Finalmente si ritiene di riservare all’area dell’illecito penale “criminale” i fatti più gravemente lesivi dell’interesse dello Stato alla tempestiva e completa percezione dei tributi.

Ma la trama dei rapporti con l’illecito amministrativo risulta non poco articolata. L’art. 19 “estende” anche alle interferenze tra delitto tributario e illecito amministrativo tributario la regola della prevalenza della disposizione speciale allineandosi alla previsione della legge 689 del 1981 (per vero di illusoria *semplicitas*), ulteriormente complicata, però, dall’intreccio tra responsabilità amministrativa (solidale) dell’ente e della persona fisica autore della violazione e tra esiti del procedimento penale e procedimento sanzionatorio amministrativo che la attuale normativa vorrebbe del tutto autonomi, salvo stabilire poi (art. 21, comma 2) una limitata (e per vero anche non facilmente decifrabile) rilevanza dell’esito del processo penale sulla “eseguibilità” delle sanzioni amministrative concernenti le violazioni tributarie “fatte oggetto di notizia di reato”<sup>(23)</sup>.

---

(21) Su cui v. ancora, da ultimo, F. MAZZACUVA, *Le pene nascoste, cit.*, p. 7 segg.

(22) Per tutti F. BRICOLA, *Teoria generale del reato*, in *NN Dig. It.*, XIX, Torino, 1973, *passim*; F. MANTOVANI, *Diritto Penale*, p. gen., Padova, 2015, p. XLI segg.; G. MARINUCCI, *Politica criminale e riforma del diritto penale*, in *Jus*, 1974, p. 478.

(23) P. RUSSO, *Il principio di specialità ed il divieto del ne bis in idem alla luce del diritto comunitario*, in *Riv. dir. trib.*, 2016, pp. 27-30.

Riguardo alla seconda matrice, si deve subito rilevare che il quadro, non proprio nitido, dell'assetto che il nostro legislatore ha dipinto (si fa per dire) della ripartizione fra illeciti e sanzioni penali, da un lato, e illeciti e sanzioni amministrative dall'altro, muove ovviamente dalla "tradizionale" concezione formale dell'illecito e della sanzione penale; per la quale l'illecito penale si contraddistingue nell'arcipelago degli illeciti che popolano i mari dell'ordinamento, per il tipo di sanzione che vi è riconnessa, la quale – a sua volta – è "penale" quando rientra nella apposita classificazione normativa a tutti ben nota.

Ma questo scenario è stato ormai da tempo travolto e sconvolto – come s'è anticipato – dalla nozione elaborata a livello europeo di "materia penale" e di sanzione penale che la contrassegna. Una nozione – come oramai ben si sa – non formale, ma "sostanziale" che va "al di là" dell'"etichetta" che la normativa di ogni singolo stato membro gli appiccica addosso.

E, per vero, non poteva essere altrimenti. Dovendo adottare criteri di valutazione uniformi per tutto il territorio dell'Unione, in presenza di una eterogeneità di qualificazioni nell'ambito di ciascun ordinamento domestico, la Corte EDU, sola depositaria dell'interpretazione "autentica" della Convenzione Europea per la salvaguardia dei Diritti dell'Uomo e delle libertà fondamentali (e relativi protocolli) e della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea, anche ad evitare clamorose "truffe delle etichette", non poteva che far leva su una concezione che avesse riguardo alla natura ed alla funzione sostanziale della sanzione, qualificando come penale anche quella formalmente amministrativa, ma avente una carica fortemente afflittiva ed una efficacia non meramente risarcitorio/riparatoria, bensì eminentemente preventiva e repressiva. Tale, insomma, da assolvere quella funzione efficacemente dissuasiva tipica, anche storicamente, di una sanzione in tutto equiparabile a quella anche formalmente penale. Questa impostazione (elaborata in sede di interpretazione degli artt. 6 e 7 della Convenzione), ancorché oggetto di "scoperta" tutto sommato recente per la cultura giuridica italiana di livello minimamente accettabile (si può dire a partire dal caso Grande Stevens contro Italia deciso dalla Grande Sezione della Corte EDU il 4 marzo 2014)<sup>(24)</sup>, per gli specialisti del settore è assai risalente (*Engel c. Paesi Bassi del 1976*) ed è stata a più riprese confermata anche di recente (cfr., per esempio, proprio

---

<sup>(24)</sup> Sugli scenari aperti dalla Grande Stevens c. Italia, cfr. A. BIGIARINI, *Ne bis in idem: il cortocircuito del "doppio binario" sanzionatorio in relazione a fatti di criminalità economica*, in *Dir. Pen. Proc.*, 2016, 262 segg.

in materia tributaria, la sentenza 5 giugno 2014, Nikànon c. Finlandia e 10 febbraio 2015, Klivier contro Finlandia).

Concetto penetrato ormai anche nell'ordinamento sanzionatorio interno tanto che è stato recepito in una nota sentenza della Corte Costituzionale (4 giugno 2010, n. 196) che ha sancito la natura di vera e propria sanzione penale della confisca del veicolo condotta da soggetto in istato di ebbrezza.

Le conseguenze, sia sul piano teorico dell'assetto dei criteri di ripartizione tra tutela mediante sanzioni formalmente amministrative e tutela mediante sanzioni formalmente penali, sia sul piano pratico-applicativo di una duplice sanzione di analoga efficacia afflittiva e di analoga funzione dissuasivo-preventiva, sono potenzialmente devastanti. Ed inevitabilmente hanno già cominciato a produrre una sorta di effetto "tsunami" di portata ad oggi difficilmente prevedibile<sup>(25)</sup>.

Prescindendo in questa sede dai riflessi di questo nuovo scenario sulle opzioni di politica sanzionatoria tributaria e avvicinandoci al cuore della nostra riflessione, quando per il medesimo fatto sia prevista tanto una sanzione "dichiarata" come amministrativa ed una sanzione etichettata come formalmente "penale" potranno trovare applicazione entrambe, oppure entrerà in gioco il divieto di duplicare la sanzione "sostanzialmente" penale per il medesimo fatto?

E quale delle due sanzioni dovrà applicarsi, quella che viene inflitta in via definitiva per prima? In una sorta di gara di velocità?

Per limitare l'attenzione allo specifico oggetto di queste riflessioni si deve subito dire che è proprio il settore dell'illecito tributario (forse in ragione della severità delle sanzioni "dichiaratamente amministrative") quello nel quale il canone del *ne bis in idem* ha trovato le prime e più significative applicazioni (cfr. ad es. Tribunale Terni, sez. penale, 12 giugno 2015, dep. 1 settembre 2015; Tribunale Asti, sez. penale, 10 aprile 2014, dep. 7 maggio 2015) ed è stato sostanzialmente recepito, sia pure senza apparente entusiasmo, anche dalla Suprema Corte di Cassazione (sez. III, 11 febbraio 2015, n. 19334).

---

<sup>(25)</sup> Il tema è stato da ultimo ripreso e messo nitidamente e autorevolmente a fuoco da F. GALLO, *Il ne bis in idem: un esempio per riflettere sul "ruolo" delle Alte Corti e sugli effetti delle loro pronunzie*, Relazione svolta presso la Corte di Cassazione il 6 Ottobre 2017 al corso "Il principio del *ne bis in idem* tra diritto interno, diritto dell'Unione Europea e Convenzione europea ei diritti dell'uomo", organizzato dalla Scuola Superiore della Magistratura ed in corso di pubblicazione sulla Rivista Rassegna Tributaria.



Il percorso lungo il quale si snoda il ragionamento che conduce all'applicazione di una sola sanzione "punitiva" (indipendentemente dalla sua qualificazione formale) per il "medesimo fatto" e contro la medesima persona (art. 649 c.p.p.) presuppone però, non solo la sostanziale omogeneità tra sanzioni diversamente qualificate (amministrative/penali) ma anche la precisa definizione di "medesimo fatto" ancorché "diversamente considerato per il titolo, per il grado o per le circostanze", oltre l'identità del soggetto coinvolto.

Non è certo questa la sede per affrontare uno dei temi più difficili e delicati del diritto penale processuale e sostanziale, nella cui trattazione confluiscono profili della dogmatica, della politica criminale e della interpretazione teleologica degli istituti.

Si può solo sottolineare che l'impressione che si trae dalla lettura dei contributi, tutti di assoluto pregio, della letteratura penalistica e processual-penalistica e delle dottamente motivate pronunce della giurisprudenza è che le idee non siano ancora sufficientemente chiare. Un contributo probabilmente decisivo proviene ora dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 200 del 31 maggio-21 luglio 2016 che, pronunciandosi proprio sulla legittimità costituzionale dell'attuale interpretazione dell'art. 649 c.p.p. a fronte del significato attribuito al *ne bis in idem* della giurisprudenza eurounitaria (questione sollevata dal GUP di Torino nel processo cd. "eternit-bis", ordinanza 24 luglio 2015), ha stabilito che per "medesimo fatto" debba intendersi il medesimo accadimento storico<sup>(26)</sup>.

Così come veniva interpretato l'art. 649 c.p.p. ben difficilmente si sarebbe precluso a precludere un "secondo" procedimento a chi fosse, ad esempio, già stato sanzionato in via amministrativa per omesso versamento dell'I.V.A. e sia chiamato contemporaneamente a rispondere del corrispondente illecito penale, avendo quest'ultimo caratteristiche strutturali tipiche diverse<sup>(27)</sup>. Pur non essendovi dubbio che il fatto, diciamo così storico-giuridico alla base dei due illeciti sia inequivocabilmente il medesimo.

Ora, però l'irrompere del concetto, diciamo così, europeo di medesimo fatto, recepito anche dalla Corte Costituzionale con la sentenza appena citata, modifica radicalmente i termini della questione ed impone una decisa inversione di rotta.

---

<sup>(26)</sup> Sulla rilevanza di questa sentenza, v. ancora F. GALLO, *Il ne bis in idem*, cit., pp. 3-4 del dattiloscritto.

<sup>(27)</sup> Cfr. Cass. pen., sez. III, 11 febbraio-11 maggio 2015, n. 19334, in riferimento all'omesso versamento di ritenute certificate.

La giurisprudenza della Corte EDU ha infatti elaborato un concetto di “medesimo fatto” inteso come “medesimo fatto concreto”, medesimo comportamento trasgressivo che pur potendo dare origine a qualificazioni illecite tipiche differenziate possiede dati connotativi fattuali comuni ad entrambi gli illeciti.

La necessaria premessa della soluzione è costituita dal principio della prevalenza della norma europea vivente, espressione di un diritto fondamentale della Convenzione EDU e della Carta fondamentale dei diritti delle persone (di rilevanza costituzionale per il tramite dell'art. 117 Cost.) sulla norma interna (così come correntemente interpretata) che con essa si pone in conflitto, o comunque non vi si allinea perfettamente.

E non v'è dubbio che l'art. 649 c.p.p. che disciplina l'effetto preclusivo di una duplice sottoposizione a pena per il medesimo fatto nel sistema “interno” vada interpretato alla luce delle norme europee recepite nel significato ad esse attribuito dalle Corti Europee.

Orbene, dato per scontato (almeno per il momento) che le sanzioni amministrative tributarie siano da ritenersi “sostanzialmente penali” e che i fatti concreti fiscalmente rilevanti e che possono dar luogo al “doppio” addebito (penale e amministrativo) come in gran parte dei casi accadrà sono i medesimi, le vie di soluzione astrattamente percorribili sembrano essenzialmente le seguenti:

– il ricorso per interpretazione alla Corte di Giustizia affinché statuisca se l'art. 649 c.p.p. è compatibile con il diritto dell'Unione ed eventualmente imponga al Giudice domestico di conferire alla disposizione un significato compatibile con l'assetto europeo (come ha fatto, ad es., il Tribunale Bergamo con ordinanza, 16 settembre 2015);

– il ricorso per interpretazione alla Corte di Giustizia, ma affinché dichiarati la diretta applicabilità dei principi comunitari in tema di *ne bis in idem* (come ha fatto la II Sez. della Cassazione civile e la Sez. Tributaria della Cassazione con le ordinanze n. 20675 del 27 settembre 2016 e n. 23232 del 15 novembre 2016, facendo leva sugli artt. 50 TFUE e 4, prot. 7 CEDU);

– il ricorso alla Corte Costituzionale eccependo, ai sensi dell'art. 117 Cost., la incostituzionalità dell'art. 649 c.p.p. nella parte in cui non prevede che la preclusione ivi stabilita operi anche in caso di precedente o successivo giudizio concernente un illecito ed una sanzione da qualificarsi come sostanzialmente penale (ai sensi della normativa europea) che abbia o abbia avuto ad oggetto un medesimo fatto storico (come ha chiesto il Tribunale Bologna, sez. I, ordinanza 21 aprile 2015);

– la diretta interpretazione costituzionalmente orientata (conforme ai principi fondamentali sanciti dalla EDU e dalla Carta fondamentale dei diritti di mediata rilevanza anche costituzionale) da parte del Giudice nazionale, senza necessità di instaurare un previo giudizio, né dinanzi alla Corte di Giustizia, né dinanzi alla Corte Costituzionale domestica (come hanno deciso il Tribunale Terni, sez. penale, 12 giugno 2015, dep. 1 settembre 2015 ed il Tribunale Asti, sez. penale, 10 aprile 2014, dep. 7 maggio 2015).

A mio parere, la soluzione preferibile sarebbe proprio quest'ultima.

Non che essa non abbia inconvenienti, ma mi paiono inferiori a quelli propri delle altre due.

Il ricorso alla Corte di Giustizia incontra già un primo limite di “competenza”, poiché potrebbe essere esperito unicamente quando vengano in rilievo tributi armonizzati come l'iva (o comunque materie rientranti nel campo degli interessi di rilevanza “europea”); pena la declaratoria di inammissibilità.

Non sarebbe quindi risolutivo.

Il ricorso all'eccezione di costituzionalità che, in linea teorica, avrebbe potuto condurre o a una dichiarazione di inammissibilità per non avere il remittente valutato l'esperibilità del rimedio della interpretazione costituzionalmente orientata o alla emissione di una sentenza interpretativa (certo meglio sarebbe di accoglimento) che imponesse di considerare non conforme a Costituzione l'attuale significato che viene correntemente attribuito all'art. 649 c.p.p. ha avuto esiti non certo pienamente soddisfacenti. Mentre, infatti, con la sentenza n. 200 del 2016, la Corte ha stabilito che per “medesimo fatto” cui fa riferimento l'art. 649 c.p.p. deve intendersi il medesimo fatto storico, il medesimo episodio di vita nei suoi tratti fondamentali di rilevanza giuridica; con la sentenza n. 102 dell'8 marzo – 18 maggio 2016, chiamata a pronunciarsi sulla illegittimità, sia pure in via subordinata, dell'art. 649 c.p.p., proprio nei termini che ho prima ricordato, ha ritenuto la questione inammissibile.

Certo la declaratoria di inammissibilità della questione concernente l'art. 649 c.p.p. viene argomentata con la motivazione “dubitativa” e “perplexa” con cui il Giudice remittente ha proposto la questione. Ma, sempre nella medesima sentenza, allorché la Consulta spiega le ragioni della inammissibilità della questione sollevata in via principale dal Giudice *a quo*, concernente la legittimità dell'art. 187-*bis* d. lgs. n. 58 del 1998 (che sanziona come illecito amministrativo severamente punito gli abusi di mercato), sottolinea che dovrebbe essere il legislatore a stabilire quali

soluzioni debbano adottarsi per porre rimedio alle frizioni che il sistema del doppio binario crea con la CEDU.

Affermazione prontamente utilizzata dalla Terza Sezione della Cassazione (21 aprile-22 giugno 2016) per rafforzare la motivazione del rigetto di un ricorso tendente a vedere accertata la sussistenza del divieto di doppio giudizio in caso di condanna per il delitto di occultamento/distruzione di scritture contabili (art. 10 d. lgs. n. 74/2000) già oggetto di sanzione amministrativa (la cui definizione non risultava però comprovata).

Credo si debba necessariamente distinguere tra illeciti e sanzioni relativi a tributi armonizzati (l'i.v.a.) o tipicamente "domestici". Si è infatti autorevolmente sostenuto<sup>(28)</sup> che solo in relazione ai primi sarebbe correttamente praticabile la via della disapplicazione; mentre in relazione ai secondi si dovrebbe giocoforza transitare per l'eccezione di incostituzionalità. Affermazione certo condivisibile se le norme da "attenzione" fossero davvero quelle speciali (art. 13-*bis* (?) del d.lgs. n. 74 del 2000); strada che sembrerebbe però impercorribile alla luce della sentenza n. 102/2016 della Consulta. Ma non se si punta il faro, come a me pare più corretto, sull'art. 649 c.p.p. Conseguentemente, non di disapplicazione (e men che mai di "interpretazione analogica") si tratterebbe, ma di interpretazione adeguatrice.

Certo se si dovesse constatare una refrattarietà del Giudice nostrano a recepire le acquisizioni della giurisprudenza europea in tema di *ne bis in idem*, la via di una riproposizione dell'eccezione di incostituzionalità sarebbe obbligata.

Ed in verità il processo di completo adeguamento del nostro "diritto vivente" alla configurazione euro-unitaria del *ne bis in idem*, sembra incontrare non poche resistenze.

La Corte di Cassazione ha infatti ancora di recente (sez. III, 20 maggio 2015, n. 20887) riaffermato che non è deducibile per la prima volta dinanzi a sé la violazione del *ne bis in idem* poiché ciò presuppone che si tratti del "medesimo fatto" il che implicherebbe la necessità di un apprezzamento precluso in sede di legittimità. Pur dando atto della sussistenza di un contrasto di orientamento (sez. V, n. 44854 del 23 settembre 2014, Gentile ed altro, rv. 261311; Sez. II, n. 33720 dell'8 luglio 2014, Nerini, rv. 260346; sez. VI, n. 44632 del 31 ottobre 2013, Pironti, rv. 257809). Orientamento quest'ultimo ben più condivisibile poiché non si tratta per nulla, a ben vedere, di compiere "apprezzamenti" di merito non consen-

---

(28) P. RUSSO, *Il principio di specialità*, cit., p. 33.

titi, di valutazioni o differenti prospettazioni degli accadimenti; ma solo di “costatare” (come certo si deve fare anche in sede di legittimità) qual è il fatto storico così come risulta ricostruito nei giudizi di merito, base imprescindibile per tutte le valutazioni di legittimità.

Se poi si riflette che in altra e ancor più recente pronuncia, la Suprema Corte (sez. III, 21 aprile-22 giugno 2016, n. 25815), pur correttamente muovendo dall'accertamento intervenuto nelle fasi del merito dell'identità del fatto costituente sia illecito penale, sia illecito amministrativo, ha ritenuto di non poter sollevare d'ufficio la questione di legittimità costituzionale (come avrebbero potuto/dovuto fare i giudici tributari) per difetto di prova dell'accertamento definitivo in sede tributaria ed ha “fatto proprie” le considerazioni della sentenza n. 102/2016 della Consulta sulla necessità di un intervento legislativo in materia si comprende come la rotta sia ancora lunga e irta di scogli. Certo a maggiori speranze induce la sentenza, sempre della Terza Sezione (11 febbraio 2015, n. 19334), intervenuta in materia di omesso versamento di ritenute certificate, che si è conformata alla decisione della Corte Costituzionale ritenendo che il requisito della medesimezza del fatto vada stabilito con riferimento non al tipo legale, ma all'identità “materiale e naturalistica”.

Nell'attuale contesto normativo degli illeciti tributari, così come esso viene concretamente in essere nella quotidiana fase applicativa, anche la strada dell'interpretazione conforme non è certo priva di inconvenienti e finanche di effetti paradossali. Poiché – come non si è mancato di osservare<sup>(29)</sup> – è solitamente il percorso del procedimento sanzionatorio amministrativo che si avvia e si conclude per primo (anche in considerazione delle regole della reciproca autonomia tra procedimento amministrativo e procedimento penale), la preclusione recata dal recepimento del *ne bis in idem* europeo, comporterebbe in non pochi casi la “sterilizzazione” delle sanzioni penali.

Per non parlare poi della inevitabile incertezza che comunque potrebbe sempre riaffiorare sia in ordine alla completa ed effettiva assimilabilità in termini di concreta afflittività, della sanzione pecuniaria amministrativa rispetto alla sanzione penale che, nei casi più gravi, potrebbe attingere livelli di tutto rispetto; sia in ordine (e per converso) alla medesimezza (già valutata in concreto) del fatto costitutivo dell'illecito amministrativo, rispetto al fatto costitutivo dell'illecito penale connotato, per esempio, dalla frode<sup>(30)</sup>.

---

<sup>(29)</sup> P. Russo, *Il principio di specialità*, cit., pp. 34-35.

<sup>(30)</sup> E *quid juris* quando la sanzione amministrativa è inflitta alla persona giuridica e quella penale alla persona fisica?

Né la previsione della clausola di non punibilità dei delitti tributari di omesso versamento a seguito del pagamento del debito tributario (art. 13 d.lgs. n. 74 del 2000) e l'attenuante del medesimo comportamento (art. 13 bis d.lgs. n. 74 del 2000) tenuto dall'autore dei delitti più gravi, sembrano potersi dire riparatori dello sconquasso che l'ingresso nel sistema della regola del *ne bis in idem* in versione europea ha comportato, ponendo una esigenza garantista forte: no alla duplicità, al cumulo di sanzioni sostanzialmente penali contro la stessa persona!

Di recente, poi, anche la Corte di Strasburgo (Corte EDU, Grande Camera, 15 novembre 2016, A e B, contro Norvegia) sembra avviarsi verso un restringimento delle ipotesi di violazione del *ne bis in idem* convenzionale, ritenendola insussistente nel caso in cui nel caso di celebrazione di un processo penale (con irrogazione della relativa sanzione) contro chi sia già stato sanzionato in via definitiva dalla amministrazione tributaria con una sovrattassa (pari al 30% della imposta evasa), purché sussista tra i due procedimenti “una connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta”. Ma è anche vero che la *dissenting opinion* del Giudice Pinto ha avuto una eco così vasta da imporsi alla attenta riflessione di studiosi e Giudici e che la successiva decisione (Corte EDU del 18.05.2017, J. e J., c. Islanda) ribadisce la piena operatività del *ne bis in idem*, sempre nel settore punitivo/penale tributario, anche se il caso di specie era diverso, non sussistendo quella stretta connessione anche temporale tra i due procedimenti che aveva indotto i Giudici del caso norvegese ad una soluzione restrittiva. Il principio rimane dunque saldamente affermato ed anzi si può ipotizzare che le condizioni in presenza delle quali la Corte EDU ritiene legittimo il cumulo delle sanzioni penali e (formalmente) amministrative nel nostro sistema non ricorrono. In estrema sintesi, non può infatti certo sostenersi che non vi sia autonomia tra procedimento amministrativo e procedimento penale con conseguente duplicazione del regime di raccolta e valutazione della prova, con esiti (consentiti dal sistema) a volte anche contrastanti <sup>(31)</sup>.

5. – Per concludere, vi sono certo altre criticità che guastano l'armonia di quella tela cui ci siamo figurativamente riferiti fin dall'inizio. Quale, per esempio, quella della ostinazione con cui la Suprema Corte, contrastata meritoriamente da alcune decisioni di merito, nega rilevanza esimente

---

<sup>(31)</sup> Per analoghe e ben più ampiamente ed autorevolmente sviluppate considerazioni, v. F. GALLO, *Il ne bis in idem*, cit., pp. 4-6 del dattiloscritto.

dell'omesso versamento di iva o di ritenute, che trovano la loro ragione in una acuta e incolpevole crisi di liquidità. Argomentando sulla base di una trasfigurazione del modello legale della fattispecie (adducendo, per es., obblighi di accantonamento dell'iva). Se si pensa che si tratta di reati per i quali è consentito anche il sequestro per equivalente che finisce per privare il contribuente di qualsiasi risorsa, la sostanziale ingiustizia di soluzioni del genere si appalesa in tutta la sua brutale evidenza.

Comunque, non a caso abbiamo voluto chiudere segnalando l'irrompere di questa versione europeizzata della regola del divieto di doppia punizione. Forse si tratta di una problematica che può e deve condurci a rimeditare *funditus* l'assetto del diritto punitivo tributario e forse anche del diritto tributario *tout court*. Perché, a questo punto, perfino la cornice che inquadra la tela appare, come la tela stessa, disastrosa. Il diritto penale tributario, per riprendere le osservazioni di Stefano Fiore, sembra emblematico di un destino più generale di un diritto penale del quale si è smarrito il filo conduttore, votato alla efficienza-effettività, anche a costo del sacrificio di principi fondamentali, di rilevanza costituzionale, privo di coerenza sistematica, incerto e disordinato, come del resto lo stesso diritto tributario. Difficile trovare un bravo restauratore. Ancor più difficile un bravo architetto (e sì che in Italia ne abbiamo avuti e ne abbiamo, da Brunelleschi a Leonardo a Renzo Piano, meno, forse, tra i facitori di leggi, dove gli ultimi albergano nella notte dei tempi e i più moderni sembrano ancora rinvenirsi nei vituperati Rocco e i suoi fratelli). Eppure voglio ancora credere che sia possibile rimediare, come necessaria premessa di un buon diritto penale tributario, alla complessità e oscurità delle disposizioni che disciplinano i tributi (e spesso anche termini e modalità di pagamento) in modo da favorire la spontanea osservanza dell'obbligazione tributaria da parte dei cittadini.

Correlativamente, sono nonostante tutto fiducioso che si possa garantire la trasparenza dell'impiego delle risorse pubbliche e l'efficienza dei servizi che inducano il cittadino a pagare (non vorrei azzardare "volentieri" come diceva quel famoso personaggio inglese), ma con meno riluttanza le tasse. In questo modo l'ordinamento si guadagna l'autorità morale per colpire inflessibilmente i trasgressori. Inflessibilmente, ma in modo proporzionale alla gravità oggettiva e soggettiva della violazione e riservando la sanzione penale alle sole manifestazioni più gravi: quelle fraudolente e che comportino anche livelli quantitativi intollerabili di evasione.

Proprio i criteri che la legge delega dell'11 marzo 2014, n. 23 aveva contemplato e che il d. lgs. n. 158 del 2015 ha palesemente tradito (delitti di omesso versamento, omissione della presentazione della dichiarazione).

Insomma, se l'area dell'illecito penale fosse riservata ai soli comportamenti caratterizzati dall'uso di mezzi fraudolenti, della emissione/utilizzazione di documenti fiscalmente rilevanti falsi, mediante i quali conseguire un'evasione o un indebito rimborso, dolosamente perseguiti, di importi rilevanti, ne emergerebbero connotazioni di differenziazione anche fattuale, rispetto al mero mancato pagamento del debito tributario, oggetto di sanzioni amministrative, che ben difficilmente potrebbero far ritenere una "medesimezza" del fatto oggetto delle due differenti sanzioni. E certo sarebbe comunque auspicabile ripristinare l'alternanza tra sanzioni punitive amministrative e sanzioni penali in senso stretto.

Se poi si provvedesse ad "addolcire" le sanzioni amministrative, e (nel presupposto di una rifondazione del sistema tributario nel senso sopra auspicato) ferma restando la adeguata severità di quelle penali, forse si riuscirebbe a sfruttare il vento, in fondo gonfio di buone intenzioni, che soffia dalle sentenze della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo per riorganizzare un sistema sanzionatorio tributario più equilibrato e più giusto.

*ZUSAMMENFASSUNG: Es handelt sich hier um den aktualisierten und mit wichtigen Randvermerken versehenen Text des Vortrags, den der Autor anlässlich einer Fachtagung in Verona am 20. und 21. Oktober 2017 hielt. Der Beitrag besteht ideell aus zwei Teilen. Im ersten Teil verweist der Autor darauf, dass der Gesetzgeber in den letzten Jahrzehnten den Bereich des Steuerstrafrechtes mehrfach novelliert hat, wobei er jedoch abwechselnd entgegengesetzte kriminalpolitische Lösungen vertrat: so ging er von der Strafbarkeit von im Vergleich zur echten und eigentlichen Steuerhinterziehung rein anbahnenden Handlungen über auf die Bestrafung von Handlungen, die sich durch die tatsächliche Hinterziehung bedeutsamer Beträge, oder durch ihre besondere Gefährlichkeit, charakterisieren und erklärungszen-triert sind, fügte dann weitere Tatbestände der reinen Nichtzahlung von Steuern hinzu, und redefinierte schließlich gemäß dem ermächtigenden Gesetz von 2004 eine Anordnung von Tatbeständen, wobei er, ohne die engen Kriterien des Ermächtigungsgesetzes (das nur solche betrügerische Handlungen als Straftaten definiert hatte, die eine Steuerhinterziehung in bedeutsamer Höhe darstellen) zu respektieren, nur die bereits bestehenden Normen änderte und ihre wechselseitigen Abgrenzungen noch undeutlicher machte. Im zweiten Teil des Beitrages stellt der Autor die bedeutendsten aktuellen Probleme in der Auslegung und praktischen Anwendung des Steuerstrafrechts vor: die Vorschriften zur Verjährung; die „Einziehung des Wertersatzes“; die Geldwäsche und Eigengeldwäsche von Erträgen aus Straftaten; die Wirksamkeit des ne bis in idem-Grundsatzes in Fällen von gleichzeitiger*



*Anwendung von Straf- und verwaltungsrechtlichen Sanktionen, die aber materiell betrachtet strafrechtlicher Natur sind. Die Schrift endet mit der Darlegung der Grundzüge einer Reform des Steuerstrafensystems.*

ABSTRACT: *This paper reproduces the text, updated and with additional essential notes, of the presentation at the Conference organised in Verona on the 20th and 21st October 2017. The paper is ideally divided in two parts. In the first part, the Author underlines how in the last decades the legislator has intervened several times in the area of tax crimes alternating contrasting criminal policies: it went from the criminalisation of conduct which is preliminary to proper tax evasion, to that of conduct characterised by the effective evasion of relevant amounts of money or by a particular harmfulness and centred on the requirement of the declaration, up to the point of adding offences of mere failing to pay taxes and, in implementing the delegation of 2014, redesigning a system of offences which, far from rigorously respecting the criteria of the delegating law (whereby only fraudulent behaviours causing a relevant evasion should be criminalised), has merely amended existing norms and made the boundaries between them less clear. In the second part, the paper considers the most relevant interpretative and practical problems of tax crimes: limitation periods; the confiscation of an equivalent amount of money (“confisca per equivalente”); money laundering and self-money laundering of income from tax evasion; the applicability of *ne bis in idem* principle in the case of application of both penal sanctions and formally administrative, but substantively penal sanctions. The paper concludes by suggesting some main guidelines for a refoundation of the system to punish tax crimes.*

ALBERTO GARGANI (\*)

Prof. Ordinario di diritto penale nell'Università di Pisa

## POSIZIONI DI GARANZIA NELLE ORGANIZZAZIONI COMPLESSE: PROBLEMI E PROSPETTIVE

SOMMARIO: 1. Complessità e rischio: la crescente dimensione organizzativa della *Garantenstellung*. – 2. Posizioni di garanzia di matrice organizzativa tra individuale e collettivo. – 3. La posizione di garanzia dell'organizzazione. 4. Le posizioni di garanzia nell'organizzazione. – 4.1. L'individuazione dei garanti: la rilevanza dell'organizzazione d'impresa. – 4.2. L'influenza del fattore organizzativo in chiave costitutiva e dichiarativa di posizioni di garanzia. – 4.2.1. Posizioni di garanzia formalizzate. – 4.2.2. Posizioni di garanzia *ex facto* organizzativo. – 4.3. Posizioni di garanzia "satellitari" tra ingerenza organizzativa e controllo su un segmento procedimentale. – 4.4. Funzioni di vigilanza e di controllo. – 4.4.1. Titolari di funzioni di garanzia di carattere riflesso o indiretto: i controllori e i *vigilantes* interni. – 4.4.2. Le posizioni di garanzia 'transitive', geneticamente collegate alla disciplina della responsabilità collettiva. – 5. Posizioni di garanzia "esponenziali". – 6. Profili problematici di carattere 'trasversale'. – 6.1. Poteri impeditivi di carattere 'procedurale'. – 6.2. Criticità correlate al concorso e alla successione nelle posizioni di garanzia. – 7. Un recente stadio involutivo: il garante quale "gestore del rischio". – 8. Prospettive. – 9. Chiusa.

1. – Ai fini della presente indagine, appare utile muovere dalla visione, condivisa, dell'organizzazione quale sintesi di complessità e di rischio: se con la prima qualificazione si suole fare riferimento al concetto di "organizzazione" elaborato nell'ambito del sapere economico e sociologico<sup>(1)</sup>, la seconda nozione, invece, riflette un 'modello' e criterio emblematico del diritto post-moderno, suscettibile di assumere articolate declinazioni e variabili ermeneutiche<sup>(2)</sup>.

---

(\*) È il testo, con l'aggiunta delle note, della relazione tenuta al Convegno "Trent'anni di diritto penale dell'economia" svoltosi a Verona il 20-21 ottobre 2017 per il XXX anno dalla fondazione di questa Rivista, in memoria di Giuseppe Zuccalà.

(1) Come rilevato da C. PIERGALLINI voce *Colpa*, in *Enc. Dir., Annali*, X, Milano, 2017, 261, « secondo una celebrata impostazione "sistemica", l'organizzazione costituisce un insieme ordinato e collegato di parti di un tutto, una sorta di armonia predisposta allo scopo ».

(2) Sul rischio «quale 'modello' e criterio che tiene ormai banco da alcuni decenni nel proscenio degli sviluppi caratteristici della 'postmodernità'», v. G.A. DE FRANCESCO, *Pericolo, rischio, incertezza. Il controllo penale e i suoi confini nella temperie della postmodernità*, in

È noto come nel contesto del diritto penale del rischio, si sia, in effetti, da tempo consolidato un paradigma di “prevenzione mediante organizzazione”, fondato sull’idea della correlazione tra “gestione del rischio” e organizzazione dei fattori produttivi<sup>(3)</sup>. Alla base dei metodi di analisi e di gestione del rischio nelle organizzazioni complesse è possibile, peraltro, individuare una duplice esigenza di tutela.

In primo luogo, si pone la necessità di governare i fattori di rischio qualificati da potenziale offensivo diffusivo (e sovente incontrollabile), idoneo a riverberarsi su molteplici ed eterogenei beni giuridici che potrebbero essere offesi dall’esercizio dell’attività d’impresa: si tratta di adottare scelte e strategie in grado di tenere sotto controllo e di gestire i predetti fattori, nella consapevolezza che le minacce più gravi ed insidiose derivano, per l’appunto, dagli enti collettivi, da attività esercitate in forma iperorganizzata. In questo senso, si pone la necessità di fronteggiare il c.d. “rischio-reato”, ossia il complesso di fattori criminogeni attivato dal sistema organizzativo, che, notoriamente, come tale, è intrinsecamente destinato ad incrementare la probabilità della violazione di norme penali.

In secondo luogo, si deve tenere conto dell’esigenza di contenere e di arginare gli effetti dell’incertezza indotta dalla struttura organizzativa in sé<sup>(4)</sup>: in questo caso, il rischio, intraneo all’organizzazione, è quello derivante dalla frammentazione dei processi decisionali e dal correlativo tasso di anonimia<sup>(5)</sup>.

A seguito del recepimento normativo di tali ambivalenti istanze di tutela (d.lgs. 231/2001), si registra una peculiare tensione dialettica: da un lato, l’ordinamento tende a trasporre e a “rappresentare” sul piano normativo l’ideale organizzazione d’impresa, con metodi omologanti di matrice burocratico-procedurale, volti a produrre effetti performativi e standardizzanti<sup>(6)</sup>; dall’altro, l’impresa si trova di fronte alla necessità di mediare tra istanze di adeguamento alla pretesa normativa ed esigenze di

AA.VV., *Regole dell’agricoltura e regole del cibo. Produzione agricola, sicurezza alimentare e tutela del consumatore*, a cura di M. GOLDONI ed E. SIRSI, Pisa, 2005, 125 ss.

<sup>(3)</sup> Nel senso che l’obbligo di sicurezza deve incidere sulla fase organizzativa, v. V. TORRE, *La privatizzazione delle fonti di diritto penale. Un’analisi comparata dei modelli di responsabilità penale nell’esercizio dell’attività di impresa*, Bologna, 2013, 390.

<sup>(4)</sup> V. M. POSTIZZI, *Sei volti del diritto penale dell’impresa*, in AA.VV., *La revisione della parte generale del codice penale*, Atti della giornata di studio del 28.5.2004, Lugano, 2005, 108 ss.

<sup>(5)</sup> Cfr. C. PIERGALLINI, voce *Colpa*, *op. cit.*, 261.

<sup>(6)</sup> Sul tipo ideale di organizzazione che traspare dal d.lgs. 81/2008 e, cioè, una struttura piramidale, del primo macchinismo industriale, sorpassato nei fatti, v. A. ALESSANDRI, *Diritto penale e attività economiche*, Bologna, 2010, 189.

libertà e discrezionalità organizzativa. Com'è stato opportunamente rilevato, nella visione tecnocratica sottesa alla responsabilizzazione dell'organizzazione<sup>(7)</sup>, «il singolo si confonde nel sistema, nell'organizzazione, che diventa nella sua totalità e compattezza punto focale di rischio e centro di imputazione»<sup>(8)</sup>.

Nel quadro della responsabilità olistica e collettiva, l'evento offensivo diviene, dunque, espressione di un'attività che viene osservata nella sua globalità; nella prospettiva preventiva, la *societas*, quale modello sistemico di controllo del rischio, viene gravata di doveri di "buona organizzazione". È proprio nel contesto di tali doveri organizzativi che si inseriscono funzionalmente (e debbono, conseguentemente, essere considerate) le posizioni di garanzia facenti capo ai soggetti incardinati nell'ente, in riferimento alle molteplici proiezioni offensive dell'attività di impresa<sup>(9)</sup>. La pregnanza e l'intensità della correlazione tra dimensione organizzativa e responsabilità individuali sono tali da far sì che, oramai, come riconosciuto dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, «l'analisi dei ruoli e delle responsabilità (sia) tematizzata entro la categoria giuridica della posizione di garanzia»<sup>(10)</sup>.

Nel diritto post-moderno, ci si affida, dunque, alla posizione di garanzia, quale strumento categoriale attraverso il quale tentare di dominare la complessità dei profili relazionali, plurisoggettivi e plurifrazionati alla base delle organizzazioni complesse.

Si tratta, allora, di valutare se e in che misura il diritto penale del rischio incida sull'estensione, sull'ampiezza e sul contenuto tradizionale della c.d. *Garantenstellung*: come si cercherà di dimostrare, quest'ultima nozione registra, infatti, una vera e propria mutazione fenomenologica, una 'destrutturazione' in senso cautelativo. Quale mezzo di riduzione e,

(7) Secondo la lucida prospettazione di G.A. DE FRANCESCO, *Gli enti collettivi soggetti dell'illecito o garanti dei precetti normativi*, in *Dir. pen. proc.*, 2005, 753 ss., la 'responsabilità da organizzazione' è caratterizzata da una *societas*, da un lato, *destinataria di precetti normativi* e ancor prima, *garante* dei precetti normativi su incarico – sotto forma, anche di 'dialogo' e di collaborazione – derivante dalle istanze dell'ordinamento generale.

(8) M. POSTIZZI, *Sei volti del diritto penale dell'impresa*, *op. cit.*, 124.

(9) Sull'insistito richiamo alle posizioni di garanzia nel diritto penale dell'economia, v. A. ALESSANDRI, *Parte generale*, in C. PEDRAZZI, A. ALESSANDRI, L. FOFFANI, S. SEMINARA, G. SPAGNOLO, *Manuale di diritto penale dell'impresa*, 2 ed., Bologna, 2000, 35, secondo cui tale settore è divenuto il banco di prova e di elaborazione della categoria; lo stesso autore in *Attività d'impresa e responsabilità penali*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2005, 562, osserva che sulle *posizioni di garanzia* «sono in gran parte convogliate le urgenze della penalizzazione rispetto ai comportamenti aziendali, che reclamano semplicità nella valutazione dell'attività degli organi plurisoggettivi».

(10) Cass. Sez. Un. 24.4.2014, n.38343, in *www.dejure.it*.

al contempo, di decifrazione della complessità, la posizione di garanzia 'organizzativa' diviene la piattaforma concettuale in cui innestare criteri di imputazione incentrati sull'aumento del rischio e sulla precauzione, cui fanno da sfondo parametri procedurali e poteri impeditivi formalizzati, funzionali alla semplificazione della prova nel processo. Alla medesima esigenza di riduzione della complessità dell'accertamento<sup>(11)</sup> possono essere ricondotte sia la tendenza, in ambito causale, a restringere e a semplificare il quadro probatorio attraverso il surrettizio riferimento all'aumento del rischio, sia la ricorrente normativizzazione del dolo (soprattutto, eventuale), sia, infine, l'involuzione precauzionale-cautelativa subita dalla norma cautelare, da sempre affetta da vischiosa circolarità rispetto all'obbligo di garanzia.

La "caccia" alle posizioni di garanzia, la continua elaborazione giurisprudenziale di nuove *Garantenstellungen*, specie nel diritto penale dell'economia, si inseriscono, per l'appunto, in questo tentativo prasseologico di dominio della complessità, destinato, il più delle volte, a tradursi in esiti incerti e imprevedibili, sovente in contrasto con il principio di personalità della responsabilità penale<sup>(12)</sup>.

2. – Analizzata nella prospettiva dialettica tra individuale e collettivo, la posizione di garanzia assume un significato e un ruolo funzionale sempre più pregnanti, condizionati dalla dimensione organizzativa. In questo senso, affermare che quella attuale sia una fase di transizione, dominata da un binomio sinergico e reciproco: il paradigma tradizionale di *Garantenstellung* e la posizione di garanzia di matrice organizzativa, incentrata sulla gestione in senso lato del rischio.

I due paradigmi, interagendo, danno luogo:

- a) alla posizione di garanzia *dell'*organizzazione, di natura collettiva;
- b) alle posizioni di garanzia *nell'*organizzazione, di stampo individuale.

---

<sup>(11)</sup> Secondo M. POSTIZZI, *Sei volti del diritto penale dell'impresa*, op. cit., 108 ss., l'aspirazione del diritto penale sarebbe quella di ridurre la complessità, rendendola processabile; in caso di situazioni complicate, ci si affida al diritto penale che cerca di contenere la complessità sul piano del diritto sostanziale e del processo, legittimando ogni scorciatoia che possa favorire e agevolare l'accertamento del fatto reato.

<sup>(12)</sup> Sull'esigenza di evitare sia di «attribuire all'obbligo di impedire l'evento una dimensione astratta ed irrealistica, quasi che esso abbia sempre un'estensione illimitata», sia di «pretendere dall'agente anche prestazioni non dovute o non possibili e comunque radicalmente estranee all'ambito dell'obbligazione assunta», con il conseguente rischio «di vulnerare il carattere personale della responsabilità penale ed il principio di colpevolezza», v. Cass., 23.9.2009, n.42496, in Ced, rv. 245459.

Si tratta di due livelli di garanzia sempre più interdipendenti e comunicanti, che tendono a convergere (e, talora, a coincidere) sotto il profilo contenutistico e teleologico, in rapporto alla prevenzione-gestione del rischio-reato: l'obbligo di garanzia appare sempre meno un dovere di carattere individuale e diviene sempre più un adempimento sistemico-organizzativo. D'altro canto, è lo stesso legislatore – con la previsione delle modalità di adempimento dell'obbligo di vigilanza e di controllo a carico del delegante – a confermare il pregnante collegamento funzionale e teleologico i due piani di responsabilità, individuando il comune referente finalistico nella prevenzione del rischio-reato tramite adeguata organizzazione di controlli.

3. – In primo piano si staglia, dunque, la macro-posizione di garanzia sistemica, olistica e collettiva, fondata su poteri-doveri organizzativo-procedurali. Per cogliere il significato, la complessità e l'articolazione della posizione di garanzia dell'organizzazione, è utile fare riferimento ad un aspetto fondamentale, spesso rimasto in ombra, e che autorevole dottrina ha avuto il merito di evidenziare. È stato, infatti, sottolineato come, ancor prima dell'avvento del d.lgs. 231/2001, il dato normativo appuntasse la posizione di garanzia e le relative responsabilità in un orizzonte che trascende quello penalistico e, cioè, sul soggetto dell'attività disciplinata, non fa differenze se persona fisica o giuridica<sup>(13)</sup>. In questo senso, si è rilevato che la persona fisica garante agli effetti penali è una persona tenuta a rendere operativa, per la sua posizione funzionale, una posizione di garanzia, che in ultima analisi fa capo all'ente, o quale diretto portatore della qualifica considerata dalla legge (imprenditore, datore di lavoro), o quale gestore e centro d'imputazione dell'attività disciplinata (scarichi idrici, gestione rifiuti, commercio di alimenti, ecc.)<sup>(14)</sup>. In ambito penale, il d.lgs. 231/2001 ha attribuito alla posizione di garanzia in capo all'ente collettivo «una diretta rilevanza in riferimento ai reati presupposto»<sup>(15)</sup>: l'obbligo di impedire che siano commessi determinati reati nello svolgimento dell'attività dell'ente stesso<sup>(16)</sup>, presuppone, infatti, la titolarità di

---

<sup>(13)</sup> Secondo D. PULITANÒ, *L'articolazione delle posizioni di garanzia all'interno di organizzazioni complesse*, in *Incontri di studio del CSM*, Roma, 2003, 7, si tratta di un dato normativo che influisce sulla ricostruzione ermeneutica del profilo penalistico.

<sup>(14)</sup> V. D. PULITANÒ, *L'articolazione delle posizioni di garanzia*, op. cit., 7.

<sup>(15)</sup> A giudizio di D. PULITANÒ, *L'articolazione delle posizioni di garanzia*, op. cit., 7, «la struttura della responsabilità 'amministrativa' dell'ente per il reato commesso nel suo interesse, corrisponde al modello 'commissivo mediante omissione'».

<sup>(16)</sup> V. D. PULITANÒ, *L'articolazione delle posizioni di garanzia*, op. cit., 7.

una (macro-) posizione di garanzia “globale”<sup>(17)</sup>, volta alla prevenzione del rischio reato. L’organizzazione d’impresa diviene, così, lo strumento per prevenire e impedire la commissione di reati<sup>(18)</sup>: se il problema della prevenzione del rischio-reato, negli enti collettivi, non è tanto un problema di persone, ma soprattutto di “organizzazione della organizzazione”<sup>(19)</sup>, ciò che preme sottolineare, nella prospettiva di quest’indagine, è il fatto che, in questo caso, l’obbligo di garanzia si rivolge direttamente all’impresa come un tutto, su cui grava un fondamentale dovere di auto-organizzazione.

È stato osservato che il predetto obbligo generale di auto-organizzazione, teleologicamente orientato alla prevenzione del rischio-reato, presenta sostanzialmente un duplice contenuto.

In primo luogo, l’ente è chiamato alla progettazione e predisposizione delle *Garantenstellungen* individuali (c.d. griglia o rete di garanti), in riferimento ai diversi piani della gestione del rischio<sup>(20)</sup>: quanto più complessa è l’attività di impresa, “tanto più ampia deve essere la rete di garanti tenuti ad attivarsi a più livelli”<sup>(21)</sup>.

In secondo luogo, la *societas* deve provvedere alla previsione delle modalità di gestione del rischio e del correlato sistema decisionale (*risk management*)<sup>(22)</sup>: nel contesto degli adempimenti imposti alla persona

<sup>(17)</sup> Come osservato da C. E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, in Aa. Vv., *Riscrivere il codice penale. I fondamenti*, Pisa, 2014, 69, «il modello di imputazione a carico dell’ente, infatti, presuppone che la società sia titolare di una *globale* posizione di garanzia, rispetto all’operato dei propri rappresentanti e, addirittura, rispetto all’operato della persona fisica che operi comunque per conto dell’impresa, anche senza rappresentarla legalmente».

<sup>(18)</sup> V. C. PIERGALLINI, *voce Colpa, op. cit.*, 261, secondo cui, per poter decidere, l’organizzazione, come sistema “artificiale”, deve necessariamente organizzarsi.

<sup>(19)</sup> Un fenomeno che, com’è noto, è particolarmente tematizzato e sviluppato, sul piano sociologico, da N. LUHMANN, *Organizzazione e decisione* (1978), trad.it., Milano, 2005, 249 ss.

<sup>(20)</sup> Secondo C. PIERGALLINI, *voce Colpa, op. cit.*, 261, «chi è collocato al vertice della gerarchia deve assicurare, prima di tutto, che il sistema funzioni, vale a dire le condizioni che garantiscano l’osservanza dei precetti; scendendo ai piani inferiori, la garanzia si concretizzerà in rapporto al tipo di funzione (di direzione, di controllo, di consulenza, di predisposizione, ecc.) esercitata».

<sup>(21)</sup> E.M. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell’impresa*, IV ed., Bologna, 2016, 86.

<sup>(22)</sup> C. PIERGALLINI, *voce Colpa, op. cit.*, 261, rileva che «il principale vantaggio che deriva dall’agire organizzato è infatti da rinvenire nella formazione di una “meta-competenza” superiore alla somma delle competenze degli individui: il gruppo, rispetto ai singoli componenti, possiede, di norma, maggiori informazioni e conoscenze, la capacità di proporre soluzioni alternative e una più accentuata condivisione degli obiettivi (cosiddetto effetto esponenziale del fenomeno organizzativo). Dovere di forgiare dispositivi di auto-rinforzo (i modelli di prevenzione del rischio-reato), che, agendo proprio sul terreno del-

giuridica quale macro-struttura preventiva, l'obbligo di adozione e di attuazione dei modelli di gestione e di organizzazione costituisce, infatti, l'espressione di una più ampia *Garantensstellung*, di natura collettiva<sup>(23)</sup>: una "meta-posizione" di garanzia, funzionalmente superiore alla somma delle singole posizioni di garanzia a carico degli intranei, in ossequio al canone medievale secondo cui "*quae singula non prosunt, collecta iuvant*".

4. – Volgendo ora l'attenzione alla rete di garanti funzionalmente inseriti nell'organizzazione, assumono rilievo gli obblighi di garanzia, articolati e distribuiti su molteplici livelli, in chiave di tutela di beni individuali e collettivi. Tipico delle imprese di grandi e medie dimensioni è il fenomeno del concatenarsi dei ruoli dislocati nel complesso sviluppo di numerose e distinte fasi dell'attività produttiva<sup>(24)</sup>: vincoli di tutela interdipendenti e reticolari, che trovano nell'organizzazione il proprio tessuto connettivo.

Si tratta, infatti, di posizioni di garanzia di carattere 'scalare' (dal piano decisionale a quello direzionale, dal livello gestionale a quello di controllo, ecc.) e multi-livello, dislocate nei diversi comparti della struttura aziendale e qualificate da poteri-doveri organizzativi, suscettibili di multiformi declinazioni e graduazioni (si pensi, ad es., alla *distinctio* dottrinale tra doveri di organizzazione *primaria* e doveri di organizzazione *secondaria*)<sup>(25)</sup>.

---

l'intelaiatura organizzativa, si rivelino idonei a minimizzare il rischio-reato e ad implementare un ciclo virtuoso in direzione del rispetto, continuo, della legalità; detti dispositivi costituiscono il supporto materiale del dovere organizzativo e si traducono nella auto-elaborazione di cautele deputate a fronteggiare, da vicino, il rischio-reato»; come osservato da C.E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, op. cit., 72, il modello organizzativo tipico delle organizzazioni complesse «dà, dunque, corpo ad una posizione di garanzia *macro-selettiva*, e dunque articolata e funzionale, che, soprattutto distingue in modo basilare le fasi di *risk assessment* dalle fasi di *risk management*; all'opposto di quanto avviene nei settori privi di referente normativo puntuale, nei quali la prassi tende a fomentare una posizione di garanzia unitaria e onnicomprensiva, che trascura il dato oggettivo dell'articolazione in fasi del processo di gestione in senso lato del rischio; appunto, quanto di più disfunzionale un sistema penale moderno possa oggi esibire».

<sup>(23)</sup> I cui effetti potrebbero riverberarsi sulla verifica della sussistenza del requisito dell'interesse o vantaggio di cui all'art. 5 d.lgs. 231/2001, nel caso di reati-presupposto di natura colposa.

<sup>(24)</sup> V. G.A. DE FRANCESCO, *Il concorso di persone e il dogma causale: rilievi critici e proposte alternative*, in *Cass. pen.*, 2012, 3928.

<sup>(25)</sup> Nell'analizzare la rete di posizioni di garanzia entro l'organizzazione, autorevole dottrina rileva come entro quest'ultima vi sia «correlazione tra poteri e responsabilità a diversi livelli»: v. D. PULITANÒ, *Diritto penale*, 6. ed., Torino, 2015, 436; per quel che concerne la differenziazione dei livelli di garanzia e il potere/dovere di organizzazione generale dell'impresa (in tema di sicurezza lavoro), in dottrina si è distinto tra: a) doveri di organizzazione primaria (strutturazione dell'impresa e coordinamento generale): scelte di



Uno sguardo alle *Garantenstellungen* individuali consente di distinguere due distinti paradigmi, accomunati dal medesimo referente teleologico-funzionale, rappresentato dal rischio: da un lato, il modello di garanzia incentrato sulla sicurezza mediante prevenzione del *rischio lecito* (sicurezza e salute del lavoro, sicurezza alimentare, protezione dell'ambiente, ecc.); dall'altro, il modello qualificato dall'obbligo di impedimento di altrui reati (ad es. illeciti fallimentari, societari, finanziari, ecc.), nel quadro della prevenzione del *rischio illecito* (26). Comuni ad entrambi i macro-settori sono sia la costante estensione quantitativa e qualitativa delle posizioni di garanzia ad opera della giurisprudenza, sia la costante formalizzazione legislativa di nuovi vincoli di tutela.

4.1. – È proprio alle posizioni di garanzia individuali che da tempo l'elaborazione dottrinale e giurisprudenziale suole fare riferimento in sede di accertamento delle responsabilità penali all'interno delle organizzazioni complesse. Il problema che si pone tradizionalmente è quello di individuare i soggetti, intranei all'ente, che, in base alla posizione funzionale rivestita, possano essere considerati potenzialmente responsabili in rapporto all'omesso impedimento di un dato evento dannoso: nell'ambito di attività organizzate in forma societaria, tale verifica assume, com'è ben noto, un'intrinseca complessità (27). Al fine di evitare addebiti di responsabilità in contrasto con il principio di personalità, si tende ad attribuire rilevanza decisiva all'organizzazione imprenditoriale (28): i centri di imputazione vengono selezionati in base alle regole interne di riparto delle competenze e di distribuzione degli obblighi di intervento (29). La c.d. normativa di organizzazione assume, così, una precipua funzione di integrazione e specificazione della disciplina legale: come rilevato da auto-

---

fondo, di alto livello aziendale; misure strutturali, misure generali di tutela; b) doveri di organizzazione secondaria (ripartizione interne delle competenze; organizzazione generale): v. D. PIVA, *La responsabilità del 'vertice' per organizzazione difettosa nel diritto penale del lavoro*, Napoli, 2011, XXI ss.; 1 ss.; 64 ss.

(26) Cfr. C. E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, op. cit., 67.

(27) V. G. DE VERO, *Il nesso causale e il diritto penale del rischio*, in *Evoluzione e involuzioni delle categorie penalistiche*, a cura di G. De Francesco e A. Gargani, Milano, 2017, 39, sottolinea le difficoltà di individuare gli stessi soggetti attivi del reato, a fronte del carattere particolarmente complesso assunto dalle organizzazioni che danno vita ai processi produttivi portatori dei rischi tecnologici.

(28) Sulla tendenza a leggere nelle trame dell'organizzazione imprenditoriale una mappa dei centri di imputazione, v. A. NISCO, *Controlli sul mercato finanziario e responsabilità penale. Posizioni di garanzia e tutela del risparmio*, Bologna, 2009, 224.

(29) Cfr. E.M. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell'impresa*, op. cit., 41.

revole dottrina, «può ormai considerarsi assodato l'imputazione di una proposizione normativa, di qualunque natura, ad una persona giuridica o ad un ente non personificato è sempre e necessariamente "incompleta", perché essi non possono in quanto tali tenere il comportamento prescritto o autorizzato o comunque giuridicamente rilevante. Tale imputazione deve essere completata ricorrendo, innanzitutto, alla normativa di organizzazione legalmente propria dell'ente, la quale provvede ad individuare le persone fisiche che hanno il potere e l'obbligo di tenere il comportamento delineato dalla proposizione normativa»<sup>(30)</sup>.

4.2. – La rilevanza del fattore organizzativo può essere, altresì, apprezzata nell'ambito della tradizionale distinzione 'nucleare' tra posizioni di garanzia *originarie* (o primarie) e posizioni di garanzia *derivate* (o secondarie). Se, come osservato dalla S.C., le figure tipizzate di garanti hanno un'originaria sfera di responsabilità che non ha bisogno di essere operante, ma deriva direttamente dall'investitura o dal fatto<sup>(31)</sup>, nelle posizioni derivate assume, invece, rilievo la modificazione e la redistribuzione degli obblighi di garanzia da parte dell'ordinamento dell'impresa, quali espressioni del fenomeno organizzativo. Secondo l'elaborazione dominante, le posizioni di garanzia, siano esse originarie o derivate, sarebbero, infatti, qualificate da due modalità alternative di costituzione: *ex jure* oppure *ex facto*. Se, come rilevato dalle Sezioni Unite nel 2014, «rilevano, da un lato, le categorie giuridiche, i modelli di agente, dall'altro, i concreti ruoli esercitati da ciascuno»<sup>(32)</sup>, è proprio nella dialettica tra formalismo e sostanzialismo nella ricostruzione della posizione di garanzia e nell'identificazione dei soggetti potenzialmente responsabili che può essere colta l'influenza del fattore organizzativo.

4.2.1. – Prendendo le mosse dai parametri di carattere formale e, in particolare, dalle c.d. posizioni di garanzia originarie *ex lege*, occorre ri-

---

<sup>(30)</sup> T. PADOVANI, *I soggetti responsabili per i reati tributari commessi nell'esercizio dell'impresa*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1985, 372.

<sup>(31)</sup> Cass. 13.9.2013, n. 37738, in *www.dejure.it*.

<sup>(32)</sup> Cass. Sez. Un. 24.4.2014, cit.; l'esperienza giudiziaria riflette la propensione all'integrazione "dei criteri formali e sostanziali d'imputazione, avendo presenti i principi ed i valori che si trovano sullo sfondo della delicata materia" (Cass., 22.5.2007, n.25527, in *Cass. pen.*, 2008, 989; Cass., 29.1.2013, n.18569, in *Dir. e Giust.*, 29.4.2013). Un'opzione metodologica, ispirata ad una logica di "compromesso", che non sembra, peraltro, in grado di ridurre le incertezze e le nebulosità di cui la posizione di garanzia è affetta in sede applicativa.

volgere l'attenzione al profilo dell'individuazione del soggetto titolare in via immediata e diretta della *Garantenstellung*<sup>(33)</sup>. In un ordinamento come il nostro che registra la crescente tendenza alla tipizzazione legislativa delle qualifiche<sup>(34)</sup>, l'identificazione del garante primario, tale per la formale titolarità della qualifica che trova fondamento nella disciplina legale, avviene attraverso l'investitura formale da parte dell'organizzazione interna. Si fa riferimento alla funzione dichiarativo-ricognitivo – assunta dalla normativa interna di organizzazione – dell'identità dei titolari delle posizioni di garanzia precostituite dal legislatore (individuazione dei garanti primari o a titolo originario, attraverso la mappa dei poteri e dei compiti, il riparto interno delle competenze)<sup>(35)</sup>.

Passando alle posizioni di garanzia derivate, in primo piano si pongono gli obblighi di impedimento derivanti da atto formale di delega, disciplinato dalla legge (artt. 16 e 17 d.lgs. 81/2008)<sup>(36)</sup>. Nel più ampio contesto del decentramento/dislocazione di poteri autonomi e di ripartizione delle funzioni, il legislatore attribuisce, infatti, rilevanza alle posizioni di garanzia da atto organizzativo formalizzato<sup>(37)</sup>: la delega di funzioni è idonea a creare nuovi centri di imputazione e a modificare, correlativamente, il contenuto di vincoli di tutela originari o primari. In altri termini, l'organizzazione interna genera ulteriori figure di garanti, reindirizzando e

<sup>(33)</sup> Secondo A. ALESSANDRI, *Diritto penale e attività economiche*, op. cit., 187, occorre preliminarmente determinare la funzione organizzativa che è dotata di poteri originari d'intervento in un dato settore, identificando il titolare della funzione.

<sup>(34)</sup> T. PADOVANI, *La delega di funzioni, tra vecchio e nuovo sistema di prevenzione anti-infortunistica*, in *Cass. pen.*, 2011, 1586, evidenzia il carattere innovativo della nozione legale di datore di lavoro, dirigente e preposto: «una novità della nuova legislazione anti-infortunistica (e non certo la meno significativa) è data dal fatto che, per la prima volta, viene dettata una definizione normativa delle qualifiche di “dirigente” e di “preposto”. In particolare, secondo l'art. 2, comma 1, lett. d) d.lg. n. 81/2008 è dirigente la “persona che, in ragione delle competenze professionali e di poteri gerarchici e funzionali adeguati alla natura dell'incarico conferitogli, attua le direttive del datore di lavoro organizzando l'attività lavorativa e vigilando su di essa”. Sussiste dunque una base normativa definita per identificare la figura del “dirigente”».

<sup>(35)</sup> Secondo V. MONGILLO, *La delega di funzioni in materia di sicurezza del lavoro alla luce del d.lgs. n. 81/2008 e del decreto “correttivo”. Condizioni di ammissibilità e dovere di vigilanza del delegante*, in *www.dirittopenalecontemporaneo.it*, 4, l'atto di investitura in ruoli funzionali tipizzati dalla legge (datore di lavoro, dirigente, preposto, ecc.), è atto attributivo di un incarico funzionale, descrittiva di un'area di responsabilità: il conferimento dei poteri ricompresi nella qualifica richiamata dalla fattispecie determina l'assunzione a titolo originario (*iure proprio*) dei corrispondenti obblighi di prevenzione stabiliti dalla legge.

<sup>(36)</sup> Sulle ipotesi di interazione soggettiva a struttura complessa verticale, governate dal principio della delega di funzioni, v. C. PIERGALLINI, voce *Colpa*, op. cit., 261.

<sup>(37)</sup> Sull'atto a forma vincolata e a contenuto tassativo delineato dal legislatore (artt. 16 e 17), v. V. MONGILLO, *La delega di funzioni*, op. cit., 5.

redistribuendo i criteri di imputazione della responsabilità, sia pur entro limiti prestabiliti dal legislatore (si pensi, ad es., alla restrittiva disciplina imposta in tema di subdelega). Lo stringente nesso tra dimensione organizzativa e *Garantenstellungen* a titolo derivato trova conferma nella ricorrente sottolineatura della necessità che la delega di funzioni trovi rispondenza e sia effettivamente radicata nell'intelaiatura gerarchica dell'organizzazione aziendale<sup>(38)</sup>.

4.2.2. – È necessario, a questo punto, rivolgere l'attenzione ai garanti “di fatto”, ovvero confrontarsi con il peso assunto dal fattore organizzativo in rapporto all'assunzione fattuale di determinati ruoli funzionali da cui derivino « doveri corrispondenti alla qualifica di cui il soggetto abbia assunto di fatto le competenze »<sup>(39)</sup>. In una macro-area – come quella del diritto penale dell'economia- caratterizzata dalla ricorrente previsione di reati propri (preselezione normativa dei possibili autori del reato)<sup>(40)</sup>, come è noto, il nodo cruciale è rappresentata dalla scissione tra titolarità formale della qualifica soggettiva e il reale e concreto esercizio della funzione corrispondente, nel quadro della progressiva riduzione del carattere proprio ed esclusivo dei reati d'impresa e della svalutazione del profilo formale<sup>(41)</sup>. Nell'economia della presente indagine, si rivelano di particolare importanza i riflessi che le clausole di equiparazione tra soggetti di fatto e soggetti di diritto e le norme estensive della qualifica comportano

---

<sup>(38)</sup> *Ex multis*, v. C. PEDRAZZI *L'evoluzione del diritto penale economico*, in *Studi in onore di G. Vassalli*, I, Milano, 1991, 614, secondo cui la delega “deve essere radicata nell'intelaiatura gerarchica dell'organizzazione aziendale, che correla la responsabilità a una suddivisione di mansioni e a una distribuzione di poteri, ridimensionando, senza vanificarla, la posizione di garanzia che è prerogativa del vertice”.

<sup>(39)</sup> D. PULITANÒ, *Diritto penale*, op. cit., 440.

<sup>(40)</sup> Sul punto, v., ad es., R. ZANNOTTI, *Diritto penale dell'economia. Reati societari e reati in materia di mercato finanziario*, 3 ed., Milano, 2017, 18 ss.

<sup>(41)</sup> Sulla svalutazione dell'elemento formale e sull'“irruente utilizzazione della figura degli amministratori di fatto”, v. A. ALESSANDRI, *Diritto penale e attività economiche*, op. cit., 142 ss.; sul c.d. lavoratore “garante di fatto”, v. Cass. sez. IV, 15.5.2014, n. 36452, in *www.dejure.it*, secondo cui in materia di infortuni sul lavoro, il lavoratore, per effetto di quanto previsto dall'art. 5, commi 1 e 2, lett. b), d.lgs. 19.9.1994, n. 626, è garante, oltre che della propria sicurezza, anche di quella dei propri colleghi di lavoro o di altre persone presenti, quando si trova nella condizione di intervenire per rimuovere le possibili cause di pericolo, in ragione di una posizione di maggiore esperienza (in applicazione del principio, la Corte ha ritenuto corretta la decisione impugnata che aveva condannato per il reato di cui all'art. 590 c.p. un dipendente per non aver impedito la movimentazione – senza previo abbassamento della piattaforma aerea su cui si trovava con un collega assunto da poco – di un trabattello semovente che, abbattutosi al suolo a causa di un'asperità, li faceva precipitare procurando ad entrambi lesioni gravi).

sulle posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse. Le predette clausole e norme si traducono, infatti, nella proliferazione di nuove e ulteriori posizioni di garanzia<sup>(42)</sup>: limitando l'attenzione agli artt. 2639 c.c. e 299 d.lgs. 81/2008, si può affermare che le predette clausole estensive o di equiparazione si rivelano formidabili moltiplicatori della sfera di operatività dell'art. 40 comma 2 c.p., avuto riguardo sia all'omesso impedimento di eventi dannosi, sia al concorso mediante omissione nell'altrui reato.

La previsione dell'equiparazione « al soggetto formalmente investito della qualifica o titolare della funzione prevista dalla legge civile» di chi «esercita in modo continuativo e significativo i poteri tipici inerenti alla qualifica o alla funzione» (art. 2639 comma 1 c.c.)<sup>(43)</sup>, si risolve, infatti, nell'ampliamento della sfera dei garanti, sul presupposto secondo cui anche i soggetti di fatto sono posti in condizione di impedire la commissione di reati societari e, di riflesso, possono essere chiamati a rispondere di concorso mediante omissione<sup>(44)</sup>. Com'è stato sottolineato in dottrina, in tal modo viene a crearsi « una sorta di correlazione biunivoca tra la posizione di garanzia dell'amministratore di fatto e la posizione di garanzia dell'amministratore di diritto», essendo sia il primo, *de facto*, sia il secondo, *de jure*, tenuto ad impedire i reati dell'altro, secondo un circolo chiuso, insuperabile e perverso<sup>(45)</sup>. I meccanismi di cumulo di responsabilità penali di soggetti qualificati e soggetti di fatto, che nella prassi si alimentano di costruzioni presuntive finalizzate ad assecondare istanze probatorie, si traducono in rigide «gabbie» imputative, fondate sull'opportunistica fungibilità tra titolarità della qualifica formale e gestione occulta.

Sul versante dell'art. 299 d.lgs. 81/2008 (*Esercizio di fatto di poteri direttivi*), assume, invece, rilievo il fenomeno della «partenogenesi» orga-

<sup>(42)</sup> Sulla situazione antecedente agli interventi legislativi del 2002 e del 2008, v. G. MARRA, *Prevenzione mediante organizzazione e diritto penale. Tre studi sulla tutela della sicurezza del lavoro*, Torino, 2009, 242 ss.

<sup>(43)</sup> Sulle finalità e sull'esigenze sottese a tale previsione, v. E.M. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell'impresa*, op. cit., 43 ss.

<sup>(44)</sup> Cfr. A. ROSSI, *Illeciti penali e amministrativi in materia societaria*, in *Trattato di diritto penale, Parte speciale*, diretto da C.F. GROSSO, T. PADOVANI e A. PAGLIARO, Milano, 2012, 67.

<sup>(45)</sup> Secondo C.E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, op. cit., 68, «la chiave 'ermeneutica', che consente di inserire in modo totale e impenetrabile siffatto paradigma imputativo, a questo punto esclusivamente imperniato sulla posizione di garanzia, è poi rappresentata dalla componente soggettiva del tipo, declinata in termini di *dolo eventuale*, posto che l'amministratore (di fatto o di diritto, a seconda dei casi), stante l'obbligo di controllo gravante su di sé, non può – a parere della giurisprudenza – che aver accettato il *rischio* del reato commesso del soggetto che avrebbe dovuto, ma ha omesso, di controllare».

nizzativa di posizioni di garanzia, svincolate dall'atto formale di delega: *Garantenstellungen* che germinano e sono espresse dal concreto assetto organizzativo, in aggiunta a quelle gravanti sulle figure soggettive *ex lege* (art. 2 d.lgs. 81/2008). La fonte dell'obbligo di garanzia è data dall'ordinamento d'impresa: come è stato osservato da autorevole dottrina, si tratta di «posizioni derivate che si formano con la mera attribuzione, all'interno della costellazione organizzativa, dei poteri di intervento su un certo settore», che vengono considerati 'giuridici' « in quanto scaturiti dalle mosse organizzative dell'imprenditore, dalla struttura creata discrezionalmente dal titolare del potere primario»<sup>(46)</sup>. Un obbligo giuridico di garanzia da atto organizzativo: l'ordinamento interno dell'impresa attribuisce giuridicità al decentramento dei poteri nel coinvolgimento cooperativo di altri soggetti nell'adempimento di determinati obblighi<sup>(47)</sup>. Secondo un'autorevole opinione, alla sfera di operatività dell'art. 299 d.lgs. 81/2008 possono essere ricondotti non solo la c.d. subdelega ulteriore (vietata dall'art. 16 del decreto citato) e le ipotesi di "usurpazione" di funzioni e di "investitura irregolare", bensì, anche i casi di assunzione "al nero" ovvero di svolgimento di mansioni superiori alla qualifica formalmente assunta<sup>(48)</sup>.

Occorre, inoltre, sottolineare come, anche al di fuori dell'ambito di tutela della sicurezza e salute nei luoghi di lavoro, siano riconosciute posizioni giuridiche di garanzia di carattere derivato che prescindono da un atto formale di delega e si radicano sulla presunzione di decentramento organizzativo. Si tratta di un peculiare sviluppo giurisprudenziale del principio di effettività delle funzioni che poggia, dunque, sulla presunzione di delega, desunta dalla complessità dell'organizzazione aziendale e dall'articolazione in più sedi territoriali operative, le quali implicherebbero di per sé la divisione e la conseguente ripartizione dei vari compiti, doveri e poteri nelle singole unità territoriali in cui si articola l'azienda, rendendo, per l'appunto,

<sup>(46)</sup> A. ALESSANDRI, *Diritto penale e attività economiche*, op. cit., 182.

<sup>(47)</sup> V. A. ALESSANDRI *Diritto penale e attività economiche*, op. cit., 182.

<sup>(48)</sup> V. T. PADOVANI, *La delega di funzioni*, op. cit., 1588, secondo cui «in questa prospettiva, la subdelega ulteriore, vietata dall'art. 16, concretterebbe un'ipotesi di "investitura" irregolare; ma ciò non impedirebbe di attribuire la posizione di garanzia al soggetto realmente investito dei poteri sufficienti per adempiere l'obbligo coinvolto nel loro esercizio. D'altra parte, la fattispecie dell'art. 299 è suscettibile di riferirsi ad una serie di ipotesi concrete ben più vasta della subdelega ulteriore: non soltanto alle ipotesi di vera e propria "usurpazione" di funzioni, ma, più frequentemente, alle ipotesi di assunzione "al nero", o di quella dello svolgimento di mansioni superiori alla qualifica formalmente assunta. In tutti questi casi chi, ad es., si è arrogato o è stato irritualmente investito di funzioni dirigenziali, deve essere ritenuto "dirigente", se i poteri effettivamente esercitati corrispondono al modello normativo dell'art. 2, comma 1, lett. d».

superflua la prova di un'apposita delega di funzioni scritta o formale; posizioni di garanzia di mera "fonte organizzativa" sono state, ad es., ritenute ammissibili dalla giurisprudenza di legittimità nel settore della grande distribuzione alimentare, in rapporto agli illeciti di cui all'art. 5 l. 283/1962<sup>(49)</sup>.

Rimane, infine, da considerare un dato emergente sul piano prasseologico, ovvero la tendenza a derivare posizioni di garanzia di carattere derivato dal potere-dovere dell'azienda di dotarsi di norme prevenzionali e precauzionali interne di carattere organizzativo, operativo e gestionale, con funzione mediata o indiretta di prevenzione in tema di sicurezza. La posizione di garanzia da auto-normazione si fonderebbe, dunque, sulla necessità di auto-adequamento aziendale alle misure di sicurezza e sarebbe idonea a generare profili di responsabilità penale in caso di violazione delle norme prevenzionistiche di fonte endo-aziendale: l'istituzionalizzazione di simili vincoli di garanzia di matrice privatistica è stata, ad es., teorizzata nella recente sentenza di primo grado sul disastro di Viareggio<sup>(50)</sup>.

4.3. – La rilevanza della procedura organizzativa etero-imposta dal legislatore può, inoltre, essere apprezzata in riferimento alle *Garantenstellungen* ausiliarie o di supporto, come quelle che gravano su esperti o consulenti. Si tratta di posizioni di garanzia elaborate nella prassi applicativa a partire dalla previsione legislativa di determinate figure soggettive inserite nell'organizzazione, ma prive di poteri decisionali e di intervento, che richiamano l'attenzione sulla scissione tra potere organizzativo-decisionale e sapere tecnico-scientifico<sup>(51)</sup>. Emblematica, in questo senso, la questione relativa alla configurabilità o meno di una posizione di garanzia a carico del responsabile e dei componenti del servizio di prevenzione e protezione (art. 32 e 33, d. lgs. n. 81/2008), che, unitamente al medico competente- esercitano un peculiare

---

<sup>(49)</sup> V., ad es., Cass. III 6.3.2004, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2004, 1005 ss., con nota di E. Villani; secondo Cass. 13.3.2013, n. 11835, in *www.dejure.it*, il criterio decisivo ai fini dell'attribuzione della responsabilità penale sarebbe la preliminare divisione dell'organizzazione in settori, zone, unità produttive. Si ritiene che la divisione della struttura aziendale debba essere sottoposta a un vaglio di effettività: nella singola struttura il soggetto responsabile deve essere individuato in base alle mansioni effettivamente svolte, senza aprioristici schematismi, con prudente apprezzamento del caso concreto. Secondo la S.C., occorre una realistica valutazione delle esigenze della moderna economia che impongono un articolato decentramento delle grandi strutture produttive e un approccio ragionevole alla problematica della suddivisione delle responsabilità anche organizzative e di vigilanza, con la conseguente superfluità di delega scritta o formale.

<sup>(50)</sup> V. Trib. Lucca, 31.1.2017, n. 222, 438 ss.

<sup>(51)</sup> Nel senso che le deleghe di funzione aziendali richiedono un'elevata specializzazione, v. E.M. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell'impresa, op. cit.*, 85.

ruolo di collaborazione con il datore di lavoro, svolgendo «una delicata funzione di supporto informativo, valutativo e programmatico, priva, peraltro, di autonomia decisionale»<sup>(52)</sup>. Meritevoli di attenzione sono gli sviluppi giurisprudenziali: in un primo momento la S.C. aveva, infatti, ritenuto che il responsabile del servizio di prevenzione e protezione, non fosse «titolare di alcuna posizione di garanzia rispetto all'osservanza della normativa antinfortunistica» e agisse «come semplice ausiliario del datore di lavoro»<sup>(53)</sup>; in seguito si è, invece, ritenuto che il responsabile del SPP non sia titolare di una posizione di garanzia penalmente rilevante *ex art. 40, 2° comma, c.p.*, ma possa diventare tale, sulla base di ulteriori presupposti, quali, ad es., la assunzione spontanea della posizione di garante o il coinvolgimento nell'esercizio di poteri gestionali<sup>(54)</sup>. La tesi della configurabilità della posizione di garanzia da «ingerenza» nell'organizzazione aziendale in materia di sicurezza<sup>(55)</sup>, talora ritenuta plausibile sulla base dell'art. 299 d.lgs. 81/2008<sup>(56)</sup>, è stata da ultimo superata dalla constatazione – ad opera delle Sezioni Unite nel caso *Thyssenkrupp* – che proprio il ruolo di RSPP rivestito dall'imputato possa fondarne la responsabilità omissiva impropria<sup>(57)</sup>. Inquadrandolo la questione nella prospettiva di analisi della gestione del rischio in cui il predetto consulente è inserito, si giunge a fondare il ruolo di garante sul controllo – avente ad oggetto dati conoscitivi- esercitato su un segmento della procedura<sup>(58)</sup>. In sostanza, si ritiene che un potere impeditivo di

---

<sup>(52)</sup> Cass., 23.11.2012, n. 49821, in *Foro It.*, 2013, II, 350, con nota di G. FIANDACA.

<sup>(53)</sup> Cass., 12.8.2010, n. 32357, in *Cass. Pen.*, 2011, 4009.

<sup>(54)</sup> Cass., 23.11.2012, n. 49821, *cit.*

<sup>(55)</sup> Secondo la Corte Ass. App. Torino, 27.5.2013, n.6, essendo priva per legge dei poteri decisionali e di spesa ed operando esclusivamente come consulente del lavoro, la figura del responsabile della prevenzione e protezione (RSPP), non risponde degli eventuali infortuni, a meno che non si dimostri l'ingerenza nell'organizzazione aziendale in materia di prevenzione degli infortuni anche in merito alla manutenzione dei mezzi e alla formazione del personale, assumendo in tal caso la responsabilità per la posizione di garanzia di fatto assunta (nel caso di specie, si trattava del RSPP della ThyssenKrupp che disponeva di poteri operativi nella struttura dello stabilimento dove divampò l'incendio, dotato di poteri gerarchici si occupava della organizzazione, monitoraggio e manutenzione degli impianti che rilevarono ai fini dell'infortunio per la mancata riparazione di due centratori del nastro sulle linee aspo 1 e aspo 2, oltre ad occuparsi dell'organizzazione del personale e dei mezzi in caso di incendio).

<sup>(56)</sup> Cass., 10.6.2010, n. 38991, in *www.dejure.it*.

<sup>(57)</sup> V. A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro. Note a margine delle Sezioni Unite Thyssenkrupp*, in *Ordine pubblico e sicurezza nel governo della città*, a cura di F. Curi, Bologna, 2016, 173.

<sup>(58)</sup> Come rilevato da A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro, op. cit.*, 173, i doveri istituzionali del RSPP sono inquadrati in una procedura: ad un compito di informare corrisponde un potere informativo (di interferire sul corso degli avvenimenti segnalando a terzi dati fondamentali).



carattere mediato (consistente nella sollecitazione di altro garante idoneo ad intervenire in funzione di tutela del bene) possa essere sufficiente ad integrare il profilo funzionale della posizione di garanzia<sup>(59)</sup>.

4.4. – Le ultime osservazioni svolte ci consentono, a questo punto, di passare ad esaminare un'ulteriore e controversa categoria di obblighi-poteri di impedimento, di particolare rilevanza nell'ambito delle organizzazioni complesse, tradizionalmente tematizzata nell'ambito delle funzioni di vigilanza e di controllo. Nel quadro della relazione dialettica tra macroposizione di garanzia (dell'ente collettivo) e *Garantenstellungen* individuali quello della vigilanza/controllo costituisce, in effetti, l'ambito di maggiore convergenza contenutistico-teleologica tra i poli collettivo e individuali di garanzia. I contenuti degli obblighi di vigilanza e di controllo inerenti alle posizioni individuali (si pensi, ad es., all'art. 16 comma 3 d.lgs. 81/2008, in tema di delega di funzioni) tendono, infatti, a coincidere con i metodi di prevenzione del rischio reato nell'ambito del sistema globale di controllo. Ad assumere un ruolo cruciale è il nesso tra obblighi di vigilanza e di controllo e livello di complessità dell'organizzazione: come è stato osservato in dottrina, i predetti obblighi retrocedono, infatti, all'"organizzazione della sicurezza", assumendo le forme di un controllo sistemico sull'or-

---

<sup>(59)</sup> Secondo A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 174, « la tesi del potere impeditivo quale potere mediato non è insostenibile e corrisponde anzi alla nozione di potere invasa in altri contesti, come ad esempio nel caso dell'attribuzione di una posizione di garanzia agli organi societari di controllo". Lo stesso autore, in un precedente scritto, aveva osservato che « ben potrà ravvisarsi una *conditio sine qua* non dell'evento-reato, nel non aver attivato una leva di un ingranaggio procedurale che avrebbe condotto alla menomazione degli effetti giuridici di un atto, pur se da sola non sufficiente a determinare effetti elisivi. Tale azione, in una determinata cornice fattuale – che non è solo, dunque, la cornice "normativa" della procedura attivata, bensì quella delle circostanze di fatto nelle quali operano le norme – potrebbe servire ad allertare un altro garante chiamato a intervenire per evitare l'evento, in uno schema non inconsueto per l'attribuzione della responsabilità penale. Infatti, l'ordinamento può ben allestire la tutela di determinati beni mediante un reticolo di posizioni di controllo, alcune delle quali concepite proprio con il fine di rendere possibile l'intervento di altri garanti. Simile schema è riprodotto nelle società di capitali. La tutela verso determinati beni è ivi assicurata da norme organizzative; non è necessario, al fine di incardinare un potere impeditivo in capo ad un soggetto, che questi detenga il controllo dell'intero processo: lo sviluppo degli avvenimenti può essere condizionato anche solo dal fatto che questi ometta di dare inizio all'attuazione di un piano organizzativo (o meglio: all'analisi dei rischi preliminare all'attuazione); come pure dal fatto che ometta di presentare una propria istanza presso organi "terzi" attivando una procedura alla quale segua, nel caso, la produzione dell'effetto giuridico paralizzante la condotta del controllato» (A. NISCO, *Controlli sul mercato finanziario*, op. cit., 296 s.).

ganizzazione, che esonera il garante individuale (ad es., il datore di lavoro) dall'obbligo di diretta attuazione delle misure prevenzionistiche<sup>(60)</sup>.

4.4.1. – Al settore di controllo/vigilanza dell'organizzazione possono essere ricondotte le posizioni di garanzia "riflessive" o indirette, incentrate su meccanismi di controllo interno aventi ad oggetto l'impedimento della commissione di illeciti penali da parte di soggetti funzionalmente collegati alla struttura aziendale. Questa tipologia di obblighi di garanzia registra un'accentuata e inarrestabile tendenza espansiva, che trova espressione sia nella moltiplicazione normativa e prasseologica delle funzioni e degli organismi di controllo della gestione sociale<sup>(61)</sup>, sia nella arbitraria dilatazione dello spettro preventivo ed impeditivo, fomentata da aspettative di controllo illimitato e totale, solo apparentemente legittimate da incerte clausole generali di fonte extra-penale. Nell'ambito di questa sfera di attività –suscettibili di essere considerate articolazioni dell'assetto organizzativo e, come tali, di essere delegate<sup>(62)</sup>– si distingue tradizionalmente tra due piani: le funzioni di controllo che si traducono in aspetti particolari della funzione direzionale (tenuto conto dell'eventuale delega) e quelle affidate a soggetti od organi *ad hoc*<sup>(63)</sup>. A quest'ultima, variegata, tipologia possono, ad es., essere ricondotti i c.d. controlli interni: come è stato evidenziato in dottrina, la delega alle organizzazioni private di funzioni di controllo ha determinato la moltiplicazione delle reti procedurali interne e dei soggetti coinvolti nell'attività di controllo, dando vita a un articolato sistema policentrico<sup>(64)</sup>. Le conseguenze del decentramento e della privatizzazione delle istanze di controllo sul piano delle responsabilità penali sono di particolare evidenza. Nel caso di commissione di illeciti penali, si tende all'automatico e generalizzato coinvolgimento dei controllori interni nelle azioni giudiziarie: ai *vigilantes* viene imputato di non aver monitorato adeguatamente la gestione sociale e di non aver impedito il fatto illecito degli amministratori esecutivi<sup>(65)</sup>. Qui si innesta il delicato ed annoso problema dei poteri impeditivi<sup>(66)</sup>, ossia la verifica

---

<sup>(60)</sup> V. A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 171.

<sup>(61)</sup> V. F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt. I destini dei componenti dell'organismo di vigilanza tra doveri impeditivi e cautele relazionali*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2015, 444.

<sup>(62)</sup> C. PEDRAZZI, *Profili problematici del diritto penale d'impresa*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 1988, 137 ss.

<sup>(63)</sup> Cfr. D. PULITANÒ, *Diritto penale*, op. cit., 443.

<sup>(64)</sup> V. F. CENTONZE, *Controlli societari e responsabilità penale*, Milano, 2009, 65 ss.

<sup>(65)</sup> V. F. CENTONZE, *Controlli societari e responsabilità penale*, op. cit., 82 ss.

<sup>(66)</sup> *Ex multis*, v. F. GIUNTA, *Controllo e controllori nello specchio del diritto penale societario*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2006, 597 ss.

dell'effettiva titolarità di strumenti, poteri o mezzi idonei a scongiurare il verificarsi dell'altrui reato, sovente posta in essere senza tenere conto del grado di complessità e delle dimensioni dell'organizzazione.

4.4.2. – Al complesso rapporto sinergico tra meta-posizione di garanzia e *Garantenstellungen* individuali possono, altresì, essere ricondotte le funzioni di controllo di matrice individuale, correlate alla prevenzione mediante organizzazione. Si discute, infatti, se nel novero delle posizioni di controllo possano rientrare anche le funzioni di vigilanza affidate ai membri dell'organismo di vigilanza previsto dagli artt. 6 e 7 d.lgs. 231/2001: i compiti di monitoraggio sull'osservanza e sulla funzionalità dei modelli di gestione e di organizzazione possono fondare in capo ai componenti dell'O.d.V. un obbligo di impedimento dei reati presupposto? In passato ci si era permessi di segnalare il rischio che la responsabilizzazione delle persone giuridiche potesse comportare, di riflesso, un effetto regressivo ed estensivo della responsabilità individuale<sup>(67)</sup>: le persistenti incertezze in ordine ai margini di responsabilità penale dei membri dell'O.d.V. sembrano confermare il ruolo di potenziale catalizzatore di nuove posizioni di garanzia individuali che la disciplina di cui al d.lgs. 231/2001 assume di fatto<sup>(68)</sup>. Quello delle posizioni di garanzia "transitive"<sup>(69)</sup> è un fenomeno espressivo del reflusso della sanzione dalle persone giuridiche alle persone fisiche<sup>(70)</sup> ed emblematico della complessa interrelazione dialettica tra piano olistico e piano individuale: la potenziale considerazione dei poteri di vigilanza quale presupposto dell'obbligo di impedimento dei reati

<sup>(67)</sup> V. A. GARGANI, *Imputazione del reato all'ente collettivo e responsabilità dell'intra-neo: due piani irrelati?*, in *Dir. pen. proc.*, 2002, 1061 ss.

<sup>(68)</sup> Nel senso che « la propensione all'impiego della norma penale anche nei confronti degli enti collettivi determina, rispetto ai membri dell'ODV, un effetto paradossale di regressione della responsabilità dell'individuo», v. F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt*, *op. cit.*, 465; su alcuni parallelismi tra la responsabilità dei membri dell'ODV e quella del RSPP, v. F. CENTONZE, *Controlli societari e responsabilità penale*, *op. cit.*, 413.

<sup>(69)</sup> Sulla potenziale responsabilità dei membri dell'ODV per non aver impedito i reati commessi da amministratori o dipendenti della società, V. C.E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, *op. cit.*, 69, secondo il quale la questione molto discussa, poiché « qui si rischia di innescare una deriva che, per proprietà transitiva, faccia discendere dalla posizione di garanzia della persona giuridica la posizione di garanzia di persone fisiche, il cui potere di impedimento, tra l'altro, è tutto da verificare e anzi di regola per sé escluso (salva la sola – particolare, e criminalpoliticamente assai discutibile – eccezione rappresentata dall'art. 52 d.lgs 231/2007, con il quale il legislatore ha formalizzato, sia pure a determinate condizioni, una posizione di garanzia a carico dei membri dell'organismo di vigilanza in relazione per l'impedimento di fatti di riciclaggio) ».

<sup>(70)</sup> F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt*, *op. cit.*, 465.

idonei a fondare la responsabilità collettiva riflette uno “slittamento” di prospettive imputative, favorito dalla crescente circolarità e convergenza contenutistica degli obblighi di prevenzione del rischio-reato. L’opinione dominante tende ad escludere che il reato presupposto possa essere posto a carico dei membri dell’O.d.V. sulla base di una eventuale posizione giuridica di garanzia di controllo: ciò nonostante, permane la difficoltà di valutare se e in che misura la disciplina della responsabilità collettiva possa innestare, attivare, nuove posizioni di garanzia individuali, secondo quello che è stato definito l’« eterno ritorno del diritto punitivo alla persona fisica »<sup>(71)</sup>. Un ulteriore profilo di incertezza, espressione del “lato oscuro” della prevenzione mediante organizzazione.

5. – Le considerazioni sinora svolte in riferimento alla posizione di garanzia dell’organizzazione e alle *Garantenstellungen* individuali debbono, a questo punto, essere ulteriormente sviluppate in relazione ad un ulteriore e assai controverso livello di responsabilità per omesso impedimento, suscettibile di rilevare nella prospettiva della struttura aggregata e reticolare delle imprese organizzate in forma societaria. Si tratta di valutare i riflessi che i gruppi di società possono comportare sulle posizioni di garanzia collettive e individuali, nel quadro della discrezionalità e dell’autonomia organizzativa. Le aggregazioni societarie appaiono, infatti, potenzialmente in grado di dilatare e moltiplicare l’ambito di garanzia collettivo e individuale, attraverso la generazione di posizioni “esponenziali”, i cui limiti e il cui spettro preventivo appaiono di ardua determinazione e delimitazione. Il silenzio serbato dal d.lgs. 231/2001 in merito al fenomeno dei gruppi di società<sup>(72)</sup>, l’evanescenza del concetto di “interesse di gruppo” talora elaborato in riferimento al criterio imputativo di cui all’art. 5 del decreto citato, la difficoltà di concepire un O.d.V. “di gruppo”, hanno indotto la dottrina ad escludere che dal rapporto di controllo derivi in capo agli amministratori della controllante l’obbligo di impedire la commissione di reati nell’ambito della controllata e, conseguentemente, a rite-

---

(71) Per l’inquadramento dei membri dell’ODV nel quadro dell’art. 113 c.p. (agevolazione attiva di carattere colposo del reato presupposto, v. F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt*, *op. cit.*, 443 ss.).

(72) *Ex multis*, v. D. FONDAROLI, Organismo di vigilanza ex art. 6, d.lgs. 8 giugno 2001, n.231: profili di responsabilità penale, in *Scritti in memoria di Giuliano Marini*, a cura di S. VINCIGUERRA e F. DASSANO, Napoli, 2010, 324, la quale sottolinea come pur non facendo il d.lgs. 231/2001 nessun cenno al gruppo di società, la giurisprudenza tenda ad estendere la predetta disciplina all’ambito del gruppo societario quando il reato presupposto sia commesso da soggetti in posizione apicale di una delle società appartenenti al gruppo.

nere che la posizione di garanzia non possa trascendere il perimetro preventivo correlato a ciascuna società del gruppo (ferma restando la possibile responsabilità di natura commissiva, in caso di effettiva ingerenza dell'amministratore della *holding* nella vicenda criminosa) <sup>(73)</sup>. Nonostante l'anomia di fondo che regna in questo settore, la formula del controllo "di fatto" di cui all'art. 5 d.lgs. 231/2001 si presta, peraltro, ad essere estesa al fenomeno delle aggregazioni societarie, soprattutto in contesti "emergenziali", confermando il preoccupante tasso di incertezza e di imprevedibilità già evidenziato a proposito di quelle che abbiamo definito posizioni di garanzia "transitive". Nell'uno e nell'altro caso, ci troviamo di fronte a "scenari" imputativi di cui è difficile prevenire i confini, date le spiccate potenzialità estensive della responsabilità attivate dal rapporto osmotico tra individuale e collettivo.

6. – Dopo aver passato in rassegna le tipologie di posizioni di garanzia rilevanti nell'ambito delle organizzazioni complesse, è necessario soffermarsi, sia pur sinteticamente, su alcune problematiche di carattere 'trasversale', comuni ai diversi quadranti di 'garanzia' sin qui enucleati.

6.1. – Un primo profilo di interesse si lega al carattere 'performativo' del fattore organizzativo e, in particolare, alla peculiare evoluzione del concetto di "potere impeditivo". Si intende fare riferimento alla tendenza –influenzata dal fattore organizzativo– a "procedimentalizzare" e a "burocratizzare" i "poteri impeditivi" riferiti a garanti inseriti funzionalmente in contesti organizzati. Si pensi, ad es., al ridimensionamento dei poteri di impedimento cui approda la S.C. allorché si afferma che -ai fini della sussistenza di una posizione di garanzia- è necessario che le persone specificamente individuate su cui grava un obbligo di tutela siano dotate di poteri atti ad impedire la lesione del bene garantito, ovvero che siano ad esse riservati mezzi idonei a sollecitare gli interventi necessari ad evitare che l'evento dannoso sia cagionato <sup>(74)</sup>. Sul presupposto secondo cui un soggetto è titolare di una posizione di garanzia, se ha la possibilità, con la sua condotta attiva, di influenzare il decorso degli eventi indirizzandoli

---

<sup>(73)</sup> V., per tutti, C. PEDRAZZI, *Profili problematici*, op. cit., 130.

<sup>(74)</sup> V. Cass. 10.6.2010 n. 38991, in *Riv. pen.*, 2011, 788 e Cass. 23.9.2013, n.39158, in *www.dejure.it*, secondo cui non è necessario che dei poteri impeditivi sia direttamente fornito il garante: è sufficiente che gli siano riservati mezzi idonei a sollecitare gli interventi necessari per evitare che l'evento dannoso venga cagionato, per la operatività di altri elementi condizionanti di natura dinamica.

verso uno sviluppo atto ad impedire la lesione del bene giuridico dal medesimo preso in carico, si ritiene che il fatto di non aver attivato una leva dell'ingranaggio procedurale possa, dunque, rilevare ai sensi dell'art. 40 comma 2 c.p. La tesi del potere impeditivo quale potere mediato, suscettibile di trovare espressione in interventi di sollecitazione di azioni impeditive altrui o di mera ostruzione del reato del controllato, nel contesto di procedure impeditive di eventi avversi, approda ad una concezione 'organizzativa' di potere impeditivo (prospettiva di tutela del bene attraverso piani organizzativi ritenuti idonei a paralizzare iniziative criminose altrui) (75). La rielaborazione riduttiva dell'intensità del potere impeditivo mira a valorizzare la dimensione "reticolare" e relazionale dei vincoli di tutela, a scapito della visione individualistica e, per certi versi, statica e atomistica alla base dell'accezione tradizionale di posizione di garanzia. Che tale ricostruzione possa conciliarsi con il disvalore d'evento sotteso all'art. 40 comma 2 c.p. e con l'equiparazione normativa sottesa a tale norma è lecito dubitare: per certi versi, la tesi del potere 'mediato' di impedimento appare la proiezione 'destabilizzante' del diritto penale del rischio sul versante della responsabilità omissiva, come tale difficilmente 'contenibile' sul piano pratico-applicativo.

6.2. – Di iper-complessità può legittimamente parlarsi a proposito dei delicati profili "relazionali" e "dinamici" delle posizioni di garanzia nei contesti organizzati, tenuto conto della dimensione reticolare che quest'ultime assumono (76) e della fisiologica sostituibilità delle persone chiamate

---

(75) V. A. NISCO, *Controlli sul mercato finanziario*, op. cit., 444 secondo cui l'ODV dispone di poteri di intervento mediati in grado di sollecitare azioni impeditive altrui o frapporre ostacoli tali da far ritardare o rendere più difficoltoso e quindi meno appetibile il reato del controllato. Se l'ODV può attivare o consentire il corretto funzionamento di una procedura impeditiva di un evento avverso, rimuovendo uno o più degli snodi eziologici che conducono a quest'ultimo, ecco che può riscontrarsi in capo all'ODV un potere penalmente rilevante, se non correttamente esercitato (sul nodo cruciale dei poteri impeditivi, v. D. FONDAROLI, *Organismo di vigilanza*, op. cit., 317); in dottrina si è rilevato che la ricostruzione di A. NISCO è in linea con una nuova e più generale impostazione delle posizioni di garanzia che supera la teoria funzionale (tendente a distinguere tra protezione e controllo) e predilige un'impostazione incentrata sull'ambito di responsabilità assunto liberamente dall'indagato: si diventa, infatti, membri dell'ODV volontariamente, attraverso una pattuizione contrattuale con l'ente (un negozio giuridico liberamente stipulato): v. F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt*, op. cit., 444, nota 40.

(76) Secondo F. CONSULICH, *Vigilantes puniri possunt*, op. cit., 466, nel contesto della sicurezza del lavoro, la condotta individuale è intrappolata in una rete pressoché inestricabile di doveri di controllo reciproci e la posizione di garanzia, priva di dimensione autonomamente valutabile, è sempre più percepita come frammento di un complesso indistinto di azioni di soggetti diversi. La persona destinataria del rimprovero diviene parte meccanica

ad adempiere a compiti di garanzia (c.d. *turn over*)<sup>(77)</sup>. La normale pluralità sincronica e diacronica di garanti all'interno delle organizzazioni<sup>(78)</sup>, il concorso di obblighi di tutela nelle attività che richiedono l'intervento di più garanti (si pensi, ad es., ai lavori in appalto), pongono la necessità di elaborare criteri di imputazione della responsabilità che tengano conto dei diversi ruoli e competenze di ciascun garante. In difetto di criteri normativi di coordinamento e di delimitazione degli obblighi di garanzia (come, ad es., quelli previsti nel d.lgs. 81/2008 in materia di lavori in appalto), le modalità e le soluzioni imputative sono rimesse all'elaborazione giurisprudenziale. Facendo leva sull'art. 41, comma 1, c.p., e sulla drastica riduzione della sfera di operatività dei principi di affidamento e di auto-responsabilità<sup>(79)</sup>, si perviene, non di rado, ad affermazioni di responsabilità "livellanti", che non tengono conto dell'effettiva titolarità di poteri preventivi e impeditivi, in palese contraddizione con il principio della personalità della responsabilità penale.

Nel caso del concorso di posizioni di garanzie, il livello di esigibilità della condotta doverosa, l'intensità del potere impeditivo, l'effettiva sussistenza del nesso di causalità, sono accertati secondo parametri ritagliati più sulle capacità preventive e reattive dell'organizzazione in sé, che sui mezzi e sui poteri a disposizione del singolo garante<sup>(80)</sup>.

di un comportamento collettivo deindividualizzato e la sanzione che ne deriva esprime una visione metallica e deterministica della persona fisica nell'organizzazione-

(77) A giudizio di A. ALESSANDRI, *Parte generale, op. cit.*, 54, due sono i dati di cui tenere conto: « la divisione del lavoro comporta che più soggetti siano preposti a compiti diversi ma tra loro strettamente integrati»; « mentre la continuità dell'attività organizzata implica la normale *sostituibilità* nel tempo delle varie persone»; sul problematico aspetto rappresentato dai frequenti cambiamenti al vertice societario (*turn over* degli amministratori o dei sindaci), v. A. LANZI, S. PUTINATI, *Istituzioni di diritto penale dell'economia*, 2 ed., Milano, 2012, 99.

(78) Cfr. D. CASTRONUOVO, *I delitti di omicidio e di lesioni*, in AA.VV., *Diritto penale della sicurezza del lavoro*, Bologna, 2016, 216.

(79) In giurisprudenza si ritiene che, se l'evento dannoso è riconducibile alla condotta esclusiva di altri garanti, il contitolare non possa utilmente invocare il principio di affidamento nella correttezza dell'altrui adempimento del compito di garanzia: il principio di affidamento deve essere, infatti, temperato con il concorrente principio della salvaguardia degli interessi del soggetto nei cui confronti opera la posizione di garanzia e non può trovare applicazione nel caso in cui l'altrui condotta inosservante di regole precauzionali si innesti sulla violazione di una norma cautelare posta in essere proprio da parte di chi invoca il predetto principio (v. Cass., 17.11.2009, n.43966, in *Cass. Pen.*, 2010, 3127).

(80) Secondo la S.C., nei casi (ricorrenti, soprattutto, in materia antinfortunistica) in cui la titolarità della posizione sia condivisa da più soggetti, si deve adottare il principio secondo cui ciascuno di essi deve essere considerato 'per intero', destinatario dell'obbligo giuridico di impedire l'evento, fin quando si esaurisce il rapporto che ha legittimato la costituzione della singola posizione di garanzia, « con la conseguenza che, se è possibile che determinati

Per quel che concerne le ipotesi di successione nel ruolo di garante<sup>(81)</sup>, analoghe distorsioni caratterizzano la teoria della c.d. *continuità delle posizioni di garanzia*, affermatasi a partire dalla sentenza sul disastro di Stava (1990): secondo la S.C., il cedente non può liberarsi da responsabilità per omesso impedimento dell'evento, se al momento del trasferimento degli obblighi di garanzia, l'attività risulti inficiata da inosservanze cautelari, che si rivelino causalmente efficienti rispetto all'evento dannoso, verificatosi in epoca successiva al subentro di terzi nella titolarità della posizione di garante<sup>(82)</sup>. Lungi dall'esonerare i predecessori da responsabilità, il subingresso di uno o più soggetti nella titolarità della propria posizione di garanzia determinerebbe, piuttosto, l'ampliamento del novero di coloro i quali sono tenuti a rispondere delle conseguenze dell'omissione: ciascuno dei titolari della posizione di ga-

---

interventi siano eseguiti da uno dei garanti, è, però, doveroso per l'altro o per gli altri garanti, dai quali ci si aspetta la stessa condotta, accertarsi che il primo sia effettivamente intervenuto» (v. Cass., 9.2.2012, n.18826, in *Cass. Pen.*, 2013, 2476). Il predetto principio trova applicazione sia quando le posizioni di garanzia siano sullo stesso piano, « sia, a maggior ragione, allorché esse non siano di pari grado»: in quest'ultimo caso, « il titolare della posizione di garanzia, il quale vanti un potere gerarchico nei confronti dell'altro titolare investito, a livello diverso, della posizione di garanzia rispetto allo stesso bene, non deve fare quanto è tenuto a fare il garante subordinato, ma deve scrupolosamente accertare se il subordinato è stato effettivamente garante ossia se ha effettivamente posto in essere la condotta di protezione a lui richiesta in quel momento» (Cass., 19.4.2005, n.38810, in *Cass. pen.*, 2007, 745). La soluzione poggia sull'assunto secondo cui il nesso di causalità tra la condotta omissiva del titolare di una posizione di garanzia e l'evento dannoso non verrebbe meno per effetto del mancato intervento da parte di un altro soggetto, parimenti destinatario dell'obbligo di impedire l'evento, configurandosi, in tale ipotesi, un concorso di cause ai sensi dell'art. 41, comma 1, c.p. (v., ad es., Cass., 1.10.2012, n.37992, in *Ced.*, rv. 254368 e Cass., 22.4.2015, n. 24455, in *Ced.*, rv.263732).

<sup>(81)</sup> Sul fenomeno della successione di posizioni di garanzia, v., da ultimo, G. MORGANTE, *Tempus non regit actum. La parabola discendente del principio di affidamento nella successione "patologica" tra garanti*, in [www.lalegislazionepenale.eu](http://www.lalegislazionepenale.eu), 1 ss. e, volendo, A. GARGANI, *Ubi culpa, ibi omissio. La successione di garanti in attività inosservanti*, in *Ind. pen.*, 2000, 581 ss.

<sup>(82)</sup> Sul piano eziologico, si configurerebbe un concorso di cause ai sensi dell'art. 41, comma 1, c.p.: essendo l'evento conseguenza di due antecedenti causali (omissione del cedente e del cessionario), si esclude che la « seconda omissione sia fatto eccezionale sopravvenuto da solo sufficiente a produrre l'evento», cosicché il nesso di causalità tra la condotta omissiva del titolare di una posizione di garanzia e l'evento stesso non viene meno per effetto del successivo mancato intervento da parte di un altro soggetto (Cass., 6.12.1990, n.4793, in *Foro it.*, 1992, II, 36 ss). Sul versante della colpa, si ritiene che la successione nella posizione di garanzia non possa elidere la responsabilità inerente a situazioni di pericolo colposamente scaturite nel periodo in cui i danti causa ne erano titolari e che l'obbligo di garanzia continui, dunque, a gravare sui garanti originari, pur essendosi l'evento di danno concretizzato in epoca successiva al trasferimento dei compiti di garanzia (v. Cass., 5.6.2008, n.27959, in *Cass. Pen.*, 2009, 1644); si tende ad escludere che si possa utilmente fare affidamento sull'adempimento del proprio dovere (e nel salvataggio del bene protetto) da parte del successore (cfr. Cass., 27.6.2013, n.289167).



ranza è considerato, per intero, destinatario dell'obbligo di garanzia<sup>(83)</sup>. Secondo la S.C., la continuità delle posizioni di garanzia verrebbe meno solo quando « il garante sopravvenuto abbia posto nel nulla le situazioni di pericolo create dal predecessore o eliminandole o modificandole in modo tale che non possano essere più attribuite al precedente garante»<sup>(84)</sup>. In caso contrario, il garante originario (che, abbia colposamente innestato fattori di rischio) manterrebbe la titolarità dell'obbligo di garanzia, nonostante non disponga più di poteri d'intervento sulla fonte di pericolo: una singolare responsabilità omissiva basata su una posizione di garanzia priva di attualità. Disconoscendo qualunque effetto "liberatorio" all'adempimento –da parte del garante originario- dell'obbligo di corretta informazione del garante subentrante in ordine ai fattori di rischio, la teoria giurisprudenziale della continuità delle posizioni di garanzia si risolve nell'affermazione di una responsabilità di "posizione", in palese contrasto con l'art. 27, comma 1, Cost.

Tra le forme di manifestazione più problematiche della successione di garanti può essere, senz'altro, indicato l'ambito delle condotte di esposizione a sostanze tossiche. Com'è stato autorevolmente osservato, la «tragedia collettiva delle morti da amianto» ha innescato l'affannosa ricerca di "capri espiatori": « una risalita a ritroso nel tempo, individuando, tra i gestori a vario titolo dell'attività fonte dell'esposizione, i sopravvissuti alla lunga latenza del mesotelioma manifestatosi nei lavoratori esposti »<sup>(85)</sup>. I riflessi che lo stato di incertezza in ordine all'effettiva efficacia condizionante delle esposizioni successive a quella "innescante" proietta sul processo penale sono pregnanti<sup>(86)</sup>. L'adesione alla tesi della dose-dipendenza consente di considerare cause dell'evento le omissioni di tutti i garanti che si sono succeduti nella gestione dell'attività, durante il lungo arco di tempo che intercorre tra inalazione ed evento letale, esponendo anche per breve tempo i lavoratori all'amianto, sul presupposto secondo cui le esposizioni successive a quella "innescante" sarebbero comunque in grado di ridurre i tempi di latenza e di anticipare l'insorgere della patologia tumorale. Viceversa, l'esclusione dell'effetto acceleratore/aggravatore dell'ulteriore esposizione comporta l'irrelevanza eziologica delle omissioni poste in essere in epoca successiva alla c.d. induzione/iniziazione del morbo<sup>(87)</sup>.

<sup>(83)</sup> V. Cass., 6.12.1990, *cit.*

<sup>(84)</sup> Cass., 15.11.2013, n.1194, in *Dir. e Giust.*, 15.1.2014.

<sup>(85)</sup> T. PADOVANI, *La tragedia collettiva delle morti da amianto e la ricerca di capri espiatori*, in *Riv. it. med. leg. (e del diritto in campo sanitario)*, 2015, 383 ss.

<sup>(86)</sup> V. F. PALAZZO, *Morti da amianto e colpa penale*, in *Dir. pen. proc.* 2011, 186.

<sup>(87)</sup> 20 V. R. BARTOLI, *La responsabilità penale da esposizione dei lavoratori ad amianto. Un'indagine giurisprudenziale*, in *www.dirittopenalecontemporaneo.it*.

La difficoltà di decifrare la “genealogia” delle posizioni di garanzia<sup>(88)</sup>, caratterizza, altresì, i reati in materia ambientale: in questa sede, ci si limita a segnalare la tendenza accusatoria – rilevabile, soprattutto, nel caso di condotte di inquinamento poste in essere nell’ambito di un’attività industriale protrattasi per un lungo periodo di tempo – a ricondurre le singole condotte ad una finalità unitaria – la c.d. strategia d’impresa – volta ad occultare lo stato di contaminazione dell’ambiente e a eludere gli obblighi di eliminazione degli effetti delle condotte inquinanti.

Quel che preme sottolineare, nella prospettiva della presente indagine, è il fatto che i fenomeni di contitolarità di obblighi di impedimento<sup>(89)</sup> e di c.d. successione nella posizione giuridica di garante, le situazioni di c.d. rischio interferenziale, sono sovente affrontati e ricostruiti secondo una rigoristica prospettiva olistico-sistemica, omogenea a quella sottesa alla posizione di garanzia *dell’organizzazione*: il rimprovero si sostanzia nell’omessa neutralizzazione del rischio del verificarsi dell’evento. Nel caso in cui si tratti di reati non imputabili all’ente (o perché commessi in epoca antecedente alla loro previsione come reati presupposto o perché tuttora estranei alla sfera di responsabilità delle persone giuridiche), le persone fisiche titolari di posizioni di garanzia all’interno di organizzazioni complesse assumono il gravoso ruolo di “fideiussori” della responsabilità penale della *societas*: un’anomala e perpetua garanzia di carattere personale mediante la quale il garante si obbliga a soddisfare in via accessoria l’obbligo di garanzia che si ritiene implicitamente assunto dall’ente collettivo<sup>(90)</sup>.

---

<sup>(88)</sup> In argomento, v. M. GROTO, *Morti da amianto e responsabilità penale: problemi di successione nella posizione di garanzia*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 2011, 561 ss.; S. ZIRULIA, *Il caso Eternit: profili generali in tema di amianto e di responsabilità*, in AA.VV., *Casi di diritto penale dell’economia, II, Impresa e sicurezza*, Bologna, 2015, 76 ss.

<sup>(89)</sup> In giurisprudenza si è osservato che, in molti casi, le posizioni di garanzia non vivono isolate e s’integrano per corrispondere adeguatamente a complesse esigenze di tutela: nelle situazioni più complesse, che coinvolgono varie figure, magari dotate di competenze diverse, si registra un fenomeno d’interazione di posizioni, che può esser tipica, istituzionale, ovvero generata da peculiarità di casi specifici, da occorrenze particolari (cfr. Cass., 5.12.2014, n. 9897, in *Cass. Pen.*, 2015, 3152).

<sup>(90)</sup> L’indagine ha privilegiato l’esame della successione di garanti individuali, ma non c’è dubbio che di successione possa parlarsi anche in rapporto all’ente collettivo in sé considerato, in riferimento alle complesse vicende modificative ed estintive che possono caratterizzarne l’attività (v., ad es., gli artt. 28 e ss. d.lgs. 231/2001): in dottrina, v. M. POSTIZZI, *Legge sulle fusioni e diritto penale dell’impresa*, in *Riv. ticin. di dir.*, II, 2006, 267 ss.; 283 ss.

7. – Per comprendere meglio la curvatura “organizzativa” delle posizioni di garanzia e la complessa osmosi tra diritto penale e struttura aziendale, non si può fare a meno di prendere in considerazione il recente orientamento della giurisprudenza di legittimità, volto ad assegnare alla posizione di “garante” una funzione di carattere generale, fondamentale ed assorbente, in sede di attribuzione della responsabilità penale nei contesti organizzati.

Il riferimento è, soprattutto, alla sentenza a Sezioni Unite che ha definito la vicenda “Thyssenkrupp”. Dopo aver osservato che l’espressione ‘posizione di garanzia’ « esprime in modo condensato l’obbligo giuridico di impedire l’evento che fonda la responsabilità in ordine ai reati commissivi mediante omissione, ai sensi dell’art. 40, capoverso, cod. pen. », si afferma che « questo classico inquadramento deve essere rivisitato»<sup>(91)</sup>. Secondo le Sezioni Unite, il termine “garante” sarebbe, infatti, « ampiamente utilizzato nella prassi anche in situazioni nelle quali si è in presenza di causalità commissiva e non omissiva; ed ha assunto un significato più ampio di quello originario, di cui occorre acquisire consapevolezza”. L’accezione estensiva e generalizzante cui si fa riferimento è il prodotto della recente tendenza a considerare datori di lavoro, imprenditori, amministratori, *tout court* come garanti (della sicurezza del lavoro, della conservazione dell’ambiente, della legalità della gestione sociale, ecc.)<sup>(92)</sup>, a prescindere dalla natura commissiva od omissiva della condotta<sup>(93)</sup>. Sul presupposto della necessità di superare gli angusti limiti concettuali nei quali la “posizione di garanzia” è costretta dall’art. 40 comma 2 c.p., si ritiene preferibile intendere quest’ultima espressione come “sfera di responsabilità”<sup>(94)</sup>. Tale accezione, considerata idonea a garantire un’imputazione personalizzata, che tenga conto dei diversi ruoli e livelli, è collegata al criterio della

---

<sup>(91)</sup> Cass. Sez. Un. 24.4.2014, *cit.*

<sup>(92)</sup> V. D. Castronuovo, *I delitti*, *op. cit.*, 216; sulla posizione di garante quale sintesi riassuntiva del criterio selettivo per l’individuazione dei soggetti attivi e delle posizioni penalmente rilevanti nel diritto penale dell’economia, v. E.M. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell’impresa*, *op. cit.*, 39.

<sup>(93)</sup> Secondo A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, *op. cit.*, 164, in tal modo si perviene ad un duplice risultato: a) l’estensione della posizione di garanzia anche alle imputazioni aventi ad oggetto condotte attive; b) il tentativo di risolvere mediante la categoria della posizione di garanzia problemi che in passato venivano trattati come pertinenti al nesso causale.

<sup>(94)</sup> Già nella c.d. sentenza “Cozzini” (Cass. 17.9.2010, n.43786, in *www.dejure.it*) si suggeriva di superare la distinzione tra reato omissivo proprio e reato omissivo improprio fondato sulla posizione di garanzia, valorizzando quest’ultima come “sfera di responsabilità”.

competenza, nel contesto dell'idea –centrale– del governo del rischio. Le “sfere di responsabilità” sono correlate al controllo di specifici ambiti di rischio: infatti, se è vero «che è categorialmente unico», il rischio «si declina concretamente in diverse guise in relazione alla differenti situazioni lavorative»<sup>(95)</sup>. Sul presupposto che esistano «diverse aree di rischio e, parallelamente, distinte sfere di responsabilità che quel rischio sono chiamate a governare», si reputa necessario «configurare già sul piano dell'imputazione oggettiva, distinte sfere di responsabilità gestionale, separando le une dalle altre», circoscrivendo l'imputazione penale dell'evento al soggetto che viene ritenuto “gestore” del rischio”. In breve, secondo le Sezioni Unite, si può ritenere che il garante sia «il soggetto che gestisce il rischio», ovvero colui che è chiamato, in base alla propria competenza, a gestire e a organizzare specifici fattori di rischio.

Il suggestivo ‘amalgama’ tra *Garantenstellung* e gestione del rischio viene indicato come lo strumento con il quale occorre affrontare la complessità delle organizzazioni di natura societaria: in sede di analisi delle «diverse sfere di competenza gestionale ed organizzativa all'interno di ciascuna istituzione» rileverebbero sia «le categorie giuridiche, i modelli di agente», sia «i concreti ruoli esercitati da ciascuno»<sup>(96)</sup>. Genesi e conformazione della posizione organizzativa sarebbero determinabili in base alle indicazioni normative di cui agli artt. 28 (valutazione dei rischi e documento sulla sicurezza) e 299 (esercizio di fatto delle funzioni di garanzia) d.lgs. 81/2008, i quali fisserebbero i ruoli, le competenze e i poteri che «segnano le diverse sfere di responsabilità gestionale ed al contempo definiscono la concreta conformazione, la latitudine delle posizioni di garanzia, la sfera di rischio che deve essere governata», consentendo la ricostruzione di quella «sfera di responsabilità organizzativa e giuridica» originaria (generata dall'investitura formale o dall'esercizio di fatto delle funzioni tipiche delle diverse figure di garanti), che può considerarsi il perno logico-concettuale dell'impostazione proposta dalle Sezioni Unite. Quest'ultime si premurano, peraltro, di precisare che, a causa della complessità dei contesti organizzativi, il criterio basato sull'identificazione del rischio concretizzatosi e del soggetto deputato al governo dello stesso, non sempre consente di definire e separare la responsabilità di ciascuno «con una

---

<sup>(95)</sup> Cass. Sez. Un. 24.4.2014, *cit.*

<sup>(96)</sup> Secondo le Sezioni Unite, « si tratta, in breve, di una ricognizione essenziale per un'imputazione che voglia essere personalizzata, in conformità ai sommi principi che governano l'ordinamento penale; per evitare l'indiscriminata, quasi automatica attribuzione dell'illecito a diversi soggetti» (Cass. Sez. Un. 24.4.2014, *cit.*).

rigida linea di confine», in grado di tracciare «la sfera di competenza e responsabilità di alcuno escludendo automaticamente quella di altri»<sup>(97)</sup>. Fattori quali «la transitività delle condizioni che si susseguono all'interno di una catena causale; l'intreccio di obblighi che spesso coinvolgono diverse figure e diversi soggetti nella gestione di un rischio; la complessa figura della cooperazione colposa», dimostrerebbero, al contrario, «quanto delicata sia l'individuazione di aree di competenza pienamente autonome che giustifichino la compartimentazione della responsabilità penale», tanto più in un ambito, come quello della sicurezza e salute del lavoro, «imperniato sulla figura del datore di lavoro che è gravato da una pervasiva posizione di garanzia»<sup>(98)</sup>. La S.C. si affida, dunque, al criterio della competenza a gestire il rischio, quale sintesi dell'attribuzione di responsabilità<sup>(99)</sup>, per «tentare di governare tali intricati scenari», nella «prospettiva di ricercare responsabilità e non capri espiatori»<sup>(100)</sup>.

Il predetto criterio<sup>(101)</sup>, già sperimentato in alcune pronunzie in tema di sicurezza del lavoro e poi recepito in materia di lavori in appalto<sup>(102)</sup>, costituisce la rielaborazione e l'adattamento giurisprudenziale di teorie dottrinali, debitrice dell'orientamento normativistico di origine tedesca<sup>(103)</sup>, volte a sostituire i criteri di imputazione fondati sulla causalità naturalistica con canoni di ascrizione della responsabilità incentrati, invece, sulla c.d. causalità giuridica, ovvero sulla pre-determinazione delle aree di competenza, in dipendenza dello specifico rischio di cui è espressione

<sup>(97)</sup> Cass., Sez. Un., 24.4.2014, *cit.*

<sup>(98)</sup> Cass. Sez. Un. 24.4.2014, *cit.*

<sup>(99)</sup> V. A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 168.

<sup>(100)</sup> Cass. Sez. Un. 24.4.2014, *cit.*

<sup>(101)</sup> Come osservato da C. PIERGALLINI, voce *Colpa*, op. cit., 228, nota 37, «una parte della dottrina, allo scopo di assicurare che il fatto colposo appartenga, sin dalla sua origine, all'individuo chiamato a risponderne, in ossequio all'art. 27 cost., richiama il criterio della "competenza", in base al quale occorre previamente individuare il soggetto che poteva e doveva esercitare l'azione ostantiva alla verificazione dell'evento. In tale senso, tale criterio, incentrato sulla competenza a gestire il rischio (riferibile tanto alle condotte attive che a quelle omissive), andrebbe ad anticipare la tipicità *stricto sensu* intesa, qualificando in modo più selettivo il grado di personalità della colpa, e non deve essere confuso con il criterio di concretizzazione del rischio, che lega, invece, l'evento alla condotta negligente»; per ulteriori riferimenti, v. M. DONINI, *Imputazione oggettiva dell'evento. "Nesso di rischio" e responsabilità per fatto proprio*, Torino, 2006, 19 ss.; D. MICHELETTI, *Il criterio della competenza sul fattore di rischio concretizzatosi nell'evento. L'abbrivio dell'imputazione colposa*, in *Criminologia*, 2015, 509 ss.

<sup>(102)</sup> L'impostazione delle Sezioni Unite è, ad es., stata recepita da Cass. 5.5.2015, n. 33329, in *www.dejure.it*.

<sup>(103)</sup> Il riferimento è alle teorie di G. Jakobs sulla competenza organizzativa e istituzionale.

l'evento dannoso<sup>(104)</sup>. In tal modo, il baricentro dell'imputazione viene per l'appunto identificato (non più nell'accertamento del nesso eziologico, bensì) nell'individuazione del soggetto "garante"<sup>(105)</sup>.

L'anticipazione del settore dell'attribuzione di responsabilità dalla causalità naturalistica all'inosservanza di un ruolo nell'organizzazione (o istituzione) è destinato a produrre due conseguenze di rilievo, nel quadro di una complessiva e accentuata estensione dei confini della responsabilità (nonostante l'obbiettivo dichiarato di segno opposto)<sup>(106)</sup>.

Da un lato, spicca l'enucleazione di un ampio e generico concetto di "posizione di garanzia", a forte vocazione estensiva, finalizzato a semplificare l'ascrizione di responsabilità nelle organizzazioni complesse; dall'altro, la tesi della causalità giuridica riflette una visione statico-burocratica delle attribuzioni (singole aree di responsabilità quali monadi autoreferenziali, separate tra loro)<sup>(107)</sup>, che rischia di risolversi nell'indebita presunzione di corrispondenza tra distribuzione e articolazione delle competenze (c.d. aree di rischio) e delimitazione delle responsabilità<sup>(108)</sup>. Se, da un lato, si valorizza il profilo dell'autorità formale a scapito dei presupposti sostanziali (ad es., i saperi necessari), dall'altro, polarizzando l'attenzione sullo status normativo di decisore formale, non si tiene conto dell'esercizio di fatto dei poteri giuridici<sup>(109)</sup>. Nel complesso, si finisce per perdere di vista il carattere relazionale e interattivo della gestione organizzata, ossia per trascurare la 'normale' sovrapposizione tra aree di competenza (il già evocato rischio interferenziale) e per sottovalutare la difficoltà di ricondur-

<sup>(104)</sup> Sull'analisi dei doveri-poteri giuridici prodromici alla definizione dell'area di competenza, v. il fondamentale contributo di L. CORNACCHIA, *Concorso di colpe e principio di responsabilità penale per fatto proprio*, Torino, 2004, 394 ss.

<sup>(105)</sup> Come osservato da A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 170, il reato omissivo improprio (soprattutto colposo) diviene l'archetipo dell'incriminazione: la violazione di un obbligo incombente su un individuo – *Pflichtverletzung* – assurge a momento fondamentale dell'imputazione, con uno sbilanciamento del disvalore penale a esclusivo vantaggio della condotta.

<sup>(106)</sup> Cfr. A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 168 s.

<sup>(107)</sup> Cfr. V. MONGILLO, *Il dovere di adeguata organizzazione della sicurezza tra responsabilità penale individuale e responsabilità da reato dell'ente: alla ricerca di una plausibile differenziazione*, in AA.VV., *Infortuni sul lavoro e doveri di adeguata organizzazione: dalla responsabilità penale individuale alla 'colpa' dell'ente*, a cura di A. M. STILE, A. FIORELLA, V. MONGILLO, Napoli, 2014, 27 ss., secondo cui occorre sfuggire ad una visione statica o burocratica delle attribuzioni – competenze quali distinte caselle di un organigramma aziendale, ciascuna soggetta all'*auctoritas* di un garante decisore solitario: è una visione che tende a valorizzare solo l'aspetto quantitativo del livello di autorità, soppiantando quello qualitativo della specializzazione delle mansioni.

<sup>(108)</sup> V. A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 170.

<sup>(109)</sup> V. V. MONGILLO, *Il dovere di adeguata organizzazione*, op. cit., 28.

re il rischio ad una determinata e specifica sfera di responsabilità, normativamente predefinita<sup>(110)</sup>.

Devono, dunque, essere condivise le osservazioni secondo cui “il “dovere giuridico”, preconditione dell’attribuzione della responsabilità penale, « non è una griglia di competenze delimitabili come si vorrebbe lasciar intendere: le sue coordinate non sembrano di regola improntate ad una compartimentazione tra sfere di responsabilità autonome, nel senso di una limitazione delle rispettive responsabilità, bensì perennemente interagenti, nel senso, opposto, di una estensione delle responsabilità»<sup>(111)</sup>. L’idea che «la morfologia delle organizzazioni si presti docilmente quale codice cifrato di “competenze”, attraverso cui tracciare il perimetro delle posizioni individuali alle quali si possano accollare eventi lesivi»<sup>(112)</sup>, si risolve, in definitiva, in una formalistica e pericolosa semplificazione di un quadro ben più articolato e complesso, dominato dal costante intersecarsi di intere “filieri” di posizioni di garanzia.

Le S.U. sembrano essere consapevoli di alcuni dei limiti poc’anzi evidenziati: da un lato, si premurano di arricchire ed estendere l’equiparazione tra posizione di garanzia e sfera di responsabilità, includendo nella prima anche l’ipotesi dell’esercizio di fatto di poteri direttivi; dall’altro, “mettono le mani avanti”, dichiarando la difficoltà di isolare singole e ben definite aree di responsabilità e, dunque, l’inevitabilità del potenziale coinvolgimento di plurimi gestori del rischio. In tal modo, si creano i presupposti per la moltiplicazione verticale e orizzontale dei centri di imputazione<sup>(113)</sup>: il riferimento al criterio del garante quale gestore di diritto o di

<sup>(110)</sup> Cfr. V. MONGILLO, *Il dovere di adeguata organizzazione*, op. cit., 29 ss., secondo cui la specializzazione di competenze e funzioni in un’organizzazione complessa genera sul piano della responsabilità penale due spinte contrastanti: quella volta ad isolare delimitare distinte sfere di responsabilità in corrispondenza di circoscritte aree di rischio; quella volta a vincolare e a coordinare competenze e prestazioni convergenti nella gestione di determinati rischi. L’autore sostiene la necessità di realistica e ragionevole composizione delle due forze, sul presupposto della gestione organizzata quale *opus* collettivo, processo dinamico e interattivo, cui partecipano in modo coordinato più soggetti, con diversi poteri e collocazioni nell’organigramma aziendale e le cui prestazioni si influenzano reciprocamente. Secondo A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 170, la teoria delle sfere di competenza presuppone una non facilmente dimostrabile concordanza tra assetto socialmente e giuridicamente predefinito delle competenze e delimitazione della responsabilità ad esse collegabili: un assetto che induce a moltiplicare a sovrapporre le corrispondenti aree di responsabilità.

<sup>(111)</sup> A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 170.

<sup>(112)</sup> A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 170.

<sup>(113)</sup> A. NISCO, *Posizioni di garanzia e sicurezza sul lavoro*, op. cit., 175, avverte che tale parametro potrebbe agevolare anche una moltiplicazione delle responsabilità o quanto meno dei centri di imputazione, per la complessità della realtà aziendale e della normativa che su

fatto del rischio si emancipa, infatti, dalla potenzialità selettivo-deontologica della nozione di ‘garante’, risolvendosi in una formula descrittivo-recettiva, suscettibile -per l’intrinseca ‘genericità’ ed ampiezza- di adeguarsi alle cangianti peculiarità del caso concreto. Il modello di ‘garante’ elaborato dalle Sezioni Unite si caratterizza, infatti, per il superamento dell’annosa questione della distinzione tra agire ed omettere (altamente problematica in riferimento ad eventi scaturenti da attività produttive svolte in forma organizzata e sovente condizionata e risolta da tatticismi probatori) e nella conseguente perdita di sussidiarietà dell’omissione<sup>(114)</sup>. L’ambivalenza e la fungibilità tra fattispecie commissive ed omissive è funzionale alla polarizzazione del disvalore sulla condotta – inosservanza dei doveri correlati alle proprie competenze – svalutando il ruolo discrezionale-selettivo proprio dell’accertamento del nesso di causalità. La tendenziale *reductio ad unum* dei criteri di imputazione della responsabilità individuale appare, ancora una volta, debitrice dell’influenza della macro-posizione di garanzia dell’organizzazione: la gestione dello specifico rischio, presupposto della qualifica di garante-responsabile, altro non è che l’espressione “in scala” e “*pro quota*” del più ampio obbligo primario di organizzazione (analisi e gestione del rischio) gravante sull’ente collettivo, secondo una prospettiva tendente a ritenere connaturata (e, quindi, implicita, se non presunta) all’organizzazione e, di riflesso, al proprio intraneo, la sussistenza di poteri impositivi, di contenuto essenzialmente “procedimentale”.

La congenita indeterminatezza della nozione di “posizione di garanzia”, germinata nell’alveo del laconico art. 40 comma 2 c.p., pare, dunque, transitare nel concetto-espedito di “responsabilità da gestione del rischio” con il quale si pretenderebbe di dominare la complessità dei criteri di imputazione della responsabilità penale. Alla base dell’equiparazione tra “posizione di garanzia” e “sfera di responsabilità” è possibile intravedere la ricerca di semplificazioni probatorie, la presa d’atto che la realtà sociale è divenuta troppo complessa e muta con troppa rapidità per essere regolata da previsioni specifiche: nell’ambito del *management of the criminal risk*, si ritiene inevitabile che aumentino gli obblighi di tutela (*duties of care*), che si tenda all’imposizione di nuovi doveri oppure all’estensione degli scopi dei doveri già previsti, attraverso formulazioni normative o costruzioni giurisprudenziali sufficientemente flessibili, elastiche o, persi-

---

quella realtà cerca di modellarsi; una complessità esemplificata da due concetti sociologici assurti a concetti normativi: rischio e organizzazione.

<sup>(114)</sup> Cfr. M. POSTIZZI, *Sei volti del diritto penale dell’impresa*, op. cit., 135.



no, vaghe, in modo tale da poter “coprire” la più vasta gamma possibile di condotte lesive<sup>(115)</sup>.

Tensioni con il principio di legalità, applicazione retrospettiva di obblighi di agire enucleati *ex post*, imprevedibilità della condotta attesa dalla legge in una data situazione, rappresentano i gravosi corollari della nozione post-moderna di soggetto “garante”.

8. – Il *deficit* di legalità, la carenza di tipizzazione, che affliggono, in genere, le posizioni di garanzia nel nostro ordinamento, sono fin troppo noti. In alcuni progetti di riforma del codice penale si è cercato di porvi rimedio<sup>(116)</sup>: nel progetto Pagliaro, ad es., l’omettere è equiparato al cagionare solo in presenza di «un obbligo giuridico attuale di garanzia dell’interesse tutelato dalla legge» (art. 11, comma 1), distinguendo tra obbligo di garanzia e obbligo di sorveglianza (art. 11, commi 2 e 3)<sup>(117)</sup>. Nell’ambito del progetto “Grosso”, era stata proposta la formalizzazione e tipizzazione delle posizioni di garanzia, distinte per campi di materia o fenomenologie, all’interno della parte generale del codice penale<sup>(118)</sup>. Il progetto di riforma, dopo aver stabilito che “le posizioni di garanzia rilevanti ai fini della responsabilità penale per omissione sono stabilite dalla legge con disposizione espressa” (art. 16), provvedeva alla formulazione delle specifiche posizioni (artt. 17-24), elaborate sulla base delle corrispondenza biunivoca tra poteri e doveri. L’intento di fissare un catalogo “chiuso” di obblighi di garanzia, idoneo a soddisfare esigenze di determinatezza e, al contempo, a contrastare la tendenza espansiva da parte della giurisprudenza, appariva di fatto vanificato sia dall’aggrabilità della disciplina “a numero chiuso”, in considerazione del difetto di rango costituzionale<sup>(119)</sup>, sia dall’improbabile capacità di “tenuta” e stabilità del

---

<sup>(115)</sup> V. J. KEILER, D. ROEF, *Comparative Concepts of Criminal Law*, 2nd. Ed., Cambridge, Antwerp, Portland, 2016, 86, secondo cui gli obblighi di agire sono una potente arma impiegata dal legislatore per il controllo delle condotte, che comportano l’intrinseco pericolo che la responsabilità penale sia ricostruita in base all’*hindsight bias*, ad espedienti o considerazioni di ingegneria sociale.

<sup>(116)</sup> V. F. M. DE MARTINO, *La responsabilità penale negli organismi complessi (una proposta della Commissione Grosso)*, in *Ind. pen.*, 2002, 111 ss.

<sup>(117)</sup> Nella parte speciale si prevede, altresì, una specifica fattispecie di omessa sorveglianza: all’art. 114 si prevede, infatti, l’ipotesi in cui, non adempiendo al proprio obbligo giuridico di sorveglianza, si ostacoli l’impedimento – da parte del garante- dei reati commessi nell’attività d’impresa.

<sup>(118)</sup> Sul punto, v. C.E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia*, *op. cit.*, 70.

<sup>(119)</sup> Sull’aggrabilità di predetta disciplina, in considerazione del difetto di rango costituzionale, v. F. Giunta, *La responsabilità per omissione*, in *Aa.vv.*, *Un nuovo progetto*

catalogo codicistico a fronte delle multiformi esigenze di tutela sopravvenute. In seguito, si è ritenuto che la condivisibile esigenza di modelli di imputazione incentrati su posizioni di garanzia munite di autonoma tipicità potesse essere più efficacemente assecondata attraverso un intervento non più circoscritto alla sola parte generale, bensì esteso alla formalizzazione per “campi di materia”, muovendosi sul terreno della della legislazione complementare<sup>(120)</sup>. L’idea di disciplinare nella parte generale regole e principi comuni a tutte le posizioni di garanzia e di riservare alla legislazione complementare la tipizzazione vera e propria delle singole posizioni, viene, in effetti, incontro all’esigenza di regole di disciplina volte a colmare l’insostenibile lacunosità dell’art. 40 comma 2 c.p., per quel che concerne alcuni fondamentali requisiti –ad es., l’attualità della posizione di garanzia e la titolarità di reali poteri impeditivi- e criteri di orientamento con i quali affrontare la complessità delle situazioni qualificate dalla pluralità diacronica e sincronica di garanti. Una simile soluzione consentirebbe, inoltre, di superare le ambiguità e incertezze che affliggono la disciplina vigente, per quel che riguarda la possibile rilevanza di carattere generale (o di sistema) di disposizioni attualmente previste in discipline ‘settoriali’ – si pensi, ad es., agli artt. 299 d.lgs. 81/2008 e 2639 c.c. – che, però, nella prassi subiscono mirate estensioni applicative al di fuori del settore di appartenenza, con il conseguente rischio di disparità di trattamento.

Di fronte all’oggettiva difficoltà -nel diritto penale dell’economia- di uniformare i criteri di imputazione ai principi di legalità e di personalità della responsabilità, in passato erano stati sollevati dubbi circa l’opportunità di mantenere incriminazioni ancorate al disvalore d’evento.

Secondo Cesare Pedrazzi, «di fronte a realtà troppo complesse, sovraccariche di intrecci e di interconnessi difficilmente districabili, al legislatore non resta che astrarre da una rilevazione concreta delle conseguenze dannose o pericolose, per concentrare l’incriminazione su schemi di comportamento che l’esperienza segnala come atti a incidere negativamente sugli interessi che si intendono tutelare. È un procedimento di astrazione legislativa che risponde ad un bisogno di semplificazione e, al tempo stesso, di certezza»<sup>(121)</sup>.

---

*di codice penale: dagli auspicii alla realizzazione?*, a cura di G.A. De FRANCESCO, Torino, 2001, 62.

<sup>(120)</sup> C.E. PALIERO, *Le posizioni di garanzia, op. cit.*, 72, ritiene che, nel caso di processi catastrofici (macro-rischi), sia «preferibile l’introduzione di (adeguatamente tipizzati) *illeciti di pericolo*, cioè di fattispecie orientate alla tutela anticipata di eventi verosimilmente indominabili, una volta che ne sia iniziata la complessa dinamica».

<sup>(121)</sup> C. PEDRAZZI, *Problemi di tecnica legislativa*, in AA.VV., *Comportamenti economici e*

Tali rilievi sono stati interpretati nel senso della contrarietà alla praticabilità del modello del reato commissivo mediante omissione e a favore della introduzione di reati di mera condotta, commissivi od omissivi<sup>(122)</sup>. Il passaggio dal paradigma dei reati omissivi impropri a quello dei reati omissivi propri implicherebbe «una forma di tutela teoricamente meno intensa, ma più estesa e tecnicamente più funzionale, in linea con il principio di legalità»<sup>(123)</sup>.

A ben vedere, nella prassi le modalità di applicazione dell'art. 40 comma 2 c.p. rispecchiano spesso moduli imputativi tipici del reato omissivo proprio: la surrettizia “trasfigurazione” strutturale mira, da un lato, a compensare la penuria di reati omissivi di mera condotta, dall'altro, a semplificare l'accertamento della responsabilità, prescindendo dalla prova della causalità omissiva. La deformazione ermeneutica dell'art. 40 comma 2 c.p. riguarda, soprattutto, il concetto di “impedimento”, che subisce una curvatura “organizzativa” correlata alla gestione del rischio: « non organizzarsi in modo tale da ridurre il rischio del verificarsi dell'evento che si ha la possibilità di prevenire, equivale a cagionarlo».

Qualunque sia il modello tecnico prescelto, si pone la necessità di un intervento “bipolare”, che tenga conto delle profonde interrelazioni tra lo spessore individuale e la dimensione collettiva della posizione di garanzia e che provveda ad una razionale distribuzione e ripartizione delle rispettive responsabilità, sulla base dei rispettivi poteri-doveri di intervento, tenuto conto della natura e della tipologia dei reati e delle difficoltà di accertamento delle responsabilità individuali (legate, ad es., alla problematica ricostruzione del *tempus commissi delicti*). L'esplicitazione e la determinazione delle pretese e delle aspettative di tutela sui due distinti piani garantirebbe una maggiore personalizzazione del rimprovero e il complessivo riequilibrio del sistema repressivo.

Come si è cercato di dimostrare nel corso della presente indagine, quella attuale è una fase di transizione, caratterizzata dalla problematica coesistenza e interferenza di due eterogenei paradigmi di garanzia – l'uno positivizzato, l'altro, per molti versi, ancora inespresso – i cui reciproci condizionamenti attendono ancora di essere determinati e valutati. Una fase intermedia, suscettibile, probabilmente, di evolvere, almeno per determinate tipologie di illeciti (ad es., quelli in materia di sicurezza del lavoro o di tutela am-

---

*legislazione penale*, Milano, 1979, 17; sul punto, v. F. STELLA, D. PULITANÒ, *La responsabilità penale dei sindaci di società per azioni*, in *Riv. trim. dir. pen. ec.*, 1990, 575.

<sup>(122)</sup> V. F. STELLA, D. PULITANÒ, *La responsabilità penale*, op. cit., 575.

<sup>(123)</sup> F. Stella, D. Pulitanò, *La responsabilità penale*, op. cit., 575.

bientale) verso una responsabilità punitiva autonoma della *societas*. Da tempo, autorevole dottrina, infatti, auspica l'introduzione anche nel nostro ordinamento di "illeciti di organizzazione" svincolati da condotte individuali e incentrati su "comportamenti organizzativi", ossia «sulla carente adozione di modelli organizzativi, nella prospettiva non tanto di prevenzione dei reati della specie di quello (ascrivibile al soggetto individuale) verificatosi, ma piuttosto di diretta e immediata gestione del rischio da parte della stessa *societas*»<sup>(124)</sup>. Nella misura in cui rifletterebbe la prevalenza della matrice collettiva, una simile opzione politico-criminale creerebbe, in effetti, i presupposti per l'esplicita configurazione di un'autonoma posizione di garanzia dell'organizzazione, unitariamente considerata.

Scenari certamente futuribili, ma di cui occorrerebbe fin d'ora tenere conto, allo scopo di poter discernere ciò che è esigibile dal singolo garante e ciò che pertiene alla sfera di garanzia collettiva, evitando di porre a carico del primo obblighi di impedimento "totalizzanti".

9. – In conclusione, la tematica delle posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse pone di fronte alla necessità di mediare tra due istanze di fondo: di realismo, di aderenza al dato concreto-fattuale, da un lato; di certezza, di predeterminabilità dell'ambito di garanzia e dei comportamenti attesi, dall'altro. Se lo sbilanciamento a favore della prima istanza crea il rischio di imprevedibilità e indeterminazione degli esiti applicativi, la preminenza assegnata alla seconda comporta il pericolo di un'eccessiva astrazione, di un artificioso distacco dal dato reale, effettuale.

Il legislatore e il "diritto vivente" cercano di venire a capo di tale antinomia attraverso un agnostico e pragmatico sincretismo, tendente al rimodellamento espansivo della rete di posizioni di garanzia, empiricamente incentrato sulla "presa in carico del bene protetto".

Paradossalmente, la dimensione della giuridicità della posizione di garanzia sembra, sempre più spesso, esaurirsi nell'attribuzione di rilevanza giuridica alla fattualità organizzativa.

---

<sup>(124)</sup> V. G. DE VERO, *Il nesso causale e il diritto penale del rischio*, op. cit., 58, secondo il quale "superata per il tramite dell'unitaria colpa di organizzazione l'equivocità di elemento soggettivo, l'illecito punitivo degli enti collettivi potrebbe ben farsi carico della pienezza del disvalore insito nei macroeventi di danno e sfociare quindi in quelle sanzioni ad essi adeguate che la configurazione dell'evento quale condizione obiettiva di punibilità non consente di prospettare nei confronti delle persone fisiche".

ZUSAMMENFASSUNG: *Um die Schwierigkeiten zu verringern, die die traditionell komplexe Feststellung strafrechtlicher Verantwortung innerhalb komplexer Organisationen charakterisieren, wurde das allgemeine Modell der "Garantenstellung" schrittweise aufgeweicht und "flexibilisiert", indem es was Gefahranalyse und -management betrifft, zu Beweis Zwecken) dem Bedürfnis nach einer Vereinfachung der Anlastungs- und Haftbarkeitskriterien angepaßt wurde. Auf diese Weise gehen Inhalte und Vorbeugecharakter der individuellen Sicherheitenpositionen tendenziell einher (und decken sich teilweise) mit jenen, die der holistischen und globalen Meta-Garantieposition der Körperschaft in se zugrundeliegen, so wie sie in der Folge der Mithaftung der Körperschaften bestärkt wurde (d.lgs. n. 231/2001). Im Beitrag wird das synergetische und interaktive Zusammenspiel zwischen der Garantenstellung der Organisation und den Sicherheitenpositionen in der Organisation untersucht, wobei synthetisch und mittels Beispielen die regressiven Vorgaben und die wichtigsten Kritikpunkte, die diesem dialektischen Verhältnis zugrundeliegen, im Rahmen des "organisatorischen" und verfahrensmäßigen Überbaues der Garantiepflichten dargestellt werden.*

ABSTRACT: *The need for reducing the traditional complexity of the finding of penal responsibilities within complex organisations has gradually eroded and 'flexibilised' the common model of "Garantenstellung", adapting it to – evidentiary – needs for simplification of the criteria of attribution and extension of liability, related to risk analysis and management. This way, the contents and the preventive scope of individual duties of care ('posizioni di garanzia') tend to converge (and, sometimes, coincide) with those at the basis of the meta-duty of care, holistic and global in nature, falling upon the organisation itself, consolidated after the co-responsibilisation of legal entities (legisl. decree n. 231/2001). The analysis aims at verifying the dynamics of the synergic and interactive binomial between duty of care of the organisation and duties within the organisation, through a synthetic paradigm aimed at highlighting the lines of involution and the principal criticisms underlying such dialectic relationship, in the framework of the complex 'organisational' and procedural curve of the duties of care.*

FAUSTO GIUNTA (\*)

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Firenze

## IL DIRITTO PENALE DELL'ECONOMIA: TECNICHE NORMATIVE E PROVA DEI FATTI

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. La categoria dei reati economici. – 3. Scelte politico-criminali e riflessi sul piano della normazione penale. – 4. Le tecniche di tipizzazione. – 5. I beni giuridici dell'economia e del patrimonio: differenze e contaminazioni nella prospettiva della loro tutela penale. – 5.1. La “depatrimonializzazione” dell'usura e delle fattispecie di riciclaggio. – 5.2. La “patrimonializzazione” dei reati economici. – 6. Il volto pallido della colpevolezza: il dolo eventuale pattina sul ghiaccio sottile. – 7. L'accertamento dei reati economici. – 8. Il diritto penale dell'economia come arcipelago di sottosistemi punitivi.

1. – Come promette il titolo, il mio intervento avrà ad oggetto il punto di intersezione di tre aree tematiche – la nozione di reato economico, le tecniche di tutela utilizzate e i riflessi sulla prova – ciascuna delle quali è di per sé molto ampia e complessa. Procederò, quindi, per *flash* e in modo necessariamente impressionistico.

2. – La prima tematica – come dicevo – è quella del reato economico, nella sua dimensione categoriale. Si tratta di un profilo, squisitamente teorico e di competenza propria della c.d. scienza giuridica, che, nondimeno, per lo più viene dato per scontato. Eppure, la delimitazione della categoria dovrebbe fungere da premessa di ogni riflessione successiva.

In realtà, “reato economico” e “diritto penale dell'economia” sono etichette che vengono utilizzate per denotare campi di materia e prodotti normativi tra loro diversi.

Ciò non deve meravigliare, perché il concetto di economia è già di per sé variegato al suo interno, comprendendo settori e fenomeni disomogenei, tanto macroeconomici quanto microeconomici, che vanno, per quel

---

(\*) È il testo, con l'aggiunta delle note, della relazione tenuta al Convegno “Trent'anni di diritto penale dell'economia” volti a Verona il 20-21 ottobre 2017 per il XXX anno dalla fondazione di questa *Rivista*, in memoria di Giuseppe Zuccalà.

che più interessa in questa sede, dalla tutela delle risorse nazionali alla disciplina della concorrenza, dal campo della finanza all'attività bancaria, dalla fisiologia dell'impresa (si pensi al diritto societario) alla sua patologia (il riferimento è adesso alle procedure concorsuali), dal prelievo fiscale al contrabbando, e si potrebbe continuare.

La nozione di reato economico è quindi tutt'altro che univoca, e questo spiega perché il uso linguistico sia alquanto discordante.

Ho avuto modo di tratteggiare questa tematica in altra sede<sup>(1)</sup>, osservando che si parla di reati economici per indicare, ora alternativamente, ora congiuntamente, tre distinte classi di fattispecie incriminatrici:

a) la prima è quella dei reati che offendono gli interessi economici nazionali. Mi riferisco ad alcune delle fattispecie incriminatrici presenti nel Titolo VIII c.p., il quale è notoriamente dedicato alla tutela di un composito e in parte anacronistico concetto di economia pubblica di tipo localistico e domestico. Si pensi, per esempio, alle condotte di depauperamento delle materie prime e dei mezzi produttivi lesive del potenziale economico della nazione. Siamo qui in presenza di un impiego riduttivo della nozione di reato economico, che, senza esaurirne il concetto, risulta inadeguato all'odierna dimensione globale dei fenomeni economici. Si può dire pertanto che questo settore, di sicuro innovativo al tempo del disegno originario del codice Rocco, risulta oggi oramai residuale e poco applicato;

b) la seconda accezione della categoria in esame comprende il complesso di illeciti penali connessi all'attività produttiva, ossia collegati alla logica di impresa e finalizzati al perseguimento del maggior profitto (il quale può sostanziarsi anche nel contenimento dei costi nella produzione di beni e servizi). In questa prospettiva l'area dell'illecito penale economico si allarga a dismisura, includendo nel suo ambito, tra gli altri, i reati ambientali e tributari, quelli connessi alla sicurezza del lavoro, i reati fallimentari e via dicendo. Questo uso linguistico dell'espressione "reati economici" ha un'impronta più criminologica, che normativa, perché fa riferimento al movente di profitto e al contesto imprenditoriale nel quale si colloca il reato (sarebbe meglio parlare, allora, di diritto penale dell'impresa), più che al sostrato di offensività degli illeciti considerati, che va dai beni della persona e del patrimonio a quelli – superindividuali e oltremodo vari – dell'erario, dell'ambiente, dell'amministrazione della giustizia, ecc.;

---

<sup>(1)</sup> *I reati economici: modelli normativi e riflessi probatori*, in *Giust. pen.*, 2011, II, c. 641 s.

c) nella sua terza accezione, l'espressione "reati economici" indica le fattispecie incriminatrici che presidiano, direttamente o indirettamente, le c.d. regole del gioco, ossia le modalità consentite della competizione tra operatori economici, le quali disegnano la dimensione normativa del mercato. Da questa angolazione il mercato non è soltanto il *locus naturalis* dominato dalle leggi della domanda e dell'offerta, quanto un *locus artificialis*, e principalmente giuridico, venendo a coincidere con la regolamentazione delle attività economiche.

Queste tre accezioni del concetto di reato economico vanno tenute ben distinte anche sul piano della loro rilevanza politico-criminale.

L'identificazione del reato economico con l'aggressione all'integrità delle risorse nazionali, infatti, costituisce un modello di tutela penale regressivo e sussidiario; anche se è illusorio pensare che di esso il sistema penale possa fare a meno del tutto.

Quanto al diritto penale dell'impresa, esso comprende anche reati non economici (si pensi, come si è detto, ai delitti contro la persona), in quanto commessi in occasione dello svolgimento dell'attività economica. Il diritto penale dell'impresa si caratterizza, dunque, per l'eterogeneità delle oggettività giuridiche tutelate.

Acquista invece crescente importanza e imprescindibile centralità il diritto penale economico in senso stretto, ancorato all'effettività delle regole che governano il confronto tra operatori economici, il quale costituisce il nucleo della materia.

3. – Alla tripartizione che precede corrispondono altrettante direttrici politico-criminali, che vanno considerate in relazione alle loro peculiari traduzioni normative.

Deve innanzitutto segnalarsi che il diritto penale dell'economia va allontanandosi progressivamente dalla logica, tipica delle codificazioni moderne, imperniata sulla tutela dei beni. In particolare, l'elefantiasi che caratterizza talune incriminazioni presenti nel Titolo VIII del codice Rocco (in quanto incentrate su mega-danneggiamenti o su macro-eventi economici di difficile o comunque rara verifica), non soltanto mette in crisi la nettezza dei confini tra i diversi stadi dell'offesa – effettività della lesione, pericolo concreto e pericolo astratto – ma inficia in radice l'utilità stessa del principio di offensività, come criterio di legittimazione del diritto penale dell'economia. Non può negarsi, infatti, la rilevante e necessaria presenza – nella materia che ci occupa – di incriminazioni puramente formali, ritagliate sulla violazione della disciplina extra-penale delle attività economiche.



In secondo luogo, non può trascurarsi che tra il modello recessivo del reato di offesa e quello oramai in crescita dell'illecito di mera condotta (o di mera omissione), sta progressivamente affermandosi la tecnica normativa, per così dire intermedia, imperniata sulla tutela delle funzioni di governo (soprattutto nel diritto penale dell'impresa, ma non esclusivamente: si pensi a talune fattispecie del T.U.F., come, per esempio, quella di abusivismo di cui all'art. 166 in materia di intermediazione finanziaria, incentrata sullo svolgimento di attività economiche senza prescritta abilitazione).

In terzo e ultimo luogo, il ricorso al diritto penale come strumento per assicurare l'effettività della disciplina extrapenale di base, ossia, in definitiva, la correttezza del mercato, fa sì che la tipicità penale si intersechi con l'ordito regolativo del diritto economico *tout court*. In questi casi la sanzione penale trova la sua legittimazione nella tutela di sintesi normative extrapenali (basti pensare al ruolo fondante che Cesare Pedrazzi attribuiva alle istituzioni societarie: trasparenza dell'informazione, patrimonio sociale, capitale sociale, ecc.)<sup>(2)</sup>; altre volte e più spesso, la disciplina penale aderisce così intimamente a quella economica da non poter impedire che quest'ultima emerga, in modo diretto ancorché settoriale, nello specchio del divieto penale.

4. – Le considerazioni fin qui svolte consentono di accennare adesso alle tecniche di tutela peculiari del diritto penale economico, ossia al modo in cui le scelte politico-criminali si incarnano negli enunciati normativi, che descrivono e disciplinano le relative fattispecie incriminatrici.

Al riguardo una seppure breve premessa è d'obbligo. Bisogna chiedersi, infatti, se è ancora utile parlare di tipicità penale in un'epoca nella quale si assiste, spesso compiaciuti, alla svalutazione del suo principale paradigma culturale di riferimento, che nella tradizione penalistica di *civil law* risiede nella legalità legislativa. Se la ritenesse irreversibile e anticipatrice di un nuovo e diverso modo di produrre il diritto penale, la crisi della testualità svuoterebbe di interesse il tema delle tecniche normative nel campo dei reati economici e, più in generale, in relazione a qualunque altro settore della legislazione penale.

Sennonché, per quanto vituperato, il primato del principio di legalità, oltre a essere stato autorevolmente ribadito dalla Consulta e dalla Corte di

---

<sup>(2)</sup> Cfr. C. PEDRAZZI, *Società commerciali (disciplina penale)*, in *Dig. disc. pen.*, vol. XIII, 1997, p. 349 s.

giustizia nella recente vicenda Taricco<sup>(3)</sup>, non risulta sostituibile per dettato costituzionale, né è stato ad oggi sostituito da un suo equivalente funzionale. Per quanto in crisi, è ancora dalla dimensione linguistica dell'enunciato normativo che deve partire una corretta attività interpretativa, il cui compito è quello di desumere dal testo significati coerenti e compatibili con la caratura personalistica, ossia garantistica, del diritto penale.

Il problema delle tecniche normative è dunque ancora attuale, e tale rimarrà fino a quando il diritto penale sarà, per principio costituzionale, applicazione di norme positive.

Tanto precisato, se si espunge dal nostro discorso quel sotto-settore che abbiamo indicato come “diritto penale dell'impresa”, quantomeno nella parte in cui è costituito da reati non economici in senso stretto (perché offensivi dell'ambiente, della persona, del gettito fiscale, ecc.), sotto il profilo delle tecniche di tutela, i reati economici in senso stretto si possono distinguere in due grandi categorie.

La prima – più risalente – comprende le fattispecie incriminatrici che introducono una tutela diretta e autonoma di uno specifico fenomeno economico, che può pregiudicare la dimensione collettiva della ricchezza. Torna qui il riferimento a talune delle incriminazioni codicistiche presenti nel Titolo VIII (distruzione di materie prime, aggio e via discorrendo), incentrate su accadimenti di tipo macroeconomico, tali da imporre generalizzazioni dell'offesa tra un livello massimo, alquanto raro e inverosimile, e un livello minimo, assai poco selettivo sul piano della tipicità e, a causa di ciò, foriero di un'eccessiva formalizzazione della tutela. In mancanza di leggi scientifiche di copertura in grado di tarare con sufficiente approssimazione l'entità dell'offesa, l'eventuale apparente precisione linguistica delle fattispecie incriminatrici in questione lascia, in realtà, ampia libertà di apprezzamento all'interprete, con la conseguenza, a tacer d'altro, di esiti applicativi sensibilmente differenti.

Le seconda e ben più ampia categoria di reati economici si caratterizza per l'elevazione (o – a seconda dei punti di vista – la degradazione) della normazione penale a livello di disciplina di secondo grado, rispetto alla quale la legislazione extrapenale costituisce il *prius* logico, ancorché non necessariamente cronologico. Detto altrimenti, i reati economici che afferiscono a questa classe risentono, in modo particolare, del rapporto di stretta complementarità che lega la tutela penale alla disciplina extrape-

---

<sup>(3)</sup> V. in particolare Corte cost., ord. 26 gennaio 2017, n. 24; e Corte di Giustizia UE (Grande Sezione), 5 dicembre 2017, causa C\_42/17.

nale di base. Per usare una felice distinzione di Francesco Carnelutti<sup>(4)</sup>, tali illeciti aggrediscono la ricchezza *in fieri* e si distinguono dall'area contigua dei delitti contro il patrimonio, che offendono invece la ricchezza nella dimensione statica.

A differenza dei delitti contro il patrimonio, i reati economici di cui si discorre mostrano un grado di autonomia davvero modesto rispetto al diritto economico extrapenale. Nei reati contro il patrimonio, infatti, dottrina e giurisprudenza hanno da tempo valorizzato un'ermeneutica autonomistica delle nozioni civilistiche che affiorano a livello di tipicità. I concetti di altruità, patrimonio, cosa mobile, profitto non sono considerati elementi normativi perché, come noto, non vengono intesi alla stregua del significato che tali nozioni hanno nel diritto civile. Diversamente, l'accessorietà del diritto penale dell'economia fa sì che il vincolo della normativa extrapenale di base costituisca un forte cordone ombelicale, con conseguente avvicinamento della tipicità penale alla violazione della disciplina extrapenale. Si pensi alle nozioni di "bilancio", "relazione", "prospetto", "riserva legale", "revisione contabile", ecc. Esse esprimono nell'ambito della fattispecie penale lo stesso significato che hanno nel diritto societario.

Sia chiaro: il rapporto di stretta connessione funzionale che i reati economici presentano con la disciplina extrapenale è un fenomeno che riguarda il rapporto tra norme (da un lato, penali, dall'altro extrapenali); esso non si concretizza necessariamente nell'uso legislativo di clausole sanzionatorie finali, sebbene la presenza di queste ultime sia un chiaro indizio di accessorietà.

Contrariamente a quanto avviene in altri settori del diritto penale, nel campo economico la disciplina extrapenale non è solo l'antecedente logico dell'intervento penale, ma diventa una sua componente necessaria. La tutela penale, dunque, non guarda direttamente al singolo fenomeno economico, ma si modella sulla sagoma della sua regolamentazione extrapenale, con la conseguenza che quest'ultima finisce per intrecciarsi con l'oggetto della tutela, diventandone parte integrante. L'economia costituisce un bene giuridico in quanto attività regolamentata.

5. – Senza revocare in dubbio le diversità che intercorrono tra i delitti contro il patrimonio e i reati economici sotto il profilo delle tecniche di tutela, bisogna ora aggiungere che tra le due aree di illiceità penale non

---

(4) *La tutela penale della ricchezza*, in *Riv. it. dir. pen.*, 1931, p. 7.

mancano contaminazioni, talvolta anche reversibili in ragione degli immancabili corsi e ricorsi della politica criminale.

Limitando l'attenzione alla legislazione penale recente, meritano di essere segnalati due fenomeni speculari.

5.1. – Il primo riguarda la progressiva trasformazione di taluni reati, formalmente contro il patrimonio, in quanto collocati nel Titolo XIII c.p., i quali, considerati sotto il profilo funzionale, tendono a uscire dalla cornice sistematica di appartenenza in ragione della ritenuta “depatrimonializzazione” dell’oggettività giuridica tutelata. Si pensi alla fattispecie di usura. A seguito della riforma del 1996, che ha “normativizzato” il tasso usurario e ha eliminato lo stato di bisogno tra i requisiti del fatto tipico, secondo parte della dottrina il ‘nuovo’ delitto di usura offenderebbe prioritariamente l’ordinamento del credito, e solo in subordine il patrimonio del soggetto passivo<sup>(5)</sup>.

Una metamorfosi simile ha riguardato la fattispecie di riciclaggio, che originariamente orientata, al pari della ricettazione, a prevenire il consolidamento dell’offesa al patrimonio arrecata da altri reati, sembra voler contrastare oggi soprattutto la penetrazione nel mercato di economie criminali, che alterano il principio della leale competizione tra operatori economici<sup>(6)</sup>.

Per non dire dell’autoriciclaggio, la cui parentela con il sistema dei delitti contro il patrimonio è sempre più lontana, sia sul piano della *ratio preventiva*, sia sotto il profilo della tecnica normativa.

Quanto alla prima, la nuova fattispecie incriminatrice segna il superamento del principio di politica criminale secondo cui, per esigenze di proporzione punitiva, le condotte che mirano a consolidare e occultare il profitto proveniente da reato ricadono nell’ambito del post-fatto penalmente irrilevante e non possono concorrere materialmente con i reati-fonte. L’innovazione sopravanza, dunque, in severità il truce codice Rocco, del quale, negli ultimi anni, stiamo scoprendo l’insospettata mitezza.

Con riguardo alla tecnica normativa, è noto che ai delitti contro il patrimonio previsti nel Titolo XIII c.p. viene comunemente riconosciuto un buon livello di precisione descrittiva. Ebbene, da ultimo, tali figure di reato stanno perdendo questo primato. Per rimanere all’autoriciclaggio, il

---

<sup>(5)</sup> In argomento, seppure problematicamente, v. G. FIANDACA, E. MUSCO *Diritto penale, parte speciale*, vol. II, tomo secondo, *I delitti contro il patrimonio*, 4<sup>a</sup> ed., Bologna, 2005, p. 218 s.

<sup>(6)</sup> G. FIANDACA, E. MUSCO, *Diritto penale, parte speciale*, cit., p. 247.

confine tra la fattispecie incriminatrice generale che punisce qualunque reimpiego, e l'ipotesi ad essa sottratta – il reimpiego per il godimento personale dell'autore del reato-fonte – è tutt'altro che netto, lasciando mani libere non solo al giudice, ma prima ancora alla magistratura inquirente. In considerazione di ciò, l'autoriciclaggio sembra destinato a cambiare in profondità il diritto penale economico, anche per le dinamiche che la nuova fattispecie incriminatrice innescherà sul piano investigativo. Il pallore della sua tipicità oggettiva richiederà il colore che solo il dolo potrà dare alla condotta illecita, con la conseguenza di una proiezione dibattimentale pressoché scontata, essendo il dolo un requisito che la prassi ritiene insuscettibile di essere pienamente verificato in sede di indagini.

In breve: l'autoriciclaggio simboleggia il tramonto, anche nel settore economico, del diritto penale chirurgico, caratterizzato dal bisturi dei principi di determinatezza e frammentarietà, a favore del modello del diritto penale chemioterapico rimesso al senso di responsabilità della magistratura, in quanto potenzialmente distruttivo delle cellule malate, di quelle ad esse prossime, ma anche di un congruo numero di cellule sane, sacrificabili in nome dell'efficacia della cura sociale.

5.2. – Ma vi è un altro fenomeno cui, come si è detto, bisogna accennare. Il riferimento è all'acribia descrittiva che ha caratterizzato la storia recente di taluni reati economici (penso, per esempio, al falso in bilancio, nella versione del 2002, ma, per rimanere nell'attualità, anche alla vigente fattispecie di infedeltà patrimoniale e alla illegale ripartizione degli utili).

Quando ha voluto, il legislatore – evidentemente animato dall'esigenza di contrastare le tracimazioni della giurisprudenza – ha fatto ricorso a una sovrabbondanza descrittiva, che ha valorizzato l'innesto nella struttura di taluni reati economici di categorie e tecniche normative peculiari dei delitti contro il patrimonio, come l'induzione in errore, l'ingiusto profitto, il dolo specifico e quello intenzionale (talvolta, insolitamente abbinati), le condotte riparatorie, ecc.

6. – Il carattere accessorio del diritto penale dell'economia si riflette negativamente sul piano dell'elemento soggettivo e della colpevolezza in genere, smorzandone la funzione selettiva. Nonostante che il modello del reato economico sia prevalentemente doloso, l'appiattimento della fattispecie incriminatrice sulla violazione della disciplina extrapenale svaluta sia il momento rappresentativo, che quello volitivo del dolo, fino a scolorirli in un coefficiente di rimproverabilità molto prossimo alla colpa.

Più precisamente, il carattere per lo più neutro della condotta tipica depauperava il dolo delle sue componenti psicologiche effettive (le quali vengono esaltate, invece, da quei referenti pregnanti del fatto, come l'evento naturalistico, che sono rari nei reati economici). Il dolo subisce, pertanto, uno svuotamento di contenuti e una normativizzazione dell'accertamento, posto che le massime di esperienza utilizzate per affermarne la sussistenza altro non sono che la proiezione processuale delle regole di condotta virtuose, che si asseriscono violate. Così facendo, l'accertamento del dolo non si identifica con il suo essere volizione, ma con il suo (non) dover essere, dando nuova vita alla figura del *dolus in re ipsa*.

Questa degradazione del rimprovero a titolo di colpevolezza è stato efficacemente denunciato quasi vent'anni fa, osservando che “concentrare la rappresentazione su di un modello cartaceo”, ridurre il fatto alla fattispecie, vuol dire “abbandonare il terreno concreto della ‘coscienza e volontà’ dell'azione od omissione, psicologicamente ambientata”; la confusione di piani tra potenza e atto “va oltre il mero stratagemma probatorio, per avvalorare il pervertimento di concetti e istituti” (7).

Per non dire della frequenza con cui nel diritto penale economico ricorre l'addebito a titolo di dolo eventuale, la cui contestazione è resa ancora più insidiosa dalla prassi, secondo la quale non sarebbe necessaria la sua esplicitazione nel capo di imputazione.

Si pensi alla giurisprudenza che – sebbene smentita da alcuni ripensamenti – pretende di provare il dolo sulla base dei c.d. segnali di allarme, quali indizi di effettiva rappresentazione (8). La colpa viene promossa a dolo, e il dolo eventuale viene degradato a eventualità di dolo, con un'evidente semplificazione probatoria, la cui portata risulta ulteriormente ampliata nei casi in cui la teoria dei segnali di allarme viene calata nel contesto della responsabilità per l'omesso impedimento dell'evento. È fin troppo evidente che per questa via il giudice esonera se stesso dal più gravoso compito di accertare il dolo di concorso.

L'effetto pratico va ben oltre l'alleggerimento dei coefficienti volontaristici del fatto tipico. Una conseguenza meno evidente, ma non per questo meno grave, è che il dolo eventuale finisce per amplificare in modo subdolo la portata del divieto, facendone scattare la doverosità in presenza del solo dubbio che possa realizzarsi il fatto tipico. In breve, il dolo eventuale introduce, in modo surrettizio, un obbligo di astensione dalla condotta

---

(7) C. PEDRAZZI, *Tramonto del dolo*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2000, p. 1266 s.

(8) F. GIUNTA, *La responsabilità penale dei sindaci per omesso impedimento della bancarotta*, in *Dir. prat. società*, 2010, n. 2, p. 45 s.

tipica, non solo quando vi è un'alta probabilità che si realizzi il reato, ma anche nel caso di dubbio, ossia in presenza della sua semplice rappresentazione da parte dell'agente. Questa condizione psicologica si traduce in un divieto di agire, ossia nella stasi operativa, che nel mondo economico – dinamico per eccellenza – costituisce già di per sé un pregiudizio.

Il fenomeno segnalato rimane per lo più in ombra nelle impostazioni tradizionali della colpevolezza, che vedono nel dolo eventuale essenzialmente una forma meno intensa di appartenenza soggettiva del fatto. Nel campo dei delitti economici – ma in generale nei reati a condotta c.d. neutra – l'enfatizzazione giurisprudenziale del dolo eventuale, invece, produce effetti pregiudizievoli ancora prima che sul piano della colpevolezza, su quello della tipicità, dilatandone di fatto la portata.

L'impostazione criticata si salda con taluni orientamenti rigoristici concernenti la disciplina del dubbio sulla legge penale e sulla sua corretta interpretazione nell'epoca del diritto incerto. Il riferimento è alla presunzione di conoscenza del diritto, avallata anche dalla Corte costituzionale (già con la sentenza 364/1988). Si ritiene cioè che l'operatore economico conosca, o comunque debba conoscere, la normativa penale ed extrapenale integratrice nonché la sua corretta interpretazione, con la conseguenza di ridurre significativamente la rilevanza dell'*error iuris*. La condizione di dubbio nell'interpretazione del diritto, tutt'altro che rara in questo tormentato settore dell'ordinamento, è destinata, pertanto, a costituire per l'operatore economico un ulteriore fattore di rischio, che può essere azzerato solo con la scelta dell'inazione. Diversamente la sequenza “hai previsto, sei rimasto nel dubbio, nondimeno hai agito” porta, seppure in modo assai discutibile, alla configurazione della *scientia iuris*.

In altre parole, il sistema rovescia sull'agente il dovere di farsi parte diligente, al fine di superare un limite proprio dell'ordinamento, ossia l'incertezza dei suoi contenuti dispositivi, la quale, a sua volta, viene oggettivata come un dato di fatto che caratterizza il sistema, ma non è ad esso imputabile. Questa impostazione, del tutto criticabile, non è esclusiva del nostro ordinamento. Anche altrove si grava il cittadino del dovere di conoscere e prevedere l'ambito del divieto, ricorrendo alla metafora dell'attenzione che deve approfondire, nell'interesse della sua stessa incolumità, l'uomo che pattina sul ghiaccio sottile<sup>(9)</sup>. Costui – si prosegue – non può prevenire se e dove si romperà il ghiaccio; dovrà avere cura di essere

---

<sup>(9)</sup> Sul punto, v. A. ASHWORTH, *Principles of Criminal Law*, 6<sup>a</sup> ediz., Oxford, 2009, p. 63.

particolarmente prudente, se non vuole sprofondare nell'acqua gelata. Sennonché, il diritto non è un dato naturalistico, ma è prodotto dalle istituzioni a ciò preposte. La metafora va dunque corretta: chi pattina in una pista adibita al pattinaggio, deve prevedere l'eventualità del ghiaccio sottile? La risposta più ragionevole è che egli possa fare affidamento sulla tenuta del ghiaccio, il cui difetto deve considerarsi, anzi, un'insidia a suo danno, e non già fatto a lui addebitabile.

Ricapitolando: il diritto penale dell'economia è di fatto fondato su una presunzione di *scientia iuris* dell'operatore economico, in buona parte ingiustificata, che si salda, sul versante del fatto, con la perversa funzione che ha assunto il dolo eventuale, quale meccanismo di amplificazione del divieto.

In entrambi i casi, la situazione di dubbio si ritorce contro l'agente, costringendolo ad assumere il rischio della responsabilità penale, quale alternativa all'astensione dall'agire, il cui costo, nel campo economico, va ben oltre il sacrificio di un diritto di libertà.

7. – Stante la stretta interrelazione tra tipicità e prova dei fatti, le caratteristiche dei reati economici, sopra tratteggiate, si riflettono sul piano dell'accertamento delle responsabilità: per un verso, ampliando i margini di discrezionalità valutativa del giudice, segnatamente sul versante dell'anticipazione della tutela; per l'altro verso, accentuando la dimensione "cartolare" dell'accertamento probatorio, quando si tratta di fattispecie incriminatrici la cui sussistenza dipende da dati tecnici (si pensi ancora al falso in bilancio).

Soprattutto in questi ultimi casi, assumono una scontata centralità processuale gli istituti della consulenza tecnica e della perizia, i quali, a loro volta, non sempre riescono a correggere l'impronta che ha dato all'accertamento l'organo che ha investigato in sede penale o extrapenale<sup>(10)</sup>. Senza contare, poi, che l'accertamento tecnico rischia di non essere risolutivo, stanti i margini di discrezionalità che possono fisiologicamente accompagnare l'attività del consulente o del perito. In materia di falso in bilancio, per esempio, e per ipotizzare un esperimento irrealistico ma significativo, se si sottoponesse la contabilità di una stessa impresa a due esperti di ragioneria, chiedendo loro di redigere il bilancio senza consultarsi, è ben difficile che il risultato del loro lavoro sia uno stato patrimo-

---

<sup>(10)</sup> E. AMODIO, *I reati economici nel prisma dell'accertamento processuale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, p. 1502 s.



niale del tutto sovrapponibile, per via della natura valutativa di molte appostazioni contabili. Se – per continuare il ragionamento ipotetico – uno dei due esperti fosse il redattore del bilancio depositato e l'altro il perito nominato dal giudice, l'esito cui è giunto il secondo diventerebbe il parametro fondativo della responsabilità penale del primo; e viceversa. È noto, infatti, il rigorismo della giurisprudenza, oggi nuovamente attuale a seguito dell'abrogazione delle soglie di rilevanza penale: il falso in bilancio può essere ravvisato in presenza di scostamenti minimi dal vero contabile, anche nell'ordine dello 0,08% <sup>(11)</sup>.

Ma gli schemi penali sostanziali hanno anche altre ricadute processuali.

Si pensi al modello della responsabilità degli amministratori (privi di delega) o dei sindaci per omesso impedimento del reato realizzato dall'amministratore delegato. Come si è avuto modo di anticipare, lo schema anzidetto mira di fatto a semplificare la prova del (dolo di) concorso di persone nel reato, resa più agevole proprio dalla, già considerata, giurisprudenza sul ruolo dei segnali d'allarme, quali indici di concretizzazione della posizione di garanzia e del conseguente dovere impeditivo, ai sensi dell'art. 40, comma 2, c.p.

Anche istituti sostanziali, di frequente applicazione nel campo economico, non sono privi di ricadute processuali. Il riferimento è, adesso, al funzionamento della delega di funzioni, che, nata come istituto giurisprudenziale con funzione di deresponsabilizzazione del garante-delegante, e poi ratificata dalla normativa antinfortunistica, in prima battuta, porta sovente all'iscrizione nel registro degli indagati sia del delegato, in quanto soggetto cui viene trasferito il contenuto dell'obbligo impeditivo, sia del delegante, quale titolare *ex lege* della posizione di garanzia, che, in ragione del dovere di sorveglianza non delegabile, resta prigioniero di una posizione di garanzia originaria facilmente convertibile in una responsabilità da posizione. Ne consegue la proliferazione dei centri di imputazione, cui corrispondono altrettanti sicuri indagati, potenziali imputati ed eventuali colpevoli. In altre parole: almeno nella fase delle indagini, l'istituto della delega di funzioni non sempre limita la risalita dell'imputazione verso posizioni apicali, in ragione dell'impostazione, di natura penale sostanziale, secondo cui il delegante risponde per *culpa in eligendo* o per omesso intervento in surroga del delegato inadempiente.

---

<sup>(11)</sup> Cass. pen., Sez. V, 19 ottobre 2000, Mattioli e Romiti, in *Giur. it.*, 2001, p. 1454.

8. – Nell'epoca della disgregazione dei sistemi normativi e del diritto come sistema, riaffiorano comprensibili nostalgie del passato.

Di recente si è tornati a parlare di riserva di codice penale.

Non è questa la sede per discuterne diffusamente, anche perché il progetto non sembra destinato a riguardare i reati economici, stabilmente sparsi *extra codicem*. L'idea, poi, di un codice penale dell'economia, che vada oltre il modello della raccolta di leggi, mi pare addirittura improponibile, per l'intrinseca mancanza di organicità della materia. Il diritto penale dell'economia non è un sottosistema, ma un arcipelago di sottosistemi non riconducibile – per tipo di disciplina e principi ispiratori – a unità di genere.

Molto altro ci sarebbe da fare, soprattutto sul piano dell'affinamento dell'interpretazione. Sotto questo profilo l'interprete potrebbe svolgere un'importante funzione migliorativa del diritto. Fattispecie incriminatrici per lo più formali, come quelle del diritto penale economico, richiedono perizia e prudenza ermeneutiche, volte a valorizzare i correttivi che possono venire dai principi costituzionali e di civiltà giuridica. Si è già detto della necessità di contrastare la banalizzazione del giudizio di colpevolezza. Una parola in chiusura si può aggiungere a favore dell'impiego ermeneutico del principio di sussidiarietà, che preclude al diritto penale di scavalcare, per così dire, il livello di tutela segnato dalla disciplina economica di base<sup>(12)</sup>. Solo per fare un esempio, si consideri il falso in bilancio caratterizzato da scostamenti minimi dal vero legale: la giurisprudenza civile nega, in questi casi, che il bilancio possa essere impugnato, là dove, come si è visto, la giurisprudenza penale non esita a ravvisare l'esistenza del reato.

Se ne desume l'immagine di una disciplina penale che, soprattutto nella materia economica, presenta caratteristiche ideologiche sovvertite rispetto allo standard garantistico costituzionale. Siamo in presenza, infatti, di un diritto penale frammentario e insulare nel disegno politico-criminale, tendenzialmente continentale nell'area di intervento.

Per converso, a differenza di altri settori, il diritto penale dell'economia è largamente ineffettivo, complici talune disfunzioni di sistema. Forse questa non secondaria carenza lo rende più sopportabile.

ZUSAMMENFASSUNG: *“Wirtschaftskriminalität” und “Wirtschafts-Strafrecht” sind Begriffe, mit denen drei Arten von Straftaten bezeichnet werden:*

---

<sup>(12)</sup> F. GIUNTA, *Lineamenti di diritto penale dell'economia*, 2ª ediz., Torino, 2004, p. 46 s.

*a) Straftaten, die nationale Wirtschaftsinteressen verletzen, u.z. diejenigen Handlungen, mit denen Raubbau an Rohstoffen und Produktionsmitteln von nationalem Interesse betrieben wird b) Straftaten, die der Unternehmenslogik folgend einen größeren Geschäftsprofit zum Ziel haben, wie zB die Umwelt- und Steuerstraftaten, Straftaten im Bereich der Arbeitssicherheit, Konkursstraftaten usw c) Straftaten, die sozusagen die Spielregeln verletzen, die den Wettbewerb zwischen Wirtschaftstreibenden steuern. Von dieser Dreiteilung ausgehend bezeichnet der Autor für jede Straftat die vom Gesetzgeber verwendete Schutztechnik (vorab die Verwendung des Modells der abstrakten Gefahr), das enge Verhältnis zum nichtstrafrechtlichen Wirtschaftsrecht, und die Abwertung des Schuldelements. Abschließend prüft der Autor das Wirtschaftsstrafrecht unter seinem prozessrechtlichen Aspekt, der sich durch den Primat des Dokumentenbeweises und der Gutachtertätigkeit kennzeichnet.*

ABSTRACT: *“Economic crime” and “criminal law of economics” are expressions that indicate three types of offences: a) crimes against national financial interests, that is, behaviours that impoverish raw materials and the productive means of the Nation; b) crimes connected to corporate logics and aimed at maximising profits, such as environmental and tax crimes, crimes related to working safety, bankruptcy crimes and so on; c) crimes violating the so-called rules of the game, which regulate the competition between economic operators. Starting from this distinction, the Author outlines, for each crime type, the techniques of protection used by the legislator (namely, the resort to the abstract danger model), the tight connection with extra-criminal economic law and the devaluation of the selective function of culpability. In closing, the Author examines the criminal law of economics under the procedural aspect, characterised by the primacy of documental evidence and expert witnesses.*

ALESSIO LANZI (\*)

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Milano Bicocca

## LA TUTELA PENALE DEL CREDITO D'IMPRESA

Per me, trattare questo tema comporta una sorta di “ritorno al passato”.

Infatti, correva l'anno 1979 quando vide l'uscita il mio volume dal titolo “La tutela penale del credito” (ed. Cedam, nella Collana di Studi Penalistici diretta da Bettiol e Nuvolone).

Si trattava, allora, di uno Studio del quale, probabilmente, si avvertiva l'utilità (del resto Pietro Nuvolone era Maestro anche nel segnalare e sollecitare agli allievi temi di ricerca opportuni ed utili), in una situazione economica che si evolveva, e rispetto alla quale si avvertiva l'esigenza di superare talune prevenzioni ideologiche e culturali del passato<sup>(1)</sup>.

In realtà, attualizzando fino ad oggi le esigenze di tutela (concreta ed effettiva) della società, dovrebbe essere chiaro come il credito, e specie il credito d'impresa, dovrebbe essere adeguatamente tutelato, per evitare che, a catena, situazioni ed entità di valenza economica degenerino fino ai crack finanziari, ai default e a tutte le conseguenze, dirette e indirette, che hanno caratterizzato specie i tempi più recenti (insolvenze e dissesti di banche, finanziarie, società industriali e via dicendo).

---

(\*) Testo della relazione tenuta nell'ambito del Convegno “*Trent'anni di diritto penale dell'economia*” svoltosi a Verona il 20 e 21 ottobre 2017 in occasione del XXX anno della fondazione di questa *Rivista*, in memoria di Giuseppe Zuccalà.

(1) Basti pensare a come si era espresso, a riguardo, nel 1933, uno studioso del calibro di Biagio Petrocelli nel Suo importante lavoro dal titolo *L'appropriazione indebita*: «È vero che vi è un interesse dello Stato anche al pagamento dei debiti privati; ma è un interesse che trova nella tutela contro tali forme di illecito una considerazione meramente indiretta e mediata. *Interest* anche *reipublicae* che il debitore paghi i suoi debiti, ma *interest* sempre e soprattutto *reipublicae* che il ladro sia punito. Se il debitore non paga il suo debito, se il contraente non adempie agli obblighi del contratto è turbato l'ordine della *convivenza sociale*; ma un tale ordine è ristabilito, e il corrispondente interesse pubblico soddisfatto, non soltanto allorché, avvenuta la violazione, si ponga efficacemente in moto la relativa sanzione giuridica, ma anche quando l'offeso si rassegni alla lesione patita e non ne muova lamento, componendosi in tale acquiescenza ogni possibilità di ulteriore contraccolpo della lesione nella vita sociale, e riconfermandosi quindi con ciò la funzione meramente indiretta dell'interesse pubblico (op. cit., p. 97)».

Siffatte esigenze scontano comunque la circostanza che ogni tutela penale del credito è graduata in relazione, e in stretta aderenza, alla qualità del creditore e alla “sensibilità sociale” del momento.

Si pensi, ad esempio, al Fisco, che – specie nello Stato moderno – rappresenta la figura di creditore massimamente tutelata.

Si è però dovuto aspettare fino al 2004 e al 2006 per vedere i reati di omesso versamento di cui agli articoli 10-*bis* e 10-*ter* del d.lgs. 74/2000, costituiti in modo tale da approntare la massima tutela ai crediti dello Stato relativi alle “ritenute” e all’“imposta sul valore aggiunto”.

Prima di tali disposizioni questi stessi crediti dell’Erario trovavano infatti inadeguata (se non inesistente) tutela penale, dovendosi confrontare con la “solita” disposizione di “appropriazione indebita” evidentemente strutturata, però, in relazione ad altri fini e ad altre evenienze.

Per gli altri creditori, e fra questi, l’impresa, la tutela penale – per evitare di sconfinare nel “carcere per debiti” – deve tenere necessariamente conto dei presupposti strutturali e fondanti il credito fra privati; e fra questi:

- il rapporto di fiducia che lega il creditore al debitore;
- il rischio, conosciuto e calcolato, del creditore;
- lo scambio diviso nel tempo.

Con riferimento a tali presupposti, che “segnano” anche i tempi del rapporto di credito, può essere suddiviso in due grandi categorie il “sistema” delle fattispecie esistenti e di rilievo per la tutela penale del credito: quelle relative al suo momento genetico e quelle relative all’inadempimento.

Le prime riguardano il momento nel quale l’obbligazione creditizia si realizza, come sintesi delle volontà e delle prospettive del creditore e del debitore.

Rilevano in tale prospettiva ipotesi “comuni” (che riguardano tutti i creditori) e fattispecie orientate, o maggiormente orientate, al credito d’impresa.

Fra le prime l’“insolvenza fraudolenta” e la “truffa”; fra le seconde quelle (per lo più) di cui all’articolo 218 della legge fallimentare e quella di cui all’articolo 137 della legge bancaria (comma 1-*bis* e 2 del d.lgs. 1 settembre 1993 n. 385, così come modificato dal d.lgs. 13 agosto 2010 n. 141).

Queste ultime, a ben vedere, relative al “mendacio bancario” (comma 1 bis) e al “falso interno” (comma 2), sono, tecnicamente, le più efficaci che si possano ipotizzare in relazione al momento della nascita del rapporto obbligatorio.

Nell'interpretazione che anche recentemente ne ha dato la Cassazione<sup>(2)</sup> (rispetto al comma 1-*bis*), si tratta di reati di pericolo che, addirittura a prescindere dalla effettiva concessione del credito, intendono anticipare la tutela penale ai "beni" della correttezza e della lealtà nei rapporti fra richiedente credito e banca<sup>(3)</sup>; e ciò anche nel caso in cui la falsità riguardi singoli dati di rilievo economico e/o finanziario e non la complessiva situazione patrimoniale del richiedente credito.

Ampia e completa dunque – in tali casi – la tutela del credito in relazione al suo momento genetico, ma di modesta gravità e rilevanza penalistica: infatti il delitto di cui al comma 1-*bis*, relativo al credito bancario, è punito con la reclusione fino a un anno e con la multa fino ad euro 10.000; mentre al secondo comma, pur essendovi la previsione di una pena detentiva di maggior gravità, la tipologia dell'illecito ne riduce, e di molto, evidentemente, il rilievo.

Nell'ambito delle fattispecie che possono riguardare l'inadempimento del credito, si può distinguere fra quelle relative all'inadempimento individuale (i delitti di cui agli articoli 388, primo e – in parte – secondo comma, e 646 del codice penale); quelle che riguardano l'inadempimento collettivo (le ipotesi di bancarotta, specie quelle di bancarotta societaria, fraudolenta – art. 223, II comma – e semplice, art. 224 n. 2 l. f.); e quelle che, pur relative alla "categoria" dei creditori, possono concretamente riguardare anche il singolo creditore (art. 2629 c.c.).

Rispetto alle tematiche dell'inadempimento del credito, poi, va ricordato come la riforma del 2015 (l. 27 maggio 2015, n. 69) nel modificare il delitto di false comunicazioni sociali, già previsto all'articolo 2622 del codice civile, ha grandemente innovato a tal proposito; in quanto ha sostituito con una fattispecie di pericolo tale ultima disposizione che era invece caratterizzata (tra l'altro) proprio dal danno ai creditori sociali previsto come evento del reato.

Allo stato, si tratta dunque di fattispecie di pericolo (entrambe, quella di cui all'articolo 2621 e quella di cui all'articolo 2622 del codice civile) certo anche finalizzate ad una prospettiva di tutela dell'interesse dei creditori, ma principalmente orientate – specie per quanto emerge dalla giurisprudenza di legittimità<sup>(4)</sup> – a combattere il fenomeno corruttivo, individuandosi il reato in questione come un vero e proprio "reato spia" dei delitti di corruzione.

---

<sup>(2)</sup> Cass., Sez. V penale, 8 giugno 2017, n. 28567.

<sup>(3)</sup> Così anche Cass., Sez. III penale, 8 gennaio 2014, n. 3640, in relazione al delitto di cui al comma 1 *bis*; e Cass., Sez. II penale, 5 ottobre 2012, n. 3332, in relazione alla contravvenzione di cui al comma 2.

<sup>(4)</sup> Cass. SS.UU., 31 marzo 2016, n. 22474.

Tornando al novero dei “classici reati” che tutelano il credito, qualche considerazione merita la fattispecie di “Ricorso abusivo al credito” di cui all’articolo 218 della legge fallimentare.

E ciò in quanto sembrerebbe definitivamente consolidata la giurisprudenza che richiede che per la punibilità di tale reato intervenga la dichiarazione di fallimento<sup>(5)</sup>.

È però chiaro che, così interpretata la fattispecie, viene meno la tutela del singolo creditore col quale si è instaurato il rapporto obbligatorio, parametrando invece il pieno disvalore penale del fatto solo in relazione al dissesto; e quindi all’inadempimento collettivo che si è causato e così al danno per la massa dei creditori.

Con l’ovvio risultato che, in tale modo, il reato di “Ricorso abuso al creditore” verrà praticamente sempre assorbito e “sostituito” da quello di bancarotta societaria preterintenzionale *ex art. 223, II c., n. 2 l. f.*<sup>(6)</sup>.

In ogni caso va sottolineato che, specie nella prassi applicativa, e nella concretezza dei singoli casi, in relazione ad una tutela penale del credito e alla repressione delle condotte che lo hanno danneggiato, il tema più ricorrente è (ancora) quello della possibilità applicativa del reato di appropriazione indebita.

Tale prospettiva trova una sorta di legittimazione giuridica e processuale sulla scia di una giurisprudenza formatasi nel periodo di “Tangentopoli”, in relazione a casi di specie nei quali si realizzava la costituzione di fondi neri extrabilancio che poi venivano impiegati per attività di corruzione.

In tali casi, la giurisprudenza aveva ritenuto che la creazione dei fondi neri occulti costituisse l’oggetto materiale di una attività di appropriazione indebita di tali fondi da parte degli amministratori (che poi avrebbero consumato il delitto di corruzione) in danno delle società che essi stessi rappresentavano<sup>(7)</sup>.

Principio giuridico che poi ha trovato successiva conferma giurisprudenziale nel caso dell’amministratore che, pur se socio unico della società amministrata, potrebbe appropriarsi del denaro di tale società, distraendolo dallo scopo cui è destinato; e ciò in forza del principio di autonomia patrimoniale e giuridica fra i soci e la società<sup>(8)</sup>.

---

<sup>(5)</sup> Così Cass., Sez. V penale, 23 settembre 2014, n. 44857 (con specifico riferimento all’individuazione della decorrenza del termine di prescrizione che coincide con la declaratoria fallimentare); Cass., Sez. V penale, 30 giugno 2016, n. 46689.

<sup>(6)</sup> Gli esigui spazi residuali della fattispecie di cui all’art. 218 l. f. rispetto a quelli della bancarotta societaria fraudolenta, vengono delineati da Cass., Sez. V penale, n. 46689/2016 cit.

<sup>(7)</sup> Fra le prime, Cass., Sez. II penale, 4 aprile 1997 n. 5136.

<sup>(8)</sup> Così Cass., Sez. II penale, 14 novembre 2013, n. 50087.

Peraltro, non sono mancati i casi in cui, invece, la stessa giurisprudenza di legittimità, facendo leva sul concetto di “altruità” normativamente richiesto per individuare l’oggetto materiale del delitto in questione, ha escluso che possa realizzarsi tale reato qualora, appunto, il soggetto (debitore) non versi al creditore somme, o comunque beni propri, al di fuori dei casi in cui sia data al bene una destinazione diversa da quella consentita dal titolo del possesso<sup>(9)</sup>.

Orientamento giurisprudenziale recentemente anche ribadito nel caso di mancata restituzione, da parte del promittente venditore (il debitore), al promissario acquirente (il creditore), dell’acconto ricevuto sul prezzo del bene promesso in vendita; e ciò sulla base del rilievo che per il delitto di appropriazione indebita deve sussistere sul bene oggetto della condotta un vincolo specifico di destinazione, altrimenti questo si confonderà nel patrimonio del debitore e non potrà mai essere “altrui”<sup>(10)</sup>.

Se si vuole, la questione si è anche recentemente arricchita nell’ambito della “nuova” giurisprudenza sul ruolo della dichiarazione di fallimento nei reati fallimentari<sup>(11)</sup>.

Infatti, realizzandosi l’offesa dei reati di bancarotta prefallimentare al momento della condotta tipica, ed individuandosi, con essa, i caratteri del disvalore penale del fatto, si è espressamente affermato che la declaratoria fallimentare “... restringe l’area del penalmente rilevante, imponendo la sanzione penale solo in quei casi nei quali alle condotte del debitore, di per sé offensive degli interessi dei creditori, segue la dichiarazione di fallimento”; così bene delineandosi il ruolo e la portata della garanzia virtuale posta dall’articolo 2740 del codice civile a tutela dei creditori sui beni del debitore.

In ogni caso, va comunque sottolineato come, pur nelle prospettive “estreme” della ricorrenza del delitto di appropriazione indebita anche nel caso di inadempimento di un debito da parte di una società, i creditori saranno sempre unicamente tutelati in via indiretta, dovendoli considerare, tutt’al più, danneggiati ma non persone offese dal reato; e dunque, tra l’altro, non legittimati alla presentazione della querela.

In conclusione, in relazione a quanto fin qui esposto, si può dunque affermare che in pratica non molto è cambiato dal lontano 1979, se non il potenziamento della posizione del creditore Fisco.

---

<sup>(9)</sup> Cass. SS.UU. 19 gennaio 2005 n. 1327, in tema di omesso versamento, da parte del datore di lavoro, di trattenute operate sulle retribuzioni dei dipendenti a favore della Edilcassa.

<sup>(10)</sup> Cass., Sez. II penale, 8 marzo 2017, n. 15815.

<sup>(11)</sup> Cass., Sez. V penale, 22 marzo 2017, n. 13910.



Si è invero anche realizzato un certo depotenziamento della posizione del creditore impresa come singolo.

Infatti quest'ultimo, tranne il caso delle banche (e, solo in parte, degli intermediari finanziari), non è assistito dalla pur minima tutela fornita dalla disposizione di cui all'articolo 137 l.b.; ha visto superata l'utilità, e l'impiego, della norma di cui all'articolo 218 l. f.; non rileva più, singolarmente considerato, rispetto alla fattispecie del delitto di false comunicazioni sociali.

E dunque, come sempre, con un notevole sforzo ermeneutico, spesso di giurisprudenza creativa, si fa talvolta ricorso alla fattispecie di cui all'articolo 646 del codice penale, che peraltro avrebbe ben altre finalità, caratterizzandosi per l'appropriazione di beni altrui e non per l'inadempimento di debiti propri.

*ZUSAMMENFASSUNG: Die wichtigsten konstituierenden Merkmale des "Privatkredits" sind: die Vertrauensbeziehung, das dem Gläubiger bekannte und kalkulierte Risiko, die Zeitdifferenz, die zwischen dem Zeitpunkt der Leistung und dem Zeitpunkt der Gegenleistung auftritt. Diesbezüglich besteht der mögliche strafrechtliche Schutz aus Tatbeständen, die die Entstehung der Kreditbeziehung und die Nichterfüllung betreffen. Weder die einen noch die anderen haben seit den Siebziger Jahren des vergangenen Jahrhunderts eine Entwicklung erlebt, die ihre Schutzfunktion steigerte, im Gegenteil: was die Beziehungen zu den Banken betrifft, so sind sie viel schwächer geworden; ihre Bedeutung hat auch in Hinsicht auf das veränderte Phänomen des Kreditmißbrauchs abgenommen; der Tatbestand der wahrheitswidrigen Mitteilungen über Gesellschaften, schließlich, schützt die Gläubiger nur in ganz geringem Ausmaß. Unter diesen Umständen wird weiterhin nicht selten auf den Straftatbestand der Unterschlagung zurückgegriffen, dieser wurde aber strukturell für andere Zwecke und Fälle geschaffen, in denen die Gläubiger höchstens geschädigte Personen, aber nicht Zivilparteien sein können.*

*ABSTRACT: The main structural premises that found the "credit" amongst privates are: the relationship of trust, the risk known to and calculated by the creditor, the exchange fractioned in time. Compared to this, the possible penal protection consists of offences concerning the origin of the obligatory relationship and offences concerning non-fulfilment. Since the Seventies, both offences have not been modified to be more useful to such protection. In fact, the offences concerning the relationships with banks have been quite weakened; abusive resort to credit has suffered applications which have undermined its relevance; false accounting protects only marginally the category of creditors. In such a framework, often embezzlement is applied, but this is structured to serve other purposes and cases, and while it might harm creditors, they would not be the victims.*

VINCENZO MILITELLO (\*)

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Palermo

## LA CORRUZIONE TRA PRIVATI IN ITALIA: UN BILANCIO CRITICO

SOMMARIO: 1. Considerazioni introduttive. – 2. Le travagliate vicende della incriminazione. – 2.1. L'emergere delle istanze di criminalizzazione a livello sovranazionale. – 2.2. La nascita in Italia sul terreno speciale dei reati societari: l'infedeltà a seguito di dazione o promessa (art. 2635 c.c. ex d.lgs. 61/2002). – 2.3. La nuova figura della corruzione tra privati 'societaria' (art. 2635 c.c. ex L. 190/2012). – 2.4. L'attuale corruzione tra privati 'comune' e il problematico mantenimento della sua speciale collocazione sistematica (art. 2635 c.c. ex D.Lgs. 38/2017) – 3. Gli elementi costitutivi della incriminazione nel testo vigente. – 3.1. Le relazioni lavorative rilevanti. – 3.2. Le condotte illecite. – 3.3 Le sanzioni e il regime di procedibilità a querela. – 4. Un breve bilancio critico.

1. – Con un ritardo purtroppo comune nell'attuazione in Italia degli strumenti internazionali in materia penale, questa volta però ancora più vistoso quanto ad estensione temporale, la legge di delegazione europea 2015 del 12.8.2016 n. 170 (art. 19) ha inteso dare attuazione nel nostro ordinamento alla Decisione quadro 2003/568/GAI del 22.07.2003, relativa alla lotta alla corruzione nel settore privato. A differenza del precedente tentativo di quasi un decennio prima<sup>(1)</sup>, le intenzioni hanno ora avuto effettiva concretizzazione normativa: il successivo D.lgs. 15.3.2017 n. 38 ha in primo luogo riformulato di conseguenza l'art. 2635 c.c., inserito sin dal 2002 sia pure nel solo ambito societario e con diversa intitolazione, e ha inoltre apportato significative modifiche al connesso quadro di tutela.

---

(\*) Testo rivisto della relazione al Convegno *Trent'anni di diritto penale dell'economia. In ricordo di Giuseppe Zuccalà*, organizzato per il trentennale della fondazione di *questa Rivista* (Università degli studi di Verona, 20-21 ottobre 2017).

(1) L'analogia delega contenuta nell'art. 29 della legge comunitaria 2007 del 25.2.2008 n.34 era infatti rimasta senza seguito. Cfr. PERRONE, *L'introduzione nell'ordinamento italiano della fattispecie di corruzione privata: in attesa dell'attuazione della legge 25.2.2008*, in *Cass. pen.* 2009, 769 s.; RAFFAELLI, *Sub art. 29 l. 25.2.2008*, in *Leg. Pen.* 2008, 424 s.; RINOLDI, *Corruzione pubblica e privata: ancora sull'adeguamento dell'ordinamento italiano alla disciplina internazionale ed europea di contrasto*, in VASSALLI DI DACHENHAUSEN (cur.), *Atti del Convegno in memoria di Luigi Sico*, Napoli 2011, 477 s.

Il mancato rispetto degli obblighi di fonte europea in tema di corruzione tra privati non è peraltro una prerogativa del legislatore italiano, in quanto la quantomeno incompleta attuazione della suddetta Decisione quadro entro i termini previsti (22.7.2005) per il suo recepimento nazionale è un dato ampiamente diffuso fra gli Stati membri UE. La verifica compiuta da tempo in materia dalla stessa Unione contiene elementi ancora significativi<sup>(2)</sup>. Rispetto infatti al centrale obbligo di incriminazione delle forme di corruzione attiva e passiva nel settore privato, la Commissione nel giugno del 2007 rilevava che solo due sistemi avevano dato corretta attuazione alla prescrizione europea, mentre gli altri Paesi considerati (ben diciannove) più o meno ampiamente presentavano tutti “questioni che non sono state affrontate in modo adeguato”. E la Commissione ne ricavava “grande preoccupazione, in quanto le omissioni potrebbero con facilità determinare un’elusione della normativa”, concludendo di conseguenza con un invito agli Stati membri “a colmare con urgenza tali lacune”<sup>(3)</sup>.

Concentrando allora lo sguardo sulle vicende del nostro ordinamento, per esaminare alla luce delle recenti modifiche il delitto di corruzione tra privati di cui al vigente art. 2635 c.c., possiamo muovere da un interrogativo di fondo: se la Commissione dovesse aggiornare il suo esame nei confronti del sistema italiano, quel giudizio finale di preoccupazione e impegno a intervenire ulteriormente dovrebbe essere rinnovato o meno? E come valutare a sua volta un tale giudizio?

Per una risposta consapevole della problematica complessiva, è utile ripercorrere le tappe della figura delittuosa in questione, dal dibattito che ne ha preceduto l’introduzione nel nostro ordinamento nel 2002, alle modifiche intervenute nel 2012, fino alla riformulazione del 2017. L’esame dovrà poi approfondire la vigente struttura del reato, nei suoi aspetti soggettivi, nelle condotte illecite incriminate, nelle sanzioni previste. A quel punto, si potrà infine tentare un bilancio critico, anche alla luce dei parametri sovranazionali di riferimento.

2. – 2.1. – L’incriminazione della corruzione tra privati nasce nel nostro ordinamento sulla spinta del forte interesse internazionale per un più efficace contrasto a tutto campo dei fenomeni corruttivi, che si delinea

---

<sup>(2)</sup> Relazione della Commissione al Consiglio a norma dell’articolo 9 della Decisione quadro 2003/568/GAI del Consiglio del 22 luglio 2003 – COM(2007) 308 def. del 18.6.2007.

<sup>(3)</sup> Relazione, cit. nt.2, p. 5.

sin dalla fine del secolo scorso<sup>(4)</sup>. Fino ad allora la nozione di corruzione in Italia – al pari del resto di non pochi altri sistemi penali<sup>(5)</sup> – esprimeva, senza bisogno di espressa specificazione, un’attività illecita in cui uno dei soggetti in gioco avesse natura pubblica<sup>(6)</sup>.

Una equiparazione implicita che entra in crisi quando l’attenzione internazionale si rivolge a un’azione di contrasto comprensiva di ogni forma corruttiva, dunque anche di quelle che si innestano nelle relazioni economiche private. La dimensione dei soggetti attivi è peraltro intrecciata a quella degli oggetti tutelati: alla tradizionale pubblica amministrazione, oggetto tipico delle incriminazioni di corruzione pubblica, si affianca ora la concorrenza sul mercato, che viene alterata da scambi condizionati da atti di corruzione privata<sup>(7)</sup>.

Il mutamento si afferma gradualmente: in relazione al contesto dell’Unione Europea, al generale impegno per contrastare la corruzione “in cui risultano coinvolti funzionari sia nazionali che comunitari, responsabili (...) dei fondi comunitari soggetti al loro controllo”, posto ad apertura del Primo Protocollo alla Convenzione relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità Europee<sup>(8)</sup>, si affianca specificamente sin dalla fine

(4) Per un quadro delle fonti sovranazionali del tempo v. HUBER, *Supranational Measures*, in HEINE-HUBER-ROSE (eds.), *Private Commercial Bribery. A Comparison of National and Supranational Legal Measures*, Freiburg 2003, 564 s.

(5) In una ricerca comparata del 1997 si registrava la mancanza di una incriminazione generale della corruzione privata in *Belgio, Grecia, Italia, Giappone, Colombia, Polonia, Portogallo, Spagna*: ÜBERHOFEN, *Rechtsvergleichender Querschnitt*, in ESER- ÜBERHOFEN -HUBER, *Korruptionbekämpfung durch Strafrecht*, Freiburg 1997, 762 s.

(6) In Italia, il cambio di paradigma può essere rappresentato da due occasioni di confronto pubblico sul tema. Del tradizionale assunto implicito che intende la corruzione in chiave pubblicistica è ancora esempio il Convegno “La corruzione: profili storici, attuali, europei e sovranazionali” (Università di Trento 18-19.5.2001), i cui atti sono stati raccolti da FORNASARI e LUISI (Padova 2003): in tutti i numerosi interventi – anche stranieri, salvo che in quello di *common law* (MCAULEY, *The Offence of Corruption in the Common Law Tradition*, 259 s.) – la dimensione pubblicistica della corruzione era l’unica considerata senza bisogno di particolare spiegazione. Di lì a poco, la nuova frontiera privatistica diventa oggetto del Convegno “La corruzione tra privati. Esperienze comparatistiche e prospettive di riforma” (Università di Macerata, Jesi, 12-13 aprile 2002), i cui atti sono stati curati da ACQUAROLI e FOFFANI (Milano 2003).

(7) Lo spostamento dell’attenzione internazionale quanto all’oggetto di tutela in materia è stato segnalato ad es. da HUBER, *Introduzione*, in ACQUAROLI-FOFFANI (cur.), cit. nt. 6, 32 s.

(8) Atto del Consiglio del 27 settembre 1996, in GU 313 del 23.10.1996. Pure solo indiretto può essere il riferimento alla Convenzione di Bruxelles del 26.5.1997 contro la corruzione di funzionari pubblici, che viene invece accomunata all’apposita Azione Comune - di cui subito oltre nel testo - da BRICCHETTI, *La corruzione tra privati*, in CANZIO-CERQUALUPARIA (cur.), *Diritto penale delle società*, Milanofiori Assago 2016<sup>2</sup>, 523 s., 525. Nel senso esatto invece ARMONE, *La corruzione nel settore privato*, in ARMONE ED ALTRI, *Diritto penale*

del 1998 la corruzione privata, assunta fra gli oggetti dell'azione – che al tempo avviava i primi passi – dell'Unione Europea in materia penale.<sup>(9)</sup>

In particolare, nell'ambito degli strumenti per la cooperazione penale introdotti dal Trattato di Maastricht, una fra le prime Azioni comuni del Consiglio UE ha sollecitato gli Stati membri ad introdurre una specifica incriminazione della corruzione nel settore privato<sup>(10)</sup>. In essa, oltre alla preliminare definizione delle nozioni chiave di persona<sup>(11)</sup>, persona giuridica<sup>(12)</sup> e violazione di un dovere<sup>(13)</sup>, si provvede ad una prima descrizione dello standard comune di condotta illecita, tanto della corruzione passiva<sup>(14)</sup>

---

*europée ed ordinamento italiano*, Milano 2006, 266 s., che richiama il terzo considerando di tale Convenzione, dove si segnala l'esigenza di un contrasto alla corruzione che vada oltre gli atti incidenti sugli interessi finanziari della Comunità. Neppure un tale nesso indiretto si riscontra invece fra l'Azione comune sulla corruzione privata e la Convenzione OCSE sulla lotta alla corruzione di pubblici ufficiali stranieri del 17.12.1997, che neanche nei considerando iniziali fa riferimento alla corruzione fra privati (per un tale collegamento però CERQUA, *La corruzione tra privati*, in PIERGALLINI (cur.) *La riforma dei reati societari*, Milano 2004, 133). Probabilmente, tali collegamenti sono indotti da una sopravvalutazione della parte relativa ai considerando iniziali della stessa Decisione quadro 2003/568/GAI, che menziona anche le suddette fonti internazionali in tema di corruzione, sebbene esse siano prive di specifici agganci alla corruzione privata.

<sup>(9)</sup> Sui “primi tempi” dell'Unione Europea nella cooperazione penale, nella cornice segnata dal Trattato di Maastricht, v. di recente BERGSTRÖM-JONSSON CORNELL, *Introduction*, in ID.-ID. (cur.), *European Police and Criminal Law Co-operation*, Oxford 2014, 2 s.; in precedenza, se si vuole, quanto notavo in *Agli albori di un diritto penale comune in Europa: il contrasto al crimine organizzato*, in MILITELLO-PAOLI-ARNOLD (cur.), *Il crimine organizzato come fenomeno transnazionale*, Milano-Freiburg 2000, 33 s.

<sup>(10)</sup> Azione comune (98/742/GAI), del 22 dicembre 1998, adottata dal Consiglio sulla base dell'art. K.3 del Trattato sull'Unione europea, sulla *corruzione nel settore privato*, in GUCE L357 del 31.12.1998. In proposito, CASTALDO, *Corruzione privata e tutela penale del sistema penale economico in Europa*, in BARTONE (cur.), *Diritto penale europeo. Spazio giuridico e rete giudiziaria*, Padova 2001, 137; DE LA CUESTA ARZAMENDI-BLANCO CORDERO, *La criminalizzazione della corruzione nel settore privato: aspetti sovranazionali e di diritto comparato*, in ACQUAROLI-FOFFANI (cur.), cit. nt. 6, 52 s.; BELLACOSA, *Obblighi di fedeltà dell'amministratore di società e sanzioni penali*, Milano-Roma 2006, 245 s.

<sup>(11)</sup> Art. 1: “Qualsiasi dipendente o altra persona nel momento in cui svolga funzioni direttive o lavorative di qualsiasi tipo per o per conto di una persona fisica o giuridica operante nel settore privato”.

<sup>(12)</sup> Art. 1: “Qualsiasi ente così definito in forza del diritto nazionale applicabile, ad eccezione degli Stati o di altre istituzioni pubbliche nell'esercizio dei pubblici poteri e delle organizzazioni internazionali pubbliche”.

<sup>(13)</sup> Art.1: “Qualsiasi comportamento sleale che costituisca una violazione di un'obbligazione legale o, se del caso, una violazione di normative professionali o di istruzioni professionali applicabili nell'ambito dell'attività di una «persona»”.

<sup>(14)</sup> Art. 2.1: “...quando una persona nel quadro delle sue attività professionali intenzionalmente sollecita o riceve, direttamente o tramite un intermediario, un indebito vantaggio di qualsiasi natura, ovvero accetta la promessa di tale vantaggio per sé o per un terzo, per compiere o per omettere un atto, in violazione di un dovere.”

quanto attiva<sup>(15)</sup> tra soggetti del settore privato. Non si prevedono ulteriori specificazioni della rispettiva qualifica; le condotte di cui si richiede l'incriminazione sono dunque riferite a tutti i soggetti privi di una qualifica pubblicistica, pur limitando alle loro attività professionali la rilevanza dei fatti incriminati. In entrambi i tipi di condotta previsti, le rispettive conseguenze pregiudizievoli sulla concorrenza nel mercato comune o comunque sul patrimonio dei soggetti terzi rispetto allo scambio illecito sono considerate determinanti per fondare la natura penale dell'illecito di cui si richiede l'introduzione agli Stati membri<sup>(16)</sup>.

L'indicazione di adottare iniziative conseguenti entro due anni (dunque entro il 22.12.2000) non è peraltro sfuggita al destino delle Azioni comuni, strumenti certamente innovativi nei rapporti fra Unione Europea e ordinamenti penali, ma privi di efficacia diretta sui cittadini e di meccanismi vincolanti per gli Stati membri<sup>(17)</sup>. L'Italia, in particolare, nel 2000 aveva prospettato una fattispecie in materia con il c.d. Progetto Mirone di riforma del diritto penale societario<sup>(18)</sup>, e questo più limitato ambiente operativo condiziona a lungo le vicende dell'incriminazione, collocata fra i reati societari (art. 2635 c.c.) dalla sua adozione nel 2002 fino alla più recente riforma del D.lgs. 38/2017, come inizialmente segnalato e come meglio verrà esaminato più avanti.

Una portata più ampia dei rapporti di lavoro privati rilevanti ai fini dell'incriminazione è invece il dato comune a tutte le iniziative sovranazionali in materia.<sup>(19)</sup> In primo luogo, nel più vasto ambito del Consiglio

---

(15) Art. 3.1: "...quando un soggetto intenzionalmente promette, offre o concede, direttamente o tramite un intermediario, un indebito vantaggio di qualsiasi natura ad una persona, per essa stessa o per un terzo, nel quadro delle attività professionali di tale persona affinché essa compia o ometta un atto in violazione di un dovere".

(16) Art. 2.2 (e per la corruzione attiva con identica formulazione art. 3.2): "...ciascuno Stato membro adotta le misure necessarie per assicurare che le condotte di cui al paragrafo 1 costituiscano un illecito penale. Queste misure si applicano almeno ai casi di condotte che comportino o possano comportare distorsione di concorrenza come minimo nell'ambito del mercato comune e producano o possano produrre danni economici a terzi attraverso una non corretta aggiudicazione o una non corretta esecuzione di un contratto."

(17) Sui limiti delle Azioni comuni rinvio ancora a quanto osservavo in *Agli albori*, cit. nt. 9, 35 s.

(18) Il Progetto prende il nome dalla Commissione ministeriale Mirone istituita alla fine degli anni novanta per la riforma del diritto societario. Lo schema del relativo disegno di legge di "Delega al Governo per la riforma del diritto societario" (d.d.l. 20.6.2000 n.7123) è pubblicato, insieme alla relazione illustrativa, in *Riv. soc.*, 2000, p. 14 s.

(19) Cfr. da ultimo, l'attenta ricostruzione di SEMINARA, *Il gioco infinito: la riforma del reato di corruzione tra privati*, in *DPP*, 2017, 713 s.; v. anche PERSIO, *Evoluzione della corruzione e primato del legislatore internazionale: aspetti problematici di una "avocazione" legislativa*, in *Giust.pen.*, 2017, 233 s.

d'Europa, con la Convenzione penale sulla corruzione del 27.1.1999, dunque di poco successiva alla ricordata Azione comune dell'Unione Europea. A differenza di questa, la Convenzione prevede l'obbligo di incriminare la corruzione tanto attiva (art. 7)<sup>(20)</sup> quanto passiva (art. 8) nell'ambito di un'attività commerciale. L'effetto di tale stimolo sovranazionale è a lungo rimasto in *stand by*: l'Italia, pur avendo sottoscritto la Convenzione, ha ritardato per molto tempo la sua ratifica, avvenuta poi solo con la l. 28.6.2012, n. 110<sup>(21)</sup>, per di più riservandosi la facoltà di mantenere i tratti caratterizzanti (e più limitativi quanto a portata incriminatrice) della preesistente norma interna sulla corruzione tra privati<sup>(22)</sup>. Un traguardo raggiunto persino dopo la ratifica della Convenzione ONU sulla corruzione del 2003, che è stata recepita nel nostro ordinamento con legge 3.8.2009 n.116 e che pure prevedeva una incriminazione in tema di corruzione tra privati (ancorché solo prospettata come possibilità per gli Stati parte: art. 21)<sup>(23)</sup>. Né va trascurato che un tal percorso non si sarebbe probabilmente compiuto senza la spinta dei meccanismi di monitoraggio a disposizione del "Gruppo di Stati contro la corruzione" (GRECO) sorto

---

<sup>(20)</sup> Art. 7: "*Corruzione attiva nel settore privato*. Ciascuna Parte adotta i provvedimenti legislativi e di altra natura per configurare come reato, in conformità al proprio diritto interno, il fatto, commesso intenzionalmente nell'ambito di un'attività commerciale, di promettere, offrire o dare, direttamente o indirettamente, per essa o per altri, qualsiasi indebito vantaggio a una persona che dirige un ente privato o vi lavora, affinché compia o si astenga dal compiere un atto in violazione dei propri doveri".

Art. 8: "*Corruzione passiva nel settore privato*. Ciascuna Parte adotta i provvedimenti legislativi e di altra natura per configurare come reato, in conformità al proprio diritto interno, il fatto, commesso intenzionalmente nell'ambito di un'attività commerciale, da parte di una persona che dirige un ente privato o vi lavora, di sollecitare o ricevere, direttamente o per il tramite di terzi, qualsiasi indebito vantaggio per sé o per terzi, o di accettarne l'offerta o la promessa, al fine di compiere o di astenersi dal compiere un atto in violazione dei propri doveri".

<sup>(21)</sup> La Convenzione era entrata internazionalmente in vigore il 1.1.2002, con il raggiungimento della quattordicesima ratifica. Il successivo Protocollo addizionale, che estende l'ambito applicativo della Convenzione ai fatti di corruzione coinvolgenti gli arbitri in questioni commerciali, civili e di altra natura e i giurati era stato aperto alla firma il 15.5.2003 ed entrato in vigore il 1.2.2005.

<sup>(22)</sup> Le riserve italiane alla Convenzione CoE del 1999 relative alla formulazione dell'art. 2635 c.c. sono state espresse sin dal deposito dello strumento di ratifica (13 giugno 2013) e rinnovate da ultimo (con nota verbale del 4 luglio 2017) per un ulteriore triennio (ora fino all'ottobre 2019): [https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/173/declarations?p\\_auth=j2NuSqTS](https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/173/declarations?p_auth=j2NuSqTS).

<sup>(23)</sup> Convenzione ONU sulla corruzione, adottata dall'Assemblea Generale con la Risoluzione 58/4 del 31 ottobre 2003 e aperta alla firma il 9.12.2003 a Merida, Messico (nota per questo come Convenzione di Merida).

dal 1999 in seno allo stesso Consiglio d'Europa, ed al quale ha aderito anche l'Italia a partire dal 2007 <sup>(24)</sup>.

Ulteriormente, lo stesso ambito generale degli standard di incriminazione della corruzione di privati, proprio della Convenzione del Consiglio d'Europa, si riscontra nello strumento normativo dell'Unione Europea che, nel nuovo quadro istituzionale del Trattato di Amsterdam, ha sostituito la richiamata Azione comune del 1998, riprendendone peraltro molti contenuti e rivisitandoli alla luce della corrispondente formulazione nella Convenzione del Consiglio d'Europa: la già ricordata Decisione quadro del Consiglio 2003/568/GAI sulla corruzione nel settore privato, solo di recente attuata in Italia <sup>(25)</sup>. In essa, l'incriminazione dello scambio, anche solo promesso, fra una utilità indebita ed un atto in violazione del dovere connesso al rapporto di lavoro è riferita alle condotte realizzate nelle attività professionali, aggiungendo espressamente anche quelle svolte in enti senza scopo di lucro (art. 2 par. 2) <sup>(26)</sup>. Inoltre, la richiesta di prevedere per tali condotte pene effettive, proporzionate e dissuasive, tanto per le persone

---

<sup>(24)</sup> Il *Rapporto di valutazione sull'Italia relativo al primo e secondo ciclo congiunto di valutazione* (Greco Eval I-II Rep (2008) 2E), adottato dal Greco nella sua 43<sup>a</sup> assemblea plenaria (29 giugno-22 luglio 2009), si limitava ad incoraggiare l'Italia a completare il processo di ratifica della Convenzione penale contro la corruzione, senza però farne oggetto di specifica raccomandazione (par. 24). Una speranza in tal senso veniva confermata nel successivo *Rapporto di conformità al primo e secondo ciclo congiunto di valutazione* (Greco RC-I/II (2011) 1E) (par. 19) adottato dal Greco nella sua 51<sup>a</sup> assemblea plenaria 23-27.5.2011. In mancanza di riscontri concreti, la questione era divenuta oggetto di vera e propria raccomandazione nel *Rapporto di valutazione sull'Italia relativo al terzo ciclo di valutazione* (Greco Eval III Rep (2011) 7E theme I), adottato dal Greco nella sua 54<sup>a</sup> assemblea plenaria (20-23.3.2012) (I raccomandazione e par. 101). Nei collegati due *Rapporti di conformità sull'Italia al terzo rapporto di valutazione* (il primo Greco RC-III (2014) 9E; il secondo RC-III (2016) 13) adottati dal Greco rispettivamente nella 64<sup>a</sup> assemblea plenaria (16-20.6.2014) e nella 74<sup>a</sup> assemblea plenaria (28.11-2.12.2016) si valuta solo parzialmente adempiuta la propria precedente raccomandazione, in quanto l'Italia, che nel frattempo aveva ratificato la Convenzione con la legge n. 110/2012 indicata nel testo, non aveva invece ratificato per il relativo Protocollo addizionale, come richiesto pure nella prima raccomandazione del 2011, relativo all'estensione della norme sulla corruzione ad arbitri e giurati.

<sup>(25)</sup> MONGILLO, *La corruzione tra sfera interna e dimensione internazionale*, Napoli 2012, 480 s.; ARMONE, *La corruzione*, cit. nt. 8, 265 s.

<sup>(26)</sup> Ci si distacca sul punto dalla corrispondente formulazione della Convenzione del Consiglio d'Europa, che - come si è visto - riferiva i fatti rilevanti a quelli commessi "nell'ambito di una attività commerciale": il rapporto esplicativo (n. 53) chiariva espressamente di non ricomprendere così i fatti commessi nel vasto settore del *non profit* e delle Organizzazioni non governative, pur lasciando gli Stati parte liberi di non riprodurre la limitazione alle attività commerciali all'interno dei propri ordinamenti. D'altra parte, si indicava un'accezione ampia di attività commerciale, comprensiva di ogni tipo di commercio di beni e prestazione di servizi, compresi quelli al pubblico (trasporti, telecomunicazioni).



fisiche quanto per le persone giuridiche – già presente nella precedente Azione comune in materia – viene ora specificata con la indicazione di pene massime in una forbice da uno a tre anni di detenzione (art. 4). A questa maggiore vincolatività sulle scelte nazionali corrisponde peraltro la possibilità che queste restringano l'illiceità delle condotte in materia solo a quelle che producano effetti distorsivi sulla concorrenza (art. 2, par. 3).

Nei confronti della Decisione quadro in materia è stato mosso il rilievo politico-criminale di una sua insufficiente motivazione del rispetto dell'*extrema ratio* nel ricorso al diritto penale<sup>(27)</sup>. Non può però essere trascurato che la scelta di un tale intervento non è isolata, ma la Decisione quadro conferma una opzione già presente a diversi livelli e in numerose fonti sovranazionali. Oltre agli interventi europei ricordati, rileva a livello globale la pure menzionata Convenzione ONU di Merida, perché prevede che gli stati parti considerino l'adozione di un ampio ventaglio di misure preventive della corruzione privata e di connesse sanzioni civili, amministrative e penali (art. 12): ciò indica che misure di tipo risarcitorio e di organizzazione interna non sono considerate sufficienti da sole a contrastare il fenomeno – come invece ipotizzato dai fautori del suddetto rilievo politico-criminale – e che il diritto penale non possa restare estraneo ad un approccio integrato al fenomeno della corruzione, tanto nel settore pubblico quanto in quello privato<sup>(28)</sup>.

2.2. – La risposta italiana alle prime istanze sovranazionali di criminalizzazione in materia è relativamente pronta, ma di portata limitata, quasi a saggiare gli effetti dell'innovazione: essa ha visto la luce sul terreno – rilevante, ma pur sempre speciale – del diritto societario, nell'ambito della generale rivisitazione dei reati in materia operata nel 2002 e nel quadro di una generale volontà dichiarata di avvicinamento alla normativa europea<sup>(29)</sup>.

---

<sup>(27)</sup> Così il *Manifesto della politica criminale europea – European criminal policy initiative*, in [http://www.zis-online.com/dat/artikel/2009\\_12\\_388.pdf](http://www.zis-online.com/dat/artikel/2009_12_388.pdf), 743. Cfr. anche, rispetto al contesto italiano, SPENA, *Punire la corruzione privata? Un inventario di perplessità politico-criminali*, in *RTDPE* 2007, 834 s.

<sup>(28)</sup> Un approccio integrato che è richiamato nei considerando iniziali tanto della Convenzione penale sulla corruzione del Consiglio d'Europa del 1999 (alinea 4), quanto della Convenzione ONU di Merida (alinea 5).

<sup>(29)</sup> D. lgs. 11 aprile 2002 n.61, pubblicato in G.U. 15 aprile 2002 n. 88, in attuazione della delega *ex art.* 11 l. 3 ottobre 2001, n. 366. In particolare, l'art. 1 co. 2, della legge delega contiene quella che è stata definita una "professione di fede" rispetto alla normativa comunitaria (così A. GULLO, *Spunti critici in tema di infedeltà patrimoniale a seguito di dazione o promessa di utilità*, in *Banca, Borsa e titoli di credito* 2003, 448).

Rispetto ai lavori preparatori elaborati dalla già ricordata Commissione Mirone, che aveva messo a punto una prima versione dell'incriminazione, la formalizzazione normativa della nuova fattispecie presenta alcune significative modifiche<sup>(30)</sup>, ma ne conserva la valenza limitata alle condotte realizzate nell'ambito delle società. I soggetti attivi, almeno rispetto alla corruzione passiva (chi riceve l'utilità indebita almeno promessa e compie l'atto in violazione del dovere che cagiona il nocimento) sono infatti specificati entro un ambito ristretto di figure connesse alla vita delle società: amministratori, direttori generali, sindaci, liquidatori, responsabili della revisione<sup>(31)</sup>.

Al di là dei successivi mutamenti intervenuti in tale elencazione<sup>(32)</sup>, rimane così fissato un primo e vistoso elemento specializzante rispetto agli standard sovranazionali, al tempo già presente nell'Azione comune UE del 1998 e della Convenzione penale CoE del 1999, che, pur con formulazioni diverse, prevedevano comunque un ambito delle condotte rilevanti non limitato alle società, ma comprensivo almeno di tutte le attività commerciali (o professionali, secondo l'Azione comune). Il riflesso di questa divaricazione fra le diverse fonti affiora già a livello semantico: la rubrica della nuova incriminazione di cui all'art. 2635 c.c. ha assunto infine la formulazione, del tutto inedita anche in sede internazionale, di "*infedeltà a seguito di dazione o promessa*": in tal modo, la si collega al reato di "*infedeltà patrimoniale*" pure inserito subito prima all'art. 2634 c.c. per contrastare gli abusi nella gestione sociale, ma si disperde ogni possibile connessione lessicale alla "*corruzione tra privati*" di cui alle fonti internazionali<sup>(33)</sup>.

Una ulteriore e patente discrasia della previsione italiana rispetto al piano sovranazionale è la mancata previsione di una connessa responsabilità della società cui appartenga il privato autore della condotta illecita di corruzione attiva. Una lacuna grave, tanto più che operata subito dopo

---

<sup>(30)</sup> Sulla versione proposta dalla Commissione Mirone, rinvio a quanto avevo osservato in *Infedeltà patrimoniale e corruzione nel futuro del diritto societario*, in RTDPE 2000, 905 s.

<sup>(31)</sup> L'ambito dei soggetti attivi è più ampio di quello previsto dalla confinante figura di infedeltà patrimoniale, limitata ai soli soggetti dotati di poteri dispositivi sul patrimonio sociale: cfr. MACCARI, *Art. 2635*, in GIUNTA (cur.), *I nuovi illeciti penali ed amministrativi riguardanti le società commerciali*, Torino 2002, 172.

<sup>(32)</sup> Su cui v. oltre par. 2.3 (testo intorno a nt. 41-42).

<sup>(33)</sup> Favorevole all'abbandono di ogni riferimento alla corruzione nella rubrica delle due norme però FORTI, *La corruzione tra privati nell'orbita di disciplina della corruzione pubblica: un contributo di tematizzazione*, in ACQUAROLI-FOFFANI (cur.), cit. nt. 6, 287 s. 347. Le diverse formulazioni nei lavori preparatori sono rinvenibili, se si vuole, nel mio *Corruzione tra privati e scelte di incriminazione: le incertezze del nuovo reato societario*, *ivi*, 355 s., 370 s.

l'entrata in vigore in Italia dell'apposita disciplina generale della responsabilità da reato per gli enti, in attuazione proprio di norme internazionali anche in tema di corruzione (ancorché non privata)<sup>(34)</sup>. Solo dieci anni dopo, con la riforma avvenuta con l. 190/2012 (*infra* par. 2.3), l'incriminazione è stata inserita fra i possibili delitti presupposto della responsabilità *ex* d.lgs. 231/2001 (art. 25<sup>ter</sup> lett. *s bis*), ponendo così fine a una situazione di disparità rispetto ad altri reati societari che non solo difettava di ragionevolezza politico-criminale, ma anche di dubbia legittimità rispetto al trattamento della persona fisica<sup>(35)</sup>.

La terza caratteristica distintiva della prima versione della norma italiana rispetto alle fonti europee in materia riguarda la tipizzazione della condotta illecita e dunque attiene al piano centrale della descrizione dell'offesa penalmente rilevante. Per l'art. 2635 c.c. l'atto al centro dello scambio indebito, anche solo promesso, con una utilità, oltre che essere in violazione dei doveri che gravano sul soggetto attivo, deve anche aver cagionato un nocumento per la società. In tal modo, rispetto ai due fondamentali modelli di offesa in materia – quello che tutela beni interni alla relazione fra soggetto attivo e la persona fisica o giuridica per conto della quale esso operi; e quello volto invece a tutelare interessi esterni a tale relazione, o collettivi o comunque di terzi – la soluzione italiana si orientava a favore del primo schema, specificandolo, vista la portata dell'intervento riferito all'ambito societario, nell'interesse patrimoniale della società commerciale cui appartiene l'amministratore corrotto<sup>(36)</sup>.

Una limitazione riconducibile alla complessiva impostazione politico-criminale della riforma societaria, orientata sin dal progetto Mirone ad accentuare una tutela di tipo patrimoniale degli interessi in materia societaria. Ma una soluzione che, oltre a rendere problematici i rapporti con la confinante figura della "infedeltà patrimoniale" ed a minare la ragionevolezza della scelta di sottoporre alla querela la perseguibilità del reato, segnava appunto un ulteriore distacco dalle scelte di tutela obiettivate nelle fonti sovranazionali. In primo luogo, con l'Azione comune UE del 1998,

---

<sup>(34)</sup> D. lgs. 8 giugno 2001 n. 231 in attuazione della delega di cui all'art. 11 l. 29 settembre 2000 n. 300.

<sup>(35)</sup> Ad es. PIERGALLINI, *La responsabilità amministrativa delle persone giuridiche*, in GIARDA-SEMINARA (cur.), *I nuovi reati societari: diritto e processo*, Padova 2002, p. 112 s.; volendo, il mio *Corruzione tra privati*, cit. nt. 33, 359; ed anche GULLO, *Spunti critici*, cit. nt. 29, 450 s.; CERQUA, *La corruzione tra privati*, in *La riforma dei reati societari*, PIERGALLINI (cur.), Milano 2004, 138.

<sup>(36)</sup> Con chiarezza, sin dai primi commenti, cfr. ACQUAROLI-FOFFANI, *La corruzione tra privati: note introduttive sull'esperienza italiana*, in ID.-ID. (cur.), cit. nt. 6, 26.

che descriveva l'offesa con riferimento non a interessi interni alla persona fisica o giuridica privata per conto della quale il soggetto attivo opera, ma piuttosto a quelli esterni: le condotte di cui si richiede l'incriminazione sono solo quelle che possono o alterare la concorrenza o comunque produrre danni economici a terzi mediante una non corretta aggiudicazione o una non corretta esecuzione di un contratto (art. 2 co. 2 e art. 3 co. 2, rispettivamente per la corruzione passiva e per quella attiva). In secondo luogo, anche con la convenzione penale sulla corruzione CoE del 1999, che pure guarda alla relazione fra il soggetto attivo e la persona fisica o giuridica per conto della quale opera, ma si limita a richiedere che l'atto oggetto dello scambio illecito anche solo promesso sia in violazione dei doveri professionali del soggetto attivo, costruendo dunque il fulcro dell'illiceità sulla violazione dei doveri di lealtà e fiducia reciproca.

La differenza ora segnalata si conferma anche nelle successive fonti sovranazionali rilevanti in materia: tanto nella Decisione quadro del 2003, che riproduce sul punto il modello della Convenzione CoE, pur ammettendo la già menzionata possibilità per gli Stati membri di restringere la punibilità alle condotte che producano una alterazione della concorrenza nell'acquisizione di beni o servizi commerciali (art. 2 par. 3); quanto nella Convenzione ONU del 2003, che pure ha scelto sul punto l'opzione adottata dalla Convenzione CoE<sup>(37)</sup>.

2.3. – Per superare la molteplicità e la rilevanza dei profili di distanza fra la soluzione italiana e il quadro sovranazionale di tutela, l'esigenza di riformare il reato di infedeltà *ex* art. 2635 si è posta già all'indomani della sua introduzione nel nostro ordinamento, anche in conseguenza della di poco successiva adozione della Decisione quadro del 2003. Il percorso però non è stato né facile né lineare, in quanto ritardi e ripensamenti ne hanno rallentato l'*iter* e reso confuso il disegno politico-criminale della tutela in materia.

Ne è prova in primo luogo la già ricordata mancata attuazione della delega, conferita al Governo dall'art. 29 l. 25.2.2008, n. 34, che prevedeva l'introduzione fra i reati comuni del codice penale della corruzione tra privati negli stessi ampi termini della Decisione quadro<sup>(38)</sup>. In secondo luogo, quando finalmente interviene la riforma d'insieme del delitto in

---

<sup>(37)</sup> Scelta quest'ultima significativa, perché durante la preparazione della Convenzione ONU si era valutata l'alternativa di richiedere il verificarsi di un danno all'interno della relazione fra il soggetto attivo e l'ente per conto del quale agisce: in proposito, se si vuole, il mio *Corruzione tra privati*, cit. nt. 33, 367 s.

<sup>(38)</sup> Riferimenti *supra* nt. 1.

esame con la legge 190 del 2012, nel contesto di una più generale rivisitazione dei delitti di corruzione, non si intacca la portata limitata all'ambito societario della norma, nonostante il dichiarato intento programmatico di operare nella direzione indicata dalle fonti e dagli organi sovranazionali (e in specie per rispondere ai rilievi mossi dal GRECO sul punto)<sup>(39)</sup>. Si interviene piuttosto su una serie di aspetti emersi nel primo decennio di vita della norma senza però risolverne tutti i profili problematici, anche rispetto ai parametri di riferimento internazionali.

Il mutamento della rubrica è emblematico del tentativo mancato del legislatore: l'originale versione, di non certo immediata comprensibilità e che ne faceva un reato speciale di infedeltà societaria, viene sostituita con la formula "corruzione tra privati" comune nei testi sovranazionali. A differenza di questi, i contenuti di tutela rimangono però ancora – come anticipato – limitati a condotte illecite connesse alle società, realizzando dunque una, pur circoscritta, 'frode delle etichette' facile oggetto di rilievi da parte degli stessi organi internazionali.

In secondo luogo, una duplice direzione caratterizza l'intervento sui soggetti attivi, che sin dal 2005 avevano visto l'inserimento dei "dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari"<sup>(40)</sup>: l'eliminazione della contestata figura dei "responsabili della revisione"<sup>(41)</sup> si accom-

<sup>(39)</sup> Si rinvia alle indicazioni sui rapporti del GRECO cit. nt. 24, ed in particolare al III rapporto di valutazione (*III Rep (2011) 7E theme I*), adottato dal Greco nella sua 54<sup>a</sup> assemblea plenaria (20-23.3.2012). Quanto all'intento del legislatore del 2012 di ottemperare alle indicazioni sovranazionali è stato subito indicato come uno dei caratteri alla base della riforma rimasto non realizzato (ad es. DOLCINI-VIGANÒ, *Sulla riforma in cantiere dei delitti di corruzione*, in *DPC-RT 2012*, 232 s.; BARTOLI, *Corruzione tra privati*, in MATTARELLA-PELLISSERO (cur.), *La legge anticorruzione. Prevenzione e repressione della corruzione*, Torino 2013, 442 s.; SPENA, *La corruzione privata e la riforma dell'art. 2635 cc.*, in *RIDPP 2013*, 692 s.).

<sup>(40)</sup> Con l'art. 15, co. 1 lett. b. l. 28.12.2005 n. 262. Per la limitazione di tali figure soggettive alla definizione di cui all'art. 154-bis, d. lgs. n.58/1998 – coloro che rivestono la qualifica in società "quotate" ed "emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in misura rilevante" – cfr. ROSSI, in ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale – Leggi complementari I*, GROSSO (cur.), Milano 2007<sup>13</sup>, 453.

<sup>(41)</sup> Criticamente ad es. già FOFFANI, *Le infedeltà*, in ALESSANDRI (cur.), *Il nuovo diritto penale delle società*, Milano, 2002, 370. V. pure MEZZETTI, *L'infedeltà patrimoniale nella nuova dimensione del diritto penale societario*, in *RIDPP 2004*, 239. L'eliminazione dei "responsabili della revisione" interviene solo con l'art. 37 co. 36 d. lgs. 27.1.2010 n. 39, benché la stessa legge 262/2005 avesse introdotto all'art. 174ter del TUIF un'apposita figura di "corruzione dei revisori", finendo per duplicare la qualificazione delle relative condotte nei confronti di tale categoria di soggetti (in proposito, ancora FOFFANI, *Società – art. 2635*, in PALAZZO-PALIERO, *Commentario breve alle leggi complementari*, Padova 2007<sup>2</sup>, 2534 s.). Favorevole al superamento di tale duplicazione, MELCHIONDA, *Art. 2635 c.c. («Corruzione fra privati»)*, in *Giur.it.* 2012, 2700.

pagna d'altra parte alla nuova previsione – in un riformulato secondo comma e sia pure con una responsabilità attenuata – dei soggetti che siano sottoposti alla direzione o alla vigilanza delle figure apicali della gestione e del controllo indicate al primo comma, secondo un'articolazione già nota nel sistema della responsabilità da reato degli enti (art. 5 D.lgs. n. 231/2001). Ampliamento, che se rispetto ai rapporti di lavoro dipendente con la società può arrivare a colpire posizioni del tutto lontane dal fuoco dell'offesa (tanto se ricostruita in termini interni di patrimonio sociale, quanto esterni di tutela della concorrenza)<sup>(42)</sup>, non riesce peraltro a comprendere tutte le situazioni lavorative che interagiscono con la vita della società, mantenendo autonomia nella collaborazione lavorativa (professionisti esterni consulenti della società, come legali o commercialisti)<sup>(43)</sup>. Limitazione quest'ultima che conferma il giudizio di non pieno adempimento della norma pur riformata allo standard sovranazionale di incriminazione, che invece comprende tutti i rapporti di lavoro, non solo anche al di fuori delle società ma per di più senza vincolo di subordinazione.

Lo sforzo poi di meglio regolare i rapporti fra il delitto in esame e quello confinante, l'infedeltà patrimoniale, sul cui tronco si era innestata la versione originaria, porta ad adottare una soluzione che finisce per apparire contraddittoria rispetto alla volontà di irrobustire la risposta sanzionatoria per la condotta vietata, esplicitata da una serie di interventi: la nuova previsione di una pena minima di un anno per la detenzione (primo comma); la conferma della forma aggravata inserita nel 2005 con legge n. 262, con il raddoppio delle pene minima e massima, per i casi in cui la società in gioco sia quotata in borsa e nei mercati pubblici (nuovo quarto comma); l'inserimento della corruzione tra privati nella forma attiva (nuovo terzo comma: dazione o promessa di utilità a un soggetto tra quelli espressamente elencati al primo comma dell'art. 2635), tra i reati da cui può discendere una responsabilità della persona giuridica ai sensi dell'art. 25 *ter* d.lgs. 231/2001 (nuovo *s-bis ex* art. 1 co. 77 lett. b legge n. 190/2012). La contraddizione segnalata si rivela in relazione alla clausola che è stata inserita ad apertura della norma, che la pone in una posizione sussidiaria rispetto a tutte le altre incriminazioni di fatti analoghi, ma che può non operare proprio rispetto alla confinante figura dell'infedeltà patrimoniale, in quanto questa pur avendo pari tetto di pena detentiva (tre anni)

---

(42) Si segnala ad esempio che la nuova formulazione può arrivare a colpire la condotta del portiere dipendente dalla società che violi la corrispondenza diretta ai dirigenti della stessa (SEMINARA, *Il reato di corruzione tra privati*, in DPP 2013, 63).

(43) Cfr. ancora SEMINARA, cit. nt. 42, 63.

non ha invece la soglia minima di un anno ora inserita nell'art. 2635. Ne consegue che l'infedeltà patrimoniale possa soccombere nei casi di concorso fra le due fattispecie.

Anche le condotte rilevanti hanno subito alcune modifiche, motivate ancora una volta dalla volontà di uniformarsi agli standard sovranazionali: l'espreso riferimento al denaro come specie dell'utilità scambiata; la specificazione che essa può prodursi a favore del soggetto attivo o anche di un terzo; la parificazione degli obblighi di fedeltà a quelli inerenti all'ufficio come parametro per qualificare la liceità o meno della condotta tenuta dal soggetto attivo. Mentre i primi due interventi appaiono ritocchi essenzialmente formali, il terzo pone un problema di determinatezza, in quanto troppo vari sono i comportamenti che possono apparire infedeli nel contesto della vita degli affari, persino oltre la loro definizione in eventuali codici di condotta interna.

Non è venuta meno invece la "strana coppia" instaurata fra nocumen- to alla società e perseguibilità a querela, che sin dall'inizio appariva poco razionale sul piano politico-criminale, anche rispetto alla confinante figura dell'infedeltà patrimoniale, pure fondata su una struttura di lesione del bene tutelato, il patrimonio sociale. Come già evidenziato, la logica patrimonialistica, entro cui si muoveva sin dalle origini la costruzione della condotta illecita, non era tuttavia quella obiettivata nelle fonti sovranazionali, che invece ammettevano una possibilità di tutela anche solo di interessi collettivi ed esterni alla società, come in particolare l'offesa alla libertà di concorrenza.

L'affiorare di questa diversa prospettiva di tutela avviene per così dire non dalla porta principale – vale a dire, sul piano della descrizione della condotta – ma da quella secondaria della perseguibilità a querela: in particolare, si fa venire meno tale filtro processuale nei casi in cui dal fatto derivi "una distorsione della concorrenza nell'acquisizione di beni e servizi" (nuovo comma quinto). Il tentativo di conciliare due modelli principali di incriminazione in materia innesca un riorientamento del baricentro della tutela: la lesione alla libertà di concorrenza è tanto significativa da prevalere sulla valutazione di perseguibilità del fatto da parte della società che ha subito il danno. Una soluzione che non è certo esente da contraddizioni di valutazione: quello stesso bene della concorrenza rimane del tutto sguarnito, quando la sua lesione, pur realizzata attraverso condotte analoghe a quelle descritte dalla norma, non passi dalla contestuale offesa del patrimonio della società a cui appartiene il soggetto attivo dello scambio corruttivo. Il che ben può verificarsi nei casi in cui la corruzione tra privati

sia svolta in modo da assicurare un vantaggio reciproco alle rispettive società per cui operano i soggetti dello scambio corruttivo<sup>(44)</sup>.

Un riscontro significativo della limitata incidenza di un tale disegno di tutela rispetto ad un efficace contrasto dei fenomeni considerati è la minima applicazione della fattispecie, prima e dopo la riforma del 2012: le decisioni relative pubblicate sono rarissime, sebbene abbiano fatto emergere vicende non certo isolate nella nostra esperienza<sup>(45)</sup>. Una situazione insoddisfacente, che stimola ulteriori tentativi di operare una razionalizzazione politico-criminale in materia.

2.4. – La riforma del 2012 non basta dunque ad assicurare la piena conformità dell'incriminazione ai parametri sovranazionali, definiti dalla Convenzione del Consiglio d'Europa e dalla Decisione quadro UE in materia. Ma i tempi di una armonizzazione penale "debole" dei sistemi giuridici almeno in Europa stanno per tramontare: la perdurante situazione italiana viene evidenziata dagli organi europei che monitorano il grado di adempimento nazionale degli obblighi europei di penalizzazione.

Tanto il GRECO quanto la Commissione Europea rilevano l'esigenza di un nuovo intervento del legislatore italiano per colmare le lacune ancora esistenti<sup>(46)</sup>. Il cerchio si stringe con l'avviso della Commissione Europea alla fine del 2015 di una possibile procedura di infrazione ove l'Italia non avesse comunicato l'integrale recepimento della Decisione quadro, il che porta dapprima ad ammettere la mancanza e poi a inserire nella legge n. 12.8.2016 n. 170 una nuova delega all'attuazione della Decisione quadro. Il compito viene attribuito al Governo in modo ampio: tanto nella descrizione della portata soggettiva dell'incriminazione, ampliandola agli enti privati, quanto rispetto ai requisiti oggettivi della condotta corruttiva, peraltro distinguendone la forma attiva e quella passiva, secondo il modello della fonte europea da attuare (art. 19 co.1 lett. a-b)<sup>(47)</sup>; ancora nella

---

<sup>(44)</sup> Ad es. MELCHIONDA, *Art. 2535*, cit. nt. 41, 2699; *amplius*, se si vuole il mio *Fondi neri e corruzione tra privati in Italia*, in *RTDPE* 2012, 907 s. 922.

<sup>(45)</sup> Cfr. Cass., sez. V, 13.11.2012 n. 5848; Id. V, 26.5.2017 n. 33027 (in tema di confisca); v. anche Trib. Udine 6.6.2013 [https://www.penalecontemporaneo.it/upload/1398779258Sentenza\\_Udine\\_2635.pdf](https://www.penalecontemporaneo.it/upload/1398779258Sentenza_Udine_2635.pdf) (con nota di ZOLI, *Disfunzione applicativa dell'art. 2635 c.c. tra vecchia e nuova formulazione della «corruzione tra privati»*, in *DPC-RT* 3-4 2014, 421 s.).

<sup>(46)</sup> Vd. GRECO RC-III (2014) 9E, cit. nt. 24.

<sup>(47)</sup> Art. 19 co. 1 a): "prevedere, tenendo conto delle disposizioni incriminatrici già vigenti, che sia punito chiunque promette, offre o dà, per sé o per altri, anche per interposta persona, denaro o altra utilità non dovuti a un soggetto che svolge funzioni dirigenziali o di controllo o che comunque presta attività lavorativa con l'esercizio di funzioni direttive



previsione di una nuova figura anticipata di istigazione alla corruzione (lett. c) <sup>(48)</sup>; ed infine sul versante sanzionatorio tanto delle persone fisiche (lett. d) <sup>(49)</sup>, quanto delle persone giuridiche (lett. e) <sup>(50)</sup>.

Il conseguente D. lgs. 15.3.2017 n. 38 declina l'attuazione della delega senza mettere in discussione l'originaria collocazione della figura base all'interno dei reati societari. Il modo in cui si è scelto di superare la conseguente limitazione nella portata dell'incriminazione – come si è visto, uno dei punti principali delle discrasie con le fonti europee – ha rappresentato però un tentativo di quadratura del cerchio: ampliare la portata delle condotte illecite anche ai soggetti che operano con certe funzioni in tutti gli enti privati e non solo nelle società commerciali, restituendo così senso alla rubrica della norma incriminatrice che dal 2012 faceva generale riferimento ai privati, senza però cambiare l'originaria *sedes* speciale. Di fronte all'alternativa fra l'inserire un nuovo reato nella parte speciale del codice, luogo tipicamente destinato ai reati comuni, o piuttosto l'ampliare i confini sistematici della collocazione originaria nella parte del codice civile dedicata ai reati societari, è stata adottata la seconda soluzione: la nuova intitolazione del titolo XI libro V codice civile abbraccia ora le “disposizioni penali in materia di società, consorzi e di altri enti privati”, a costo di un significativo ampliamento dei confini dell'oggettività giuridica di categoria dell'ampia rosa di incriminazioni ivi contenute.

Sofferamoci in primo luogo sui significati generali di tale scelta. Su di essa, più che cogenti indicazioni contenute nella legge delega, o vincoli normativi derivanti dalla disciplina generale delle deleghe per l'attuazione

---

presso società o enti privati, affinché esso compia od ometta un atto in violazione degli obblighi inerenti al proprio ufficio; b) prevedere che sia altresì punito chiunque, nell'esercizio di funzioni dirigenziali o di controllo, ovvero nello svolgimento di un'attività lavorativa con l'esercizio di funzioni direttive, presso società o enti privati, sollecita o riceve, per sé o per altri, anche per interposta persona, denaro o altra utilità non dovuti, ovvero ne accetta la promessa, per compiere o per omettere un atto in violazione degli obblighi inerenti al proprio ufficio”.

<sup>(48)</sup> Art. 19 co. 1 c): “prevedere la punibilità dell'istigazione alle condotte di cui alle lettere a) e b)”.

<sup>(49)</sup> Art. 19 co. 1 d): “prevedere che per il reato di corruzione tra privati siano applicate la pena della reclusione non inferiore nel minimo a sei mesi e non superiore nel massimo a tre anni nonché la pena accessoria dell'interdizione temporanea dall'esercizio dell'attività nei confronti di colui che esercita funzioni direttive o di controllo presso società o enti privati, ove già condannato per le condotte di cui alle lettere b) e c)”.

<sup>(50)</sup> Art. 19 co. 1 e): “prevedere la responsabilità delle persone giuridiche in relazione al reato di corruzione tra privati, punita con una sanzione pecuniaria non inferiore a duecento quote e non superiore a seicento quote nonché con l'applicazione delle sanzioni amministrative interdittive di cui all'articolo 9 del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231”.

del diritto dell'Unione Europea, che non sembrano in nessun punto imporre la soluzione adottata e l'intervento sul solo art. 2635<sup>(51)</sup>, sembra aver pesato il presupposto dogmatico della natura di reato a concorso necessario generalmente da noi riconosciuta nella figura di corruzione tra privati<sup>(52)</sup>.

Non va trascurato che la legge delega prevedeva – conformemente del resto alla Decisione quadro che era chiamata ad attuare – due distinte incriminazioni in materia, rispettivamente per la corruzione attiva e per la corruzione passiva nei rapporti tra privati: in entrambe, la rilevanza delle rispettive condotte è stata ampliata quanto ai soggetti attivi, ora riferiti a coloro che rivestono particolari posizioni presso società o altri enti privati. A considerare allora i contenuti ora incriminati, in astratto le rispettive condotte illecite ben potevano collocarsi fra i reati previsti dal codice penale. Tuttavia, rispetto alla corruzione passiva, l'inquadramento storico della norma fra i reati societari ha finito per rappresentare il baricentro dell'incriminazione, attraendo sul terreno tradizionale anche la corrispondente nuova disciplina per i soggetti operanti negli enti privati, con la conseguente necessità di modificare la rubrica dell'intero titolo del codice civile in modo coerente alla nuova materia ora regolata. Che anche la forma attiva della condotta corruttiva in questione – i cui soggetti attivi possono essere estranei alle società – dovesse seguire lo stesso destino è una soluzione ancora meno imposta dalla natura dell'offesa configurata e dalla capacità offensiva delle posizioni soggettive rilevanti; essa si spiega invece solo come corollario di una concezione della corruzione come reato bipolare, le cui vicende sono viste come necessariamente correlate e dunque non possono subire destinazioni diverse nelle rispettive collocazioni sistematiche.

---

<sup>(51)</sup> Ritengono invece tali fonti vincolanti in merito alla collocazione fra i reati societari della norma riformata, rispettivamente LA ROSA, *Verso una nuova riforma della "corruzione tra privati": dal modello "patrimonialistico" a quello "lealistico"*, in DPC (23.12.2016), 1; e SEMINARA, *Il gioco infinito*, cit. nt. 19, 716 e nt. 11, il quale in particolare richiama l'art. 32 della l. 2012 oltre ai lavori preparatori sullo schema di d. lgs. V. anche ROSSI, *La riforma del 'sistema punitivo' della corruzione tra privati: nuove fattispecie e nuove sanzioni per le persone fisiche e per gli enti*, in *Le società* 2017, 756 che però sembra accomunare i riferimenti della delega (come delle fonti europee) agli enti privati (questi sì vincolanti per il legislatore delegato) con la questione della collocazione dell'incriminazione (che invece a p. 755 indica correttamente come frutto di una scelta del legislatore delegato).

<sup>(52)</sup> Fra i molti, cfr. ALDOVRANDI, *Art. 2635*, in LANZI-CADOPPI (cur.), *I nuovi reati societari (commentario al d.lgs. 11.4.2002 n.61)*, Padova 2002, 150 s.; MUSCO/MASULLO, *I nuovi reati societari*, Milano 2002, 156; ROSSI, cit. nt. 40, 452; EAD., cit. nt. 51, 757; CERQUA, *La corruzione tra privati*, cit. nt. 35, 138 s.; MEZZETTI, in AMBROSETTI-MEZZETTI-RONCO, *Diritto penale dell'impresa*, Bologna 2008, 182; MADIA, *I reati di "infedeltà" societaria*, in R. RAMPIONI (a cura di), *Diritto penale dell'economia*, Torino, 2016, 140; PELLICANO, *I reati societari*, in C. PARODI (a cura di), *Diritto penale dell'impresa*, II, Milano 2017, 230.

Vero è che la legge delega solo per la forma attiva specifica che la relativa previsione deve avvenire “tenendo conto delle disposizioni incriminatrici già vigenti”<sup>(53)</sup>. Senza però l’apriori dogmatico relativo alla natura bilaterale del reato quell’inciso non rappresenterebbe un vincolo per mantenere le due forme (quella attiva e quella passiva) in un’unica previsione, come poi ha fatto il legislatore delegato, che – come segnalato – non ha rinunciato alla collocazione sul terreno storico dei reati societari, ma al contempo ha dovuto ampliare i confini della relativa parte del codice civile per ricomprendervi anche le condotte realizzate in enti diversi dalle società.

In tal modo, si è annacquata l’oggettività giuridica di categoria dei reati societari, che non trovano più nell’intitolato della relativa parte confini attendibili per le rispettive offese. Inoltre, la nuova soluzione sistematica finisce per creare una qualche contraddizione di valutazione fra il piano dei valori tutelati e quello dei soggetti attivi delle rispettive condotte offensive: infatti, sul piano concettuale la figura generale è ora quella della corruzione tra privati non inseriti in strutture societarie, ma che rivestano posizioni specifiche, apicali o subordinate che siano, in enti non societari. La corruzione relativa a soggetti estranei all’ambito societario, in ipotesi tanto dal lato attivo quanto del lato passivo, finisce per non aver alcuna relazione con l’offesa connessa a un reato societario e dunque per essa sarebbe ben possibile una norma incriminatrice che fosse collocata nel codice penale. Ciò tanto più che la concezione a concorso necessario della corruzione viene poi abbandonata sul piano dei contenuti delle condotte illecite: per seguire gli standard sovranazionale tesi a massimizzare la portata delle condotte corruttive da incriminare, si anticipa la rilevanza penale alla condotta di offerta dell’utilità indebita, che non richiede alcuna accettazione da parte del soggetto cui è rivolta, e il cui disvalore è parificato alla dazione e alla promessa della stessa utilità<sup>(54)</sup>. Ma già una tale considerazione impone di passare dalla dimensione sistematica a quella dei contenuti della tutela.

3. – 3.1. – Fra le diverse modifiche e innovazioni introdotte con l’ultima riforma, non vi è dubbio che il più significativo intervento è quello che riguarda la parificazione dei soggetti attivi che operano nei contesti

---

<sup>(53)</sup> Un “inciso ambiguo” secondo BARTOLI, *Corruzione privata: verso una riforma di stampo europeo?*, in DPP 2017, 9, che ne evidenzia i rischi di neutralizzazione della riforma sul piano dei contenuti della incriminazione, senza dunque considerare i riflessi sulla sua sistematica.

<sup>(54)</sup> Una soluzione tanto innovativa da apparire una “violenza esercitata sulla nostra tradizione giuridica e sull’etimo del concetto” (SEMINARA, cit. nt. 19, 719).

societari a quelli corrispondenti negli altri enti privati, con le conseguenze sistematiche già considerate. Si tratta di tutti gli enti privati collettivi, anche senza scopo di lucro e indipendentemente tanto dalla presenza o meno di personalità giuridica, quanto dalle modalità di nomina degli organi interni. Ne è stata già tentata una elencazione, sia pure esemplificativa: “le società semplici, i consorzi con attività interna, le associazioni riconosciute e quelle non riconosciute, le fondazioni (...), i comitati riconosciuti e non, gli (altri) enti *no profit*”<sup>(55)</sup>.

Già così, si tratta di una platea estremamente ampia di soggetti, la cui inclusione è certamente in linea con gli standard europei, che fanno riferimento a “entità del settore privato” e “ad attività professionali svolte nell’ambito di entità con scopo di lucro e senza scopo di lucro”. Del resto, anche nell’ottica interna al nostro ordinamento un analogo ampio riferimento agli enti è pure conosciuto nel sistema della relativa responsabilità da reato *ex* D.lgs. 231/2001, dove peraltro sono eccettuati non solo gli enti pubblici (Stato, enti pubblici territoriali enti pubblici non economici), ma anche gli “enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale”. In mancanza di un’analoga, espressa eccezione, la nozione di ente privato rilevante per la corruzione passiva *ex* art. 2635 e per la nuova fattispecie avamposto dell’istigazione alla corruzione tra privati di cui all’art. 2635*bis* non può che estendersi anche a soggetti come partiti e sindacati, che hanno peraltro in passato evidenziato la presenza di casi di abuso di beni sociali<sup>(56)</sup>.

Problematica risulta invece l’inclusione degli arbitri e dei relativi collegi, oltre che del personale che li assiste (consulenti tecnici): nonostante un orientamento giurisprudenziale ne abbia escluso la qualifica pubblicistica, l’autonomia della nozione penalistica di pubblico agente porta a ricomprendervi quantomeno i casi in cui sia attribuita la funzione giurisdizionale all’arbitro-avvocato, vale a dire quando gli sia stata trasferita la causa civile dalle parti (ai sensi dell’art. 1 d.l. n. 132/2014 conv. l. n. 162/2014)<sup>(57)</sup>. Al di fuori dei suddetti casi di arbitrato rituale forense, i connessi fatti corruttivi resteranno però estranei alla qualificazione pubblicistica, di modo che si dovrà verificare la natura dei rapporti che si possono instaurare fra gli arbitri e gli enti che conferiscono l’incarico, per valutarne la riconducibilità alle particolari posizioni soggettive ora tipizzate dalla riforma.

---

<sup>(55)</sup> ROSSI, cit. nt. 51, 756.

<sup>(56)</sup> DI VIZIO, *La riforma della corruzione tra privati*, in *Quotidiano giuridico on line* 3.4.2017.

<sup>(57)</sup> In tal senso, GAMBARDILLA, *Corruzione degli arbitri e riforma del processo civile*, in *Cass.pen.* 2014, 4027B.

In proposito, va osservato che, nonostante l'indubbio ampliamento operato rispetto alle versioni precedenti, la modifica operata sui soggetti attivi non ha riprodotto la massima estensione dei rapporti lavorativi con enti privati, come in effetti previsto dal modello delle fonti europee, che fa dapprima riferimento ad "attività professionali", ma poi lo delinea in termini ancora più ampi "di una «persona» che svolge funzioni direttive o lavorative di qualsiasi tipo per conto di un'entità del settore privato" (art. 1 Decisione quadro UE).

Le posizioni tipiche già presenti nella norma in riferimento alle compagini societarie (amministratori, direttori generali, dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, sindaci, liquidatori), oltre alla estensione alle corrispondenti posizioni negli enti privati, sono ora affiancate da una indicazione ulteriore solo genericamente determinata in termini funzionali e non più di ruolo formale. Fra i soggetti attivi è infatti ora incluso anche "chi nell'ambito organizzativo della società o dell'ente privato esercita funzioni direttive diverse da quelle proprie dei soggetti" espressamente indicati nella prima parte della norma. Inoltre, tutte le relative posizioni soggettive sono ora estese anche al nuovo delitto di istigazione alla corruzione tra privati tanto nella forma attiva, quanto in quella passiva (art. 2635*bis*).

D'altra parte, solo per la corruzione tra privati è stata confermata la forma di responsabilità attenuata al co. 2 per coloro che siano sottoposti "alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti indicati al primo comma", non invece contemplati nella nuova istigazione alla corruzione, il che appare una limitazione opportuna, considerata la forte anticipazione di tutela segnata dalla nuova figura.

Alla luce di tale duplice cerchia dei soggetti responsabili, si può ritenere che l'ampliamento indubbio apportato al primo comma con quella forma mascherata di analogia interna riferita ai soggetti nell'ambito dell'organizzazione dell'ente che svolgano funzioni diverse da quelle delle figure indicate espressamente, ma al pari di quelle pur sempre di direzione, non arrivi però a comprendere le posizioni lavorative dei professionisti che siano estranei all'organizzazione dell'ente, benché svolgano attività lavorative per conto di esso o nel suo interesse. Ed essi sfuggono anche alla previsione del secondo comma, in quanto non si configura nei loro confronti un rapporto di subordinazione, che anche se non può considerarsi esclusivo dei rapporti endosocietari, richiede comunque anche negli enti privati diversi dalle società l'esistenza di una qualche dipendenza funzionale nella relazione con i vertici dell'ente, che manca nei casi ad esempio di lavoratori autonomi, di liberi professionisti e degli stessi arbitri. Soggetti questi che dunque possono assu-

mere una rilevanza solo più o meno indiretta: o in quanto concorrenti di una delle figure tipiche, o in quanto si configurino anche solo come persone interposte nella realizzazione della condotta di una delle stesse figure tipiche, alla luce dell'inserimento espresso nel testo della "persona interposta" come strumento per realizzare le condotte incriminate. Nel primo caso, ciò si configura come un concorso esterno nel reato proprio e ne deve dunque rispettare le condizioni oggettive e soggettive. In mancanza di ciò, ad es. perché il soggetto estraneo all'ente e fornitore di una prestazione professionale ignori in modo scusabile la qualifica del soggetto attivo (p. es. tratti con un amministratore di fatto, senza che possa supporre tale funzione reale), la sua posizione sarà rilevante nella configurazione del fatto di reato, ma non invece rispetto alla relativa conseguenza giuridica, che si configurerà solo nei confronti del soggetto attivo qualificato.

Si conferma così che la modifica operata nella nostra normativa per superare il contesto societario, e orientata in direzione della portata generale dei rapporti lavorativi considerati dalle fonti europee, può dunque dirsi riuscita solo in parte, non essendo le formule utilizzate per la descrizione delle varie posizioni soggettive in grado di comprendere tutti i possibili rapporti lavorativi svolti per conto di una entità del settore privato.

3.2. – Il nuovo testo dell'art. 2635 rappresenta una decisa anticipazione dell'intervento penale, in quanto è stata abbandonata la struttura di reato di evento che deve produrre un nocumento alla vittima. Come già rilevato (*supra* par. 2.3), si trattava di un elemento costitutivo essenziale della fattispecie precedente, il quale aveva suscitato forti perplessità, non solo per il mancato riscontro nelle fonti europee, ma anche in collegamento con la richiesta querela come condizione di procedibilità.

Il nuovo reato è non solo privo di ogni riferimento al verificarsi di un danno, ma ancor prima dello stesso compimento dell'atto oggetto dell'accordo corruttivo: come già segnalato poco più sopra, per la corruzione passiva di cui al primo comma basta il ricevere o l'accettare la promessa di denaro o altra utilità per compiere l'atto doveroso e viene aggiunto anche il mero sollecitare un tale indebito vantaggio; allo stesso modo, e reciprocamente per la forma attiva, il terzo comma incrimina già la dazione o la promessa di denaro o altra utilità per compiere l'atto antidoveroso, aggiungendosi anche la mera offerta di una tale utilità allo stesso fine.

In tal modo, è mutata non solo la forma dell'offesa, da danno a pericolo (almeno rispetto alla precedente tutela patrimonialistica), ma è cambiata la struttura stessa del reato. In particolare, esso non può più considerarsi a concorso necessario quantomeno in due possibili costellazioni di casi: nella

forma passiva della sollecitazione dell'utilità indebita e nella forma attiva dell'offerta della stessa; entrambe condotte di per sé sufficienti – in presenza degli altri requisiti della condotta illecita – alla consumazione dei rispettivi illeciti, indipendentemente dall'incontro con la volontà dell'altro soggetto a cui è rivolta la sollecitazione o, rispettivamente, l'offerta.<sup>(58)</sup> Per di più, la loro equiparazione, rispetto alla realizzazione del reato, alle altre tradizionali modalità di condotta – la ricezione dell'utilità indebita o l'accettazione della relativa promessa – caratterizzate invece dal convergere delle due volontà interessate all'atto antidoveroso, rende l'elemento della bilateralità delle rispettive condotte non rilevante ai fini dell'integrazione dei requisiti minimi della fattispecie, la quale è perfetta già con un atto unilaterale di richiesta o offerta di utilità finalizzato a quel risultato indebito.

Una concezione così estesa della tutela in materia di corruzione tra privati è in linea con le fonti sovranazionali<sup>(59)</sup> ed è conosciuta anche in altri ordinamenti europei, come quelli tedesco<sup>(60)</sup>, spagnolo e francese<sup>(61)</sup>. Essa tuttavia segna un superamento dei confini tradizionali della

<sup>(58)</sup> SEMINARA, cit. nt. 19, 719.

<sup>(59)</sup> L'equiparazione fra offerta, promessa o dazione nella condotta di corruzione attiva (sia pure non riferita al settore privato) è presente già nell'art. 1 della Convenzione OCSE sulla lotta alla corruzione dei pubblici ufficiali stranieri nelle operazioni economiche internazionali, firmata nel 1997 e ratificata dall'Italia con la legge 300/2000. Allo stesso modo, e con specifico riferimento alla corruzione privata, si ritrova nell'art. 3 n.1 dell'Azione comune del 1998 sulla corruzione nel settore privato (cit. *supra* nt. 10 e 15); nell'art. 7 della Convenzione penale sulla corruzione del Consiglio d'Europa del 1999 (v. *supra* nt. 20); nell'art. 2 co. 1 a) della Decisione quadro 2003/568/GAI sulla lotta alla corruzione nel settore privato (*supra* nt. 25); nell'art. 21 lett. a della Convenzione ONU di Merida sulla lotta alla corruzione (*supra* nt. 23).

<sup>(60)</sup> In particolare, il par. 299 *StGB*, nella formulazione di cui alla legge per il contrasto alla corruzione del 13.8.1997, incrimina il *fordern* (sollecitare), il *sich versprechen lassen* (accettare la promessa) e l'*annehmen* (ricevere): sui rispettivi significati cfr. HEINE, in SCHONKE-SCHRODER, *StGB-Kommentar*, Muenchen, 2001, 36 Aufl., 2001, par. 299/14, p. 2336. Per un inquadramento generale ed i precedenti cfr. VOGEL, *La tutela penale contro la corruzione penale nel settore privato: l'esperienza tedesca*, in ACQUAROLI-FOFFANI (cur.), cit. nt. 6, 74 s., 78 s.

<sup>(61)</sup> In Spagna, l'art. 286 *bis* c.p. introdotto con L/O 5/2010 e riformato con LO 1/2015 incrimina, per la corruzione passiva il sollecitare e, rispettivamente per quella attiva, l'offrire vantaggi indebiti per favorire sé o terzi (per un tentativo di riduzione telologica della fattispecie, di recente FERNÁNDEZ BAUTISTA, *El delito de corrupción entre particulares (art. 286 bis c.p.): una interpretación restrictiva*, in QUERALT JEMÉNEZ-SANTANA VEGA (DIR.), *Corrupción pública y privada en el estado de derecho*, Valencia 2017, 211 s.).

In Francia, l'art. 445-1 *code pénal*, introdotto con legge n. 750/2005, incrimina la "corruzione di persone che non esercitano una funzione pubblica" ed in specie il "proporre, senza diritto, (...) delle offerte, delle promesse, dei doni, dei presenti o dei vantaggi qualsiasi". In proposito, cfr. PERSIO, *Il reato di corruzione tra privati nell'esperienza italiana e francese: modelli di tutela a confronto*, in *Cass. pen.* 2015, 4245 s., 4255 s. Sul precedente

corruzione nel nostro sistema penale, che in relazione alla ben più sedimentata incriminazione nell'ambito pubblico fa rilevare condotte che richiedono l'incontro delle volontà fra i due soggetti (dal lato del corrotto, la ricezione o almeno l'accettazione della promessa indebita; dal lato attivo del corruttore, la dazione o la promessa indebita). Vero che anche qui le ulteriori condotte analoghe, ma in cui manca l'incontro delle volontà, sono pure punibili, ma attraverso una distinta e meno grave incriminazione autonoma di istigazione alla corruzione (pubblica: art. 322).

Nel caso della nuova formulazione della corruzione tra privati, invece, la considerazione delle condotte unilaterali non solo viene parificata quanto al disvalore penale a quelle che trovano un riscontro nell'atteggiamento del rispettivo destinatario, ma viene ulteriormente affiancata dalla già menzionata istigazione alla corruzione tra privati (art. 2635*bis* c.c.). Questa a sua volta punisce sul versante attivo l'offerta o la promessa dell'utilità indebita alle figure tipiche già individuate e corrispondentemente sul lato passivo la sollecitazione da parte di tali soggetti dell'offerta o della dazione, sempreché tali forme di condotta non siano accettate dai rispettivi destinatari. Le relazioni fra le varie condotte illecite previste dalle due norme a questo punto si complicano in modo quasi inestricabile: per tentarne una ricostruzione che non anticipi eccessivamente la soglia dell'intervento penale, si è sostenuto che la mancata accettazione della offerta o della promessa caratterizzi esclusivamente la fattispecie istigatoria meno grave, laddove le stesse modalità dell'offerta e la sollecitazione, per rilevare nel delitto di cui all'art. 2635, debbano essere accolte, con la conseguenza che "il relativo riferimento appare del tutto pleonastico, nulla aggiungendo a quanto già previsto" in precedenza<sup>(62)</sup>.

Oltre allo svuotamento della autonoma portata incriminatrice delle nuove modalità di condotta ora inserite, una tale impostazione fa dipendere dalla mancata accettazione altrui la degradazione dell'offesa realizzata dalle condotte di sollecitazione e di offerta. Ma tale dato attiene – come è stato accortamente notato – a un elemento che può intervenire anche dopo la consumazione dei corrispondenti reati, evidenziando così l'irragionevolezza di un'attenuazione di pena collegata non ad una modalità che incide direttamente sull'offesa, ma a un comportamento post-fatto, per di più dipendente da un soggetto differente<sup>(63)</sup>.

---

testo contenuto nel *Code du travail* (dal 1992) cfr. anche DE LEYSSAC, *Il delitto di corruzione dei dipendenti in Francia*, in ACQUAROLI-FOFFANI (cur.), cit. nt. 6, 102 s.

<sup>(62)</sup> Per tale rilievo, cfr. LA ROSA, cit. nt. 50, 2.

<sup>(63)</sup> Per tale irragionevolezza, con accurata dimostrazione anche comparata, ancora SEMINARA, cit. nt. 19, 720 s.



Una interpretazione diversa, che eviti tali contraddizioni di valutazione normativa, è quella che ricerca la distinzione fra le due situazioni rispettivamente previste dalla fattispecie base e da quella meno grave non rispetto all'accettazione della proposta, che deve mancare in entrambi i casi, ma approfondendo le caratteristiche della stessa offerta o sollecitazione dell'utilità indebita. In particolare, per orientare secondo una scala razionale di gravità i rapporti fra le condotte in esame, il criterio guida può essere l'attribuire a quelle rilevanti come mera istigazione (*ex art. 2635bis*) un livello di offensività meno grave di quelle qualificate invece dalla corruzione 'piena' (*ex art. 2635*). A tal fine, si può ricordare la concezione dell'istigazione come nozione generale, che comprende tanto l'indurre *ex novo* un'altrui determinazione criminosa, quanto il rafforzare, autorizzare o accelerare una tale scelta di comportamento, già però esistente nell'altro soggetto<sup>(64)</sup>. Una categorizzazione unitaria che non impedisce però di valorizzare distintamente le diverse situazioni quando ciò serva a una interpretazione adeguata alle singole fattispecie incriminatrici, come appunto sembra nel caso in esame: la prima forma potrebbe essere quella qualificabile dall'istigazione tipicizzata autonomamente in termini meno gravi, in quanto non solo si tratta di invito/richiesta non accolti, ma che non rischiano di confermare un altrui corrispondente proposito criminoso. La seconda forma invece si caratterizza come rivolta a soggetto già determinato ad agire, sia pure in termini diversi e meno gravi rispetto all'offesa istigata: anche in questo secondo caso, si badi, l'invito/richiesta (così come l'offerta) restano non seguiti dall'incontro della volontà dell'altro soggetto, ma si caratterizzano *ex ante* per una pericolosità maggiore di quando siano rivolte a soggetti privi di un analogo piano criminoso; esse dunque meritano di rientrare nella fattispecie ordinaria di corruzione tra privati, che per di più le parifica a altre forme di condotte dove vi è un incontro fra le volontà dei soggetti in gioco (dazione/ricezione e promessa/accettazione).

Certo, una tale razionalizzazione dei rapporti fra le due fattispecie in esame non è favorita dall'identico riferimento alla nozione di sollecitazione, contenuto tanto nell'art. 2635 quanto nel successivo art. 2635bis: tuttavia, ciò non può avere un valore ostativo definitivo, almeno per chi non trascuri che il significato della singola parola è condizionata dal senso complessivo della frase in cui è inserita, e che, di conseguenza, l'interpre-

---

<sup>(64)</sup> Cfr. MORMANDO, *L'istigazione*, Padova 1995, 26 s., 31; SCHIAFFO, *Istigazione e ordine pubblico*, Napoli 2004, 174 s., 180. V. anche PAGLIARO, *Principi di diritto penale P.G.*, Milano 2003<sup>8</sup>, 564; MANTOVANI, *Diritto penale*, Padova 2015<sup>9</sup>, 506; ROMANO-GRASSO, *Commentario sistematico al codice penale*, vol. II, Milano 2012<sup>4</sup>, art. 110-59, 181.

tazione letterale di un lemma è solo un momento particolare del complessivo procedimento ermeneutico, il quale resterebbe incompleto senza il collegamento sistematico con le altre relazioni di significato derivanti dall'insieme delle norme.

D'altra parte, la rilevanza così riconosciuta a condotte rivolte a un futuro scambio indebito fra atto ed utilità, se risponde alla spinta sovranazionale all'anticipazione della tutela in materia <sup>(65)</sup>, ha prodotto nel nostro ordinamento un ulteriore effetto rispetto all'impianto complessivo dell'offesa, che perde il suo connotato patrimonialistico, per restare fondata soltanto sulla generale violazione dei doveri di fedeltà all'ente, ormai unico elemento indefettibile per il verificarsi dell'offesa tipizzato dalla norma sulla corruzione tra privati. Una prospettiva che fa gravare sull'infedeltà tutta la *ratio* dell'incriminazione disperde però la maggiore pregnanza di offese a carattere economico tanto di tipo patrimoniale interno quanto rispetto alle possibili alterazioni alla concorrenza connesse alle pratiche di corruzione privata, che invece rientrano nelle ragioni alla base del movimento internazionale che ha portato all'introduzione delle norme in materia <sup>(66)</sup>.

A fronte di questo spostamento del baricentro della tutela, appare opportuna la proposta di fare confluire l'infedeltà nella lesione del rapporto fra il soggetto (c.d. agente) e l'ente per conto o nell'interesse del quale egli opera (c.d. principale), e dunque nella violazione dei doveri di ufficio che gravano sul primo. In tal modo, si restituisce un qualche profilo di offensività all'incriminazione, limitando i doveri rilevanti ai fini della norma in esame a quelli la cui violazione da parte dell'agente può produrre effetti lesivi sul rispettivo principale <sup>(67)</sup>.

Da menzionare infine una ulteriore modifica alla descrizione della condotta illecita, sempre nel solco dell'adeguamento al parametro della fonte europea: si specifica il carattere indebito del denaro o altra utilità oggetto dello scambio (anche solo offerto) con un atto contrario ai doveri dell'ufficio o di fedeltà. È lecito dubitare dell'autonoma portata qualificatrice dell'attributo aggiunto: se infatti l'atto è contrario ai doveri di ufficio e se, come appena ricordato, i doveri di fedeltà rilevanti sono da ricondurre a doveri di ufficio la cui violazione possa avere conseguenze pregiu-

---

<sup>(65)</sup> Si rinvia ai riferimenti normativi in nt. 59.

<sup>(66)</sup> Espresse tanto in un considerando della Decisione quadro, quanto nella possibilità da questa ammessa all'art. 2 par.3 di una limitazione delle norme incriminatrici nazionali alle corruzioni che possono comportare una alterazione della concorrenza.

<sup>(67)</sup> Fra i molti di recente ancora SEMINARA, cit. nt. 19, 723 s.

dizievoli per l'ente, il carattere indebito dell'utilità offerta o promessa in cambio non può che essere una conseguenza necessaria in presenza degli altri requisiti.

Si pensi all'acquisto di mille pezzi di un prodotto, che abbia un certo prezzo di mercato, in occasione del quale una parte del relativo costo complessivo sia offerto al soggetto apicale di un ente, che decide di arredare con essi le sedi dell'ente disseminate sul territorio nazionale, senza che un tale arredo fosse necessario: qui l'illiceità si fonda sulla violazione dei doveri di ufficio nell'acquisto in sé, da cui discende appunto il carattere indebito del denaro che il dirigente riceve per quella commessa dal venditore, che a sua volta rinuncia a una parte dei guadagni per corrompere il dirigente dell'ente a cui vende i pezzi non necessari. Se invece per considerare illecita la condotta si dovesse verificare un'alterazione rispetto al prezzo di mercato del bene o servizio, si condizionerebbe la portata del divieto penale a valutazioni economiche che sono state espunte con il superamento del requisito del nocimento patrimoniale.

Si tratta dunque di un adeguamento al testo europeo che non sembra avere reale significato selettivo rispetto alle condotte illecite in esame<sup>(68)</sup>.

3.3. – Le pene principali previste per le condotte illecite sono ora differenziate su un triplice ambito sanzionatorio, secondo una graduazione offensiva rispetto alla strutturazione attuale del disegno complessivo di tutela, ma che non è priva di incoerenze di valutazione. Il livello di riferimento principale è a sua volta articolato: per i soggetti "apicali" della corruzione passiva la pena principale è mantenuta da uno a tre anni di reclusione, mentre per i soggetti "sottoposti alla direzione" è ridotto della metà il massimo (un anno e sei mesi) e viene meno il minimo di un anno.

Quanto agli autori della corruzione attiva, sono puniti con le pene corrispondenti alla figura destinataria della offerta, promessa o dazione. Una tale parificazione poteva accordarsi a una offesa costruita in una logica patrimonialistica e rispetto alla stessa tutela della concorrenza, che sono beni potenzialmente aggredibili tanto dall'interno quanto dall'esterno dell'ente coinvolto; essa diventa invece priva di giustificazione nel momento in cui l'illecito si costruisce sulla sola violazione dei doveri di fedeltà all'ente coinvolto, che evidentemente si impongono ai soli soggetti interni a questo e non a coloro che dall'esterno entrano in rapporti economici con esso attraverso i

---

<sup>(68)</sup> Sulla questione, ma con conclusioni in parte differenti, ancora SEMINARA, cit. nt. 19, 722 s.

suoi rappresentanti. Né questa volta tale soluzione è imposta dal piano sovranazionale: l'art. 4 della già citata Decisione quadro UE – che pure è l'unica fonte sovraordinata che si occupa di precisare le sanzioni per le condotte di cui richiede l'incriminazione – non richiede alcuna equiparazione fra le condotte di corruzione passiva e attiva, limitandosi a prevedere un ambito edittale da uno a tre anni, che il legislatore nazionale ben potrebbe differenziare fra le diverse posizioni soggettive. Piuttosto, sembrerebbe che l'unica base per impiantare l'equiparazione sanzionatoria fra le due posizioni soggettive in questione sia ancora una volta l'assunto dogmatico del reato a concorso necessario, di cui però si sono già indicati i limiti rispetto all'attuale tipizzazione delle rispettive fattispecie.

Riprendendo la sequenza sanzionatoria del nostro ordinamento, le pene prima ricordate per i vari soggetti sono affiancate da un livello aggravato, nel quale esse vengono raddoppiate quando i fatti riguardino società quotate in borsa. Qui la dimensione dell'infedeltà non è più sufficiente a spiegare la ratio di tale sanzione aggravata, che deve ampliarsi a comprendere anche l'interesse alla fiducia degli investitori, un bene dunque esterno al mero rapporto fra l'agente e l'ente per conto del quale egli opera.

Infine, ai due suddetti livelli preesistenti all'ultimo intervento di riforma, se ne è aggiunto ora uno ulteriore, ma attenuato in corrispondenza alla nuova incriminazione di istigazione alla corruzione tra privati, dove le varie posizioni sanzionatorie sono ridotte tutte di un terzo. La giustificazione in termini di minore offensività delle condotte ivi previste può essere ricondotta alla conseguente semplice messa in pericolo della violazione del dovere di fedeltà da parte del soggetto, consentendo la lettura prima proposta dei rapporti fra le due norme dell'art. 2635 e rispettivamente dell'art. 2635*bis* di mantenere anche una qualche razionalità delle reciproche diversità sanzionatorie.

L'innovazione più significativa sul versante sanzionatorio è comunque la previsione, nel nuovo art. 2635*ter* c.c., della pena accessoria dell'interdizione temporanea dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese per i soggetti attivi del reato di corruzione passiva tra privati *ex* art. 2635 co.1. Essa peraltro viene prevista solo per chi rivesta i ruoli apicali di cui allo stesso comma 1 della norma e a condizione che sia già stato condannato a titolo di corruzione passiva (sia pure anche solo nella diversa posizione subordinata di cui al secondo comma). Ciò, ancora una volta, in adempimento di una disposizione della Decisione quadro (art. 4.3.), la cui portata peraltro non era limitata al solo ambito della corruzione passiva, riguardando piuttosto tutti i soggetti attivi dei due reati previsti. Per di più, la norma europea condiziona l'applicabilità di tale pena accessoria al presupposto di

un accertamento ulteriore di concreta pericolosità del soggetto (“che i fatti accertati danno motivo di ritenere che vi sia un chiaro rischio di abuso di posizione o abuso d’ufficio per corruzione attiva o passiva”). Va osservato in proposito che si possono porre problemi di compatibilità fra le figure che svolgono funzioni analoghe a quelle direttive o di controllo negli enti privati diversi dalle società e anche privi di personalità giuridica, e la tipicità delle funzioni elencate dall’art. 32*bis* c.p., limitate come è noto agli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese.

La valorizzazione delle sanzioni interdittive come strumento per rendere più efficace l’azione di contrasto in materia riguarda anche l’intervento sul versante della responsabilità delle persone giuridiche per il reato in questione: in proposito, oltre a un significativo aumento delle sanzioni pecuniarie<sup>(69)</sup>, viene ora estesa la possibilità alla società di applicare le misure interdittive di cui all’art. 9 co. 2 del D.lgs. 231/2001, ancora una volta secondo una indicazione espressa della Decisione quadro UE (art. 6).

Inalterata è invece rimasta la perseguibilità a querela del reato, benché non prevista dalla normativa sovranazionale e nonostante l’espreso invito a superare tale restrizione contenuto nei già ricordati rilievi del GRECO. Il relativo regime rimane dunque segnato dalla grande divisione preesistente fra i casi di corruzione tra privati che producano alterazione della concorrenza e casi in cui tale risultato manchi, per i quali solo vige il filtro della querela. Le modifiche ora intervenute nella complessiva portata dell’incriminazione hanno tuttavia prodotto effetti non trascurabili anche sulla portata di tale strumento di deflazione processuale, apparentemente rimasto inalterato. In primo luogo, l’ampliamento del delitto anche agli altri enti non societari aumenta corrispondentemente la portata del filtro della querela rispetto all’insieme dei casi di corruzione tra privati, essendo ben difficile che la vita di enti non societari possa avere conseguenze sulle condizioni di mercato relative a beni e servizi. D’altra parte, l’eliminazione del requisito del nocimento patrimoniale ha almeno fatto venire meno l’irrazionalità di affidare la meritevolezza della pena in concreto a una ulteriore valutazione sull’opportunità di ricorrere alla querela, che non consentiva di individuare gli elementi sulla base dei quali gli organi sociali potessero legittimamente considerare non meritevole di pena – e dunque inoffensiva – una condotta che avesse causato un danno patrimoniale alla

---

<sup>(69)</sup> Si passa da un ambito edittale di 200 quote nel minimo e 400 nel massimo ad uno il cui minimo è ora di 400 quote fino ad un massimo di 600: nuovo art. 25*ter*, co. 1, lett. s-bis d.lgs. 231/2001. Per la corrispondente previsione nella legge delega n. 170/2016 cfr. *supra* nt. 50.

società. Rispetto anzi a una incriminazione ormai costruita in termini così ampi l'esistenza di uno strumento deflattivo può servire a evitare una espansione eccessiva di una incriminazione che, nel tentativo di attribuire maggiore efficacia al contrasto della corruzione negli affari privati, sembra aver ormai consumato tutta la corsa di un ideale percorso di anticipazione della tutela.

4. – Le vicende del reato in esame, fin qui ricostruite nei profili considerati più rilevanti, a una valutazione d'insieme appaiono significative tanto rispetto alle relazioni tra beni e tecniche della tutela penale in campo economico, quanto ai significati dell'attuale ordinamento multilivello per il diritto penale.

In sintesi, quanto al primo aspetto si registra una crescita di complessità dell'offesa, passata da una dimensione di tutela essenzialmente unitaria e incentrata sul patrimonio della società, a una progressiva considerazione di beni ulteriori, esterni alla compagine sociale e di carattere collettivo, come la fiducia degli investitori e la tutela della concorrenza.

In proposito, si è intervenuti tanto sulle modalità di descrizione della condotta illecita quanto sugli elementi attinenti alla opportunità di punire, segnando una traiettoria caratterizzata dalla progressiva smaterializzazione della condotta, che ha perso ormai l'originario riferimento all'atto oggetto dello scambio indebito ed il conseguente requisito della causazione di un nocumento. Ciò a favore in primo luogo di un'anticipazione dell'intervento penale, con l'introduzione di un delitto a consumazione anticipata di istigazione alla corruzione, oltre che con un contestuale inasprimento sanzionatorio in presenza di beni collettivi e una collegata restrizione delle possibilità di filtri processuali alla relativa perseguibilità. Al contempo, si è proceduto a una estensione dei soggetti attivi e dunque della portata complessiva dell'incriminazione, che ha costretto a modificare persino i confini sistematici della sua tradizionale collocazione fra i reati societari del codice civile, ora ampliati di conseguenza a tutti gli enti privati.

Il dubbio che sorge è se a questo punto non sia più coerente pensare ad una traslazione del reato nella parte speciale del codice penale, secondo quanto prospettato dal precedente tentativo di recepimento della Decisione quadro UE ora finalmente attuata nel nostro ordinamento (art. 29 l. n. 34/2008)<sup>(70)</sup>, e come del resto già realizzato in altri ordinamenti (come in Germania con il par. 299 *StGB*, che nel 1997 ha sostituito la precedente

---

<sup>(70)</sup> *Supra* nt. 1.

normativa nella legge speciale a tutela della concorrenza, in Spagna con l'art. 186 bis *código penal* ed in Francia con l'art. 445-1 *code pénal* (71). Ma un tale dubbio, se non può essere affrontato sulla base di astratti schemi dogmatici sulla struttura del reato in questione (72), implica una più generale riconsiderazione di una tutela penale dell'economia nel codice penale che risponda alle istanze ormai risalenti di modernizzazione e razionalizzazione (73). Obiettivo fuori dalla portata della riforma qui considerata e forse neanche esigibile per la sua complessità sistematica al legislatore che ne è stato artefice.

Pur nel suo ambito limitato, peraltro, la vicenda italiana della corruzione tra privati, con le relative modifiche intervenute nell'arco di un quindicennio, può apparire un caso studio emblematico di quel noto fenomeno di espansione del diritto penale, che ha segnato il cambio del secolo, e che proprio in materia economica e nell'impulso sovranazionale a tale tendenza rinviene alcuni dei suoi tratti più tipici (74).

L'introduzione della nuova incriminazione nel nostro ordinamento ha segnato una svolta nella considerazione del fenomeno corruttivo come non esclusivo dell'ambito pubblico. Di fronte a tale innovazione richiesta dalle fonti sovranazionali, la scelta originaria di un ambito di punibilità limitato alla materia societaria è stata subito considerata come insufficiente, tanto a livello interno quanto da parte degli osservatori internazionali. Ci si è così preoccupati più di misurare la distanza della norma introdotta da noi rispetto alla portata dello standard sovranazionale di incriminazione, che di valutare il tipo di intervento penale da questo segnato, la sua razionalità politico-criminale, le conseguenze sulle tecniche di tutela implicate. Si può ammettere certo che il passaggio dalla lesione del patrimonio alla violazione dei doveri di fedeltà si iscriva nel *trend* generale verso la prevenzione delle offese attraverso l'intervento penalistico. Ma al di là delle contraddizioni nella struttura interna della norma, certo esistenti sin dalla versione originaria (esemplare il requisito del documento rispetto alla procedibilità

---

(71) Rispettivamente *supra* nt. 60 e 61.

(72) La concezione del reato a concorso necessario è stata indicata (*supra* par. 3.2.) come inadeguata alle varie condotte illecite ora incriminate, alcune delle quali rimangono del tutto unilaterali e non richiedono l'incontro di volontà con un soggetto qualificato da una particolare posizione all'interno di un ente collettivo.

(73) Per tutti, cfr. M. ROMANO, *Materia economia e intervento penale (in ricordo di Armando Bartulli)*, in *Riv. Soc.* 2010, 551.

(74) Per una sua messa a fuoco rimane fecondo lo studio di SILVA SANCHEZ, *L'espansione del diritto penale. Aspetti della politica criminale delle società postindustriali* (1999), ed. it. a cura di MILITELLO, Milano 2004, specie 49 s. per la dimensione sovranazionale.

a querela), il bisogno di armonizzazione non può essere una panacea per tutti i mali nella costruzione di una incriminazione.

Non appare a questo punto inadeguata una, pur rapida, considerazione più ampia. Se la formulazione di uno standard internazionale di incriminazione ben può essere sufficientemente generale da consentire un suo recepimento nelle differenti realtà ordinamentali, al momento della sua implementazione nazionale vi può essere un recepimento non pieno per ragioni collegate alle caratteristiche interne del particolare ordinamento. Ciò ovviamente non può essere un paravento per non modificare irragionevoli lacune e mantenere indebiti *deficit* di tutela, ma nella valutazione dell'intervento occorre considerare il punto di partenza e misurare se dopo di esse la tutela considerata si sia o meno avvicinata a quella richiesta dallo standard sovranazionale. Una prospettiva che si intende all'interno di una concezione dell'armonizzazione in materia penale come un "processo" e non come una "regola": mentre il primo segna un percorso di approssimazione allo standard, l'altra può essere solo adempiuta o meno quando vi sia piena identità fra la norma nazionale e quella di riferimento superiore<sup>(75)</sup>.

Se quest'ultima concezione si adatta più a una impostazione generale dei rapporti multilivello in termini di uniformità e non di semplice armonizzazione, che è invece in materia penale l'obiettivo attribuito a strumenti come le Decisioni quadro dell'Unione Europea (ed oggi le direttive *ex art.* 83 TFUE), è anche vero che le vicende italiane della norma sulla corruzione tra privati sembrano segnare la fine di un'accezione debole dell'armonizzazione penale di matrice sovranazionale e segnatamente europea. Essa infatti dispone ormai di strumenti anche informali per orientare le legislazioni nazionali a correggere lacune di tutela rispetto allo standard sovranazionale (il riferimento specifico nella materia qui considerata è ai rilievi del GRECO, ripetutamente considerati per giustificare le modifiche normative intervenute)<sup>(76)</sup>. Non siamo ancora ad una concezione dell'armonizzazione come regola (per richiamare l'impostazione prima illustrata), il che potrà conferinarsi almeno fin quando – per esemplificare rispetto alla materia in esame – non vi sarà una forma di sanzione per il mantenimento della procedibilità a querela nella formulazione vigente, nonostante la sua assenza dalle fonti sovranazionali. Certo è però che già oggi il metro per valutare una norma non può essere solo quello fornito dallo standard sovranazionale, dovendosi

---

(75) Per chi fosse interessato ad approfondire la contrapposizione indicata nel testo e i suoi riflessi teorici più generali in campo penalistico mi permetto rinviare al mio *L'identità della scienza giuridica penale nell'ordinamento multilivello*, in *RIDPP* 2014, 117 s.

(76) Riferimenti *supra* nt. 24, 39, 46.



considerare anche le caratteristiche di quest'ultimo, e ciò non solo rispetto alla sua legittimità formale quanto alla base normativa che ne fonda l'adozione in una determinata materia, ma anche in relazione alla sua razionalità politico-criminale quanto all'estensione dell'intervento penale prefigurato e alle connesse tecniche di tutela adottate.

In questa prospettiva più ampia, se conclusivamente si ritorna alla domanda posta inizialmente in merito alla possibilità di considerare l'ordinamento italiano come ancora lacunoso rispetto alle richieste di tutela fissate dalla Decisione quadro UE, la risposta non può che constatare il significativo avvicinamento della normativa interna, pur perdurando ancora non trascurabili differenze, come il mantenimento della generale perseguibilità a querela (al di fuori dei casi di violazione della concorrenza). Al contempo e d'altra parte, il percorso compiuto ha già segnato una forte anticipazione ed estensione della tutela penale in materia: se non si è ancora prodotto un significativo impatto sull'efficacia della nuova normativa che rimane di rarissima applicazione, si profila però un modello di intervento penale in materia di corruzione fortemente diverso dal quadro tradizionalmente conosciuto in Italia e non privo di incertezze sul piano della razionalità politico-criminale.

*ZUSAMMENFASSUNG: Obwohl der Straftatbestand der Privatbestechung im italienischen Rechtssystem erst seit kurzem existiert (er wurde im Jahr 2002 eingeführt), hat er unlängst durch das L.Dekret 38/2017 ein neues Gesicht erhalten, indem sein Anwendungsbereich an europäische Standards angeglichen und in Bezug auf das Täterumfeld und auf die Antizipation der Handlung erweitert wurde. Die aktuelle Ausweitung auf alle privaten Körperschaften der ursprünglich auf das Gesellschaftswesen beschränkten Formulierung erwies sich als notwendig, um verstärkt gegen das Korruptionsphänomen vorgehen zu können, das in Italien nach wie vor so stark grassiert, dass es einer Neubelebung der Antikorruptionsmaßnahmen bedurfte. Im Zuge der allmählichen Ausweitung der strafrechtlichen Haftung der Körperschaften hatte man das Phänomen der Privatkorruption bereits ins Visier genommen, wodurch es zu einer ersten bedeutsamen Reform des Verbrechens kam (G. Nr. 190/2012). Andererseits muß klar sein, dass der Straftatbestand der Privatbestechung ursprünglich auf den Vermögensschutz des Gesellschaftskapitals ausgelegt war, was auch die Struktur der rechtswidrigen Handlung erheblich beeinflusst, die durch den neuesten Änderungen nicht völlig überholt wird, obwohl sie sowohl, was das verletzte Rechtsgut, als auch, was die diesbezüglichen Interventionsmaßnahmen betrifft, einen verschiedenen Ansatz verfolgen. Besonders problematisch erscheint der Zu-*

*sammenhang zwischen der Relevanz, die auch dem Anbieten des unbilligen Vorteils (und der Anstiftung zur rechtswidrigen Handlung) zukommt, und dem Umstand, dass die antragsbedingte Strafverfolgung beibehalten wurde. Ganz allgemein ist dies symptomatisch dafür, wie die Bestrebungen zur Angleichung der nationalen Rechtssysteme auf europäischer Ebene innerstaatlich zur Eingliederung von rechtlichen Lösungen in Rechtsordnungen führen, wodurch Zweifelsfragen geschaffen werden, für deren Beantwortung der nationale Richter nicht mehr von einer traditionellen Interpretation hierarchisch gegliederter Rechtsquellen, sondern von einer Mehrebenen Aufgliederung der derzeitigen Rechtsordnungen auszugehen hat.*

*ABSTRACT: Despite its relatively recent origins in the Italian jurisdiction (its introduction dating back to 2002), corruption in the private sector has lately acquired a new face with legislative decree 2017/38, which – in order to uniform it to the European standard of criminalisation – expands its criminalising scope with regard to both the range of offenders and the anticipation of the unlawful behaviour. The passage from the original formulation, limited to the corporate environment, to the current extension to all private entities, responds to the need for strengthening the action to contrast corruption, which keeps presenting such a pervasive character in the Italian reality to require a new commitment in the matter. The gradual diffusion of corporate criminal liability had already recalled the attention on such instrument with regard to corruption in the private sector, and such innovation had characterised a first significant amendment to the regulation (l. n. 190/2012). Besides, the original configuration of the offence expressed a logic of financial protection in respect of corporate assets which condition the entire structure of the unlawful conduct, whose influence makes it resistant to the modifications brought by the recent reform, which follow a different outline of the offence as regards both the harm and the relative technique of intervention. Particularly problematic is the connection between the relevance attributed also to the offer of undue advantages (and instigation to the unlawful conduct) and the maintaining of private charges ('querela') as a condition to prosecute. More generally, the situation highlights how the patterns of normative harmonisation of European derivation implant normative solutions in the different legal systems, thus determining coordination problems which are not anymore entrusted to the traditional interpretative activity of internal courts limited to sources ordered in a unitary hierarchy, but which develop in the multi-level articulation of the current legal systems.*

PAOLO PATRONO (\*)

Prof. ordinario di diritto penale nell'Università di Verona

## LA TUTELA PENALE DELL'AMBIENTE: DAL DIRITTO PENALE DEL RISCHIO AL RISCHIO DI DIRITTO PENALE

Il titolo della mia relazione sintetizza una situazione di paradossale emergenza in cui si trova, in particolare, il nostro diritto penale dell'ambiente. Da diritto penale preventivo, che anticipa fortemente la tutela, in particolare con riferimento agli illeciti contravvenzionali, e diventa diritto penale del rischio<sup>(1)</sup>, punendo anche in assenza di un pericolo per il bene giuridico tutelato<sup>(2)</sup> (peraltro spesso non sufficientemente individuato o specificato dal legislatore) illeciti meramente formali o comportamenti tenuti in violazione dei limiti soglia, scientificamente poco attendibili, diviene, poi, nella previsione dei nuovi delitti ambientali inseriti nel codice penale, un diritto penale forse solo apparentemente scritto per punire i

---

(\*) È il testo, con l'aggiunta di note essenziali, della relazione tenuta al Convegno "Trent'anni di diritto penale dell'economia" svoltosi a Verona il 20-21 ottobre 2017 per il XXX anno dalla fondazione di questa Rivista, in memoria di Giuseppe Zuccalà.

(1) Sul diritto penale del rischio, per tutti cfr. PRITTWITZ, *Società del rischio e diritto penale*, in STORTONI, FOFFANI, *Critica e giustificazione del diritto penale nel cambio di secolo. L'analisi critica della scuola di Francoforte*, Milano, 2004, 373 ss.; STELLA, *Giustizia e modernità. La protezione dell'innocente e la tutela delle vittime*, 3° ed., Milano, 2003, 515 ss.; PIERGALLINI, *Danno da prodotto e responsabilità penale. I profili dommatici e politico-criminali*, Milano, 2004, 480 ss.; PERINI, *Il concetto di rischio nel diritto penale moderno*, Milano, 2010; Id., *La legislazione penale tra «diritto penale dell'evento» e «diritto penale del rischio»*, in *Legisl. pen.*, 2012, 117 ss.

Sul diritto penale dell'ambiente come diritto penale del rischio, cfr. PRITTWITZ, *Il diritto penale dell'ambiente. Principi generali, teoria e prassi in prospettiva comparata*, in questa *Rivista*, 2010, 487.

(2) Sui rapporti tra rischio e pericolo, in particolare, cfr. MILITELLO, *Rischio e responsabilità penale*, Milano, 1988, 17ss.; DONINI, *Il volto attuale dell'illecito penale. La democrazia penale tra differenziazione e sussidiarietà*, Milano, 2004, 108ss.; GARGANI, *Reati contro l'incolumità pubblica*, tomo II, *Reati di comune pericolo mediante frode*, in GROSSO, PADOVANI, PAGLIARO, *Trattato di diritto penale*, Parte speciale, 2013, 134 ss.; D'ALESSANDRO, *Pericolo astratto e limiti-soglia. Le promesse non mantenute del diritto penale*, Milano, 2012, 45ss.

fatti di più grave aggressione al bene ambiente<sup>(3)</sup>. Un diritto penale che può portare – in quanto costruito in aperto contrasto con il principio di tassatività, determinatezza – o ad un pericoloso azzeramento della tutela o ad una irragionevole ipertutela, a seconda della libera interpretazione che il giudice-legislatore darà ad un testo legislativo confuso e contraddittorio, disposto a piegarsi alle esigenze repressive del momento<sup>(4)</sup>. Dal diritto penale del rischio, quello delle contravvenzioni, al rischio di diritto penale – gestito dal giudice legislatore – per i nuovi delitti contro l'ambiente inseriti nel codice penale. Dal rischio come ulteriore anticipazione di tutela, spesso priva di fondata giustificazione, al rischio come caso, come imprevedibilità della decisione giudiziale.

Già prima dell'introduzione dei delitti contro l'ambiente nel codice penale, ci siamo trovati di fronte ad un settore del diritto penale che poco si adatta ai principi costituzionali di garanzia e di certezza<sup>(5)</sup>.

Ispirato al principio di precauzione<sup>(6)</sup> nella struttura di alcune fattispecie contravvenzionali, è diventato “diritto penale del futuro”, inapplicabile, quindi, allo stato delle conoscenze (rispetto all'accertamento del danno o del pericolo per la salute o per l'ambiente) in particolare, nell'ambito della disciplina degli Organismi Geneticamente Modificati (soprattutto art. 22 d.lgs. 206/2001, art. 36 d.lgs. 224/2003)<sup>(7)</sup>. Ma, attra-

<sup>(3)</sup> PATRONO, *I nuovi delitti contro l'ambiente: il tradimento di un'attesa riforma*, in [www.lalegislazionepenale.eu](http://www.lalegislazionepenale.eu) (11.1.2016), 6.

<sup>(4)</sup> Non è un caso che, PADOVANI, in uno dei primi commenti alla legge sui delitti contro l'ambiente del 2015 (*Legge sugli ecoreati, un impianto inefficace che non aiuta l'ambiente* in *Guida al dir.*, 2015, (23), 10ss.), abbia potuto affermare che “reca bensì il titolo di legge, ma solamente come nudo orpello di un contenuto sconclusionato, oscuro e, in taluni tratti, decisamente orripilante”.

<sup>(5)</sup> PATRONO, *Problemi e prospettive del diritto penale dell'ambiente*, in questa *Rivista*, 2010, 479ss.

<sup>(6)</sup> Sul principio di precauzione, per tutti cfr. GIUNTA, *Il diritto penale e le suggestioni del principio di precauzione*, in *Criminalia*, 2006, 237 ss.; FORTI, *Accesso alle informazioni sul rischio e responsabilità, una lettura del principio di precauzione*, in *Criminalia*, 2006, 155 ss.; RUGA RIVA, *Principio di precauzione e diritto penale. Genesi e contenuto della colpa in contesti di incertezza scientifica*, in DOLCINI, PALIERO (a cura di), *Studi in onore di Giorgio Marinucci*, Milano, 2006, 1743 ss.; CASTRONUOVO, *Principio di precauzione e diritto penale. Paradigmi dell'incertezza nella struttura del reato*, Roma, 2012.

<sup>(7)</sup> CASTRONUOVO, *Principio di precauzione e beni legati alla sicurezza. La logica precauzionale come fattore espansivo del “penale” nella giurisprudenza della Cassazione*, in *Diritto penale contemporaneo*, 21 luglio 2017, 27 ss. L'Autore (*Le sfide della politica criminale al cospetto delle generazioni future e del principio di precauzione: il caso OGM*, in questa *Rivista*, 2013, 413) giustamente sostiene che il legislatore, in materia di OGM, “ha introdotto nell'ordinamento una sorta di fattispecie «in sonno», la cui applicazione resta sospesa, in quanto, «nomologicamente impossibile», in attesa di eventuali progressi cognitivi in grado di corroborare con evidenze sufficienti i sospetti di pericolosità o di dannosità”.

verso lo stesso principio, rischia di tornare ad essere un pericoloso diritto penale del presente a causa di spregiudicate interpretazioni giudiziarie di fattispecie di danno o di pericolo a tutela dell'incolumità pubblica.<sup>(8)</sup> Il principio di precauzione, infatti, viene utilizzato, a volte, in sostituzione della causalità: si sostituisce, in via interpretativa, l'aumento del rischio alla causalità nei casi in cui risulta molto difficoltoso, se non addirittura impossibile, stabilire un legame causale tra la condotta e l'evento e si viene a sostituire, come già più volte evidenziato in dottrina, "a posteriori" una regola cautelare con una regola precauzionale che avrebbe dovuto imporre al soggetto cautele in relazione ad eventi dannosi o pericolosi non prevedibili al momento della condotta<sup>(9)</sup>.

Un diritto penale troppo ingombrante o che non c'è.

Partiamo ora da un'analisi più precisa della disciplina prevista per i reati ambientali, costruiti come contravvenzioni dal d.lgs. 152/2006, per poi passare a quella predisposta nel 2015 per i delitti, inseriti nel codice penale, per trovare una conferma di quanto appena accennato in premessa e per tentare di fornire qualche indicazione utile per la ricostruzione di un possibile, efficace diritto penale dell'ambiente.

Con riferimento alle fattispecie contravvenzionali previste dal d.lgs. n. 152/2006, e successive modificazioni<sup>(10)</sup>, i modelli di incriminazione e le tecniche di tutela sono gli stessi del passato: ancora illeciti formali, reati di disobbedienza, di pericolo presunto. E, ancora una volta, dipendenza del nostro diritto penale dell'ambiente dal diritto amministrativo secondo i collaudati schemi della punizione delle attività di scarico, emissione, smal-

<sup>(8)</sup> V., in particolare, la sentenza Eternit del Tribunale di Torino, 13.2.2012. Per DONINI, *Reati di pericolo e salute pubblica. Gli illeciti di prevenzione alimentare al crocevia della riforma penale*, in questa *Rivista*, 2013, 64), questa sentenza "costituisce oggi il principale e più radicale attacco ai principi affermati nella sentenza delle Sezioni Unite Franzese, sancisce la piena equiparazione di un fattore di rischio a una causa".

<sup>(9)</sup> Sulla "tendenza a sostituire la causalità con il canone dell'aumento (o mancata diminuzione) del rischio e a 'riconvertire' in senso precauzionale il contenuto di norme cautelari", cfr. GARGANI, *La "flessibilizzazione" giurisprudenziale delle categorie classiche del reato di fronte alle esigenze di controllo penale delle nuove fenomenologie del rischio*, in *Legisl. Pen.*, n.2, 2011, 405.

<sup>(10)</sup> Su cui, in particolare, GIUNTA, (a cura di), *Codice commentato degli illeciti ambientali*, 2° ed., Padova, 2007; VERGINE, *Nota introduttiva «acque» alla voce ambiente* in PALAZZO-PALIERO, *Commentario breve alle leggi penali complementari*, 2ª ed., Padova, 2007; L. RAMACCI, *Diritto penale dell'ambiente*, Padova, 2007; SIRACUSA, *La tutela penale dell'ambiente. Bene giuridico e tecniche di tutela*, Milano, 2007; C. BERNASCONI, *Il reato ambientale. Tipicità, offensività, antigiuridicità, colpevolezza*, Pisa, 2008; PATRONO, *La disciplina penale dell'inquinamento idrico e atmosferico dopo il c.d. testo unico ambientale: profili problematici vecchi e nuovi*, in questa *Rivista*, 2008, 703; ID., *Problemi e prospettive del diritto penale dell'ambiente*, ivi, 2010, 473 ss.; RUGA RIVA, *Diritto penale dell'ambiente*, Torino, 2011.

timento in assenza dell'autorizzazione o nell'inosservanza di un provvedimento amministrativo o addirittura della punizione della sola costruzione di un impianto in assenza di provvedimento amministrativo o nell'inosservanza di un provvedimento amministrativo<sup>(11)</sup>.

Accanto a queste fattispecie – in alcuni casi ulteriormente specificate – i classici reati di pericolo presunto di superamento degli standard legislativi, aggiornati e modificati da atti di normazione secondaria.

Come già mettevo in rilievo in passato, le fattispecie di pericolo presunto, superamento dei limiti legislativamente fissati, le uniche che nell'ottica del legislatore dovrebbero reprimere attività ritenute pericolose per l'ambiente naturale e/o per la salute, da un lato, a volte, presumono un pericolo inesistente, dall'altro, a volte, determinano una presunzione di non pericolosità di attività di scarico, smaltimento, emissione che, in concreto, potrebbero considerarsi pericolose<sup>(12)</sup>.

Il nostro sistema positivo vede fissare zone di pericolo consentito o, per converso, di rischio non rilevante punito: la vincolante misura specifica del rischio, determinata dagli *standards* legislativi o dal provvedimento amministrativo, è spesso misurata (senza reale fondamento) su di una presunta idoneità a prevenire l'offesa ad un bene giuridico (di norma) non selezionato in un suo nucleo di significatività, o, in alcuni casi, addirittura ad un numero imprecisato di beni giuridici di diversa rilevanza anche costituzionale<sup>(13)</sup> (basta leggere le definizioni legislative di inquinamento contenute negli artt. 74 e 268 d.lgs. 152/2006).

Limiti-soglia, scientificamente poco attendibili sia in relazione alla singola fonte del pericolo, che alla normale convergenza di una pluralità di fonti.

Già nel 1980, nel mio lavoro monografico sulla tutela penale dell'ambiente – facendo riferimento alle norme allora esistenti – dicevo che “in materia ambientale parlare di tutela penale anticipata è un controsenso” perché, attraverso tale forma di tutela il legislatore o giunge “all'assurdo di tutelare più intensamente un bene inesistente”, o, invece, realizza “una meno efficace o addirittura inesistente tutela del bene”<sup>(14)</sup>.

---

<sup>(11)</sup> PATRONO, *La disciplina penale*, cit., 704, 705.

<sup>(12)</sup> PATRONO, *Il diritto penale dell'ambiente. Rilievi critici e linee di politica criminale*, in questa *Rivista*, 1996, 1149.

<sup>(13)</sup> Con riferimento alle previgente disciplina (ma le osservazioni rimangono ancora oggi valide, ove riferite alla disciplina vigente) cfr. PATRONO, *Il diritto penale*, op. ult. cit., 1149, 1150.

<sup>(14)</sup> PATRONO, *Inquinamento industriale e tutela penale dell'ambiente*, Padova, 1980, 65.

Certo, quando – già in quella data – auspicavo la depenalizzazione degli illeciti formali, reati di disobbedienza (tra i quali facevo rientrare i reati che punivano la violazione dei limiti-soglia) ed auspicavo l'introduzione di illeciti penali di danno o di pericolo concreto, mai avrei pensato ad una scelta così tardivamente dissennata del nostro legislatore: costruire fattispecie delittuose di danno o di pericolo per l'ambiente aperte ad ogni più diversa, contraddittoria interpretazione.

Il rispetto dei principi costituzionali di garanzia fissati in materia penale, non dovrebbe consentire al legislatore né la costruzione di fattispecie svincolate dal principio di offensività, come le fattispecie contravvenzionali previste dal d. lgd. 152/2006 ed, altre simili disseminate nella legislazione speciale, né la costruzione di fattispecie svincolate dal principio di tassatività-determinatezza, come quelle delittuose, inserite, nel 2015, nel nostro codice penale<sup>(15)</sup>.

Con riferimento a queste ultime fattispecie, fermiamoci soltanto ad un esame delle due più significative: il delitto di inquinamento ambientale (art. 452-*bis* c.p.) e il delitto di disastro ambientale (art. 452-*quater* c.p.)<sup>(16)</sup>.

---

<sup>(15)</sup> Per un quadro d'insieme e per primi approfondimenti di carattere generale relativamente ai nuovi delitti contro l'ambiente inseriti nel codice penale, v. RUGA RIVA, *I nuovi ecoreati. Commento alla legge 22 maggio 2015, n. 68*, Torino, 2015; CATENACCI, *I delitti contro l'ambiente fra aspettative e realtà*, in *Dir. Pen. e Proc.*, 9/2015, 1073 ss.; PADOVANI, *Legge sugli ecoreati*, cit.; SIRACUSA, *La legge 22 maggio 2015, n.68 sugli "ecodelitti": una svolta "quasi" epocale per il diritto penale dell'ambiente*, in *www.penalecontemporaneo.it*, 9 luglio 2015, 1 ss.; MANNA, (a cura di), *Il nuovo diritto penale ambientale* (legge 22 maggio 2015, n. 68), 2016, V., inoltre, i commenti alla legge del 2015, n. 68, di PATRONO, (art. 1, comma 1), *I nuovi delitti contro l'ambiente: il tradimento di un'attesa riforma*, cit.; C. BERNASCONI, (art. 1, commi 2, 3, 4, 5, 6 e 8), *L'ampio spettro di modifiche introdotte dalla L. 68/2015* (Disposizioni in materia di delitti contro l'ambiente: i riflessi su eterogenei profili di disciplina); LO MONTE, (art. 2), *L'estinzione delle contravvenzioni nella nuova parte VI-bis del Testo Unico dell'ambiente: ancora un esempio di "normativa rinnegante"*, in *www.la legislazionepenale.eu* 11.1.2016.

<sup>(16)</sup> Su cui, oltre i lavori citati alla nota precedente, v. l'interessante Rel. n. 111/04/2015, Corte di Cassazione. Ufficio del Massimario, Settore penale, Roma, 29.5.2015, *Novità legislative*: Legge n.68 del 28 maggio 2015, recante "Disposizioni in materia di delitti contro l'ambiente". Tra i primi commenti v., inoltre, in particolare, SIRACUSA, *I delitti di inquinamento ambientale e di disastro ambientale in una recente proposta di riforma del legislatore italiano*, in questa *Rivista*, 2015, 233 ss.; BELL, VALSECHI, *Il nuovo delitto di disastro ambientale: una norma che difficilmente avrebbe potuto essere scritta peggio*, in *www.penalecontemporaneo.it* 21.7.2015, 10 ss.; AMENDOLA, *Reati contro l'ambiente: le novità in atto ed eventuali. Chi inquina non paga?*, in *www.lexambiente.it* 17.9.2015; L. RAMACCI, *Prime osservazioni sull'introduzione dei delitti contro l'ambiente nel codice penale e le altre disposizioni della legge 22 maggio 2015, n. 68*, in *www.lexambiente.it* 66, 2015; VERGINE, *Delitti ambientali: vent'anni trascorsi (forse) inutilmente*, in *Amb.& svil.*, 2015, 413 s.; GARGANI,

Già solo leggendo l'art. 452-*bis*, che pure ha una formulazione meno ambigua e contraddittoria rispetto a quella del disastro ambientale, noi ci accorgiamo che il compito di determinare la fattispecie criminosa è stato assegnato dal legislatore alla giurisprudenza e che, solo in virtù del noto orientamento “conservativo” della Corte Costituzionale sul “diritto vivente”, sarà forse possibile, per questa fattispecie, superare il vaglio di costituzionalità.

Il 452-*bis* punisce “*chiunque abusivamente cagiona una compromissione o un deterioramento significativi e misurabili*” di questi diversi oggetti materiali, alternativamente indicati:

“1) *delle acque o dell'aria o di porzioni estese o significative del suolo o del sottosuolo;*

2) *di un'ecosistema, della biodiversità, anche agraria, della flora o della fauna*”.

Stando alla formulazione dell'art. 452-*bis*, per punire l'inquinamento del suolo o del sottosuolo, occorrerebbe, quindi, “una compromissione o un deterioramento significativi e misurabili” di porzioni estese o significative del suolo o del sottosuolo, mentre per l'inquinamento di aria ed acqua non si fa alcun riferimento alla porzione dell'oggetto materiale interessato dalla compromissione.

In un primo mio commento ai nuovi delitti contro l'ambiente, mettevo in rilievo, a tale proposito, che “a parte l'infelice ripetizione dell'aggettivo «significativo», è chiaro che i riferimenti non solo quantitativi, del tutto generici che concernono uno dei possibili oggetti materiali del reato, e che si aggiungono alla vaghezza della formula relativa alla compromissione o deterioramento, non servono a delimitare il contenuto della fattispecie penale ma, al contrario, ne accrescono l'indeterminatezza. Il giudice resta del tutto libero nell'interpretazione di ciò che significa inquinamento del suolo o del sottosuolo. Interpretazione – nella prospettiva del legislatore – necessariamente diversa rispetto a quella concernente l'inquinamento dell'aria o dell'acqua che non trovano limiti quantitativi o qualitativi che non siano già quelli ricavabili dalla qualificazione dell'evento come compromissione o deterioramento significativi e misurabili” (17).

Rilevavo, inoltre, che l'indicazione dei numerosi oggetti materiali previsti in alternativa, fosse “eccessiva”. Può condurre ad un ampliamento o ad una restrizione della fattispecie a seconda dell'oggetto materiale con-

---

*Esposizione all'amianto e disastro ambientale tra diritto vivente e prospettive di riforma*, in [www.lalegislazionepenale.eu](http://www.lalegislazionepenale.eu), 44, 2016, 1 ss.

(17) PATRONO, *I nuovi delitti contro l'ambiente*, cit. 10.



cretamente individuato, in sede processuale, tra quelli su cui vi è stata un'incidenza della condotta tipica lesiva.

Segnalavo – cosa che, peraltro faceva gran parte della dottrina che si era occupata del problema – la difficile determinazione del significato della clausola d'illiceità speciale «abusivamente»<sup>(18)</sup>, clausola peraltro già utilizzata, nell'ambito del d. lgs. 152/2006, all'interno della fattispecie delittuosa di attività organizzate per il traffico illecito di rifiuti (art. 260).

Oggi, dopo le prime pronunce della Cassazione sul delitto di inquinamento ambientale, la prima e più significativa è del 2016<sup>(19)</sup>, i problemi relativi all'interpretazione da dare all'art. 452-*bis* restano ancora tutti aperti: nonostante il tentativo giurisprudenziale di dare un contenuto più preciso alla fattispecie, questa continua a presentare margini troppo ampi di indeterminatezza.

In relazione al requisito dell'abusività della condotta, la Cassazione accoglie un concetto ampio di condotta abusiva “comprensivo non soltanto di quella svolta in assenza di prescritte autorizzazioni” o sulla base di autorizzazioni illegittime, ma anche di “quella posta in essere in violazione di leggi statali o regionali ancorché non strettamente pertinenti al settore ambientale”. Abusivamente, quindi, come *contra ius*.

Tra i diversi, possibili, significati attribuibili all'avverbio abusivamente: quello maggiormente limitativo della punibilità che traduce “abusivamente” in condotta tenuta in assenza della prescritta autorizzazione; quello intermedio, di condotta realizzata in assenza di autorizzazione o nell'inservanza delle prescrizioni dell'autorizzazione o in presenza di un'autorizzazione palesemente illegittima, e quello più ampio comprendente anche la condotta posta in essere in violazione di leggi statali o regionali anche non strettamente pertinenti al settore ambientale, è stato scelto quello più ampio, scelta che, tuttavia, avrebbe dovuto fare il legislatore e che, co-

(18) PATRONO, op. ult. cit., 11. Sul punto, v. in particolare, AMENDOLA, *Delitti contro l'ambiente: arriva il disastro ambientale “abusivo”*, in [www.lexambiente.it](http://www.lexambiente.it) 17.3.2015; ID., *Ma che significa veramente disastro ambientale abusivo?*, in [www.lexambiente.it](http://www.lexambiente.it) 27.3.2015; PALMISANO, *Delitti contro l'ambiente, quand'è che un disastro può dirsi abusivo?*, in [www.lexambiente.it](http://www.lexambiente.it) 23.3.2015.

(19) Cass., sez. III, 3.11.2016, n. 46170, in [www.lexambiente.it](http://www.lexambiente.it) 4.11.2016. Per i primi commenti a tale sentenza, cfr., AMENDOLA, *La prima sentenza della Cassazione sul delitto di inquinamento ambientale*, in [www.questionegiustizia.it](http://www.questionegiustizia.it) 16 novembre 2016; RUGA RIVA, *Il delitto di inquinamento ambientale al vaglio della Cassazione: soluzioni e spunti di riflessione*, in [www.penalecontemporaneo.it](http://www.penalecontemporaneo.it) 22.11.2016; FASSI, *Il delitto di inquinamento ambientale di cui all'art. 452 bis c.p. Le prime indicazioni della Corte di Cassazione in tema di delimitazione ed ambito applicativo degli elementi costitutivi dei reati*, in *Riv. Pen.*, 2016, 1067 ss.

munque, lascia aperti ancora notevoli margini di incertezza e particolarmente ampia discrezionalità al giudice.

Con riferimento al significato dei termini compromissione e deterioramento, tra loro considerati alternativi, la Corte, ritiene, poi, che indichino “fenomeni sostanzialmente equivalenti negli effetti, in quanto si risolvono entrambi in un’alterazione, ossia in una modifica dell’originaria consistenza della matrice ambientale dell’ecosistema. Alterazione caratterizzata, nel caso della compromissione, come una “condizione di rischio o pericolo che potrebbe definirsi squilibrio «funzionale» perché incidente sui normali processi naturali correlati alla specificità della matrice ambientale o dell’ecosistema” e, in quello del deterioramento, “come «squilibrio strutturale», caratterizzato da un decadimento di stato o di qualità di questi ultimi”. “Non assume rilievo l’eventuale reversibilità del fenomeno inquinante se non come uno degli elementi di distinzione tra il delitto in esame e quello, più severamente punito, di disastro ambientale di cui art. 452-*quater* cod.pen.”.

Si mette in rilievo che “deterioramento e compromissione sono concetti diversi dalla «distruzione»“, “non equivalgono (...) ad una condizione di «tendenziale irrimediabilità» che la norma (...) non prevede”.

Quanto alla natura “significativa” e “misurabile”, che qualifica il deterioramento o la compromissione, il termine significativo per la Cassazione “denota senz’altro incisività e rilevanza, mentre «misurabile» può dirsi ciò che è quantitativamente apprezzabile o comunque oggettivamente rilevabile”.

La Corte afferma, anche che il superamento di limiti-soglia “non implica necessariamente una situazione di danno o di pericolo per l’ambiente, potendosi peraltro presentare casi in cui, pur in assenza di limiti imposti normativamente, tale situazione sia di macroscopica evidenza o, comunque, concretamente accertabile”. Ma che, “tali parametri rappresentano comunque un utile riferimento nel caso in cui possono fornire, considerando lo scostamento tra gli standard prefissati e la sua ripetitività, un elemento concreto di giudizio circa il fatto che la compromissione o il deterioramento causati siano effettivamente significativi come richiesto dalla legge”.

In estrema sintesi, quindi, compromissione o deterioramento, come alterazione rilevante e quantitativamente apprezzabile ma non come distruzione: modifica dell’originaria consistenza della matrice ambientale con squilibrio “funzionale” o “strutturale” non necessariamente derivato dal superamento di limiti, di standard imposti dalla disciplina di settore.

Questi, dunque, i principi affermati dalla prima sentenza della Cassazione sul 425-*bis*, richiamati e ribaditi anche dalla più recente sez. III, 31 gennaio – 30 marzo 2017, n. 15865<sup>(20)</sup>.

Quale il giudizio su questi primi tentativi di interpretazione del delitto di inquinamento ambientale?

Mi sembra chiaro: alla formulazione normativa, che presenta aspetti di indeterminatezza rilevanti, attraverso l'utilizzo di concetti del tutto vaghi, si sostituisce la tipizzazione giurisprudenziale che cerca di dare contenuti (ritenuti) compatibili con i principi costituzionali. Tentativo, peraltro, non riuscito in quanto vengono lasciati spazi aperti a possibili interpretazioni del tutto contraddittorie: sulla clausola d'illiceità speciale (anche in relazione al potere e ai limiti del sindacato del giudice penale sulla legittimità degli atti amministrativi); sul significato di compromissione o deterioramento (che non possono entrambi significare alterazione ma non distruzione solo perché l'art. 452-*quater* punisce più gravemente, come disastro ambientale, l'alterazione irreversibile e, quindi, la distruzione dell'equilibrio di un ecosistema, anche perché l'evento può riguardare un oggetto materiale diverso dall'ecosistema la cui compromissione potrebbe voler dire proprio alterazione irreversibile); sui criteri della significatività e misurabilità; sugli oggetti materiali del reato presi in considerazione alternativamente dalla norma e successivamente presi in considerazione in ambito processuale.

Ma, problemi ancora più rilevanti e forse irrisolvibili, si porranno rispetto all'interpretazione dell'art. 452-*quater*, disastro ambientale.

L'art. 452-*quater* esordisce con un'inutile ed inopportuna clausola di riserva: “fuori dai casi previsti dall'art. 434 c.p.” (che disciplina il disastro innominato) e con la problematica clausola d'illiceità speciale (“abusivamente”) già utilizzata nel 452-*bis*.

La clausola di riserva – come già mettevo in rilievo in un precedente lavoro – “è inopportuna perché, se da una parte, intende marcare i confini con l'art. 434 c.p., dall'altra, sembra voler legittimare a posteriori, almeno in parte, un'interpretazione giurisprudenziale *contra legem* dello stesso, richiamandone l'applicabilità al fenomeno ambientale e, anzi, sancendone assurdamente la prevalenza applicativa rispetto alla fattispecie dell'art. 452-*quater*, sanzionata più gravemente. Inutile, in quanto il nuovo art.

---

<sup>(20)</sup> Cass., sez. III, 30.3.2017, n. 15865 in *Riv. Pen.*, 2017, 430. Tra i primi commenti a tale sentenza, cfr. FASSI, *Brevi note sul delitto di inquinamento ambientale di cui all'art. 452 bis. La Corte di Cassazione conferma l'estensione della interpretazione degli elementi costitutivi già operata nel precedente arresto*, in *Riv. Pen.*, 2017, 765 ss.

452-*quater* non lascia alcuno spazio applicativo all'art. 434 se non quello già attribuibile – indipendentemente dalla clausola di riserva – ad un fatto completamente diverso, disciplinato nell'ambito dei delitti contro l'incolumità pubblica” (21).

La descrizione di cosa costituisce disastro ambientale lascia il lettore perplesso. Sono tre gli elementi che alternativamente costituiscono il disastro ambientale: 1) *l'alterazione irreversibile dell'equilibrio di un ecosistema*; 2) *l'alterazione dell'equilibrio di un ecosistema la cui eliminazione risulti particolarmente onerosa e conseguibile solo con provvedimenti eccezionali*; 3) *l'offesa alla pubblica incolumità in ragione della rilevanza del fatto per l'estensione della compromissione o dei suoi effetti lesivi ovvero per il numero delle persone offese o esposte a pericolo*.

Il primo evento (alterazione irreversibile dell'equilibrio di un ecosistema), pur di non facile accertamento e di non frequente realizzazione, appare descritto con sufficiente precisione anche se con formula sintetica. Non così, invece, il secondo evento (alterazione dell'equilibrio di un ecosistema la cui eliminazione risulti particolarmente onerosa e conseguibile solo con provvedimenti eccezionali) che, al di là di una apparentemente più ricca descrizione, appare del tutto indefinito. La particolare onerosità dell'eliminazione e l'eccezionalità dei provvedimenti sono formule aperte che escludono solo l'irreversibilità dell'alterazione dell'equilibrio e sono adatte a contenere i significati più diversi e contraddittori senza trovare certezza di confini.

Alternativo, rispetto ai due eventi espressamente qualificati come di danno all'ambiente, è l'evento che configura l'offesa alla pubblica incolumità e che, paradossalmente, prescinde dall'alterazione dell'equilibrio di un ecosistema nell'ambito di una fattispecie che definisce il disastro ambientale!

Peraltro, “l'offesa alla pubblica incolumità in ragione della rilevanza del fatto” (...) “per il numero delle persone offese o esposte al pericolo” è alternativa rispetto all’“offesa alla pubblica incolumità in ragione della rilevanza del fatto” (...) “per l'estensione della compromissione o dei suoi effetti lesivi”. Quindi, è un fatto che, legislativamente qualificato come disastro ambientale, deve comunque essere diverso da un'alterazione irreversibile di un ecosistema o da un'alterazione la cui eliminazione risulti particolarmente onerosa e che deve consistere, in una delle due ipotesi di offesa all'incolumità pubblica, alternativamente previste, in una compro-

---

(21) PATRONO, op. ult.cit., 13.

missione dell'ambiente che non abbia una particolare estensione e che, quindi, non possa neanche qualificarsi come inquinamento ambientale ai sensi dell'art. 452-*bis* <sup>(22)</sup>.

E quale il rapporto tra la “rilevanza del fatto (...per il numero delle persone offese o esposte a pericolo” e l'art. 452-*ter* (*Morte o lesioni come conseguenza del delitto di inquinamento ambientale*)?

Fermandoci anche solo all'esame di queste due fattispecie delittuose: inquinamento ambientale e disastro ambientale, il quadro risulta sconsolante.

Se non verranno riformulate dal legislatore in maniera tassativa, sì da rendere chiaramente comprensibile ciò che è lecito e ciò che è illecito, sì da rendere riconoscibile l'effettivo contenuto precettivo della norma, si arriverà a continue, diverse riscritture giurisprudenziali delle fattispecie che determineranno il rischio, non preventivamente calcolabile, di incorrere nella sanzione penale. Situazione questa che, nascendo dalla violazione del principio di tassatività-determinatezza, e determinando quello che la Corte Costituzionale definirebbe “un caotico atteggiamento interpretativo degli organi giudiziari”, dovrebbe portare ad una riconosciuta inevitabilità e, quindi, scusabilità dell'errore sul precetto e, soprattutto, ad una necessaria, auspicabile dichiarazione di illegittimità costituzionale.

L'alternativa, non certo felice, è che la giurisprudenza riesca – riscrivendo le norme – a darne una scrittura, interpretazione uniforme (peraltro quasi impossibile da realizzare rispetto all'attuale fattispecie di disastro ambientale) che possa resistere al vaglio di costituzionalità in virtù del già richiamato, noto orientamento “conservativo” della Corte Costituzionale sul “diritto vivente”.

Quali i rimedi, le prospettive *de iure condendo*?

Certamente non quello di rinunciare a fattispecie di danno o di pericolo concreto per l'ambiente e/o per la salute, peraltro imposte già dalla direttiva 2008 dell'Unione Europea.

Come dico da molto tempo <sup>(23)</sup>, bisogna selezionare il bene giuridico tutelato in un suo contenuto significativo; riferirsi al significato più ristretto e scientificamente fondato di ambiente come “insieme dei fattori ecologici che hanno un'influenza diretta e significativa sulla vita degli organismi”; descrivere con precisione l'evento; prevedere la fissazione legislativa di limiti-soglia rigorosi, scientificamente fondati, costantemente aggiornati

---

<sup>(22)</sup> Per queste stesse osservazioni, rinvio al mio ultimo lavoro citato.

<sup>(23)</sup> *Il Diritto penale dell'ambiente*, cit., 1152 ss.; *I reati in materia di ambiente*, cit., 690.

la cui inosservanza determini solo l'applicazione di una sanzione extra-penale. L'osservanza-inosservanza di standard legislativi – preventivi e non precauzionali –, misurati su di una astratta idoneità offensiva della singola condotta o del cumularsi delle condotte rispetto al contenuto determinato del bene protetto, potrebbe, da un lato, agevolare il compito del giudice nell'accertamento del nesso causale tra la condotta di scarico, emissione, smaltimento e il selezionato, circoscritto contenuto dell'evento offensivo e, dall'altro, nel rispetto dei principi generali, fondare l'imputazione soggettiva a titolo di colpa.

Eventualmente affiancare a fattispecie di evento alcune fattispecie delittuose di condotta pericolosa<sup>(24)</sup>, depenalizzando tutti gli illeciti formali oggi esistenti.

Questo non significherebbe lasciare senza tutela anticipata l'ambiente, non sanzionare quelli che oggi sono illeciti penali formali, reati di disobbedienza, reati di pericolo presunto, ma soltanto trasformarli, articolandoli diversamente, in illeciti amministrativi. Colpendo la condotta disobbediente con un tipo di sanzione spesso più efficace, rapida ed effettiva di quella penale. Colpendo la persona fisica e la persona giuridica che abbiano violato norme preventive o, in alcuni casi precauzionali, dettate a tutela – anche se indiretta e fortemente anticipata – di un bene di esplicito rilievo costituzionale, un bene che riguarda non solo la qualità della vita, ma lo stesso inizio e sviluppo di ogni forma di vita.

ZUSAMMENFASSUNG: *Von einem Strafrecht der Verbrechensvorbeugung, das insbesondere, was den Bereich der Übertretungen betrifft, seine Schutzwirkung weit vorweg nimmt und somit ein Risiko-Strafrecht ist, in dem auch Handlungen sanktioniert werden, die keine Gefahr für das geschützte Rechtsgut darstellen (das übrigens häufig vom Gesetzgeber nicht ausreichend bestimmt oder spezifiziert wurde), wird das Umweltstrafrecht, mit seinen neuen, im Strafgesetzbuch eingegliederten Straftatbeständen, vielleicht nur vermeintlich zu einem Strafrecht, das geschrieben wurde, um das Rechtsgut "Umwelt" vor den gefährlichsten Angriffen zu schützen. Ein Strafrecht, das*

---

<sup>(24)</sup> Contrario ai reati ambientali che puniscono la causazione di eventi di danno o di pericolo CATENACCI (*I delitti contro l'ambiente*, cit., 1077) sostiene che il Legislatore per i delitti ambientali avrebbe potuto percorrere strade diverse: quella della tipizzazione del pericolo concreto in termini di "condotta pericolosa (tale cioè da richiedere volta per volta un accertamento circa l'attitudine della condotta a contribuire al progressivo deterioramento di un determinato contesto ambientale), o almeno quella dell'attribuzione, sempre alla condotta di inquinamento, di una mera efficacia con-causale rispetto agli eventi di deterioramento e/o compromissione delle risorse ambientali".

*ganz offensichtlich dem Bestimmtheitsgrundsatz widerspricht und somit Gefahr läuft, entweder seine Schutzfunktion gänzlich zu verlieren, oder aber zu unvernünftigen Überreaktionen zu führen, ganz nach der freien Interpretation, die der Richter-Gesetzgeber einem konfusem und widersprüchlichen Gesetzestext geben mag, der bestens dazu geeignet ist, sich den jeweiligen repressiven Bedürfnissen anzupassen.*

ABSTRACT: *From preventive criminal law, which strongly anticipates the protection with particular regard to minor offences ('illeciti contravvenzionali') and becomes criminal law of risk, thus punishing also in the absence of endangerment of the protected legal good (often not sufficiently individuated or specified by the legislator), environmental criminal law becomes, in establishing new environmental crimes included in the criminal code, a criminal law perhaps only apparently written to punish the most serious aggressions to environment as a protected good. A criminal law which might bring – inasmuch as built in open contrast with the principle of strict legality ('tassatività, determinatezza') – either to a dangerous annihilation of the protection or to an unreasonable hyperprotection, according to the free interpretation that the judge-legislator will give to a confused and contradictory legislative text, inclined to be bent to the repressive needs of the moment.*

LUCA PISTORELLI (\*)  
Consigliere della Suprema Corte di Cassazione

## LA RESPONSABILITÀ DA REATO DEGLI ENTI: UN BILANCIO APPLICATIVO

SOMMARIO: 1. La controversa natura della responsabilità degli enti. – 2. I soggetti destinatari del modello punitivo. – 3. Criteri di imputazione dell'illecito all'ente e reati presupposto colposi. – 4. Modelli organizzativi: un sistema di *compliance* da ripensare? – 5. L'identificazione del profitto oggetto di confisca: limiti dell'elaborazione giurisprudenziale e necessità dell'intervento del legislatore.

1. – La rassegna delle decisioni della Corte di legittimità in materia di responsabilità da reato degli enti consente, ad oltre quindici anni dalla sua introduzione nell'ordinamento italiano, un bilancio sull'efficienza della disciplina introdotta dal d. lgs. 8 giugno 2001, n. 231.

Bilancio che peraltro è indubbiamente influenzato dalla difficoltà con la quale il nuovo modello punitivo è stato metabolizzato dalla magistratura inquirente, che ancora oggi non sembra nel suo complesso – ed ovviamente con le dovute eccezioni – essere pienamente conscia delle sue potenzialità ovvero rivela più o meno consapevoli resistenze alla sua applicazione.

Non solo, infatti, il decreto tuttora trova applicazione in maniera disomogenea sul territorio nazionale, ma anche in modo incomprensibilmente selettivo, venendo talvolta coltivata l'azione nei confronti delle persone giuridiche in riferimento a solo alcuni dei reati previsti dai cataloghi.

Ciò ha inevitabilmente frenato, soprattutto nei primi anni dalla sua entrata in vigore, l'elaborazione giurisprudenziale, limitandone gli orizzonti e, con specifico riguardo alla giurisdizione di legittimità, la capacità di sviluppare effettivi indirizzi nomofilattici, tanto più necessari in presenza di una normativa che in alcuni dei suoi snodi fondamentali si è rivelata non poco avara nel definire i concetti che dovrebbero orientare l'interprete.

---

(\*) È il testo, con l'aggiunta delle note, della relazione tenuta al Convegno "Trent'anni di diritto penale dell'economia" svoltosi a Verona il 20-21 ottobre 2017 per il XXX anno dalla fondazione di questa Rivista, in memoria di Giuseppe Zuccalà.



Peraltro le problematiche emerse in sede applicativa hanno consentito comunque di far affiorare alcune criticità della nuova disciplina, come anche i limiti posti dal vigente assetto normativo alla concreta possibilità di porvi rimedio esclusivamente attraverso l'interpretazione giurisprudenziale, lasciando così intravedere i potenziali obiettivi di un eventuale intervento riformatore.

In tal senso, soprattutto nella giurisprudenza di legittimità, si sono specchiate innanzi tutto le incertezze e le inquietudini che, all'indomani dell'entrata in vigore del d. lgs. n. 231/2001, hanno segnato il dibattito dottrinale sull'ambigua natura della responsabilità degli enti.

La Corte regolatrice si è occupata della questione prevalentemente in maniera incidentale e comunque evitando di affrontarla *ex professo* ove possibile, quasi rifiutando il compito di certificare una qualificazione che lo stesso legislatore ha solo abbozzato<sup>(1)</sup>.

Anche in tale ridotta prospettiva, però, è possibile registrare interpretazioni di segno diverso, atteso che, in alcuni casi, i giudici di legittimità hanno affermato come la terminologia utilizzata dal legislatore dissimuli in realtà la natura sostanzialmente penale della responsabilità delle persone giuridiche, «forse sottaciuta per non aprire delicati conflitti con i dogmi personalistici dell'imputazione criminale»<sup>(2)</sup>, mentre in altre occasioni hanno dimostrato di accettare la qualificazione formalmente amministrativa di tale responsabilità operata dal decreto<sup>(3)</sup>, oppure di ritenere che il decreto abbia effettivamente «introdotto un *tertium genus* di responsabilità rispetto ai sistemi tradizionali di responsabilità penale e di responsabilità amministrativa»<sup>(4)</sup>, così come suggerito nella Relazione al d. lgs. n. 231/2001, fino a rifugiarsi nell'anodina e scarsamente impegnativa definizione di responsabilità «para-penale»<sup>(5)</sup>.

Va in ogni caso evidenziato che, nelle poche occasioni in cui la Corte regolatrice è stata "costretta" a pronunciarsi sulla qualificazione della responsabilità degli enti ai fini della soluzione della *quaestio iuris* oggetto

---

(1) Si veda ad esempio Cass., sez. un., 24 aprile 2014, n. 38343, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2014, 1953, la quale confina «le dispute definitorie e classificatorie» sulla natura della responsabilità dell'ente «nell'ambito delle disquisizioni d'impronta prevalentemente teoretica».

(2) Cass., sez. II, 20 dicembre 2005, n. 3615, in *Cass. pen.* 2007, 74.

(3) Cass., sez. V, 26 settembre 2012, n. 44824, *C.E.D. Cass.*, n. 253482.

(4) Cass., sez. VI, 18 febbraio 2010, n. 27735, in *Soc.* 2010, 1241. Nello stesso senso, ancorché in termini più ambigui, Cass., sez. un., 24 aprile 2014, n. 38343, *cit.*

(5) Cass., sez. un., 23 giugno 2011, n.34476, in *Dir. Pen. Proc.*, 2012, 323.

della decisione, sebbene in maniera a volte meramente assertiva, ha sempre respinto la qualificazione come penale del nuovo sistema sanzionatorio.

Così, ad esempio, è stata esclusa l'applicabilità dell'istituto della sospensione condizionale della pena alle sanzioni irrogate ai sensi del d. lgs. n. 231/2001, osservando, per l'appunto, come la «natura amministrativa» di queste ultime non consentirebbe «l'applicabilità di istituti giuridici specificamente previsti per le sanzioni di natura penale»<sup>(6)</sup>. Ed in senso analogo, nel dichiarare manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale, per l'asserito contrasto con gli artt. 3, 24, comma secondo, e 111 Cost., della speciale disciplina della prescrizione prevista dal decreto, si è affermato come la diversa natura dell'illecito che determina la responsabilità dell'ente e l'impossibilità di ricondurre integralmente tale responsabilità nell'ambito e nella categoria dell'illecito penale, giustificano il regime “derogatorio” della suddetta disciplina<sup>(7)</sup>.

2. – Altro profilo portato all'attenzione del giudice di legittimità è quello dell'identificazione dei soggetti destinatari del modello punitivo.

Dietro l'apparente neutralità definitoria del termine “enti” dispiegato nell'art. 1 del d. lgs. n. 231/2001, sembra infatti rinvenirsi la volontà del legislatore di configurare la responsabilità da reato nei confronti di una vasta platea di soggetti, individuati per la comune vocazione ad imporsi come centri autonomi di imputazione degli atti compiuti dalla persona fisica che abbia agito nel loro interesse o a loro vantaggio e con la quale, dunque, non possano essere identificati. Impostazione interpretativa che la Suprema Corte ha dimostrato di condividere, pur rivelando le insidie della terminologia legislativa.

Emblematica in proposito è la disputa sulla responsabilità delle imprese individuali.

La dottrina, sin dall'entrata in vigore del d. lgs. n. 231/2001, si è unanimemente schierata nel senso di escludere l'imprenditore individuale dal novero dei soggetti della responsabilità da reato, anche quando lo stesso operi per il tramite di institori e con ampi supporti materiali. Ed in proposito si è osservato come l'impresa individuale non possa essere ricondotta nella nozione di ente accolta dal decreto, risultando evidente come il nuovo modello di responsabilità presupponga che i suoi destinatari siano dotati di un minimo di organizzazione interna, vantino un interesse autonomo e si carat-

---

<sup>(6)</sup> Cass., sez. IV, 25 giugno 2013, n. 42503, *C.E.D. Cass.* n. 257126.

<sup>(7)</sup> Cass., sez. VI, 10 novembre 2015, n. 28299/16, in *Dir. pen. Proc.*, 2017, 934.

terizzino in termini di alterità rispetto alla persona fisica che commette il reato, mentre sarebbe palese l'inaccettabile duplicazione della sanzione che colpisca quest'ultima qualora si tratti proprio dell'imprenditore individuale.

Pur nella condivisione, *de iure condito*, delle illustrate conclusioni, parte della dottrina si è al più spinta ad auspicare *de iure condendo* un ripensamento del legislatore sul punto, quantomeno con riguardo a quelle imprese individuali caratterizzate da complessità organizzativa tale da consentire la consumazione del reato presupposto da parte di un soggetto diverso dall'imprenditore cui pure viene poi destinato il conseguente vantaggio illecito.

E sulla medesima linea si è posta inizialmente anche la giurisprudenza di legittimità (ed invero anche quella di merito)<sup>(8)</sup>, escludendo sin dalla suo primo pronunziamento in materia l'applicabilità alle imprese individuali della disciplina introdotta dal d.lgs. n. 231/2001 in quanto «riferita unicamente agli "enti", termine che evoca l'intero spettro dei soggetti di diritto metaindividuali», nonché in ragione del fatto che la responsabilità dell'ente è «chiaramente aggiuntiva, e non sostitutiva, di quella delle persone fisiche, che resta regolata dal diritto penale comune», come testimonierebbero le regole dettate dall'art. 28 del decreto, per evitare elusioni della responsabilità attraverso formali trasformazioni del soggetto destinatario della medesima ed all'evidenza ispirate alla dimensione collettiva dei soggetti destinatari della responsabilità da reato<sup>(9)</sup>.

Con una pronunzia rimasta peraltro isolata, la Suprema Corte è successivamente giunta a conclusioni diametralmente opposte, affermando che le norme sulla responsabilità da reato degli enti si applicano anche alle imprese individuali, dovendosi ritenersi anch'esse incluse nella nozione di ente fornito di personalità giuridica utilizzata dall'art. 1 comma 2 del decreto per identificare i destinatari delle suddette disposizioni<sup>(10)</sup>.

In particolare la sentenza menzionata ha sostenuto che la nozione di «enti forniti di personalità giuridica» non può essere interpretata «in senso formalistico», ma deve essere estesa anche alle imprese individuali in quanto assimilabili alle persone giuridiche in senso proprio intese sotto il profilo della complessità organizzativa. Affermazione che troverebbe la sua giustificazione nel fatto che l'attività d'impresa sarebbe in ultima sostanza il reale obiettivo della normativa in oggetto e risulterebbe dunque irragionevolmente discriminatoria una interpretazione rigidamente nominalistica della locuzione sopra ricordata, tesa a distinguere tra esercizio

<sup>(8)</sup> Si veda ad esempio Trib. Roma, 30 maggio 2003, in *Il merito* 2004, fasc. 5, 57.

<sup>(9)</sup> Cass., sez. VI, 3 marzo 2004, n. 20128, *C.E.D. Cass.* n. 228883.

<sup>(10)</sup> Cass., sez. III, 15 dicembre 2010, n. 15657, in *Riv. trim. dir. pen.* 2011, 593.

dell'impresa in forma individuale o collettiva, posto che solo gli enti "meta individuali" sono persone giuridiche in senso proprio intese.

L'illustrata posizione, come accennato, non ha avuto fino ad ora seguito nella giurisprudenza di legittimità ed è anzi stata immediatamente smentita da una successiva pronunzia che, seppure incidentalmente e in maniera assertiva, ha ribadito l'inapplicabilità alle imprese individuali della disciplina introdotta dal d. lgs. n. 231/2001 in quanto dettata esclusivamente per i soggetti collettivi<sup>(11)</sup>.

Non di meno l'esiguo numero di pronunziamenti sul tema non consente di fugare i timori di una incontrollata estensione per via giurisprudenziale degli orizzonti applicativi del modello punitivo in esame. È allora lecito interrogarsi sull'opportunità di rimodulare l'ambito soggettivo della sua applicazione. In realtà, alla luce dell'esperienza maturata in questi quindici anni, emerge in maniera netta la sensazione che la sua efficacia – sia sotto il profilo repressivo, sia sotto quello preventivo – sia direttamente proporzionale alle dimensioni e al tipo di organizzazione degli enti cui si rivolge, risultando invece sufficienti presidi sanzionatori di diversa natura ad arginare gli illeciti commessi nell'ambito di realtà meno complesse.

L'argomento è troppo complesso per i limiti del presente intervento e richiederebbe ben altra profondità di analisi. Ma non è un caso se la responsabilità da reato viene contestata prevalentemente (se non esclusivamente) nei confronti di enti commerciali di medie e grandi dimensioni, ai quali meglio si adatta sia la struttura dell'illecito configurato dal d. lgs. n. 231/2001 che i protocolli preventivi alla cui adozione, in definitiva, tale normativa mira.

Certamente la "disattenzione" della magistratura inquirente verso le imprese "minori" (che peraltro costituiscono, nella realtà italiana, la porzione di gran lunga preponderante del sistema economico) è frutto anche di quelle resistenze culturali cui si è fatto cenno in precedenza. Ma altresì della latente convinzione della sostanziale inutilità della punizione della persona giuridica in un simile contesto, in quanto la mancata prevenzione del reato (anche colposo) non è, nella maggior parte dei casi, imputabile a difetti organizzativi in grado di essere corretti, quanto, piuttosto, alla volontà pervasiva del gestore, quasi sempre anche proprietario dell'ente.

3. – Altro punto controverso del d. lgs. n. 231/2001 giunto all'attenzione della Suprema Corte è quello dei criteri di imputazione oggettiva della responsabilità all'ente per i reati colposi.

---

(11) Cass., sez. VI, 16 maggio 2012, n. 30085, *C.E.D. Cass.*, n. 252995.

Come noto l'inserimento delle prime fattispecie colpose nei cataloghi dei reati presupposto è avvenuto molto tempo dopo l'entrata in vigore del decreto, in ragione di una scelta che – nella più benevola delle interpretazioni – è stata ispirata da una logica di prudente attesa della metabolizzazione del nuovo sistema sanzionatorio da parte del mondo imprenditoriale.

Non di meno, all'introduzione nel 2008 nei suddetti cataloghi dell'omicidio e delle lesioni commessi con violazione delle norme per la prevenzione degli infortuni sul lavoro non è seguita la modifica dei criteri generali di imputazione oggettiva della responsabilità all'ente configurati dall'art. 5 comma 1 del d. lgs. n. 231/2001, apparsi immediatamente incompatibili con la natura colposa delle menzionate fattispecie. È infatti quantomeno arduo ipotizzare che dei reati colposi di evento possano essere commessi, secondo il disposto della norma citata, nell'interesse o a vantaggio della persona giuridica, sussistendo il problema della logica inconciliabilità tra l'involontarietà dell'evento che caratterizza i suddetti illeciti colposi ed il finalismo che è sotteso all'idea di interesse.

Rimanendo ancorati ad una lettura rigorosamente formale del compendio normativo di riferimento il rischio implicito è quello di condannare all'ineffettività la novella del 2008, atteso che l'esito estremo non potrebbe che essere quello della disapplicazione di quest'ultima, con conseguente sacrificio dello sforzo compiuto dal legislatore di introdurre un importante presidio a tutela di rilevanti interessi.

Si è dunque fatta strada nella giurisprudenza di merito una interpretazione alternativa, tesa a conciliare l'apparentemente inconciliabile e che alla fine ha trovato l'autorevole avvallo della Suprema Corte a Sezioni Unite<sup>(12)</sup>. In tal senso si è affermato che i concetti di interesse e vantaggio, nei reati colposi d'evento, vanno di necessità riferiti alla condotta – e cioè all'inosservanza delle regole cautelari – e non all'esito antiggiuridico, sottolineandosi come tale soluzione non determini alcuna difficoltà di carattere logico, essendo possibile che una condotta caratterizzata dalla violazione della disciplina cautelare e quindi colposa sia posta in essere nell'interesse dell'ente o determini comunque il conseguimento di un vantaggio in capo al medesimo. Ed è la stessa pronuncia delle Sezioni Unite, inoltre, a prevenire la possibile obiezione di eccessiva "creatività" del percorso interpretativo prescelto, evidenziando come, attraverso il medesimo, ci si limiti ad adattare l'originario criterio d'imputazione al mutato quadro di riferimento, senza che i criteri d'ascrizione dell'illecito ne risultino alterati.

---

(12) Cass., sez. un., 24 aprile 2014, n. 38343, *cit.*

Creativa o meno che si voglia ritenere la soluzione adottata dalla giurisprudenza, è indubbio che essa ha quantomeno il merito di aver introdotto un punto fermo nell'esegesi di un dato normativo non ben meditato, prevenendo altresì l'irragionevole e grottesco esito della sua disapplicazione.

Ciò non toglie che l'interpretazione accolta nasconde una insidia, già ripetutamente evidenziata dalla dottrina più accorta. Infatti il rischio è quello di sovrapporre l'inosservanza delle regole cautelari alla colpa d'organizzazione, schiacciando la componente soggettiva dell'illecito sotto il peso di quella oggettiva e finendo con l'estendere eccessivamente la responsabilità degli enti, ritenendola sussistente *in re ipsa* ogni qual volta si registri la violazione delle suddette regole.

Deve allora ammettersi che la soluzione giurisprudenziale del problema non può ritenersi risolutiva, nel senso che appare necessario l'intervento del legislatore per restituire razionalità al sistema normativo attraverso una rimodulazione dei criteri imputativi che tenga conto della differente natura dei reati presupposto.

4. – Ulteriore tema che affiora – peraltro in maniera solo frammentaria – dall'analisi della giurisprudenza di legittimità è quello dei modelli organizzativi.

Come noto la normativa italiana in materia di responsabilità da reato delle persone giuridiche si distingue, nel panorama internazionale, per aver attribuito all'adozione ed attuazione di validi protocolli di prevenzione dei reati presupposto prima della loro consumazione efficacia esimente, nell'ipotesi del reato commesso dai vertici apicali dell'ente, o addirittura per aver eletto i suddetti protocolli a elemento negativo della fattispecie tipica, com'è nel caso invece del reato posto in essere dai sottoposti.

Senza addentrarsi nelle ragioni – non tutte chiare pervero – che hanno ispirato tale scelta, l'esperienza applicativa restituisce un quadro sinceramente poco confortante del suo impatto, che in larga misura si è risolto nella mera creazione di un inedito e fiorente mercato di professionisti impegnati nella predisposizione di modelli utili a placare l'ansia delle imprese, piuttosto che a tutelarle effettivamente dalle sanzioni previste dal d. lgs. n. 231/2001.

Rarissime sono infatti le pronunzie di merito che hanno prosciolto l'ente in ragione dell'adozione dei suddetti modelli, alcune delle quali nemmeno hanno superato il vaglio di legittimità<sup>(13)</sup>.

---

<sup>(13)</sup> V. ad esempio Cass., sez. V, 18 dicembre 2013, n. 4677/14, *C.E.D. Cass.* n. 257988.

Una volta tramontata, da un lato, l'illusione di una possibile certificazione preventiva dei modelli in grado di "garantire" l'effetto esimente e apparentemente abbandonata, dall'altro, l'inaccettabile equazione per cui la realizzazione del reato presupposto sarebbe di per sé la prova dell'ineadeguatezza del programma di *compliance*, in sede applicativa è emerso il reale nodo della questione e cioè la valutazione sulla concreta attuazione del modello adottato.

È infatti sotto questo profilo che, soprattutto gli enti commerciali ed in particolare quelli di ridotte dimensioni – dove frequentemente proprietà e gestione coesistono in capo alla stessa persona fisica imputata del reato presupposto – vedono dissolversi la tenuta del protocollo, che impatta inevitabilmente sugli assetti organizzativi e di potere dell'azienda in termini che difficilmente vengono accettati da chi la dirige<sup>(14)</sup>.

In breve: il modello di "carta" e quello "*in action*" devono necessariamente coincidere, alla luce di quanto disposto negli artt. 6 e 7 del d. lgs. n. 231/2001, mentre l'esperienza applicativa dimostra come il più delle volte non sia così.

Ferma restando l'utilità di condizionare, come previsto dagli artt. 12 e 17 dello stesso decreto, l'attenuazione ovvero l'esclusione di alcune delle conseguenze sanzionatorie all'adozione ed attuazione *post delictum* dei modelli (operazione che avviene sotto il diretto controllo del giudice), è allora lecito chiedersi se, *de iure condendo*, non sia opportuno rimodulare l'efficacia di quelli predisposti *ante delictum* e nel frattempo orientare l'interpretazione nel senso di attribuire pari validità, anche in mancanza di una formalizzazione di tali protocolli, all'organizzazione aziendale che si riveli di fatto concretamente funzionale alla prevenzione del rischio da reato.

5. – Ultimo profilo che merita di essere menzionato è quello della confisca del profitto del reato presupposto.

Nella prassi applicativa è emerso, infatti, come l'ablazione del vantaggio economico ricavato dall'ente dalla consumazione del reato rappresenti il vero snodo cruciale dell'effettività del nuovo modello punitivo, in sintonia con l'aspirazione di spostare con sempre maggior decisione il contrasto alla

---

<sup>(14)</sup> Come plasticamente dimostra proprio la pronuncia citata alla nota precedente, la quale, annullando con rinvio la pronuncia assolutoria adottata nel merito, ha escluso che la condotta del presidente e dell'amministratore delegato di una società, consistita semplicemente nel sostituire i dati elaborati dai competenti organi interni e nel diffondere un comunicato contenente notizie false ed idonee a provocare una alterazione del valore delle azioni della stessa società, possa costituire una elusione fraudolenta del modello organizzativo.

criminalità economica sul piano dello spossessamento dei proventi illeciti, ritenuta condizione necessaria per l'efficacia della risposta repressiva.

Non è dunque un caso se la maggior parte del contenzioso approvato dinanzi al giudice di legittimità in questi quindici anni abbia riguardato proprio i provvedimenti – definitivi o cautelari – concernenti l'ablazione del profitto del reato presupposto.

I rigorosi presupposti che condizionano l'irrogazione delle sanzioni interdittive e la, tutto sommato, limitata efficacia dissuasiva di quelle pecuniarie (la cui contenuta entità appare facilmente metabolizzabile come un costo di gestione, soprattutto dalle imprese di una certa dimensione) hanno immediatamente rivelato, infatti, come la confisca del profitto, eletta dal d. lgs. n. 231/2001 a sanzione principale, obbligatoria ed autonoma anche nella quando disposta per equivalente<sup>(15)</sup>, costituisca la preoccupazione maggiore degli enti una volta instaurato nei loro confronti un procedimento e come, dunque, risulti essenziale individuare gli esatti confini della nozione di “profitto”, evocata ma non definita dall'art. 19 del decreto.

Questione che, peraltro, travalica i confini della responsabilità degli enti, poiché nemmeno la legge penale – che pure ne fa largo uso ai più disparati fini – si è mai impegnata nel definire (o meglio, perimetrare) il concetto di profitto.

Nel d. lgs. n. 231/2001, l'uso del termine diviene, se possibile, ancor più promiscuo, atteso che il “profitto” è menzionato in ben tredici disposizioni diverse – e cioè negli artt. 6 comma quinto, 13 comma primo lett. a), 15 comma quarto, 16 comma primo, 17 lett. c), 19, 23 commi secondo e terzo, 24 comma secondo, 25 comma terzo, 25 *ter* comma secondo, 25 *sexies* comma secondo, 74 comma primo lett. d) e 79 comma secondo – ed in contesti assai eterogenei.

Come già accennato, infatti, il profitto è innanzi tutto (congiuntamente al prezzo del reato), l'oggetto della confisca-sanzione di cui agli artt. 9, 19 e 23, ma è al tempo stesso anche l'oggetto della più ambigua (sul piano della classificazione) confisca di cui all'ultimo comma dell'art. 6. Provvedimenti che si differenziano per il fatto che nel primo caso la misura ablativa segue alla condanna dell'ente, mentre nel secondo alla sua assoluzione.

Ma il profitto è oggetto di confisca anche ai sensi dell'art. 15, comma quarto, del decreto. In questo caso non si tratta però del profitto ricavato

---

<sup>(15)</sup> *Ex multis* Cass., sez. un., 25 settembre 2014, n. 11170/15, in *Cass. pen.*, 2016, 2894.



dal reato, bensì di quello emerso dalla gestione commissariale disposta in sostituzione delle sanzioni (o delle misure cautelari) interdittive.

Nell'art. 13, comma primo, lett. a) il profitto «di rilevante entità» diviene invece la condizione alternativa alla recidiva per l'irrogazione nei confronti dell'ente delle sanzioni interdittive, in aggiunta a quelle pecuniarie ed alla confisca e, analogamente, nell'art. 16, comma primo, uno dei presupposti per l'applicazione delle stesse sanzioni in via definitiva. Mentre nell'art. 17 lett. c) sempre il profitto (*rectius*: la messa "a disposizione" del profitto ai fini della confisca) diviene l'oggetto di una delle condotte "riparatorie" che consentono all'ente di evitare l'applicazione delle citate sanzioni interdittive.

Infine, negli artt. 24, comma secondo, 25, comma terzo, 25 *ter*, comma secondo, e 25 *sexies*, comma secondo, il conseguimento di un profitto di «rilevante entità» (in alcuni casi in alternativa alla causazione di un danno di particolare gravità) costituisce il fondamento di altrettante circostanze aggravanti dell'illecito relativo ai reati-presupposto contemplati dalle norme menzionate.

In definitiva deve riconoscersi che il termine profitto viene evocato con significati differenti nell'ambito del sistema normativo dedicato agli enti e la sua polifunzionalità rende conseguentemente problematica la definizione del suo esatto significato, ma porta ad escludere che si abbia a che fare con un concetto unitario, come del resto da tempo riconosciuto dalla Corte regolatrice<sup>(16)</sup>.

Limitando l'analisi al profitto oggetto della confisca sanzione principale, va osservato come nel definire la nozione evocata nell'art. 19 del d. lgs. n. 231/2001, i giudici di legittimità hanno dato continuità all'orientamento raffinatosi nel corso degli anni in riferimento a quella analoga richiamata nell'art. 240 c.p. e per cui il profitto confiscabile si identifica con il vantaggio economico di diretta ed immediata derivazione dalla consumazione del reato<sup>(17)</sup>.

Nel tentativo di arginare l'attitudine pericolosamente espansiva di un termine semanticamente aperto e scarsamente impegnativo sul piano definitorio, una volta chiamata a coniugare la nozione tradizionalmente accolta con la specifica fenomenologia della responsabilità degli enti, la

---

<sup>(16)</sup> *Ex multis*, Cass., sez. un., 27 marzo 2008, n. 26654, in *Riv. it. dir. proc. pen.* 2008, 1738.

<sup>(17)</sup> Si vedano tra le tante Cass., sez. un., 17 dicembre 2003, n. 920/04, in *Cass. pen.* 2004, 1182; Cass., sez. un. 24 maggio 2004, n. 29951, *ivi* 2004,3087; Cass., sez. un., 25 giugno 2009, n. 38691, *ivi* 2010, 90.

Suprema Corte si è però spinta oltre, essendosi confrontata con problematiche sostanzialmente inedite.

Infatti la definizione di profitto elaborata dalla giurisprudenza consolidata consente, con ragionevole affidabilità, la perimetrazione di quello generato da attività radicalmente illecite, ma rischia di risultare troppo «ampia e disponibile» – come sottolineato da autorevole dottrina – una volta calata nella fenomenologia più comune del crimine d'impresa, quando il reato rappresenta lo strumento occasionale per il perseguimento degli scopi di una lecita attività economica produttiva di profitto.

Rifiutando come criterio di individuazione dell'oggetto dell'intervento ablativo la dicotomia tra profitto "lordo" e profitto "netto", proposta da parte della dottrina, un noto pronunziamento delle Sezioni Unite<sup>(18)</sup> – più volte ribadito – ha così innanzi tutto ribadito che il profitto oggetto di confisca ai sensi dell'art. 19 del d. lgs. n. 231/2001 debba essere inteso come complesso dei vantaggi economici tratti dall'illecito e a questo strettamente pertinenti, dovendosi escludere, ai fini della loro identificazione, il ricorso a parametri valutativi di tipo aziendalistico. Del resto, hanno osservato i giudici di legittimità, il crimine in alcun ordinamento costituisce un legittimo titolo di acquisto di diritti su di un bene e il reo non può quindi rifarsi dei costi affrontati per la sua realizzazione cercando di trasferire sullo Stato – come in definitiva risulterebbe accedendo alla teoria del "profitto netto" – il rischio che l'attività illecita determini una perdita economica.

Fissato in questi termini il principio generale, la sentenza di cui si tratta ne ha però precisato la portata in relazione all'ipotesi che l'illecito presupponga la consumazione di un reato che si inserisca occasionalmente e strumentalmente nella dinamica dello svolgimento di rapporti di natura sinallagmatica instaurati nell'ambito dell'attività d'impresa. In particolare il Supremo Collegio, richiamando la tradizionale distinzione tra "reato contratto" e "reato in contratto", ha rilevato come nell'ambito dell'attività dell'ente è necessario distinguere tra il caso in cui il reato si identifichi con la stipula di un contratto a prescindere dalla sua esecuzione, da quello in cui il comportamento penalmente rilevante vada ad incidere sulla fase di formazione della volontà contrattuale ovvero su quella di esecuzione del programma negoziale. In tale seconda ipotesi, secondo la Corte, è possibile enucleare autonomi aspetti leciti del rapporto cui può essere collegato un profitto non direttamente ricollegabile al reato. In altri termini, le Sezioni Unite hanno sottolineato che la genesi illecita di un rapporto giuridico che

---

(18) Cass., sez. un., 27 marzo 2008, n. 26654, *cit.*

comporta obblighi sinallagmatici destinati anche a protrarsi nel tempo, non necessariamente connota di illiceità l'intera evoluzione dello stesso rapporto, nel cui ambito dunque possono essere poste in essere attività lecite estranee al reato.

In definitiva la sentenza in commento evidenzia come, proprio applicando il principio di pertinenzialità del profitto al reato, sia necessario distinguere, nell'ambito di un rapporto complesso che non si esaurisce nella consumazione di quest'ultimo, i profili leciti da quelli illeciti destinati a ripercuotersi nella sfera di responsabilità dell'ente collettivo.

Ma i supremi giudici hanno definito ulteriormente il principio illustrato ancorandolo alla previsione del citato art. 19, nella parte in cui la disposizione menzionata sottrae alla confisca quella parte del profitto che può essere restituita al danneggiato. In tal senso la pronuncia precisa che nell'ambito di un rapporto sinallagmatico a maggior ragione l'utilità tratta dal danneggiato dallo svolgimento di prestazioni lecite, seppure incardinate nell'ambito di un affare illecito, non può essere imputata all'ente come profitto illecito. Per le Sezioni Unite, dunque, deve essere sottratto alla confisca il corrispettivo ricevuto per il compimento di quelle prestazioni, ancorché nei limiti dell'utilità conseguita dal danneggiato a causa del loro svolgimento.

In definitiva la sentenza in commento ha ritenuto che alla base dell'alternativa profitto lordo/profitto netto vi sarebbe un equivoco fondato sulla convinzione che non sia possibile discernere la condotta illecita integrante il reato presupposto dall'attività lecita d'impresa alla cui realizzazione è strumentale. In tal senso, per il Supremo Collegio, non sarebbe invece necessario distinguere tra "ricavo" ed "utile", quanto, più correttamente, separare il "provento illecito" dal "provento lecito", assoggettando solo il primo alla confisca.

Nel tempo la Corte regolatrice ha poi cercato di raffinare ulteriormente il profilo del profitto confiscabile, precisando come il vantaggio economico di diretta ed immediata derivazione dal reato debba identificarsi in un mutamento materiale, attuale e di segno positivo della situazione patrimoniale dell'ente beneficiario, ingenerato dal reato attraverso la creazione, trasformazione o acquisizione di cose suscettibili di valutazione economica ed avvinto all'azione criminosa da una stretta relazione causale<sup>(19)</sup>

---

<sup>(19)</sup> Cass, sez. V, 28 novembre 2013, n. 10265/14, in *Cass. pen.* 2014, 3233, la quale ha escluso, ad esempio, che costituisca profitto confiscabile ai sensi dell'art. 19 d. lgs. n. 231/2001 il mancato accantonamento di risorse da destinare al patrimonio di vigilanza degli istituti bancari.

Come si vede, dunque, la giurisprudenza si è impegnata a fondo nel tentativo di trasferire in sede applicativa parametri certi di definizione del profitto. Sforzo nomofilattico comunque destinato ad infrangersi sull'indeterminatezza del concetto evocato dal dato normativo ed i cui approdi rimangono comunque precari.

Prova ne sia che anche di recente le stesse Sezioni Unite, sebbene in maniera non poco apodittica ed ambigua ed al fine di attrarre nell'area di confisca anche il risparmio operato dall'imprenditore per il mancato sostenimento delle spese necessarie all'adeguamento dei presidi antinfortunistici, hanno avuto modo di affermare che il profitto ai sensi dell'art. 19 del d. lgs. n. 231/2001 si identifica non soltanto con i beni appresi per effetto diretto ed immediato del reato, ma anche con ogni altra utilità che sia conseguenza, anche indiretta o mediata, dell'attività criminosa<sup>(20)</sup>.

Non è dunque più eludibile l'intervento del legislatore, chiamato ad assumersi la responsabilità della scelta degli obiettivi sanzionatori effettivamente perseguiti attraverso la confisca del profitto del reato in base alla loro sostenibilità. Intervento tanto più urgente alla luce delle disposizioni contenute nella direttiva 42/2014 UE relativa al congelamento e alla confisca dei beni strumentali e dei proventi da reato ed il cui termine di recepimento è da tempo scaduto.

*ZUSAMMENFASSUNG: Beim Durchgehen der Entscheidungen, die das Kassationsgericht in Fällen von strafrechtlicher Haftung von Körperschaften getroffen hat, kann man nunmehr, in einem Abstand von 15 Jahren seit ihrer Einführung im italienischen Rechtssystem, eine Bilanz über die Effizienz des neuen Strafmodells ziehen. Die Zweifelsfragen, die sich bei seiner konkreten Anwendung ergaben, zeigen allerdings die Kritikpunkte dieses Modells und gleichzeitig die aktuellen normativen Grenzen einer Möglichkeit, diese allein durch die richterliche Auslegung zu überwinden, und heben somit mögliche Ansätze einer gesetzgeberischen Intervention hervor.*

*ABSTRACT: An overview of the decisions of the Supreme Court on corporate criminal liability allows, fifteen years after its introduction in the Italian legal system, an assessment of the efficiency of the new punitive model. The problems emerged in practice reveal the criticisms of such model and the limit posed by the current normative framework to the possibility of overcoming them through judicial interpretation, thus highlighting the possible objective of a legislative reform.*

---

<sup>(20)</sup> Cass., sez. un. 24 aprile 2014, n. 38343, *cit.*

KLAUS VOLK (\*)

Emerito di Diritto penale, Diritto processuale penale, Criminologia e Teoria del Diritto  
nell'Università Ludwig Maximilian di Monaco di Baviera

## NUOVI SVILUPPI NEL DIRITTO PENALE DELL'ECONOMIA, DALLA PROSPETTIVA TEDESCA

SOMMARIO: 1. Diritto penale, parte generale – 2. La parte speciale. 3. – Le conseguenze giuridiche. – 4. Il procedimento penale. – 5. Prospettive.

Dobbiamo considerare quattro settori: anzitutto la parte generale del diritto penale; poi, relativamente alla parte speciale, prima i presupposti della punibilità – ovvero, in particolare, le fattispecie penali – ed in seguito le conseguenze giuridiche; infine, il diritto processuale penale.

Posso tratteggiare fin d'ora alcune tendenze.

Nella parte generale (v. par. 1) non è accaduto molto. Ciò dipende soprattutto dal dato per cui essa, nel diritto penale dell'economia, ha comunque un ruolo molto limitato.

Quanto alla parte speciale (v. par. 2), la Corte suprema federale (Bundesgerichtshof) ha definito in modo più preciso i contorni di alcune fattispecie, sia a favore che a svantaggio degli imputati.

Sul versante delle conseguenze giuridiche (v. par. 3), il legislatore ha realizzato drastici inasprimenti delle sanzioni.

In diritto processuale penale (v. par. 4) l'evoluzione è stata simile. La disciplina è stata congegnata in modo più rigoroso, anche attraverso la giurisprudenza. Una tendenza di segno opposto, verso soluzioni “*smart*”, è derivata dalla circostanza che il cosiddetto patteggiamento, che nella prassi era diffuso da molto tempo, è stato ora legislativamente regolato.

Nelle conclusioni (v. par. 5) non vorrei effettuare delle prognosi, ma indicare delle prospettive. La Germania diventa, in contrasto con la sua

---

(\*) È il testo, con l'aggiunta di note essenziali, della relazione presentata al Convegno “Trent'anni di diritto penale dell'economia” svoltosi a Verona il 20-21 ottobre 2017 per il XXX anno dalla fondazione di questa *Rivista*, in memoria di Giuseppe Zuccalà. Trad. a cura di Antonio Cavaliere.

posizione geografica, sempre più un'isola. Un diritto penale delle imprese non esiste ancora. Tuttavia, diviene più forte la tendenza a creare una disciplina sanzionatoria che possa funzionare come quella penale, ma che non si chiami diritto penale.

1. – La parte generale tedesca classica contiene soprattutto una “dommatica da Corte d'Assise”, sviluppata per omicidio comune e qualificato, rapina ed estorsione. Il moderno diritto penale dell'economia può farsene ben poco. L'ho illustrato già più volte e non vorrei ripetermi<sup>(1)</sup>. Solo pochi concetti-chiave. Il *dolus eventualis* è un'invenzione del diciannovesimo secolo per quei casi in cui, nei delitti di omicidio, non si poteva provare il *dolus directus*. Recentemente, viene definito diversamente, e cioè in modo più restrittivo, in rapporto alle decisioni rischiose d'impresa, perché tali decisioni sono tutte e sempre rischiose. Giungere fino ai limiti del rischio è proprio l'essenza dell'agire economico di successo.

Le cause di giustificazione non svolgono praticamente alcun ruolo (ad eccezione del consenso): non esiste una truffa per legittima difesa. Se quelle perizie psichiatriche volte ad accertare l'imputabilità, che nei delitti di omicidio costituiscono la *routine*, fossero richieste dall'avvocato, ad esempio, per quel suo assistito che, in qualità di amministratore delegato o CEO, ha ‘ucciso’ l'impresa da lui guidata, quell'avvocato rischierebbe a sua volta di essere sospettato di non essere del tutto normale.

Autoria e concorso, i figli prediletti dei dommatici tedeschi, nel diritto penale dell'economia perdono il loro fascino residuo. Gli autori di ogni specie, quindi gli autori esclusivi, i coautori, gli autori mediati, gli autori reciprocamente indipendenti, sono tutti autori, e dal momento che il determinatore viene anch'egli punito come un autore, solo il complice se la cava meglio. Ma, in primo luogo, non è difficile attribuire a chi partecipa al fatto il ruolo di autore o solo quello di complice. In secondo luogo, in molti casi ciò non è neppure necessario, perché è già predefinito dalla

---

<sup>(1)</sup> VOLK, *Der Allgemeine Teil des Wirtschaftsstrafrechts*, in *Münchener Anwaltsbandbuch, Verteidigung in Wirtschafts- und Steuerstrafsachen*, a cura di KLAUS VOLK, C.H. Beck Verlag, München 2006, pp. 35 – 50; 2. Aufl. 2014, pp. 40 -53; *Vom Aussterben bedroht: Die Dogmatik des Allgemeinen Teils*, in *Prozessuales Denken als Innovationsanreiz für das materielle Strafrecht, Kolloquium zum 70. Geburtstag von Detlef Krauß*, a cura di Mark Pieth e Kurt Seelmann, Verlag Helbing & Lichtenhahn, Basel/Genf/München 2006, pp. 89 – 96; traduzioni: *La dogmática clásica de la parte general: amenazada de extinción?* in *Conferencias 2006*; *Revista del Ministerio Público Fiscal*, n. 18, Dezember 2006, pp. 95 – 107; *Amenaza con desaparecer la dogmática clásica de la parte general del Derecho Penal?*, in *XXXII Jornadas Internacionales de Derecho Penal, Derecho Penal Económico y de la Empresa*, Universidad Externado de Colombia, 2010, pp. 13 – 34.

legge. Chi ha determinati obblighi è sempre autore, che sia stato molto attivo o che abbia solo svolto un ruolo secondario (l'esempio principale, dal punto di vista dommatico e nella quotidianità della prassi giudiziaria, è il reato d'obbligo dell'infedeltà patrimoniale, com'è disciplinato in Germania). A ciò si aggiunge il dato per cui la recente legislazione spesso equipara autorità e concorso, lasciando riconoscere una tendenza verso un modello unitario del concorso di persone<sup>(2)</sup>.

Non posso illustrare qui il ruolo non sottovalutabile del diritto europeo, ma non posso neanche passarlo completamente sotto silenzio. Brevemente, allora: l'Unione europea, si sa, non emana norme penali direttamente applicabili, ma pone disposizioni minime, che devono essere tradotte e trovare attuazione a livello nazionale. La Corte di giustizia europea ha deciso che in un tale processo non possa essere pregiudicata l'efficacia del diritto dell'Unione<sup>(3)</sup>. La severità è in voga. Nessuno si è ancora reso conto a sufficienza di cosa significhi questo imperativo europeo dell'efficacia per la dottrina del dolo e soprattutto per quella dell'errore.

La perdita di funzione della parte generale ha una ragione significativa nel procedimento penale: il patteggiamento – che era diffuso già da molto tempo e che ora è stato legislativamente disciplinato, anche se in modo pessimo (sul punto tornerò più avanti, nel paragrafo relativo al diritto processuale) – ha reso quasi tutto trattabile, salvo una cosa, almeno in apparenza, e cioè la verità oggettiva, materiale. Così lo ha scolpito il legislatore sulla pietra. Ma se si può trattare sui percorsi per l'accertamento della verità, allora, in verità, si tratta sulla verità. L'istituto del patteggiamento ha rovesciato il modo di pensare. Non si chiariscono prima i presupposti e poi si cerca la conseguenza giuridica, ma, al contrario, ci si mette d'accordo sulla conseguenza giuridica e poi si cercano i presupposti appropriati. E, nel farlo, la parte generale raramente opporrà resistenza.

2. – Qui vorrei essere breve, perché credo che le peculiarità tedesche non siano di particolare interesse a livello internazionale. Ma vorrei almeno illustrare le tendenze, citate in precedenza, a diventare più precisi e ad intervenire in modo più energico.

---

<sup>(2)</sup> *Tendenzen zur Einheitstäterschaft – Die verborgene Macht des Einheitstäterbegriffs*, in *Festschrift für Claus Roxin zum 70. Geburtstag am 15. Mai 2001*, a cura di Bernd Schünemann, Hans Achenbach, Wilfried Bottke, Bernhard Haffke, Hans-Joachim Rudolph, Berlin, New York, Walter de Gruyter 2001, pp. 563 – 573.

<sup>(3)</sup> CGUE, sent. 18.6.2013, Rs. C-681/11 (Schenker).

L'“arma universale” delle Procure è, oggi come in passato, la fattispecie tedesca di infedeltà patrimoniale (Untreue). Come sapete, tale fattispecie presuppone soltanto che all'autore sia affidato un patrimonio altrui; egli deve farlo crescere e non può in alcun caso danneggiarlo violando i propri obblighi. Il riferimento alla violazione di obblighi dà luogo ad una norma in bianco. Fino alla fine degli anni Ottanta, la Corte federale tedesca l'ha riempita con il parametro dell'“uomo d'affari onorabile”, un'immagine amabile, idilliaca, risalente agli inizi del ventesimo secolo.

Quei tempi sono passati. Nel frattempo sono stati sviluppati criteri concreti, differenziati per settori economici.

Chi agisce in contrasto con un obbligo mette in pericolo il patrimonio della società. Secondo la dottrina tedesca, la concreta messa in pericolo del patrimonio equivale al danno patrimoniale. Se si potesse dedurre il pericolo per il patrimonio dal contrasto con l'obbligo, la fattispecie si ridurrebbe ad un singolo elemento<sup>(4)</sup>. La Corte costituzionale tedesca ha condannato un tale esito<sup>(5)</sup>. Per la prova di una messa in pericolo del patrimonio, che equivale al danno, occorre spesso un perito che confermi una tale equivalenza economicamente misurabile.

Il collegio sindacale di una società non deve condurre le attività operative, ma deve controllarle, perché è obbligato ad impedire danni alla società stessa. Se non lo fa, si espone ad una punizione a titolo di infedeltà patrimoniale<sup>(6)</sup>. Un tale modo di vedere non è nuovo, ma ora è consacrato dalla giurisprudenza della Corte federale.

Di dimensione europea è un'altra fattispecie che sta per diventare un'ulteriore arma universale: il riciclaggio. A Bruxelles si prepara qualcosa al riguardo<sup>(7)</sup>. Da molto tempo quella del riciclaggio non è più una fattispecie volta alla lotta al terrorismo o alla criminalità organizzata. Innanzitutto, il legislatore tedesco ha da poco eliminato la non punibilità dell'“autoriciclaggio” (anticipando, in tal modo, la proposta di direttiva della Commissione europea del 21 dicembre 2016). Ma l'autore del reato presupposto può essere punito a titolo di riciclaggio solo se non è possibile punirlo per il concorso in quel reato. In tal caso rimane, appunto, il riciclaggio, di cui egli è sempre autore, per quanto il suo contributo all'occultamento, alla sostituzione etc. sia marginale (come si è accennato, qui fa capolino il modello

---

<sup>(4)</sup> Cfr. VOLK, in *FS Hamm*, 2008, p. 803 ss.

<sup>(5)</sup> BVerfGE 126, 170, 210 s.

<sup>(6)</sup> BGH v. 26.11.205, *NJW* 2016, 2585.

<sup>(7)</sup> Proposta di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio per la lotta al riciclaggio mediante il diritto penale, KOM (2016) 826.



unitario di autore). Peraltro, non occorre che il reato presupposto sia stato concretamente dimostrato; e dev'essere uno qualsiasi tra quelli che appartengono al catalogo. Un catalogo che, d'altro canto, si intende ampliare significativamente. Ma questo non è ancora il *clou*.

Il paragrafo 3, comma 2 della proposta di direttiva appena citata recita:

“Ai fini della punibilità del fatto di cui al co.1, non è necessario che sia accertato quanto segue:

a) l'esistenza di una condanna precedente o contestuale per la condotta criminosa da cui provengono i beni patrimoniali;

b) l'identità dell'autore della condotta criminosa da cui provengono i beni patrimoniali, o altre circostanze connesse a tale condotta criminosa”.

Qui non è chiaro quasi nulla. Di certo vi è solo che non occorre che qualcuno sia stato condannato per il reato presupposto. Basta il sospetto? E nei confronti di chi? Il par. 3 co. 2 b) lascia tutto aperto.

In sintesi: Il sospetto di un reato presupposto è sufficiente per una condanna fondata sulla certezza del riciclaggio. Questa è una nuova dimensione del diritto penale<sup>(8)</sup>: certezza del reato nonostante i dubbi circa l'esistenza del reato presupposto.

È come se, nel gergo televisivo di una serie di gialli, il commissario dicesse: “È vero che non so se Lei ha ucciso qualcuno, ma sono sicuro che Lei ha nascosto il cadavere”.

3. – In Germania abbiamo una nuova “legge di riforma in materia di ablazione patrimoniale penale” (in vigore dal 1 luglio 2017). Nessuna legge è intervenuta così profondamente sul diritto penale e sul diritto processuale penale. Si tratta di una disciplina molto ampia. In questa sede posso esporne soltanto i principi fondamentali.

Il diritto previgente distingueva tra l'acquisizione pubblica di ciò che era stato ottenuto da un reato, oppure era servito per commetterlo, e la confisca di oggetti (“*producta et instrumenta sceleris*”). La distinzione è sostanzialmente rimasta, ma è stata ricondotta al concetto superiore di „confisca” (così come la direttiva 2014/42/EU parla solo di “*confiscation*”).

Ora viene confiscato ciò che è stato ottenuto “attraverso” il fatto. Prima la formula era: direttamente ottenuto “dal” fatto. Ora è sufficiente ogni nesso causale, anche quello che dà luogo a ricavi indiretti. In tal modo

---

<sup>(8)</sup> Ma neppure tanto nuova: la pena del sospetto ha una lunga storia, cfr. VOLK, *Wahrheit und materielles Recht im Strafprozess*, Konstanz 1980.

è stato rafforzato il principio del profitto lordo. Ciò corrisponde alle regole in materia di illecito arricchimento. I ricavi ottenuti da negozi vietati devono “essere irrimediabilmente perduti”<sup>(9)</sup>. Tuttavia, restano dei dubbi. Che cosa succede quando il negozio era vietato perché non era stato autorizzato, ma poteva esserlo?

La confisca allargata era stata introdotta nel 1999 per privare delle basi finanziarie la criminalità organizzata, ed era prevista solo per reati di quel tipo. Ora è stata estesa a tutte le fattispecie penali. Ciò è criticabile. Il giudice non deve più neppure accertare un reato determinato, ma soltanto essere convinto che ne sia stato commesso qualcuno.

La confisca autonoma (§ 76 a *StGB*) esisteva già. Ve ne era bisogno nei casi in cui non era possibile un procedimento penale a carico di un determinato autore (ad esempio, l'autore si era dato alla fuga; vi erano più sospettati, di cui nessuno poteva essere identificato con sicurezza quale autore; oppure, il fatto era già prescritto). Ad ogni modo, occorre che fosse stato commesso un determinato fatto. Il legislatore si è ora svincolato da tale presupposto e rinvia esplicitamente all'istituto della “*non-conviction-based confiscation/forfeiture*” del diritto angloamericano ed alle “misure di prevenzione” del diritto italiano. L'origine del patrimonio può rimanere oscura e un fatto concreto non dev'essere provato. Ancora una volta, è sufficiente il convincimento della realizzazione di un qualsiasi fatto antiggiuridico. Il diritto processuale va ancora un passo oltre (§§ 435 – 437 del codice di procedura penale tedesco) e menziona un catalogo di criteri (ossia di indizi), di cui il giudice, nella sua decisione, può “in particolare anche tenere conto”. Questo è un invito apertamente rivolto al giudice a convincersi. Al destinatario del provvedimento viene imposto l'onere di attivarsi contro una tale prova *prima facie*.

Il legislatore vede il nucleo della propria riforma nella nuova disciplina del risarcimento nei confronti della vittima. Secondo la normativa previgente, lo Stato non poteva confiscare valori patrimoniali quando un singolo vi avesse diritto in quanto danneggiato. Lo Stato voleva, dunque, da un lato posporre, dall'altro aiutare il danneggiato. A tal fine esisteva l'istituto dell'aiuto al recupero dei valori patrimoniali: lo Stato metteva al sicuro le cose o i valori, in modo che il danneggiato avesse la possibilità di esigerli e di riaverli. Tutto questo era molto faticoso, complicato e poco efficace.

---

<sup>(9)</sup> Così già BGHSt 52, 227.

Nella nuova disciplina, il risarcimento del danneggiato ha luogo solo nel procedimento di esecuzione penale, quindi dopo il passaggio in giudicato della condanna. Le vittime possono, come in passato, decidere di agire in sede civile. Si vuole però offrir loro un percorso più facile, che non le espone ad alcun rischio sul piano dei costi.

La modalità del risarcimento dipende in primo luogo dal dato se l'oggetto ottenuto mediante il reato esista ancora. Infatti, per lo più tale oggetto è stato subito sequestrato, come avviene per i profitti derivanti dal fatto. Dopo il passaggio in giudicato, il danneggiato può far valere la sua pretesa davanti all'autorità competente per l'esecuzione. Quindi gli vengono restituiti gli oggetti e ritrasferiti i valori.

Se, invece, il bottino è già stato venduto o trasformato in danaro, viene in considerazione soltanto un valore sostitutivo. In tal caso le cose si complicano. La Procura, per lo più, ha sequestrato e poi confiscato in sostituzione altri oggetti o altri valori. Essi devono essere prima trasformati in liquidità. Dopo di che si tira un bilancio, verificando se i valori sono sufficienti a soddisfare le pretese risarcitorie della vittima o delle vittime (cioè se si tratta di un "caso di copertura") oppure no.

In caso di "copertura", il ricavo della trasformazione in valore viene versato alla o alle vittime nella misura delle loro pretese.

Invece, quando il patrimonio assicurato alla giustizia è troppo esiguo per coprire tutte le pretese (cioè in "caso di insufficienza") si procede in modo completamente diverso. Qui si trovano a concorrere più danneggiati. In precedenza vigeva il principio della priorità, il che purtroppo scatenava un'ingiusta "corsa tra levrieri". Per una tale situazione esiste però già una disciplina perfetta in un altro settore del diritto: cioè nel diritto fallimentare. Esattamente ad esso rinvia la nuova legge. Si tratta di un collegamento e di un rinvio completamente nuovo: il diritto penale passa il testimone al giudice fallimentare. Con l'apertura del procedimento fallimentare si estingue il diritto di garanzia dello Stato; gli oggetti patrimoniali confluiscono nella massa patrimoniale del fallimento. I danneggiati vengono risarciti nel procedimento fallimentare: sono divenuti creditori fallimentari. La Procura mantiene un proprio diritto di chiedere il fallimento. Può presentare l'istanza in ogni tempo, addirittura già durante le indagini preliminari, ma anche solo dopo la condanna. Si tratta di una soluzione veramente ben riuscita: la giustizia penale viene liberata dai problemi di distribuzione, che non sono il suo mestiere, e la soluzione appropriata è assicurata dai consolidati meccanismi del diritto fallimentare.

Questa riforma si rifà ad una direttiva, e io credo di poter ritenere di avervi in qualche misura contribuito. Infatti, nell'ambito del Programma

Grozio vi era un gruppo di lavoro italo-franco-inglese proprio sulla riforma della confisca e dell'acquisizione pubblica. Non era prevista, a dire il vero, una partecipazione tedesca, ma i miei amici in Italia decisero che fossi abbastanza italiano da partecipare, e così fui invitato dall'ufficio Europa della Città di Palermo. Peraltro il convegno si svolse in un grande Hotel che era stato confiscato alla mafia. A quell'epoca le autorità tedesche confiscavano, qualche volta, la bicicletta di un corriere di droga; non Ferrari o ville.

4. – Questo titolo abbraccia sia il diritto, sia la prassi.

a) *Internal investigations*

Ufficialmente, nel processo penale non vi è alcun onere della prova a carico dell'imputato. Ma, in via non ufficiale, esso diviene sempre più pressante. Nel diritto penale dell'economia, gli obblighi di documentazione, controllo, comunicazione e collaborazione sono stati costantemente aumentati e rafforzati. Pare ormai evidente che le Procure tendano a proiettare questi obblighi, in qualche misura, anche in ambito processuale. Dopo che esse hanno perquisito un'impresa, cominciano le revisioni interne, che per lo più sono effettuate da una truppa di avvocati esterni, una squadra così forte che le Procure se la possono solo sognare. Quegli avvocati interrogano i dipendenti, che sono obbligati, secondo la disciplina del loro rapporto di lavoro, a fornire informazioni. Queste "interviste" hanno luogo spesso in assenza di avvertimenti preliminari, spesso anche senza la presenza di un avvocato dell'interrogato (che comunque non saprebbe se si trova lì come mero testimone o come difensore), non di rado senza che vi sia un verbale e senza poter consultare documenti in proprio possesso o appunti preparati per il "colloquio". È chiaro che la Procura vuole avere tutto questo, e per lo più si tratta già prima su uno "scambio di informazioni".

Sul datore di lavoro, il collaboratore non ha il diritto di tacere. *Quid iuris*, se egli potesse appellarsi, nei confronti della Procura, al suo diritto al silenzio in quanto imputato? Può la Procura in tale ipotesi utilizzare la sua "intervista", qualora le sia stata consegnata nell'ambito della concordata cooperazione? Questo punto non è ancora chiaro.

Per quel concerne i livelli apicali, ciò che conta è solo la fattispecie soggettiva. Se vi è dolo, si tratta almeno di complici, e se non sono complici, allora c'è la *compliance*; questa funziona sempre. Il sospetto iniziale di una violazione dell'obbligo di sorveglianza – §§ 130, 30 della legge tedesca sugli illeciti amministrativi (*Ordnungswidrigkeitengesetz*) – viene confermato spesso attraverso le indagini interne, oppure semplicemente si conferma

da sé. È nella „natura delle cose” (la “Natur der Sache”), che i fatti accertati dalla Procura sarebbero stati “resi molto più difficili” dall’impresa attraverso controlli più incisivi. Il § 130 OWiG, in effetti, non esige nulla di più che il sospetto della causalità, o, detto più elegantemente, un aumento del rischio. Il tutto assume, poi, dimensioni più ampie, perché l’impresa porrà in essere un programma premiale per i propri dipendenti. Del resto, anche lo Stato cerca di attrarre i testimoni di giustizia e ricompensa l’autodenuncia.

Dove conduce tutto ciò? Le prove divengono un’obbligazione *portable*. Essa riguarda in ogni caso l’impresa. Il *nemo tenetur*, per l’impresa, è un’illusione. E quando poi sono stati visionati i documenti da cui risulta un sospetto nei confronti di individui, essi dovrebbero potersi richiamare al loro diritto al silenzio o, magari, all’inutilizzabilità? Sul piano teorico, ciò non tiene; e comunque dal punto di vista pratico è insostenibile.

L’aspetto giuridicamente avvincente di questa storia è la posizione dello studio legale che a suo tempo era stato incaricato di condurre le indagini interne, ma non anche della difesa penale. La Procura di Monaco di Baviera sta indagando, per lo scandalo della benzina *diesel*, nei confronti della Volkswagen ed ha sequestrato presso uno studio legale americano (Jones Day) la documentazione sulle indagini interne da esso svolte. Al momento, tale documentazione è custodita dal giudice, perché lo studio legale ha sollevato una questione di legittimità davanti alla Corte costituzionale tedesca. Vedremo se in una tale situazione sussiste un “*attorney client privilege*”.

#### *b) Accordi, patteggiamento, deal*

Dal 2009, in Germania abbiamo una “legge sul patteggiamento nel procedimento penale”. In precedenza, abbiamo avuto, almeno per trent’anni, la relativa prassi e alcune regole strutturali fissate dalla Corte suprema federale (il *Bundesgerichtshof*). Che cos’è migliorato ora? Nulla. Si voleva ottenere maggior trasparenza. L’opinione pubblica apprende ora ciò che comunque ognuno poteva immaginare, e cioè che vi sono state delle trattative.

A proposito di pubblicità: i documenti, che nei procedimenti penali per reati economici sono il mezzo di prova più importante, devono essere letti in dibattimento. Questa è la regola generale stabilita dalla legge. Ma essi possono anche, in un procedimento di ‘autolettura’, essere fotocopiati per il giudice, il pubblico ministero e i difensori e portati a casa loro. In tal caso, valgono come letti e dunque introdotti nel processo. Nella prassi, questo è il caso normale. Se faccio la somma di quante pagine ho letto, in virtù di questa variante della prova documentale, nei miei due ultimi grandi processi penali per reati economici, arrivo a circa 20.000. Al pubblico, quei documenti non arrivano, né da vedere, né da leggere, perché

non vengono letti in dibattimento. Questo è tutto, per quanto concerne pubblicità e trasparenza.

La disciplina legislativa del patteggiamento, in via di principio, non è riuscita, e tuttavia nella prassi funziona bene. Si sa che molti principi del procedimento vengono violati o distorti, ma si sa anche che non si può più fare a meno degli accordi. Il legislatore, per un verso, si aggrappò al principio inquisitorio e al valore irrinunciabile della verità materiale, ma per altro verso cercò di creare spazio per degli accordi. Non voleva togliere neppure un minimo dalle mani del giudice, ma allo stesso tempo voleva mettere molto nelle mani del pubblico ministero e della difesa. Ciò non poteva funzionare. Una disposizione centrale del nostro diritto processuale (§ 244 co. 2) contiene il principio inquisitorio e sancisce che il giudice è obbligato, “per ricercare la verità, ad estendere l’assunzione della prova, d’ufficio, a tutti i fatti e i mezzi probatori che sono rilevanti per la decisione”. Nella legge sul patteggiamento si afferma che tale disposizione resta “impregiudicata” (§ 257 c co. 1, seconda proposizione). Ma dal momento che ora le parti, allo scopo di concludere il procedimento, possono accordarsi su quali prove non debbano più assumersi, quella regola non resta impregiudicata: resta sospesa.

Il giudice, in rapporto ad un accordo, non è più imparziale, a rigore. Piuttosto, è divenuto parte di un contratto, che egli conclude con il pubblico ministero e la difesa. Ed è l’unica parte contrattuale che può recedere dall’accordo quasi a suo piacere. Secondo il § 257 co. 4, prima proposizione, *StPO*, “Il vincolo del giudice ad un patteggiamento viene meno, allorché circostanze rilevanti in diritto o in fatto siano state trascurate”, mentre normalmente, nel diritto dei contratti, ciò rientra nella sfera di rischio di colui che le ha trascurate. E quel vincolo viene meno anche “quando l’ulteriore comportamento processuale dell’imputato non corrisponde più al comportamento su cui si era basata la prognosi del giudice” (loc. cit., seconda proposizione). Questa formulazione enigmatica fa del giudice, per giunta, anche un “maestro benemerito”.

Secondo il § 257 co. 2 terza proposizione *StPO*, “parte essenziale di ogni patteggiamento dev’essere una confessione”. In quale altro modo l’imputato potrebbe, d’altronde, guadagnarsi una pena più mite? Ma la confessione non dev’essere solo una “confessione formale”; il giudice deve verificare se sia anche sostanziale e credibile. E come può farlo, se ulteriori assunzioni di prova volte a tal fine non abbrevierebbero, ma allungherebbero il procedimento? Ciò può accadere solo attraverso il confronto con il contenuto degli atti processuali compiuti, e quindi la condanna non si

fonda più, come prevede il codice di procedura penale tedesco, sull'“essenza del dibattimento”, bensì più o meno sul fascicolo.

Quella confessione non può essere utilizzata, qualora il giudice non si ritenga più vincolato al patteggiamento. Bisogna essere cinici, per ritenere che ciò sia consolante. È vero che l'imputato può in ogni tempo revocare la propria confessione e ricorrere ad un'impugnazione. Ma è quasi impossibile rendere convincente una tale revoca. E se in dibattimento egli si è sottratto al confronto e si è affidato alla collaborazione, allora ha fatto il bravo, e quindi non ha raccolto munizioni per un ricorso, ma si trova lì a mani vuote.

5. – La Germania è un'isola, per quel che concerne il diritto penale delle imprese. Ma non è un'isola felice. Come ho detto poc'anzi, “per quel che concerne i livelli apicali, ciò che conta è solo la fattispecie soggettiva. Se vi è dolo, si tratta almeno di complici, e se non sono complici, allora c'è la *compliance*; questa funziona sempre”. Questo è vero, ma non avevo ancora messo in evidenza due punti. Ad una partecipazione dolosa al fatto, ma anche ad una violazione solo colposa dell'obbligo di sorveglianza si può collegare, quale conseguenza accessoria, una pesante sanzione contro l'impresa: l'ablazione dei profitti ottenuti (§ 30 *OWiG*). Così si è proceduto spesso in procedimenti penali spettacolari per reati economici. Solo nei casi di cui mi sono occupato io, Siemens, MAN, Ferrostaal, si trattava ogni volta di importi di centinaia di milioni. In tal modo, la Germania ha potuto respingere finora ogni critica: le sanzioni devono essere, secondo le regole dell'Unione europea, efficaci, dissuasive e proporzionate. Ebbene, è proprio così, e nessuno ha detto che si debba trattare di sanzioni specificamente penali.

Ciò è esatto. Ed è anche vero che il *Bundesgerichtshof* ha elaborato da tanto tempo regole molto rigide in rapporto alla responsabilità penale dei livelli apicali<sup>(10)</sup>. Un esempio: il prodotto dannoso viene richiamato e ritirato dal mercato troppo tardi. Il responsabile per il Sudamerica sostiene che laggiù, dove comunque non vi sono stati casi di danni, egli non era responsabile della distribuzione, ma solo della pubblicità, e che anche se avesse votato per il ritiro della merce, sarebbe stato messo in minoranza dal voto degli altri. Può darsi, ha detto il *Bundesgerichtshof*, ma se non ha almeno tentato di far valere la propria opinione non si può richiamare semplicemente all'aver taciuto ed alla forza preponderante della maggioranza.

In tal modo, si stabilisce che, in situazioni critiche, l'intera direzione aziendale risponde quale autore del fatto. Si tratta di un sostitutivo dra-

---

(10) BGHSt 37,106, sulla responsabilità da prodotto.

coniano della responsabilità dell'impresa stessa, che in Germania non è ancora prevista. Per quel che riguarda l'efficacia e altre direttive europee, ciò dovrebbe bastare.

Ma molti percepiscono ancora un *deficit*, che ha più che altro un carattere simbolico. Si può condannare l'impresa quale "vera colpevole" solo sul piano morale, ma non giuridico. E questo è ciò che importa a coloro che sostengono una punibilità delle imprese<sup>(11)</sup>.

Ho scritto sul tema dal 1993 e non mi sembra che vi siano idee nuove<sup>(12)</sup>. Ciò che in Germania si oppone a quella punibilità è il concetto individualistico di colpevolezza, o, volendosi esprimere mediante personalizzazioni, i filosofi Kant e Hegel, Fichte e Schelling. Ormai, si può non tenerne conto. La sanzione contro un'impresa non deve chiamarsi pena e quindi presupporre la colpevolezza in senso classico. Abbiamo appena visto che accanto alla pena ed alle misure di sicurezza vi è un terzo binario, che ha gli effetti di una pena, ma si chiama confisca. Si tratta di questioni simboliche e di terminologia. Come ho scritto nel 1993, le cose diventano esistenzialmente serie – mettendo in questione i diritti fondamentali e la stessa Costituzione dello Stato di diritto – quando si tratta della posizione dell'impresa nel procedimento penale. Ma su questo i tedeschi riflettono meno volentieri che su Kant e Hegel.

## NEUE ENTWICKLUNGEN IM WIRTSCHAFTSSTRAFRECHT AUS DEUTSCHER PERSPEKTIVE

Wir müssen vier Bereiche betrachten: den Allgemeinen Teil des Strafrechts, im Besonderen Teil die Voraussetzungen der Strafbarkeit, also die Straftatbestände, dann die Rechtsfolgen, und schließlich das Strafprozessrecht.

Ich kann schon vorab Tendenzen bezeichnen.

---

<sup>(11)</sup> Esiste un "Progetto di legge per l'introduzione della responsabilità penale delle imprese e di altri enti", Gesetzesantrag des Landes Nordrhein-Westfalen 2013, che ha troppi punti deboli.

<sup>(12)</sup> *Zur Bestrafung von Unternehmen*, in JZ 1993, 429 ss., *Sulla responsabilità penale dall'impresa*, in *Sistema penale e criminalità economica*, Napoli (ESI), 1998, p.175 ss., *La responsabilità penale di enti collettivi nell'ordinamento tedesco*, in *Societas puniri potest. La responsabilità da reato degli enti collettivi*, Padova (CEDAM) 2003, pp. 189 – 203; *Die strafrechtliche Verantwortlichkeit von Kollektiven*, in *Verbraucherkauf, Umwelthaftung, Insolvenzrecht, Wirtschaftsrecht*, Hrsg. Wolfgang Grunsky u.a., Heidelberg (C. F. Müller) 2004, pp. 117 – 127.



Im Allgemeinen Teil (I) hat sich nicht viel getan. Das liegt vor allem daran, dass er im Wirtschaftsstrafrecht ohnehin nur sehr begrenzt von Bedeutung ist.

Im Besonderen Teil (II) hat der Bundesgerichtshof einige Tatbestände genauer konturiert, sowohl zu Gunsten wie zum Nachteil von Verdächtigen.

Auf der Seite der Rechtsfolgen (III) hat der Gesetzgeber massive Verschärfungen vorgenommen.

Im Strafverfahrensrecht (IV) ist die Entwicklung ähnlich verlaufen. Es ist schneidiger ausgestaltet worden, auch durch die Rechtsprechung. Die gegenläufige Tendenz zur „smarten“ Lösung ergibt sich daraus, dass die Verständigung, in der Praxis schon lange üblich, nun gesetzlich geregelt worden ist.

Schließlich möchte ich (V) zwar nicht Prognosen abgeben, aber Perspektiven aufzeigen. Deutschland wird, entgegen seiner geographischen Lage, mehr und mehr zur Insel. Ein Unternehmensstrafrecht gibt es noch nicht. Die Tendenzen aber werden stärker, Sanktionsrecht zu schaffen, das wie Strafe wirken, aber nicht Strafe heißen soll.

### *I. Strafrecht, Allgemeiner Teil*

Der klassische deutsche Allgemeine Teil enthält vor allem eine „Schwurgerichtsdogmatik“, entwickelt für Mord und Totschlag, Raub und Erpressung. Damit kann man im modernen Wirtschaftsstrafrecht wenig anfangen. Ich habe das schon mehrfach ausgeführt und will mich nicht wiederholen<sup>(1)</sup>. Wenige Stichworte nur. Der *dolus eventualis* ist eine Erfindung des 19. Jahrhunderts für die Fälle, in denen man bei Tötungsdelikten den *dolus directus* nicht beweisen konnte. Er wird neuerdings für riskante unternehmerische Entscheidungen anders, nämlich restriktiver definiert, weil diese Entscheidungen eben alle und immer prinzipiell

---

<sup>(1)</sup> Verf., *Der Allgemeine Teil des Wirtschaftsstrafrechts*, in: Münchner Anwaltshandbuch, Verteidigung in Wirtschafts- und Steuerstrafsachen Hrsg. Klaus Volk, C.H. Beck Verlag, München 2006, S. 35 – 50; 2. Aufl. 2014, S. 40 -53; *Vom Aussterben bedroht: Die Dogmatik des Allgemeinen Teils*, In: *Prozessuales Denken als Innovationsanreiz für das materielle Strafrecht*, Kolloquium zum 70. Geburtstag von Detlef Krauß, Hrsg. Mark Pieth und Kurt Seelmann, Verlag Helbing & Lichtenhahn, Basel/Genf/München 2006, S. 89 – 96; Übersetzungen: *La dogmática clásica de la parte general: amenazada de extinción?* In: *Conferencias 2006*; *Revista del Ministerio Público Fiscal* Número 18, Dezember 2006. S. 95 – 107; *Amenaza con desaparecer la dogmática clásica de la parte general del Derecho Penal?* In: *XXXII Jornadas Internacionales de Derecho Penal, Derecho Penal Económico y de l Empresa*, Universidad Externado de Colombia, 2010, S. 13 – 34.

riskant sind. Im Risiko bis an die Grenze zu gehen, ist nun einmal das Wesen erfolgreichen Wirtschaftens.

Rechtfertigungsgründe spielen kaum eine Rolle (von der Einwilligung abgesehen) – Betrug aus Notwehr gibt es nicht. Psychiatrische Untersuchungen zur Schuldfähigkeit, bei Tötungsdelikten Standard und Routine – wer sie etwa für seinen Mandanten beantragen würde, der als CEO das von ihm geleitete Unternehmen „getötet“, also ruiniert hat, käme wohl selbst in den Verdacht, nicht ganz normal zu sein.

Täterschaft und Teilnahme, der deutschen Dogmatiker liebstes Kind, verlieren im Wirtschaftsstrafrecht ihren letzten Reiz. Täter aller Art, also Alleintäter, Mittäter, mittelbare Täter, Nebentäter, sind eben Täter, und da der Anstifter ebenfalls wie ein Täter bestraft wird, kommt nur der Gehilfe billiger davon. Erstens ist es nicht schwierig, die Rolle eines Tatbeteiligten als die eines Täters oder nur eines Gehilfen zu qualifizieren. Zweitens ist das in vielen Fällen gar nicht nötig, weil vom Gesetz schon vorgezeichnet. Wer bestimmte Pflichten hat, ist immer Täter, mag er nun sehr aktiv gewesen oder nur eine Nebenrolle gespielt haben (das Hauptbeispiel, dogmatisch und im Justizalltag, ist das Pflichtdelikt der Untreue). Es kommt hinzu, dass die neuere Gesetzgebung Täterschaft und Teilnahme häufig gleichsetzt, also eine Tendenz zur Einheitstäterschaft erkennen lässt.<sup>(2)</sup>

Den nicht zu unterschätzenden Einfluss europäischen Rechts kann ich hier nicht ausführen, darf ihn aber auch nicht gänzlich verschweigen. In aller Kürze also. Die EU setzt ja keine unmittelbar gültigen Strafnormen. Sie macht Mindestvorgaben, die in auf nationaler Ebene umgesetzt und vollzogen werden müssen. Der EuGH hat entschieden, dass dabei die Wirksamkeit des Rechts der Union nicht beeinträchtigt werden darf<sup>(3)</sup>. Strenge ist angesagt. Noch hat sich niemand hinreichend klargemacht, was dieses europäische Gebot der Effektivität für die Lehre vom Vorsatz und vor allem für die Lehre vom Irrtum bedeutet.

Der Funktionsverlust des Allgemeinen Teils hat einen wichtigen Grund im Strafverfahren: Die Verständigung im Strafverfahren, schon lange üblich und nun gesetzlich geregelt, wenn auch miserabel (dazu später im Kapitel über das Prozessrecht), hat fast alles verhandelbar gemacht – nur eines angeblich nicht, nämlich die objektive, materielle Wahrheit. So hat es der Gesetzgeber

---

<sup>(2)</sup> Tendenzen zur Einheitstäterschaft – Die verborgene Macht des Einheitstäterbegriffs, in: Festschrift für Claus Roxin zum 70. Geburtstag am 15. Mai 2001, Hrsg.: Bernd Schünemann, Hans Achenbach, Wilfried Bottke, Bernhard Haffke, Hans-Joachim Rudolphi, Berlin, New York, Walter de Gruyter 2001, S. 563 – 573.

<sup>(3)</sup> EuGH, Urteil v. 18.6.2013, Rs. C-681/11 (Schenker).

in Stein gemeißelt. Wenn man aber die Wege zur Wahrheitsfindung verhandeln darf, dann verhandelt man in Wahrheit über die Wahrheit. Das Institut der Absprache hat die Denkweise umgedreht. Man klärt nicht mehr die Voraussetzungen und sucht dann die Rechtsfolge, sondern verständigt sich über die Rechtsfolge und sucht dann nach den passenden Voraussetzungen. Dabei wird einem der Allgemeine Teil selten im Wege stehen.

## II. *Der Besondere Teil*

Da möchte ich mich kurz fassen, denn die deutschen Besonderheiten dürften international nicht von besonderem Interesse sein. Aber die oben erwähnten Tendenzen, sowohl präziser zu werden wie auch energischer einzuschreiten, sollte ich wenigstens illustrieren.

Die „Allzweckwaffe“ der Staatsanwaltschaften ist nach wie vor der Tatbestand der Untreue. Er setzt, wie Sie wissen, nur voraus, dass dem Täter das Vermögen eines anderen anvertraut ist, das er zu mehren hat und keinesfalls pflichtwidrig schädigen darf. Diese Pflichtwidrigkeit ist ein Blankett. Bis zum Ende der 80er Jahre hat es der BGH gefüllt mit dem Maßstab des „ehrbaren Kaufmanns“, einer liebenswerten, idyllischen Vorstellung aus den Anfängen des 20. Jahrhunderts. Die Zeiten sind vorbei. Inzwischen werden konkrete Kriterien entwickelt, differenziert nach den Geschäftsfeldern.

Wer pflichtwidrig handelt, bringt das Vermögen der Gesellschaft in Gefahr. Nach deutscher Dogmatik steht die konkrete Vermögensgefährdung dem Vermögensschaden gleich. Wen man die Gefahr für das Vermögen aus der Pflichtwidrigkeit ableiten dürfte, wäre der Tatbestand auf ein einziges Merkmal reduziert.<sup>(4)</sup> Das hat des BVerfG angeprangert.<sup>(5)</sup> Für den Nachweis einer Vermögensgefährdung, die einem Schaden gleichsteht, braucht man nun häufig einen Gutachter, der diese wirtschaftlich messbare Äquivalenz bestätigt.

Der Aufsichtsrat einer Gesellschaft hat das operative Geschäft zwar nicht zu führen, aber zu kontrollieren, weil er verpflichtet ist, Schaden von der Gesellschaft abzuwenden. Tut er es nicht, droht ihm die Bestrafung wegen Untreue.<sup>(6)</sup> Diese Ansicht ist zwar nicht neu, nun aber höchststrichterlich abgesegnet.

Von europäischer Dimension ist ein anderer Tatbestand, der im Begriffe ist, zu einer weiteren Allzweckwaffe zu werden: die Geldwäsche. Da

---

(4) Vgl. Verf. In FS Hamm, 2008, S. 803 ff.

(5) BVerfGE 126, 170, 210 f.

(6) BGH v. 26.11.205, NJW 2016, 2585.

braut sich etwas zusammen in Brüssel.<sup>(7)</sup> Geldwäsche ist längst nicht mehr nur ein Tatbestand zur Bekämpfung des Terrorismus oder der organisierten Kriminalität. Zunächst einmal hat der deutsche Gesetzgeber vor kurzem die Strafflosigkeit der „Selbstgeldwäsche“ beseitigt (und ist damit dem Richtlinienvorschlag der Kommission vom 21.12.2016 zuvorgekommen). Wegen Geldwäsche kann aber der Vortäter selbst nur bestraft werden, wenn es nicht möglich ist, ihn wegen Beteiligung an der Vortat zu bestrafen. Dann bleibt eben die Geldwäsche, und da ist er immer Täter, sei sein Beitrag zum Verbergen, Verschleiern, etc. auch noch so marginal (die Einheitstäterschaft lässt grüßen, siehe oben). Die Vortat muss allerdings nicht konkret nachgewiesen werden. Irgendeine muss es sein, die zum Katalog gehört. Der allerdings soll gerade wesentlich erweitert werden. Das aber ist noch nicht einmal der Clou.

In § 3 Abs. 2 des soeben zitierten Vorschlags zu einer Richtlinie heißt es:

„Damit ein in Absatz 1 genannter Straftatbestand unter Strafe gestellt werden kann, ist es nicht erforderlich, dass Folgendes festgestellt wird:

a) eine frühere oder gleichzeitige Verurteilung wegen der kriminellen Tätigkeit, die den Vermögensgegenständen zugrunde liegt;

b) die Identität des Urhebers der kriminellen Tätigkeit, die den Vermögensgegenständen zugrunde liegt, oder andere Umstände im Zusammenhang mit dieser kriminellen Tätigkeit“ ...

Da ist das Meiste unklar. Sicher ist nur: wegen der Vortat muss keiner verurteilt sein. Genügt der Verdacht? Und gegen wen? § 3 Abs. 2 b) lässt alles offen.

Zusammengefasst: Der Verdacht einer Vortat genügt für die Verurteilung wegen der Gewissheit von Geldwäsche. Das ist eine neue Dimension des Strafrechts.<sup>(8)</sup> Gewissheit einer Tat trotz Zweifeln an der Vortat.

Im TV-Jargon einer Krimi-Serie ausgedrückt sagt der Kommissar: „Ich weiß zwar nicht, ob Sie jemanden umgebracht haben, aber ich bin mir sicher, dass Sie die Leiche versteckt haben“.

---

(7) Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates für die strafrechtliche Bekämpfung der Geldwäsche. KOM (2016) 826.

(8) So neu nun auch wieder nicht – die Verdachtsstrafe hat eine lange Geschichte, vgl. Verf., Wahrheit und materielles Recht im Strafprozess, Konstanz 1980.

### III. Die Rechtsfolgen

Wir haben ein neues „Gesetz zur Reform der strafrechtlichen Vermögensabschöpfung“ (in Kraft seit 1.7.2017). Kaum ein anderes Gesetz hat in den letzten 40 Jahren so tief in das materielle Strafrecht und das Strafverfahrensrecht eingegriffen. Es ist ein sehr umfangreiches Regelwerk. Mehr als seine Grundprinzipien kann ich hier nicht darstellen.

Das alte Recht hatte unterschieden zwischen dem Verfall dessen, was aus oder für eine Straftat erlangt worden war, und der Einziehung von Gegenständen („producta et instrumenta sceleris“). Das ist in der Sache geblieben, wurde aber nun unter den Oberbegriff „Einziehung“ gebracht (so wie die Richtlinie 2014/42/EU nur von „confiscation“ spricht).

Eingezogen wird nun, was „durch“ die Tat erlangt wurde. Früher hieß es unmittelbar erlangt „aus“ der Tat. Nun genügt jeder Kausalzusammenhang, und wenn er auch zu indirekten Gewinnen führt. Damit ist das Bruttoprinzip gestärkt. Es entspricht den Regeln des Bereicherungsrechts. Vorteile aus verbotenen Geschäften sollen „unwiederbringlich verloren sein“. <sup>(9)</sup> Zweifel bleiben dennoch. Wie es, wenn das Geschäft verboten, weil nicht genehmigt, aber genehmigungsfähig war?

Die erweiterte Einziehung war 1999 eingeführt worden, um der organisierten Kriminalität die finanzielle Basis zu nehmen, und sie war nur Delikte dieses Typus vorgesehen. Nun ist sie auf alle Straftatbestände erstreckt worden. Das darf man kritisieren. Das Gericht muss noch nicht einmal eine bestimmte Straftat feststellen, sondern nur davon überzeugt sein, dass es irgendeine gegeben hat.

Die selbständige Einziehung (§ 76 a StGB) gab es bisher auch schon. Man braucht sie in den Fällen, in denen ein subjektives Strafverfahren nicht möglich ist (Beispiele: der Täter ist auf der Flucht; es gibt mehrere Verdächtige, von denen man keinen mit Sicherheit als den Täter identifizieren kann; die Tat ist schon verjährt). Immerhin, es musste eine bestimmte Tat begangen worden sein. Davon hat sich Gesetzgeber nun gelöst und verweist selbst auf das Institut der „non-conviction-based confiscation/forfeiture“ des angloamerikanischen Rechts und die „misure di prevenzione“ des italienischen Rechts. Die Herkunft des Vermögens darf unklar bleiben, und eine konkrete Tat muss auch nicht nachgewiesen werden. Wiederum genügt die Überzeugung von irgendeiner rechtswidrigen Tat. Das Prozessrecht geht noch einen Schritt weiter (§§ 435 – 437 StPO) und nennt einen Katalog von Kriterien (also Indizien), die das

---

<sup>(9)</sup> So schon BGHSt 52,227.

Gericht bei seiner Entscheidung „insbesondere auch berücksichtigen“ kann. Das ist ganz unverhohlen die Aufforderung den Richter, sich zu überzeugen. Dem Betroffenen wird die Last zugeschoben, gegen diesen prima-facie-Beweis vorzugehen.

Der Gesetzgeber sieht das Kernstück seiner Reform in der neuen Regelung der Opferentschädigung. Nach dem alten Recht durfte der Staat Vermögenswerte nicht einziehen, wenn es einen individuellen Geschädigten gab, der darauf Anspruch hatte. Da wollte der Staat einerseits zurückstehen und andererseits dem Verletzten helfen. Dazu gab es das Institut der Rückgewinnungshilfe: der Staat stellte die Sachen oder Werte sicher, damit der Verletzte eine Chance hatte, sie zu beanspruchen und wieder zu bekommen. Das war alles sehr mühsam, kompliziert und wenig effektiv.

Im neuen Recht findet die Entschädigung von Verletzten erst im Strafvollstreckungsverfahren statt, also nach Rechtskraft des Urteils. Die Opfer können zwar nach wie vor auf eigene Faust zivilrechtlich vorgehen. Ihnen soll aber ein einfacher Weg geboten werden, der sie keinem Kostenrisiko aussetzt.

Für die Art und Weise der Entschädigung kommt es zunächst darauf an, ob der durch die Straftat erlangte Gegenstand noch vorhanden ist. Meistens ist er ja gleich beschlagnahmt worden, ebenso wie rasch angeordnet wurde, Taterträge einzuziehen. Nach Rechtskraft kann der Verletzte seinen Anspruch bei der Vollstreckungsbehörde anmelden. Dann werden ihm die Gegenstände herausgegeben und Werte zurück übertragen.

Ist aber die Beute schon verschoben oder versilbert, kommt nur Wertersatz in Frage. Da wird es etwas komplizierter. Dann hat die Staatsanwaltschaft meistens Gegenstände ersatzweise gepfändet oder andere Werte eingezogen werden. Die müssen erst einmal liquide gemacht werden. Danach zieht man Bilanz: reichen die Werte, um die Schadensersatzansprüche des oder der Opfer zu befriedigen („Deckungsfall“) oder reichen sie nicht.

Im Deckungsfall wird der Erlös aus der Verwertung an das oder die Opfer in der Höhe ihrer Ansprüche überwiesen.

Vollkommen anders wird verfahren, wenn das gesicherte Vermögen zu gering ist, um alle Ansprüche abzudecken („Mangelfall“). Hier konkurrieren nun mehrere Verletzte. Früher galt der Prioritätsgrundsatz, was leider ein ungerechtes „Windhundrennen“ auslöste. Für diese Situation gibt es aber schon eine perfekte Regelung in einem anderen Rechtsgebiet: das Insolvenzrecht nämlich. Genau darauf verweist das neue Gesetz. Das ist eine völlig neue Verknüpfung und Verweisung. Das Strafrecht übergibt den Staffelstab dem Insolvenzrichter. Mit der Eröffnung des Insolvenz-

verfahrens erlischt das Sicherungsrecht des Staates. Die Vermögensgegenstände kommen zur Insolvenzmasse. Die Verletzten werden im Insolvenzverfahren entschädigt. Sie sind Insolvenzgläubiger geworden. Die Staatsanwaltschaft hat ein eigenes Insolvenzantragsrecht erhalten. Sie kann den Antrag jederzeit stellen, sogar schon im Ermittlungsverfahren, aber auch erst nach dem Urteil.

Das ist eine wirklich gelungene Lösung: Die Strafjustiz wird von Verteilungsproblemen entlastet, die nicht ihr Metier sind, und das sachgerechte Ergebnis wird durch die bewährten Mechanismen des Insolvenzrechts gewährleistet.

Diese Reform geht auf eine Richtlinie zurück, und ich hoffe, dass ich mir einbilden darf, ein wenig dazu beigetragen zu haben. Im Rahmen des Grotius-Programms gab es eine italienisch-französisch-englische Arbeitsgruppe exakt zur Reform von Einziehung und Verfall. Deutsche Beteiligung war eigentlich nicht vorgesehen, aber meine Freunde in Italien haben entschieden, dass ich Italiener genug sei, um auch teilzunehmen, und so erhielt ich eine Einladung vom ufficio Europa der Città di Palermo. Getagt haben wir übrigens in einem großen Hotel, das die Stadt der Mafia abgenommen hatte. Damals haben die deutschen Behörden manchmal das Fahrrad eines Drogenkuriers eingezogen, nicht aber Ferraris und Villen.

#### IV. *Das Strafverfahren*

Diese Überschrift soll sowohl das Recht wie die Praxis umfassen.

##### 1. *Internal investigations*

Offiziell gibt es keine Beweislast im Strafprozess. Inoffiziell wird sie immer drückender. Im Wirtschaftsrecht haben sich die Pflichten zu Dokumentation, Kontrolle, Mitteilung und Mitwirkung ständig vermehrt und verschärft. Allem Anschein nach neigen die Staatsanwaltschaften dazu, diese Pflichten in den prozessualen Raum gewissermaßen zu verlängern. Wenn sie einmal in einem Unternehmen durchsucht haben, fangen dort die internen Revisionen an, durchgeführt meist von einer Truppe externer Anwälte, von deren Mannschaftsstärke eine Staatsanwaltschaft nur träumen kann. Die befragen dann die Mitarbeiter. Sie sind arbeitsrechtlich zur Auskunft verpflichtet. Diese „Interviews“ finden oft ohne Belehrung statt, oft auch ohne Anwesenheit eines Anwalts des Betroffenen (der ohnehin nicht wüsste, ob er nun Zeugenbeistand oder Verteidiger wäre), nicht selten ohne Protokoll, ohne dass man vorgehaltene Aktenstücke oder über das „Gespräch“ gefertigte „Notizen“ zu Gesicht bekäme. Klar, dass die

Staatsanwaltschaft das haben will, und über einen „Informationsaustausch“ ist meist schon verhandelt worden.

Gegenüber dem Arbeitgeber darf der Mitarbeiter nicht schweigen. Wie ist es, wenn er sich gegenüber der Staatsanwaltschaft auf sein Recht berufen dürfte, als Beschuldigter nicht aussagen zu müssen? Darf die Staatsanwaltschaft dann sein „Interview“ verwerten, wenn es ihr vom Unternehmen im Rahmen der vereinbarten Kooperation übergeben wurde? Das ist ungeklärt.

Was die Führungsebene betrifft, kommt es nur noch auf den subjektiven Tatbestand an. Bei Vorsatz mindestens Komplize, und wenn nicht Komplize, dann eben Compliance; das funktioniert immer. Der Anfangsverdacht einer Aufsichtspflichtverletzung (§§ 130, 30 OWiG) bestätigt sich oft durch die internen Untersuchungen oder ganz von selbst. Es liegt in der „Natur der Sache“, dass die von der Staatsanwaltschaft ermittelten Taten aus dem Unternehmen heraus durch schärfere Kontrollen „wesentlich erschwert“ worden wären. § 130 OWiG verlangt ja nicht mehr als den Verdacht der Kausalität, vornehmer gesagt eine Risikohöherung. Das Ganze nimmt dadurch größere Ausmaße an, dass das Unternehmen ein Amnestieprogramm für seine Arbeitnehmer auflegen wird. Auch der Staat lockt ja Kronzeugen und belohnt die Selbstanzeige.

Wohin führt das alles? Beweise werden zur Bringschuld. Sie trifft jedenfalls das Unternehmen. Nemo tenetur für Unternehmen ist eine Illusion. Und wenn dann die Unterlagen gesichtet sind, aus denen sich ein Verdacht gegen Individuen ergibt, dann sollen die sich auf ihr Schweigerecht oder etwa ein Verwertungsverbot berufen dürfen? Das hält theoretisch nicht lange. Und praktisch ist es ohnehin sinnlos.

Das rechtlich Spannende an dieser Geschichte ist die Stellung der Kanzlei, die mit den internen Untersuchungen – nicht aber mit der Strafverteidigung – beauftragt wurde. Die Staatsanwaltschaft München ermittelt wegen des Diesel-Skandals gegen VW und hat bei einer amerikanischen Kanzlei (Jones Day) deren Unterlagen über ihre internen Untersuchungen beschlagnahmt. Sie liegen zur Zeit versiegelt bei Gericht, denn die Kanzlei hat sich mit einer Verfassungsbeschwerde an das Bundesverfassungsgericht gewendet. Wir werden sehen, ob es in dieser Situation ein „attorney client privilege“ gibt.

## 2. Absprachen, Verständigung, deal

Seit 2009 haben wir ein „Gesetz über die Verständigung im Strafverfahren“. Vorher whatten wir, mindestens 30 Jahre lang, eine entsprechende Praxis und einige strukturelle Regeln des BGH dazu. Was ist nun



besser geworden? Nichts. Mehr Transparenz sollte geschaffen werden. Die Öffentlichkeit erfährt nun, was sich ohnehin jeder schon denken konnte, dass es nämlich Gespräche gegeben hat.

Apropos Öffentlichkeit: Urkunden, in Wirtschaftsstrafsachen das wichtigste Beweismittel, müssen verlesen werden. Das ist der gesetzliche Regelfall. Sie können aber auch im Selbstleseverfahren den Richtern, der Staatsanwaltschaft und den Verteidigern aus den Akten kopiert und mit nach Hause gegeben werden. Sie gelten dann als verlesen, in den Prozess eingeführt. Das ist praktisch der Normalfall. Wenn ich zusammenzähle, wie viele Seiten ich in meinen letzten zwei großen Wirtschaftsstrafsachen in dieser Variante des Urkundenbeweises gelesen habe, komme ich auf etwa 20.000. Die Öffentlichkeit bekommt sie weder zu sehen noch zu hören (weil in der Verhandlung nicht verlesen). Soviel zu Öffentlichkeit und Transparenz.

Die gesetzliche Regelung der Verständigung ist prinzipiell misslungen, funktioniert aber dennoch in der Praxis ganz gut. Man weiß: viele Verfahrensprinzipien werden verletzt oder verbogen, aber man weiß auch, dass es ohne Absprachen nicht mehr geht. Der Gesetzgeber klammerte sich einerseits an das inquisitorische Prinzip und den unverzichtbaren Wert der materiellen Wahrheit, versuchte aber andererseits, Raum für Konventionen schaffen. Er wollte dem Gericht nicht das Geringste aus der Hand nehmen und zugleich vieles in die Hände von Staatsanwaltschaft und Verteidigung legen. Das konnte nicht funktionieren. Eine zentrale Vorschrift unseres Strafprozessrechts (§ 244 Abs. 2) enthält das inquisitorische Prinzip und sagt, dass das Gericht verpflichtet ist, „zur Erforschung der Wahrheit die Beweisaufnahme von Amts wegen auf alle Tatsachen und Beweismittel zu erstrecken, die für die Entscheidung von Bedeutung sind“. Im Gesetz über die Verständigung heißt es, dass diese Vorschrift „unberührt“ bleibe (§ 257 c Abs. 1 S. 2). Wenn sich nun aber die Beteiligten mit dem Ziel, das Verfahren zu beenden, darüber einigen dürfen, welche Beweise nicht mehr erhoben werden sollen, dann bleibt jene Regel nicht unberührt. Dann ist sie suspendiert.

Der Richter ist bei einer Absprache nicht mehr unparteiisch, genau genommen. Er ist vielmehr Partei eines Vertrages geworden, den er mit Staatsanwaltschaft und Verteidigung schließt. Und er ist der einzige Vertragspartner, der die Absprachen nahezu nach Belieben kündigen kann. „Die Bindung des Gerichts an eine Verständigung entfällt, wenn rechtlich oder tatsächlich bedeutsame Umstände übersehen worden sind“ (§ 257 Abs. 4 S. 1 StPO) – was ja im Vertragsrecht normalerweise in die Risikosphäre dessen fällt, der sie übersehen hat. Sie entfällt auch, „wenn das

weitere Prozessverhalten des Angeklagten nicht mehr dem Verhalten entspricht, das der Prognose des Gerichts zugrunde gelegt worden ist" (loc. cit. S. 2). Diese rätselhafte Formulierung macht den Richter also auch noch zum maestro benemerito.

„Bestandteil jeder Verständigung soll ein Geständnis sein" (§ 257 Abs. 2 S. 3). Auf welche andere Weise sollte sich denn auch der Angeklagte eine mildere Strafe verdienen können? Das Geständnis darf aber nicht nur ein „Formalgeständnis" sein. Das Gericht muss überprüfen, ob es auch substantiell und glaubhaft ist. Und wie soll es das tun, da ja doch weitere Beweisaufnahmen zu diesem Zweck das Verfahren eben nicht abkürzen, sondern verlängern würden? Es kann nur durch den Vergleich mit dem Inhalt der Akten geschehen, und damit beruht das Urteil eben nicht mehr, wie es die StPO vorsieht, auf dem „Inbegriff der Hauptverhandlung", sondern mehr oder weniger auf den Akten.

Dieses Geständnis darf nicht verwertet werden, wenn sich das Gericht nicht mehr an die Verständigung gebunden hält. Man muss schon ein Zyniker sein, um das für tröstlich zu halten. Der Angeklagte kann zwar jederzeit sein Geständnis widerrufen und Rechtsmittel einlegen. Aber den Widerruf plausibel zu machen, ist fast unmöglich. Und wenn man in der Hauptverhandlung die Konfrontation gescheut und auf Kooperation gesetzt hat, war man brav und hat eben nicht Munition für die Revision gesammelt, sondern steht mit leeren Händen da.

### *V. Perspektiven*

Deutschland ist eine Insel, was das Unternehmensstrafrecht betrifft. Eine Insel der Seligen aber ist es nicht. Ich hatte vorhin gesagt: „Was die Führungsebene betrifft, kommt es nur noch auf den subjektiven Tatbestand an. Bei Vorsatz zumindest Komplize, und wenn nicht Komplize, dann eben Compliance; das funktioniert immer." Das ist zwar richtig, aber ich hatte zwei Punkte nicht hervorgehoben. Mit einer vorsätzlichen Beteiligung an der Tat, aber auch einer nur fahrlässigen Verletzung der Aufsichtspflicht kann man als Nebenfolge eine gravierende Sanktion gegen das Unternehmen verbinden: die Abschöpfung der erzielten Gewinne (§ 30 OWiG). So ist in spektakulären Wirtschaftsstrafverfahren in der jüngeren Vergangenheit oft verfahren worden. Allein in den Fällen, mit denen ich befasst war, Siemens, MAN, Ferrostaal, waren es jeweils dreistellige Millionenbeträge. Damit hat Deutschland bislang jede Kritik zurückgewiesen: die Sanktionierung müsse nach den Regeln der EU wirksam., abschreckend und verhältnismäßig sein. Na also, so sei es doch auch,

und dass die Sanktionen spezifisch strafrechtlicher Art sein müssten, das habe ja niemand gesagt.

Das ist richtig. Richtig ist auch, dass der BGH schon lange sehr strenge Regeln zur strafrechtlichen Haftung der Leitungsebene geschaffen hat.<sup>(10)</sup> Ein Beispiel: das schädliche Produkt wird zu spät zurückgerufen und vom Markt genommen. Der Geschäftsführer für Südamerika sagt, er sei dort, wo es ohnehin keine Schadensfälle gegen habe, nicht für den Vertrieb, sondern nur für die Werbung zuständig gewesen, und wenn er für einen Rückruf gestimmt hätte, wäre er von den anderen überstimmt worden. Mag sein, hat der BGH gesagt, aber wer es nicht wenigstens versucht hat, seine Meinung durchzusetzen, könne sich nicht auf sein Schweigen und die übermächtige Mehrheit berufen.

Damit ist für kritische Situationen die Haftung der gesamten Geschäftsleitung als Täter etabliert. Das ist ein drakonischer Ersatz für die in Deutschland noch immer nicht etablierte Haftung des Unternehmens selbst. Was die Effektivität und andere europäische Vorgaben betrifft, sollte das genug sein.

Ein gefühltes Defizit gibt es aber für Viele noch immer. Es hat eher symbolischen Charakter. Man kann das Unternehmen als den „eigentlich Schuldigen“ zwar moralisch, aber noch nicht juristisch anprangern. Und darum geht es denen, die für eine Strafbarkeit von Unternehmen eintreten.<sup>(11)</sup>

Ich habe seit 1993 darüber geschrieben und kann nicht erkennen, dass es neue Gedanken gäbe.<sup>(12)</sup> Was den Deutschen im Wege steht, das ist das individualistische Konzept von Schuld, oder, um es personifiziert auszudrücken, es sind die Philosophen Kant und Hegel, Fichte und Schelling. Darüber kann man sich inzwischen hinwegsetzen. Die Sanktion gegen Unternehmen muss ja nicht Strafe heißen und damit Schuld im klassischen Sinne voraussetzen. Wir haben gerade gesehen, dass es neben Strafe und Maßregeln eine dritte Spur gibt, die wie Strafe wirkt, aber

---

<sup>(10)</sup> BGHSt 37,106, zur Produkthaftung.

<sup>(11)</sup> Es gibt einen „Entwurf eines Gesetzes zur Einführung der strafrechtlichen Verantwortlichkeit von Unternehmen und sonstigen Verbänden“, Gesetzesantrag des Landes Nordrhein-Westfalen 2013, der zu viele Schwächen hat.

<sup>(12)</sup> Zur Bestrafung von Unternehmen, JZ 1993, 429 ff., Sulla responsabilità penale dall'impresa, in: Sistema Penale e Criminalità Economica, Napoli (ESI), 1998, p.175 ss., La responsabilità penale di enti collettivi nell'Ordinamento tedesco, in: Societas puniri potest. La responsabilità da reato degli enti collettivi, Padova (CEDAM) 2003, S. 189 – 203; Die strafrechtliche Verantwortlichkeit von Kollektiven, in: Verbraucherkauf, Umwelthaftung, Insolvenzrecht, Wirtschaftsrecht Hrsg. Wolfgang Grunsky u.a. Heidelberg (C. F. Müller) 2004, S. 117 – 127.

Einziehung heißt. Das sind Fragen der Symbolik und der Terminologie. Wo es existenziell ernst wird, um Grundrechte geht und die Verfassung des Rechtsstaats, das ist (wie ich 1993 gesagt habe), die Stellung des Unternehmens im Strafverfahren. Aber darüber denken die Deutschen nicht so gerne nach wie über Kant und Hegel.

*ZUSAMMENFASSUNG: Im materiellen Recht gibt es keine offensichtliche Abkehr von den klassischen Regeln der Dogmatik und der Kriminalpolitik. Latent findet sich aber doch statt. Gesellschaftliche Angst verlangt nach mehr Sicherheit. Auch Brüssel benimmt sich martialisch. Von dort kommt zum Beispiel die Idee, Geldwäsche auch dann für strafbar zu erklären, wenn nur der Verdacht einer Vortat besteht. Geradezu revolutionär neu ist in Deutschland die strafrechtliche Vermögensabschöpfung geregelt worden. Sie könnte neben Strafen und Maßregeln zur „Dritten Spur“ des Strafrechts werden. Auch hier reicht in vielen Fällen der Verdacht einer Straftat für einschneidende Sanktionen. Wir geraten immer mehr in Gefahr, ein Strafrecht des Verdachts zu etablieren. Im Prozessrecht hat sich der Gesetzgeber blamiert. Seit Jahrzehnten werden praeter legem Absprachen praktiziert. Der Bundesgerichtshof hatte sie kanalisiert. Nun gibt es ein misslungenes Gesetz dazu. Wenn es vernünftig weitergehen soll, muss die Praxis pragmatisch verfahren. Italienische Tugenden sind gefragt!*

*ABSTRACT: Substantive criminal law has not apparently departed from classical rules of criminal dogmatic and policy; instead, such departure is realised latently. The diffused social panic requires more security. Even Bruxelles behaves in a martial way: from there comes, for instance, the idea of punishing money laundering also upon the mere suspicion of a predicate offence. In Germany, the regulation of property confiscation has been reformed in quite a revolutionary fashion: it might well become, in addition to punishment and security measures, a “third track” of criminal law. Even in such area, in many cases the suspicion of an offence is enough to ground invasive sanctions. There is an increasing danger of the consolidation of criminal law of suspicion. In procedural law, the legislator has compromise its own reputation: since decades, agreements on punishment praeter legem, which the German Federal Court had regulated, were practiced, but now an ill-conceived law on the subject has been introduced. In order for it to function in a rational fashion, some pragmatism it is required in practice: we need Italian virtues!*

## COMMENTI A SENTENZA

---

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 24.2.2017 (dep. 20.4.2017), n. 18927

Pres. Cavallo – Est. Socci – S.L. ricorrente

**Concorso di reati e concorso di norme – Principio di specialità – Bancarotta fraudolenta documentale – Occultamento o distruzione di documenti contabili – Rapporti tra reati** (art. 216 l. fall.; art. 10 d.lgs. 74/2000; art. 15 c.p.)

*Non sussiste specialità ex art. 15 c.p. tra la bancarotta fraudolenta documentale (art. 216, comma 1, n. 2, l. fall.) e l'occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000) stante la diversità delle suddette fattispecie incriminatrici, richiedendo quella tributaria la impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dall'art. 216, n. 2 l. fall. si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditorî, rapportato all'intero corredo documentale, risultando irrilevante l'obbligo normativo della relativa tenuta, ben potendosi apprezzare la lesione anche dalla sottrazione di scritture meramente facoltative. Inoltre, nell'ipotesi fallimentare la volontà del soggetto agente si concreta nella specifica volontà di procurare a sé o ad altro ingiusto profitto o, alternativamente di recare pregiudizio ai creditori, finalità non presente nella fattispecie fiscale.*

*Ritenuto in fatto*

1. La Corte d'Appello di Milano con sentenza del 7 marzo 2016, in parziale riforma della decisione del Tribunale di Milano (13 maggio 2013) assolveva S.L. dal reato *sub* A – art. 5 d.lgs. 74/2000 – limitatamente al periodo di imposta 2007, perché il fatto non sussiste e rideterminava la pena in anni 1 e mesi 10 di reclusione, riducendo le pene accessorie di conseguenza, confermava nel resto (capo B, art. 10 d.lgs. 74/2000; capo C, art. 8 d.lgs. 74/2000).

2. L'imputato propone ricorso per cassazione, tramite il difensore, deducendo i motivi di seguito enunciati (*omissis*).

2.1. Applicazione del principio di specialità *ex* art. 15 c.p. tra il delitto di cui all'art. 216 l. fall. e quello dell'art. 10 d.lgs. 74/2000.

Il 16 marzo 2016 il Tribunale di Milano depositava le motivazioni della sentenza 13634/15 che aveva condannato il ricorrente, unitamente al fratello, per il reato di cui all'art. 223 e 216, comma 1, l. fall. La fattispecie dell'art. 10 d.lgs. 74/2000 integra una fattispecie con condotta identica, combaciante con la bancarotta fraudolenta documentale. Dall'analisi delle imputazioni si ricava che trattasi della medesima condotta. Il reato più grave è quello fallimentare (pena edittale superiore) per il quale è intervenuta la condanna e quindi *ex* art. 15 c.p. quello dell'art. 10 d.lgs. 74/2000 deve ritenersi assorbito.

Ha chiesto, quindi, l'annullamento della decisione impugnata.

*Considerato in diritto*

3. Il ricorso è inammissibile perché il motivo di ricorso non è stato proposto in appello e, comunque, per manifesta infondatezza e per la sua genericità.

Il ricorrente pone una questione di *ne bis in idem* relativamente alla precedente condanna (anche se non ancora definitiva) per il reato fallimentare.

Non può essere nuovamente promossa l'azione penale per un fatto e contro una persona per i quali un processo già sia pendente (anche se in fase o grado diversi) nella stessa sede giudiziaria e su iniziativa del medesimo ufficio del P.M., di talché nel procedimento eventualmente duplicato deve essere disposta l'archiviazione oppure, se l'azione sia stata esercitata, deve essere rilevata con sentenza la relativa causa di improcedibilità. La non procedibilità consegue alla preclusione determinata dalla consumazione del potere già esercitato dal P.M., ma riguarda solo le situazioni di litispendenza relative a procedimenti pendenti avanti a giudici egualmente competenti e non produttive di una stasi del rapporto processuale, come tali non regolate dalle disposizioni sui conflitti positivi di competenza, che restano invece applicabili alle ipotesi di duplicazione del processo innanzi a giudici di diverse sedi giudiziarie, uno dei quali sia incompetente (Sez. U., n. 34655 del 28 giugno 2005, dep. 28 settembre 2005, Donati ed altro, Rv. 23180001).

Orbene, così ricostruita la questione, divieto di un secondo giudizio per stesso fatto, si deve rilevare che la questione non può essere proposta per la prima volta in sede di legittimità: "Non è deducibile per la prima volta davanti alla Corte di cassazione la violazione del divieto del *ne bis in idem* sostanziale, in quanto l'accertamento relativo alla identità del fatto oggetto dei due diversi procedimenti, intesa come coincidenza di tutte le componenti della fattispecie concreta, implica un apprezzamento di merito" (Sez. VII, n. 41572 del 13 settembre 2016, dep. 4 ottobre 2016, Tassone, Rv. 26828201).

3.1. Comunque, stante la questione di puro diritto e senza analisi della fattispecie concreta, la Corte già si è pronunciata sull'insussistenza della specialità (e quindi del *ne bis in idem* sostanziale tra l'art. 10 d.lgs. 74/2000 e la bancarotta documentale): "Non sussiste la violazione del principio del *ne bis in idem* (art. 649 c.p.p.), qualora alla condanna per illecito tributario (nella specie per occultamento e distruzione di documenti contabili, previsto dall'art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000) faccia seguito la condanna per bancarotta fraudolenta documentale, stante la diversità delle suddette fattispecie incriminatrici, richiedendo quella penal-tributaria la impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dall'art. 216, n. 2, l. fall. si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditori, rapportato all'intero corredo documentale, risultando irrilevante l'obbligo normativo della relativa tenuta, ben potendosi apprezzare la lesione anche dalla sottrazione di scritture meramente facoltative. Inoltre, nell'ipotesi fallimentare la volontà del soggetto agente si concreta nella specifica volontà di procurare a sé o ad altro ingiusto profitto o, alternativamente, di recare pregiudizio ai creditori, finalità non presente nella fattispecie fiscale" (Sez. V, n. 16360 del 1° marzo 2011, dep. 26 aprile 2011, Romele, Rv. 25017501; v. anche Sez. III, n. 3539 del 20 novembre 2015, dep. 27 gennaio 2016, Cepparo, Rv. 26613301).

Alla dichiarazione di inammissibilità consegue il pagamento in favore della Cassa delle ammende della somma di Euro 2.000,00, e delle spese del procedimento, ex art. 616 c.p.p. (*Omissis*)

## SUL (PRETESO) CONCORSO DI REATI TRA BANCAROTTA DOCUMENTALE ED ART. 10 D.LGS. 74/2000 § SPECIALITÀ, BENI GIURIDICI ETEROGENEI, CLAUSOLE DI RISERVA

SOMMARIO: 1. Le argomentazioni della sentenza: l'incerto confine tra specialità e *ne bis in idem*. – 2. Una piccola rassegna di precedenti. – 3. Bene giuridico eterogeneo, principio di legalità e specialità *ex art.* 15 c.p. – 4. Sul rapporto strutturale tra l'art. 10 d.lgs. 74/2000 e la bancarotta fraudolenta documentale: la specialità del dolo specifico... – 5. (segue) ...la diversità di "evento" e di oggetto materiale. – 6. Alcune conclusioni.

1. – La sentenza di legittimità in commento prende le mosse da un ricorso nel quale viene invocata la violazione del principio del *ne bis in idem* processuale: essendo intervenuta una condanna per bancarotta fraudolenta documentale (pur non definitiva), si sostiene l'inammissibilità di un nuovo procedimento penale relativo alla violazione dell'art. 10 d.lgs. 74/2000. Alla questione la Corte dedica una cospicua parte della motivazione, al termine della quale conclude per l'inammissibilità del ricorso sulla base di un duplice ordine di argomenti. In primo luogo, si osserva che la questione non può porsi per la prima volta in sede di legittimità, implicando essa una valutazione di conformità del fatto storico al tipo che è caratteristica dell'apprezzamento di merito (com'è noto, sottratto al giudizio di legittimità) (1).

Tuttavia, la sentenza non si arresta sulla conferma del confine appena menzionato, ma apre altresì una finestra sui rapporti strutturali tra i due reati, dichiarando la configurabilità del concorso formale e l'impossibilità di evocare il principio dell'art. 649 c.p.p. "*qualora alla condanna per illecito tributario faccia seguito la condanna per bancarotta fraudolenta documentale, stante la diversità delle suddette fattispecie incriminatrici, richiedendo quella penal-tributaria la impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dall'art. 216, n. 2, l. fall. si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditori, rapportato all'intero corredo documentale, risultando irrilevante l'ob-*

---

(1) Sul tema della mobilità del confine tra "merito" e "legittimità" nel giudizio di Cassazione, che in questa sede non può che essere menzionato, per la complessità dello studio, articolato su una casistica notevolissima (e con una prospettiva privilegiata), cfr. IACOVIELLO, *La Cassazione penale. Fatto, diritto e motivazione*, Milano 2013, in particolare 241 ss., 342 ss. e 510 ss.

*bligo normativo della relativa tenuta, ben potendosi apprezzare la lesione anche dalla sottrazione di scritture meramente facoltative. Inoltre, nell'ipotesi fallimentare la volontà del soggetto agente si concreta nella specifica volontà di procurare a sé o ad altro ingiusto profitto o, alternativamente di recare pregiudizio ai creditori, finalità non presente nella fattispecie fiscale”.*

In breve, la Suprema Corte perviene a negare le ragioni del *ne bis in idem* sostanziale parimenti negando che tra le due fattispecie sia configurabile una strutturazione in termini di specialità, cui consegue l'ulteriore negazione della rilevanza processuale della “doppia” incriminazione *ex art. 649 c.p.p.*

Tale conclusione pare tutt'altro che di cristallina chiarezza. A ben vedere, infatti, profondamente diversi sono i presupposti e le finalità dei due principî in tema di *ne bis in idem*: mentre l'uno interviene sul piano della risoluzione del concorso di norme, con l'ambizione di esprimere un canone di giustizia sostanziale, l'omologo principio processuale mira primariamente a scongiurare il conflitto di giudicati, in ossequio ad una esigenza di certezza giuridica da intendere nella sua doppia veste ordinamentale e personalistico-garantistica. Ancora, mentre il primo si rapporta alla fattispecie legale astratta, almeno nei più recenti approdi dottrinali, il secondo tende – incentivato anche dall'incessante produzione della Corte di Strasburgo <sup>(2)</sup> – a connotarsi per una sempre maggiore adesione al fatto naturalistico come accadimento storico, quasi del tutto deprivato della sua normatività <sup>(3)</sup>. Infine, non può certo negarsi che sia senza sforzo immaginabile un reciproco e autonomo ambito di operatività, tanto con riferimento al primo, quanto con riguardo al secondo <sup>(4)</sup>.

---

<sup>(2)</sup> Un esaustivo quadro giurisprudenziale è riportato nelle relazioni *Considerazioni sul principio del ne bis in idem nella recente giurisprudenza europea: la sentenza 4 marzo 2014, Grande Stevens e altri contro Italia*, rel. n. 35/2014, e *Ne bis in idem. Percorsi interpretativi e recenti approdi della giurisprudenza nazionale ed europea*, rel. n. 26/2017, entrambe a cura dell'Ufficio del Ruolo e del Massimario della Suprema Corte di Cassazione, in *www.cortedicassazione.it*; è poi obbligato il riferimento a Corte Cost., 12 maggio 2016, n. 102, in *giurcost.org*, con nota di BONTEMPELLI, “Ne bis in idem” e legalità penale nel processo per gli abusi di mercato, in *Arch. pen.*, 2016, 389 ss.

<sup>(3)</sup> Il momentaneo epilogo della parabola in discorso è rappresentato da Corte Cost., 21 luglio 2016, n. 200, in *giurcost.org*, con nota di PULITANÒ, *La Corte costituzionale sul ne bis in idem*, in *Cass. pen.*, 2017, 70 ss. e di FERRUA, *La sentenza costituzionale sul caso Eternit: il ne bis in idem tra diritto vigente e diritto vivente*, *ivi*, 78 ss.

<sup>(4)</sup> Esemplare, sul punto, Corte Cost., 21 luglio 2016, n. 200, *cit.*, laddove si afferma che “solo un giudizio obiettivo sulla medesimezza dell'accadimento storico scongiura il rischio che la proliferazione delle figure di reato, alle quali in astratto si potrebbe ricondurre lo stesso fatto, offra l'occasione per iniziative punitive, se non pretestuose, comunque tali da porre



In conclusione, si può dire che tra il *ne bis in idem* sostanziale e il *ne bis in idem* processuale si pone una frattura: all'allargarsi del primo proporzionalmente si manifesta l'esigenza di non farlo coincidere col secondo <sup>(5)</sup>.

---

*perennemente in soggezione l'individuo [...]. Le sempre opinabili considerazioni sugli interessi tutelati dalle norme incriminatrici, sui beni giuridici offesi, sulla natura giuridica dell'evento, sulle implicazioni penalistiche del fatto e quant'altro concerne i diversi reati, oggetto dei successivi giudizi, non si confanno alla garanzia costituzionale e convenzionale del ne bis in idem e sono estranee al nostro ordinamento [...]. Né queste opzioni in sé violano la garanzia individuale del divieto di bis in idem, che si sviluppa invece con assoluta certezza in una dimensione esclusivamente processuale, e preclude non il simultaneus processus per distinti reati commessi con il medesimo fatto, ma una seconda iniziativa penale, laddove tale fatto sia già stato oggetto di una pronuncia di carattere definitivo. In linea astratta, pertanto, la circostanza che i reati concorrano formalmente non sembrerebbe interferire con l'area coperta dal portato normativo dell'art. 649 cod. proc. pen. Quest'ultima dovrebbe, al contrario, essere determinata esclusivamente dalla formazione di un giudicato sul medesimo fatto, sia che esso costituisca un solo reato, sia che integri plurime fattispecie delittuose realizzate con un'unica azione od omissione. Ciò detto, questa Corte è obbligata a prendere atto che il diritto vivente [...] ha saldato il profilo sostanziale implicato dal concorso formale di reati con quello processuale recato dal divieto di bis in idem, esonerando il giudice dall'indagare sulla identità empirica del fatto, ai fini dell'applicazione dell'art. 649 cod. proc. pen. La garanzia espressa da questa norma, infatti, viene scavalcata per la sola circostanza che il reato già giudicato definitivamente concorre formalmente, ai sensi dell'art. 81 cod. pen., con il reato per il quale si procede. [...] Per decidere sulla unicità o pluralità dei reati determinati dalla condotta dell'agente, ai sensi dell'art. 81 cod. pen., l'interprete, che deve sciogliere il nodo dell'eventuale concorso apparente delle norme incriminatrici, considera gli elementi del fatto materiale giuridicamente rilevanti, si interroga, tra l'altro, sul bene giuridico tutelato dalle convergenti disposizioni penali e può assumere l'evento in un'accezione che cessa di essere empirica. Questa operazione, connotata in modo del tutto legittimo al giudizio penalistico sul concorso formale di reati, e dalla quale dipende la celebrazione di un eventuale simultaneus processus, deve reputarsi sbarrata dall'art. 4 del Protocollo n. 7, perché segna l'abbandono dell'idem factum, quale unico fattore per stabilire se sia applicabile o no il divieto di bis in idem. Nel sistema della CEDU (e, come si è visto, anche in base alla Costituzione repubblicana), l'esercizio di una nuova azione penale dopo la formazione del giudicato deve invece dipendere esclusivamente dal raffronto tra la prima contestazione, per come si è sviluppata nel processo, e il fatto posto a base della nuova iniziativa del pubblico ministero, ed è perciò permessa in casi di diversità, ma sempre vietata nell'ipotesi di medesimezza del fatto storico".*

<sup>(5)</sup> Così MANTOVANI, *Concorso e conflitto di norme nel diritto penale*, Bologna 1966, 412. Sul tema, senza pretesa di completezza, e da diverse prospettive, cfr. VASSALLI, voce *Antefatto non punibile. Post-fatto non punibile*, in *Enc. dir.*, II, Milano 1958, 518; SINISCALCO, *Il concorso apparente di norme nell'ordinamento penale italiano*, Milano 1961, 62 ss.; MANTOVANI, *Concorso*, cit., 394 ss.; COPPI, *Reato continuato e cosa giudicata*, Napoli 1969, 322 ss.; LOZZI, *Profili di una indagine sui rapporti tra "ne bis in idem" e concorso formale di reati*, Milano 1974, 57 ss.; GIOVENE, voce *Giudicato*, in *Dig. disc. pen.*, V, Torino 1991, 423 ss.; PAPA, *Le qualificazioni giuridiche multiple nel diritto penale. Contributo allo studio del concorso apparente di norme*, Torino 1997, 31 ss.; MUSCATIELLO, *Pluralità e unità di reati. Per una microfisica del molteplice*, Padova 2002, 440 ss.; ASTARITA, voce *Ne bis in idem*, in *Dig. disc. pen.*, Agg. IV, Torino 2008, 733 ss.; RUGGERI, voce *Giudicato penale*, in *Enc. dir.*, Annali III, Milano 2010, 433 ss.; RAFARACI, voce *Ne bis in idem*, in *Enc. dir.*, Annali III,

Tralasciando questo peculiare aspetto, sia consentita qualche osservazione preliminare destinata ad essere progressivamente approfondita.

In prima battuta, porre l'equivalenza *specialità = ne bis in idem* mostra che i temi del rapporto strutturale tra le fattispecie e del concorso apparente di norme sono vissuti con notevoli contraddizioni interne da taluna giurisprudenza, forse anche in ragione di una tecnica motivazionale ormai troppo adusa al richiamo testuale dei precedenti, o, al contrario, ad un ossequio solo formale agli stessi (6). È infatti noto che la specialità (unilaterale) e il criterio del *ne bis in idem* sostanziale sono tra loro autoescludenti, implicando l'una un giudizio logico-formale e l'altro un apprezzamento di matrice valoriale: escludere la specialità *ex art. 15 c.p.* dovrebbe indurre proprio a ravvisare un'eventuale questione di *ne bis in idem*.

In seconda battuta, è da notare la totale assenza di qualsivoglia riferimento alla presenza della clausola di riserva in apertura dell'art. 10 d.lgs. 74/2000, la quale costituisce un'esplicita (e normativa) conferma dell'erroneità della motivazione, soprattutto ove si rammenti che l'intento legislativo mirava precisamente e direttamente ad escludere il concorso di reati (7).

2. – Si è appena detto che l'art. 10 d.lgs. 74/2000 nasce con un significativo mutamento di formulazione rispetto alla previgente disposizione, ossia con l'esplicita previsione di una clausola di riserva. Il fine dichiarato del legislatore della riforma era appunto quello di escludere la configurabilità del concorso formale tra il delitto in parola e la bancarotta fraudolenta documentale, posto che sotto l'impero della legge 516/1982 la sussistenza del concorso apparente di norme (o del concorso formale) tra il delitto previsto dall'abrogato art. 4, comma 1, lett. b) e il

---

Milano 2010, 857 ss.; TRIPOLI, *Ne bis in idem e reati tributari*, in CADOPPI-CANESTRARI-MANNA-PAPA (a cura di), *Diritto penale dell'economia*, I, Torino 2016, 669 ss.; MAIELLO, *Doppio binario sanzionatorio, ne bis in idem e reati tributari*, in *Giur. comm.*, 2017, II, 348 ss.

(6) Anche se è certamente presto per poter stilare giudizi definitivi, occorre fin da adesso chiedersi se tale tendenza sarà frenata o acuita dall'introduzione del vincolo al precedente delle Sezioni Unite previsto dal nuovo comma 1-*bis* dell'art. 618 c.p.p., così come modificato dalla c.d. riforma Orlando (art. 1, comma 66, legge 23 giugno 2017, n. 103).

(7) Cfr. *Relazione ministeriale al d.lgs. 74/2000*, in *Il fisco*, 2000, 3163 (analogamente la circolare del Ministero delle Finanze n. 154 del 4 agosto 2000): la clausola di riserva "*vale ad escludere, in particolare, il concorso tra il delitto in esame e quello di bancarotta fraudolenta documentale, sancendo la prevalenza di quest'ultimo*".

reato dell'art. 216, comma 1, n. 2, l.f. era oggetto del più ampio dibattito<sup>(8)</sup>.

Un primo orientamento dottrinale optava per la configurabilità del concorso apparente di norme, sostenendo che fosse configurabile unicamente la fattispecie penal-fallimentare sulla base della valorizzazione della disciplina dell'art. 84 c.p.: lo scopo di ottenere un ingiusto profitto o di recare pregiudizio ai creditori – si osservava – sarebbe sempre stato comprensivo dello “*scopo di evitare le indagini del fisco, che è pur sempre un creditore in potenza o in atto*”<sup>(9)</sup>. Il contrapposto orientamento, individuando un rapporto di specialità reciproca – ove la norma fallimentare sarebbe stata specifica quanto al soggetto attivo e alla condotta, mentre la norma tributaria quanto all'oggetto materiale –, si era espresso a favore della sussistenza del concorso formale di reati<sup>(10)</sup> col plauso della giurisprudenza, la quale, dal canto suo, altresì evidenziava la diversità di oggetto giuridico intercorrente tra le due fattispecie.

Nondimeno, all'indomani della riforma, la Suprema Corte aveva correttamente dato rilievo all'innovazione legislativa, ritenendo sussistente solo il ben più grave reato fallimentare, e dunque affermando la ricorrenza del concorso apparente<sup>(11)</sup>.

<sup>(8)</sup> Per un completo quadro delle posizioni dottrinali e giurisprudenziali *ante* riforma cfr. CARDONE-PONTIERI, *Il rapporto tra i reati di occultamento o distruzione di documenti contabili e di bancarotta fraudolenta documentale*, in *Riv. dir. trib.*, 2012, 319 ss.

<sup>(9)</sup> Così ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale. Leggi complementari*, II<sup>10</sup>, agg. a cura di CONTI, Milano 1998, 374.

<sup>(10)</sup> PADOVANI, *La frode fiscale*, in GROSSO (a cura di), *Responsabilità e processo penale nei reati tributari*, Milano 1986, 228. Peculiare la posizione di TRAVERSI, *I reati tributari in materia di imposte dirette e IVA*, Milano 1986, 527, secondo cui era immaginabile la prevalenza dell'art. 4 nel caso in cui fosse provato “*che il soggetto abbia agito esclusivamente per fini di evasione [...] (per effetto dell'elemento ulteriormente specializzante costituito dal dolo specifico tipizzato dall'art. 4 della legge n. 516/1982)*”.

<sup>(11)</sup> Cfr. Cass. pen., Sez. VI, 10 aprile 2000, n. 6791, in *CED*, rv. 216712; Cass. pen., Sez. III, 5 aprile 2005, n. 18191, in *Giur. it.*, 2006, 2160 ss. (con nota di MANGIABENE, “*Ne bis in idem*” sostanziale e processuale nei rapporti tra bancarotta fraudolenta documentale e frode fiscale, *ivi*), ove si mostra acquiescenza alla motivazione della sentenza impugnata, laddove essa si esprime nel senso dell'assorbimento dell'art. 10 nel più grave reato di bancarotta fraudolenta documentale. Nella giurisprudenza di merito, in senso analogo, cfr. Trib. Rimini, 20 ottobre 2000, n. 2168, in *Il fisco*, 2001, 3588 ss. (con nota di RUGGIERO, *Frode fiscale e bancarotta fraudolenta documentale non più concorrenti a seguito della riforma, ivi*, 3590 ss.). Per un panorama della dottrina sul punto, oltre agli altri contributi citati *infra*, cfr. SANTORIELLO, *Commento all'art. 10 d.lgs. 74/2000*, in MOSCHETTI (a cura di), *Commentario breve alle leggi tributarie*, Padova 2011, 600; BRICCHETTI – PISTORELLI, *La bancarotta e gli altri reati fallimentari*, Milano 2011, 130 ss.; NAPOLEONI, *I fondamenti del nuovo diritto penale tributario*, Milano 2000, 185; SOANA, *I reati tributari*<sup>3</sup>, Milano 2013, 281; MANDUCHI,

Tuttavia, in tempi relativamente recenti vi è stato un vero e proprio cambio di indirizzo, che ha visto la giurisprudenza di legittimità tornare sulle posizioni assunte durante la vigenza della legge 516/1982. La decisione “pilota”, emessa in seno alla V Sezione (e relativa anch’essa al tema dei limiti di operatività al principio del *ne bis in idem* processuale), si basa sulle argomentazioni già testualmente riportate *supra*, in ragione dell’integrale richiamo operato dalla sentenza che si annota<sup>(12)</sup>: essa concludeva affermando la sussistenza di un rapporto di specialità reciproca, costituito, con riferimento al delitto tributario, dalla specificità del soggetto erariale e dell’oggetto materiale del reato, e, in relazione al reato fallimentare, dalla condizione di imprenditore dichiarato fallito e dalle aspettative dei creditori nel riparto dell’attivo. Tali caratteristiche strutturali – secondo la Corte – comporterebbero un’insuperabile preclusione all’applicazione del principio del *ne bis in idem* in relazione al procedimento relativo al reato di bancarotta fraudolenta, non ricorrendo “*l’identità dei fatti e delle norme incriminatrici*” (*sic!*).

Le premesse della posizione assunta nella sentenza in commento possono rinvenirsi, poi, in una successiva sentenza, a mente della quale l’operatività della clausola di riserva richiederebbe l’identità o l’omogeneità dei beni giuridici tutelati, posto che altrimenti “*si renderebbe priva di tutela la persona offesa cui si riferisce la norma contenente detta clausola*”: diversamente, attesa la disomogeneità degli interessi protetti (l’interesse fiscale dello Stato e l’interesse privato dei creditori del fallito), applicando la clausola di riserva l’interesse erariale dello Stato resterebbe privo della tutela penale prevista dalla norma. Peraltro – si osserva – diverso sarebbe il dolo specifico dei due reati, così come l’elemento materiale della condotta (con riferimento alla documentazione oggetto delle condotte)<sup>(13)</sup>.

Risulta ancora determinante il riferimento alla “*identità del fatto*”, con un’interessante limitazione interpretativa dell’efficacia delle clausole di riserva: esse opererebbero, infatti, nell’unico caso in cui siano inserite in fattispecie poste a tutela del medesimo bene giuridico. Esemplificando, si potrebbe senz’altro riconoscere la soccombenza dell’abuso d’ufficio in

---

Commento all’art. 10 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in PADOVANI (a cura di), *Leggi penali complementari*, Milano 2007, 1123 ss.

<sup>(12)</sup> Il riferimento è a Cass. pen., Sez. V, 1 marzo 2011, n. 16360, in *CED*, rv. 250175.

<sup>(13)</sup> Cass. pen., Sez. III, 26 settembre 2012, n. 38725, in *CED – SentenzeWeb*. Vale forse la pena di sottolineare che questo provvedimento interviene su una dinamica invertita rispetto alla sentenza 16360/2011: in quella sede, la Corte legittima infatti un secondo processo per il delitto tributario, nonostante l’esistenza di un già incardinato procedimento per l’illecito fallimentare.

rapporto alla concussione, ma non in rapporto al falso in atto pubblico<sup>(14)</sup>, venendo in rilievo beni eterogenei<sup>(15)</sup>.

V'è, poi, una terza sentenza che poco aggiunge all'impianto argomentativo ora ricordato, richiamando stilemi del tutto sovrapponibili, quando non testualmente citati: “[...] *le fattispecie incriminatrici in questione sono oggettivamente e strutturalmente diverse, richiedendo quella penal-tributaria l'impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dall'art. 216, n. 2 L. Fall., si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditorî, rapportato all'intero corredo documentale [...]. Inoltre, nell'ipotesi fallimentare la volontà del*

---

<sup>(14)</sup> È il caso trattato, da ultimo (e con opposta conclusione), da Cass. pen., Sez. VI, 28 febbraio 2017, n. 13849, in CED, *rv.* 269482, nella quale si rileva lucidamente che “[...] *deve escludersi il concorso formale tra i delitti di abuso di ufficio e falso ideologico o materiale [...]. In effetti, risponde ad un consolidato principio di interpretazione della legge in generale l'attribuzione agli enunciati linguistici contenuti nelle disposizioni normative, ove possibile, di un significato utile invece che di un significato inutile. Muovendo da questa premessa, la clausola di riserva non può essere intesa come applicabile solo nei rapporti tra reati aventi ad oggetto la tutela del medesimo bene giuridico, poiché altrimenti si attribuirebbe alla stessa il significato di un inutile doppione del principio di specialità*”. Analogamente, *cf.* Cass. pen., Sez. III, 2 ottobre 2013, n. 46223, in CED, *rv.* 257858; Cass. pen., Sez. II, 11 ottobre 2012, n. 1417, in CED, *rv.* 254304; Cass. pen., Sez. III, 7 luglio 2011, n. 41404, in *Cass. pen.*, 2012, 3530. *Contra*, da ultimo, Cass. pen., Sez. III, 20 novembre 2015, n. 3539, *cit.*; Cass. pen., Sez. II, 15 maggio 2015, n. 25363, in CED, *rv.* 265045; Cass. pen., Sez. III, 8 ottobre 2015, n. 50561, in CED, *rv.* 265647.

<sup>(15)</sup> Esplicitamente, con riguardo al più generale rapporto tra illeciti tributari e fallimentari, *cf.* Cass. pen., Sez. V, 23 aprile 2014, n. 40009, in CED, *rv.* 262212: “*Il caso in esame esula, all'evidenza, da tale ambito, dal momento che la legislazione fiscale e quella fallimentare sono entrambe speciali e non si pongono quindi in rapporto di specialità l'una con l'altra, né vanno a disciplinare la stessa materia, essendo la seconda diretta a tutelare interessi differenti (la pretesa fiscale ed il buon esito delle procedure di riscossione, da una parte, e la tutela dei creditori, pubblici e privati, in ambito concorsuale, dall'altra). [...] Non ricorre neppure il presupposto della stessa oggettività giuridica, nel senso che deve trattarsi di reati che devono disciplinare tutti la medesima materia ed avere identità di struttura [...]*”. Interessante anche la lettura di Cass. pen., Sez. III, 20 novembre 2015, n. 3539, in CED, *rv.* 266133 (con nota di GROTTI, *Il concorso tra i reati di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e di bancarotta fraudolenta per distrazione*, in *Cass. pen.*, 2016, 4547 ss., e CECCHINI, *Concorso fra bancarotta fraudolenta distrattiva e sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte: beni giuridici tutelati, clausole di riserva e “stessa materia” ex art. 15 c.p.*, in *Cass. pen.*, 2017, 759 ss.), laddove si afferma che ciò che distingue l'art. 11 d.lgs. 74/2000 e la bancarotta patrimoniale “*è comunque il bene giuridico protetto [...] che rende la norma penale tributaria per così dire ‘specialissima’ ed impedisce il suo assorbimento in quella fallimentare quale ‘meno speciale’ sia sul piano oggettivo sia sul piano soggettivo*”, impiegando come parametro una singolare, quanto fuorviante ed inconcepibile, concezione “intensivamente” gradata di specialità.

*soggetto agente si concreta nella specifica volontà di procurare a sé o ad altri ingiusto profitto o, alternativamente di recare pregiudizio ai creditori, finalità non presente nella fattispecie fiscale*" (16).

Pare dunque essenziale rileggere il tema nei suoi tratti fondamentali, analizzando partitamente le motivazioni fatte proprie dalla Suprema Corte. Può infatti dirsi che sono due le argomentazioni, talora interferenti, che tendono a negare una piena efficacia applicativa alla clausola di riserva, e che dovranno essere compiutamente esaminate: l'una fondata sulla diversità di oggetto giuridico delle due norme in gioco, l'altra sul rapporto strutturale intercorrente tra le fattispecie (17).

3. – Il riferimento al bene giuridico nell'ambito del giudizio sul rapporto strutturale tra le fattispecie, come criterio illuminante il concetto di "stessa materia" ex art. 15 c.p. (18), è pressoché una costante dell'argomentazione giurisprudenziale (confortata anche dai lavori preparatori del

(16) Cass. pen., Sez. V, 6 febbraio 2013, n. 23736, in *CED – SentenzeWeb*. È interessante notare come il principio di diritto espresso nel 2011, in relazione al caso in cui intervenga cronologicamente prima la condanna (o l'avvio del procedimento) per il delitto tributario, sia stato totalmente traslato tanto nel caso in cui la relazione si inverte, quanto nel caso in cui i due reati siano contestati nell'ambito del medesimo procedimento penale.

(17) Analoga argomentazione è stata sin'ora spesa in relazione al rapporto tra la vecchia disciplina dell'omicidio e delle lesioni aggravati dalla violazione delle norme sulla circolazione stradale e l'art. 186 C.d.S., anch'esso provvisto di una clausola di riserva resa inoperante in via interpretativa. In proposito, cfr. Cass. pen., Sez. IV, 15 dicembre 2016, n. 2403, in *Dir. pen. cont.*, 30 giugno 2017 (con nota di CHIBELLI, *Omicidio "stradale" e guida in stato di ebbrezza: concorso di reati o concorso apparente di norme? Il possibile revirement (per ora solo rimandato) della Corte di cassazione*, *ivi*, fasc. 6/2017, 225 ss.), laddove si ribadisce che l'assorbimento della contravvenzione è impedito dalla "diversità di bene giuridico tutelato dalle norme di riferimento, posto che i delitti di cui agli artt. 589 e 590 cod. pen. sono reati che tutelano la vita e l'incolumità individuale, mentre le contravvenzioni ex artt. 186, comma 2, e 187, del codice della strada, sono reati di pericolo". Sullo stesso tema GIACONA, *Guida in stato di ebbrezza, irrilevanza della clausola di sussidiarietà e concorso di reati: una discutibile impostazione della costante giurisprudenza*, in *Foro it.*, 2011, 118 ss.

(18) La "stessa materia" è il crocevia di posizioni dottrinali distinte e talora particolarmente lontane. Grande valore alla locuzione è dato da DE FRANCESCO, *Lex specialis. Specialità ed interferenza nel concorso di norme penali*, Milano 1980, in particolare 50 ss.; *Id.*, voce *Concorso apparente di norme*, in *Dig. disc. pen.*, II, Torino 1988, 422, il quale vi fonda la stessa esistenza del concorso-conflitto di norme, ritenendo che la disciplina dell'art. 15 c.p. intervenga in un momento successivo ad individuare il criterio di risoluzione. In tema cfr. anche FIANDACA-MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*<sup>7</sup>, Bologna 2014, 718: "Senonché, tale interpretazione pretende di inserire [...] un elemento che ne stravolge la funzione: infatti, il rapporto di specialità ha natura 'logico-formale' e, pertanto, sono ad esso estranei apprezzamenti di valore del tipo di quelli che è invece necessario emettere in sede di individuazione dell'oggettività giuridica". *Contra* l'autorevole voce di NUVOLONE, *Il sistema del diritto penale*<sup>2</sup>, Padova 1982, 389 ss.: "[...] il rapporto di specialità sussiste tra norme che tutelano, in ultima analisi, lo stesso bene giuridico".

codice Rocco)<sup>(19)</sup>, che com'è noto è ancorata, non senza contraddizioni interne, ad un approccio rigorosamente monista per la risoluzione del concorso apparente di norme<sup>(20)</sup> (21).

---

<sup>(19)</sup> *Relazione del Guardasigilli On. Alfredo Rocco sul Libro I del Progetto definitivo di un nuovo codice penale*, in *Lavori preparatori del codice penale e del codice di procedura penale*, V, parte I, Roma 1929, 58 e 131.

<sup>(20)</sup> La giurisprudenza, infatti, fa (implicito) ricorso al principio di assorbimento in una casistica assai rilevante: nell'ambito del diritto penale fallimentare, ad esempio, con riguardo al concorso tra appropriazione indebita e bancarotta per distrazione (*ex multis* Cass. pen., Sez. V, 17 febbraio 2016, n. 13399, in *CED – SentenzeWeb*; Cass. pen., Sez. V, 3 luglio 2015, n. 2295, *ivi*; Cass. pen., Sez. V, 29 ottobre 2014, n. 48743, *ivi*). Ancora, con riferimento ad altre ipotesi, cfr. Cass. pen., Sez. II, 10 marzo 2016, n. 12872, *ivi*, (concorso tra frode fiscale e truffa ai danni dello Stato) e Cass. pen., Sez. V, 26 novembre 2013, n. 1574, *ivi* (concorso tra indebita percezione di erogazioni e reati di falso documentale).

<sup>(21)</sup> Dal canto suo, la dottrina si divide in tre filoni distinti. Il primo approccio ("monista/naturalistico"), accreditato soprattutto nella dottrina più risalente, afferma che sarebbe rilevante il solo principio di specialità, poiché l'unico legalmente dato, pur riferito al fatto concretamente verificatosi, ovvero sia avendo riguardo alla fattispecie intesa nella sua storicità (così DELITALA, *Concorso di norme e concorso di reati* (1934), ora in *Diritto penale. Raccolta degli scritti*, I, Milano 1976, 489 ss.; ANTOLISEI, *Concorso formale di reati e conflitto apparente di norme*, in *Giust. pen.*, 1942, II, 609 ss.; ID., *Sul concorso apparente di norme*, in *Riv. it. dir. pen.*, 1948, 1 ss.; SINISCALCO, *Il concorso*, cit., 104; NEPPI MODONA, *Manifestazioni e radunata sediziosa: concorso di reati o concorso apparente di norme*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1963, 873 ss.; CARACCIOLI, *Considerazioni sul concorso apparente di norme in tema di circolazione stradale*, in *Riv. giur. circ. trasp.*, 1964, 1 ss.). Il secondo orientamento ("monista/strutturalistico") inverte la prospettiva, richiedendo che il raffronto tra le fattispecie avvenga sul piano dell'enunciato normativo astrattamente considerato alla luce dell'unico criterio dell'art. 15 c.p.: a sua volta, esso si divide tra chi accede ad una nozione di "stessa materia" in termini squisitamente normativi, mantenendosi su un piano puramente logico-formale (DE VERO, *Corso di diritto penale*<sup>2</sup>, Torino 2012, 351 ss.) o valorizzando la superiore concettualizzazione della specialità c.d. bilaterale (DE FRANCESCO, *Lex specialis*, cit., in particolare 2, 10 ss., 20 ss., 60 ss.; ID., voce *Concorso apparente di norme*, cit., 416 ss., e in particolare 423 ss.; PADOVANI, *Diritto penale*<sup>10</sup>, Milano 2012, 387 ss.), e chi, invece invoca il criterio sostanziale del *ne bis in idem*, così "ibridando" l'approccio strutturale con una non trascurabile componente valoriale, soprattutto in sede di scelta della norma prevalente (cfr. MANTOVANI, *Concorso*, cit., in particolare 224 ss., 434 ss.). Infine, l'ultima via è incarnata da un approccio apertamente pluralistico, nel cui prisma si possono osservare le più diverse sfaccettature, tutte comunque accomunate dalla convinzione che sia necessario bipartire la risoluzione del concorso apparente di norme riferendosi al criterio logico-strutturale della specialità *ex art. 15 c.p.* e ad altri criteri di matrice valoriale, di volta in volta individuati nella sussidiarietà, nella consunzione, nell'assorbimento, nel *ne bis in idem* sostanziale (così, da diverse prospettive, FROSALI, *Concorso di norme e concorso di reati*, Città di Castello 1937, in particolare 233 ss., 596 ss.; GRISPIGNI, *Diritto penale*<sup>2</sup>, Milano 1947, 417 ss.; MORO, *Unità e pluralità di reati. Principi*, Padova 1951, in particolare 47 ss., 80 ss.; PAGLIARO, voce *Concorso di norme*, in *Enc. dir.*, VIII, Milano 1961, 545 ss., nonché gli ulteriori scritti citati nel testo; NUVOLONE, *Il sistema*, cit., 381; CAMAIONI, *Specialità ed interferenza: appunti sulla comparazione strutturale delle fattispecie nel concorso e nella successione di norme penali*, in *Giust. pen.*, 1992, II, 230 ss.; ROMANO B., *Il rapporto tra norme penali. Intertemporalità, spazialità, coesistenza*, Milano 1996, 218 ss., 264 ss.; PAPA, *Le qualificazioni giuridiche multiple*, cit., 145 ss., 232 ss.; ROMANO M., *Commentario sistematico del codice penale*, I<sup>3</sup>, Milano 2004, 177 ss.;

In proposito, possono rilevarsi più criticità di notevole peso specifico.

In una prospettiva generale, pare doppiamente censurabile l'impiego del bene giuridico in funzione criminalizzante-espansiva all'implicito scopo di superare le stesse scelte legislative: sia sul piano del rispetto del dato normativo dell'art. 15 c.p., posto che un oggetto giuridico certamente non può essere "regolato", ma al più tutelato<sup>(22)</sup>; sia perché si assegna alla teoria del bene giuridico una lettura contaminata su base "eticizzante"<sup>(23)</sup> (e, forse, influenzata dalla convergenza simultanea di due *topoi* autoriali di sicura rilevanza: il *fallito* e l'*evasore*).

Va poi detto che, condotto all'estremo, l'argomento finisce col travisare il bene giuridico, sostituendovi una parafrasi della fattispecie incriminatrice, ontologicamente diversa dal primo<sup>(24)</sup>; come già da tempo è stato rilevato, l'immiserimento applicativo della specialità che consegue allo scambio tra il bene giuridico e il "*naturale collegamento tra norme*"<sup>(25)</sup> porta a paradossali conseguenze, quale, ad esempio, quella di negare la specialità intercorrente tra il delitto di violenza privata e quello di violenza o minaccia a pubblico ufficiale<sup>(26)</sup>.

Infine, si pone una questione di coerenza sistematica dell'argomentazione spesa da parte della Suprema Corte in questi (ed altri) casi. È ben noto, infatti, che la giurisprudenza nega rilevanza ad ogni altro criterio di risoluzione del concorso di norme che non sia quello di specialità, osservando che "*la violazione del principio di legalità non può essere sostenuta*

FIANDACA – MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*<sup>7</sup>, cit., 715 ss.; FIORE C. – FIORE S., *Diritto penale. Parte generale*<sup>5</sup>, Torino 2016, 617 ss.). Sembra optare in favore del pluralismo anche Corte Cost., 21 luglio 2016, n. 200, cit., laddove afferma che "*qualora il giudice abbia escluso che tra le norme viga un rapporto di specialità (artt. 15 e 84 cod. pen.), ovvero che esse si pongano in concorso apparente, in quanto un reato assorbe interamente il disvalore dell'altro, è incontestato che si debbano attribuire all'imputato tutti gli illeciti che sono stati consumati attraverso un'unica condotta commissiva o omissiva, per quanto il fatto sia il medesimo sul piano storico-naturalistico*".

<sup>(22)</sup> In questi esatti termini cfr. VALLINI, *Unità e pluralità di reati*, in AA.VV., *Introduzione al sistema penale*, II, Torino 2001, 385, il quale aggiunge che l'art. 15 c.p. si riferisce "*anche a disposizioni non 'incriminatrici', rispetto alle quali non è assolutamente in gioco la tutela di un bene giuridico*".

<sup>(23)</sup> Cfr. DONINI, *Il principio di offensività. Dalla penalistica italiana ai programmi europei*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 4/2013, 6 ss.

<sup>(24)</sup> In tema cfr. ROMANO B., *Il rapporto tra norme penali*, cit., 195; *amplius* DONINI, voce *Teoria del reato*, in *Dig. disc. pen.*, XIV, Torino 1999, 271.

<sup>(25)</sup> MORO, *Unità*, cit., 56.

<sup>(26)</sup> Considerazione, quest'ultima, che lega anche teorici di diversissime vedute: per tutti, cfr. ANTOLISEI, *Sul concorso apparente*, cit., 4; PAGLIARO, voce *Concorso di norme*, cit., 551; CONTI, voce *Concorso apparente di norme*, in *Noviss. dig. it.*, III, Torino 1967, 1013; FIORE C. – FIORE S., *Diritto penale*, cit., 649.



dall'esigenza di evitare l'interpretazione in malam partem, posto che la finalità evocata è superata dall'individuazione dell'autonomia degli interessi tutelati e dalla conseguente necessità che questi trovino riconoscimento" (27), e che diversamente ci si porrebbe proprio "in contrasto con il principio di legalità, in particolare con il principio di determinatezza e tassatività, perché [...detti ulteriori criteri] fanno dipendere da incontrollabili valutazioni intuitive del giudice l'applicazione di una norma penale" (28). Tali considerazioni non sono ignote in dottrina, che le raccoglie in un consistente orientamento, osservando che i criteri di marca sostanziale, ancorché diretti a soddisfare condivisibili esigenze di equità e proporzione – soprattutto in un contesto normativo altamente ipertrofico e decodificato (ma si dovrebbe dire de-sistematizzato) –, sarebbero afflitti da una triplice patologia: da un lato, sarebbero appunto sprovvisti di fondamento normativo, in ragione dell'impossibilità di ricondurli alla clausola aperta dell'art. 15 c.p. (29); secondariamente, oltre ad ingenerare notevole incertezza e possibili disequaglianze, essi determinerebbero uno sviamento del potere decisionale in ordine all'an della repressione penale, che transiterebbe dal monopolio legislativo al singolo interprete coinvolto; in terzo luogo, "leggittimerebbero" indirettamente una minor attenzione alla corretta ermeneusi delle fattispecie, spostando ingiustificatamente ad un secondo momento la valorizzazione degli elementi strutturali dell'illecito (30).

---

(27) Così, da ultimo, Cass. pen., SS.UU., 23 febbraio 2017, n. 20664, in *Dir. pen. cont.*, 8 maggio 2017, con primo commento di FINOCCHIARO, *Il buio oltre la specialità. Le Sezioni Unite sul concorso tra truffa aggravata e malversazione*, *ivi*, e di PICCIRILLO, *O specialità o niente: per le Sezioni Unite malversazione e truffa aggravata concorrono*, in *Parola alla difesa*, 4/2017, 427 ss., e con nota di MADIA, *I rapporti tra i reati di malversazione in danno dello Stato e di truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche al vaglio delle Sezioni unite*, in *Cass. pen.*, 2017, 2653 ss. e COLUCCI, *Le Sezioni Unite tornano sul principio di specialità: al vaglio la questione del rapporto tra truffa aggravata e malversazione*, in *Dir. pen. cont.*, fasc. 12/2017, 43 ss.

(28) Cass. pen., SS.UU., 20 dicembre 2005, n. 47164, in *Cass. pen.*, 2006, 861 ss. (con nota di CINGARI, *Acquisto e detenzione di supporti "piratati": tra ricettazione e repressione della circolazione di "cose illecite"*, *ivi*, 3209 ss.), e, in senso conforme, Cass. pen., SS.UU., 28 ottobre 2010, n. 1963, in *Dir. pen. proc.*, 2011, 848 ss. (con nota di VALLINI, *Giusti principi, dubbie attuazioni: convergenza di illeciti in tema di circolazione di veicolo sottoposto a sequestro*, *ivi*).

(29) *Contra* PAGLIARO, voce *Concorso di norme*, cit., 548; *Id.*, *Relazione logiche ed apprezzamenti di valore nel concorso di norme penali* (1976), ora in *Id.*, *Il diritto penale tra norma e società. Scritti 1956-2008*, Milano 2009, 375 ss., in particolare 379 ss.; *Id.*, *Concorso apparente di norme incriminatrici*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2013, 1390.

(30) Da ultimo, è esplicitamente in questo senso PAPA, *Fantastic voyage. Attraverso la specialità del diritto penale*, Torino 2017, 128 ss.

In ogni caso, quel che pare singolare è l'evocazione *in malam* del principio di legalità, quasi fosse un principio retto da una sorta di ortodossia, anziché da una *ratio* di protezione dell'individuo, e quasi che esso debba considerarsi impermeabile alle esigenze del rispetto della proporzione tra il fatto commesso (eventualmente soggetto ad una molteplice e/o multipla qualificazione) e la risposta sanzionatoria<sup>(31)</sup>.

Occorre osservare che l'intento di emarginare ogni profilo valoriale dal giudizio in ordine alla sussistenza del concorso di norme è contraddetto proprio dal riferimento al bene giuridico, per sua natura intriso proprio di quegli elementi valutativi che costituiscono lo sfondo su cui si muove il diritto penale<sup>(32)</sup>. Tale travisamento conduce inesorabilmente a viziare il ragionamento, comportando la possibilità di affermare il "*coesistere di entrambi gli eventi lesivi dei diversi beni giuridici*"<sup>(33)</sup>, ovvero di sostenere che "*se le norme tutelano beni giuridici diversi l'applicazione della clausola di riserva renderebbe priva di tutela la persona offesa cui si riferisce la norma contenente detta clausola*"<sup>(34)</sup>.

È da notare, poi, che la stessa giurisprudenza (anche delle Sezioni Unite) risulta in palese contraddizione con se stessa, essendovi precedenti che pacificamente ritengono irrilevante il riferimento all'oggetto giuridico allo scopo di identificare o meno la "stessa materia" di cui fa parola l'art. 15 c.p., riconoscendo la possibilità di ravvisare il concorso apparente di norme anche in ipotesi di eterogeneità dei beni tutelati<sup>(35)</sup>.

<sup>(31)</sup> Più che noto il recente approdo della giurisprudenza costituzionale in tema di rilevanza del principio di proporzione, addirittura nella sua veste di "limite" alla discrezionalità legislativa (cfr. Corte cost., 10 novembre 2016, n. 236, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1949 ss., con nota di DOLCINI, *Pene edittali, principio di proporzione, funzione rieducativa della pena: la Corte costituzionale ridetermina la pena per l'alterazione di stato*, *ivi*, 1956 ss.).

<sup>(32)</sup> FIANDACA – MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*, cit., 718.

<sup>(33)</sup> Cass. pen., Sez. V, 1 marzo 2011, n. 16360, cit.

<sup>(34)</sup> Cass. pen., Sez. III, 26 settembre 2012, n. 38725, cit.

<sup>(35)</sup> Così Cass. pen., SS.UU., 19 aprile 2007, n. 16568, in *Cass. pen.*, 2007, 32132 ss. (con nota di VALENTINI, *Le Sezioni Unite consacrano la primazia dell'art. 316-ter c.p.: un epilogo consapevole?*, *ivi*, 4526 ss.); Cass. pen., SS.UU., 28 ottobre 2010, n. 1235, in *Cass. pen.*, 2011, 2501 ss. (con nota di GIACONA, *Il concorso apparente di reati al vaglio delle Sezioni Unite: due pronunzie ambigue*, *ivi*, 3845 ss.). Da ultimo cfr. Cass. pen., SS.UU., 22 giugno 2017, n. 41588, in *CED – SentenzeWeb*, laddove si osserva che il criterio dell'eterogeneità del bene giuridico "*non può, ad oggi, ritenersi conducente*", anche in considerazione del riferimento – forse non del tutto chiaro – ai principi enucleati nella sentenza costituzionale 200/2016: "*Il giudizio sulla medesimezza del fatto di reato deve essere affrancato dalle mutevoli implicazioni derivanti dall'inquadramento giuridico delle fattispecie, giacché diversamente riemergerebbe il criterio dell'idem legale, bandito dall'ordinamento nel senso indicato dal Giudice delle leggi. Deve, allora, ribadirsi che il fatto penalmente rilevante involge*

Da ultimo, va rilevato che, quand'anche si volesse accedere alla prospettiva ermeneutica qui criticata, dovrebbe in ogni caso riconoscersi che entrambi gli illeciti sono diretti a garantire i beni finali (la tutela dei creditori e la tutela degli interessi erariali) mediante un'anticipazione di tutela che si assesta su un medesimo oggetto giuridico strumentale, ovvero la "trasparenza" della documentazione contabile-societaria<sup>(36)</sup>, e che dunque non dovrebbe coerentemente porsi alcun ostacolo ad una piena operatività della clausola di riserva<sup>(37)</sup>.

4. – Nel tessuto motivazionale della sentenza in commento – e, a causa dei rinvii, espressi o taciti, anche delle altre sentenze citate – può scorgersi un secondo ordine di considerazioni spese per avvalorare l'inoperatività della clausola di riserva, e tendenti all'analisi della struttura delle norme incriminatrici coinvolte. In particolare, la sussistenza del rapporto di specialità reciproca tra i due delitti viene fondata sulla rilevanza di un triplice ordine di elementi: *a)* il diverso fine del dolo specifico; *b)* il diverso "evento" del reato; *c)* il disomogeneo oggetto materiale.

Sorprende che siano trascurati, sino al totale scolorimento, gli elementi della soggettività attiva e della dichiarazione di fallimento: in ordine ai

---

*l'accadimento storicamente verificatosi, tenuto anche conto dell'oggetto fisico su cui è caduta l'azione umana".*

<sup>(36)</sup> BOGGIANI, *Occultamento o distruzione di documenti contabili*, in CADOPPI – CANESTRARI – Manna – Papa (a cura di), *Diritto penale dell'economia*, I, Torino 2016, 875; sul tema, in una prospettiva generale, per tutti cfr. DONINI, voce *Teoria del reato*, cit., 270.

<sup>(37)</sup> Così LANZI – ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*<sup>2</sup>, Padova 2017, 393. Cfr. anche MANGIABENE, "Ne bis in idem" sostanziale, cit., 2161, secondo il quale le due fattispecie sottenderebbero gradi diversi di offesa al medesimo bene giuridico (l'ostensibilità della situazione patrimoniale del debitore), con applicazione del principio di assorbimento (normativizzato nella clausola, che si applicherebbe solo reati a tutela di beni giuridici omogenei). In una diversa prospettiva, VALLINI, *Unità e pluralità di reati*, cit., 388, osserva che l'inciso finale dell'art. 15 c.p. avrebbe proprio la funzione di ricollegare le clausole non determinate al concetto di medesima materia, atteso che queste ultime, in assenza della deroga espressa al principio dell'art. 15, avrebbero comunque prevalso proprio in ragione della loro "specialità". *Contra*, sotto quest'ultimo profilo, BELLAGAMBA, *Specialità e sussidiarietà nei rapporti tra truffa aggravata ed indebita percezione di erogazioni pubbliche*, in *Dir. pen. proc.*, 2011, 965. Rileva ancora MADIA, *La Suprema Corte di cassazione alle prese con specialità, sussidiarietà e clausole di riserva*, in *Cass. pen.*, 2005, 1274 – riprendendo le argomentazioni di DE FRANCESCO, voce *Concorso apparente di norme*, cit., 419 e 426 – che la clausola di per sé non rappresenta un dato inequivoco della sussidiarietà tra norme, dal momento che non sono queste a disciplinare la relazione tra norme, ma quest'ultima a condizionarne l'operatività. In senso analogo, anche con riferimento al rapporto tra norme penali e norme regionali amministrativo-sanzionatorie, cfr. DI MARTINO, *Dalla "campana senza battaglia" al concorso di norme. 'Attuale' ed 'inattuale' nella disputa sulla potestà normativa delle regioni nella materia penale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1992, 1021 ss.

soggetti, basterebbe infatti notare che mentre l'uno è un reato comune, la bancarotta è un reato proprio dell'imprenditore; con riferimento alla sentenza dichiarativa, essa costituisce senz'altro un elemento ulteriore della fattispecie legale, anche se è notoriamente discussa – oramai anche in seno alla stessa giurisprudenza<sup>(38)</sup> – la sua appartenenza al fatto: concorrendo a costituire la fattispecie legale, ma non il fatto tipico, il tema della specialità tra leggi penali resta ovviamente impregiudicato, anche se sembra essere notevolmente incisa la nozione processuale di “*idem*” rilevante *ex art.* 649 c.p.p.

Quanto al differente dolo specifico<sup>(39)</sup>, può subito osservarsi che il fine di evadere le imposte è certamente ricompreso nel più ampio spettro dell'elemento psicologico della bancarotta fraudolenta documentale<sup>(40)</sup>: l'Erario, in definitiva, non è che un creditore, seppur di pubblica rilevanza; è un creditore privilegiato, ma pur sempre un creditore, tanto che partecipa, non dissimilmente dai privati, al riparto concorsuale dell'attivo fallimentare, nell'ambito del quale, ai sensi dell'art. 2777 c.c., vede la sua subordinazione nella gerarchia dei privilegi alla soddisfazione di tutti i soggetti indicati all'art. 2751 *bis* c.c.<sup>(41)</sup>. Del resto, è pacifico che il fine

---

<sup>(38)</sup> Il riferimento è, in particolare, a Cass. pen., Sez. V, 8 febbraio 2017, n. 13910, in *CED – SentenzeWeb*. Per un quadro della questione del ruolo della sentenza dichiarativa (nonché delle correlative ricadute in tema di offensività), sia consentito rinviare a MINICUCCI, Maccaroni stare decisis? *Il ruolo del fallimento tra elemento essenziale, evento e condizione obiettiva*, in *Parola alla difesa*, 2/2017, 193 ss.

<sup>(39)</sup> Cfr. Cass. pen., Sez. III, 24 febbraio 2017, n. 18927, cit., e Cass. pen., Sez. V, 1 marzo 2011, n. 16360, cit.: “*In secondo luogo la volontà del soggetto agente si concreta nell'ipotesi fallimentare nella specifica volontà di procurare a sé o ad altri ingiusto profitto o, alternativamente, di recare pregiudizio ai creditori. Quest'ultima specifica finalità del tutto qualificante per l'illecito fallimentare non è presente nella fattispecie fiscale, che – anzi – ne prospetta una peculiare e diversa*”; Cass. pen., 26 settembre 2012, n. 38725, cit.: “*Diverso, peraltro, è il dolo specifico dei due reati (“fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero il consentire l'evasione a terzi” per la fattispecie di cui al D.Lgs n. 74 del 2000, art. 10; “procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto o di recare un pregiudizio ai creditori” per il R.D. n. 267 del 1942, art. 216, comma 1, n. 2)), che è elemento costitutivo delle fattispecie criminose*”; Cass. pen., Sez. V, 6 febbraio 2013, n. 23736, cit.: “*Inoltre, nell'ipotesi fallimentare la volontà del soggetto agente si concreta nella specifica volontà di procurare a sé o ad altri ingiusto profitto o, alternativamente di recare pregiudizio ai creditori, finalità non presente nella fattispecie fiscale*”.

<sup>(40)</sup> Con riferimento, ovviamente, all'ipotesi del primo periodo: la duplicità della fattispecie dell'art. 216, comma 1, n. 2, l.f., infatti, impone di distinguere chiaramente la bancarotta da distruzione, falsificazione e occultamento, che può trovarsi a concorrere con l'art. 10 d.lgs. 74/2000, dall'ipotesi, al contrario incompatibile col reato tributario, della tenuta delle scritture “*in guisa da non rendere possibile la ricostruzione del patrimonio o del movimento degli affari*”.

<sup>(41)</sup> In termini cfr. SANTORIELLO, *L'“incerto” concorso tra bancarotta fraudolenta documentale e occultamento o distruzione di scritture contabili*, in *Il fisco*, 2013, 5511 ss.

di conseguire un indebito vantaggio fiscale non sia eterogeneo rispetto a quello previsto dall'art. 216<sup>(42)</sup>, il che dimostra ancora la totale asistematicità della produzione giurisprudenziale, su cui pure sempre più si indulge con vani auspici ordinatori. Probabilmente, il formante che dà luogo a questa aporia è la tendenziale sovrapposizione-identificazione tra bene tutelato e soggetto passivo<sup>(43)</sup>, acuita dalla lontananza dai principî di un intervento penale doppiamente complementare<sup>(44)</sup>.

La questione della specialità del fine, invece, suscita più profondi interrogativi con riguardo all'ipotesi del concorso tra art. 10 e bancarotta documentale post-fallimentare, in relazione alla quale occorre tracciare alcune considerazioni di fondo.

A ben vedere, il dolo specifico ha un contenuto piuttosto ampio, poiché assomma<sup>(45)</sup> allo scopo di danno ai creditori anche il fine di procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto: il primo, per aver senso compiuto, pare doversi necessariamente legare strumentalmente ad una spoliazione concreta del patrimonio dell'impresa, "*anticipando finalisticamente una bancarotta patrimoniale*"<sup>(46)</sup>. Molto più debole, invece, è la caratterizzazione del fine di profitto (proprio o altrui che sia), in relazione al quale deve farsi leva sulla nozione di "ingiustizia" in rapporto agli scopi di tutela della legge fallimentare: così, "ingiusto" sembra potersi dire quel profitto perseguito dal reo (anche) al prezzo dell'interesse dei creditori.

<sup>(42)</sup> Per tutti, PEDRAZZI, Sub art. 216, in PEDRAZZI – SGUBBI, *Reati commessi dal fallito. Reati commessi da persone diverse dal fallito. Artt. 216 – 227*, parte di GALGANO (a cura di), *Commentario Scialoja – Branca. Legge fallimentare*, Bologna – Roma 1995, 102.

<sup>(43)</sup> Si ricordi, in particolare, l'accento posto da Cass. pen., Sez. III, 26 settembre 2012, n. 38725, cit., sulla tutela dell'interesse erariale, in funzione di chiave "specializzante" dell'art. 10: "*Orbene, il D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10 tutela l'interesse fiscale dello Stato [...] con la conseguenza che, applicando la clausola di riserva [...] l'interesse erariale dello Stato resterebbe privo della tutela penale prevista dalla norma*".

<sup>(44)</sup> In tema, per tutti, cfr. PALAZZO – PAPA, *Lezioni di diritto penale comparato*<sup>3</sup>, Torino 2013, 54 ss., nonché FLORA, *Manuale per lo studio della parte speciale del diritto penale – Vol. I: Il "sistema" della parte speciale*<sup>4</sup>, Padova 2014, 55 ss.

<sup>(45)</sup> Cfr. PAGLIARO, *Il delitto di bancarotta*, Palermo 1957, 107 ss.; LA MONICA, *I reati fallimentari*, Milano 1999, 366 ss., entrambi orientati nel senso che la finalità di profitto non costituisca altro se non il risolto del danno recato ai creditori – che potrebbe anche accettarsi come eventualità della condotta (MANGANO, *Disciplina penale del fallimento*, Milano 2003, 77) – e, dunque, per la necessaria ricorrenza congiunta delle due finalità. Con l'effetto che la condotta di distruzione o di occultamento delle scritture, posta in essere allo scopo di sottrarre le stesse ad una ispezione tributaria e col fine ultimo di eludere gli oneri fiscali, non configurerebbe il delitto in esame, bensì appunto quello speciale previsto dall'art. 10. In tema cfr. CASAROLI, Sub art. 216, in MAFFEI ALBERTI (a cura di), *Commentario breve alla legge fallimentare*<sup>6</sup>, Padova 2013, 1455.

<sup>(46)</sup> Così PEDRAZZI, *Reati fallimentari*, in PEDRAZZI – ALESSANDRI – FOFFANI – SEMINARA – SPAGNOLO, *Manuale di diritto penale dell'impresa*<sup>2</sup>, Bologna 2000, 141.

L'alternatività del fine della prima ipotesi dell'art. 216, comma 1, n. 2, rispetto all'evento della seconda forma della medesima disposizione si giustifica con la scelta di polarizzare totalmente la fattispecie sul disvalore d'azione, che, per quanto soggettivamente non univoco, ha chiaramente una valenza determinante nella selezione del tipo criminoso; al contrario, nel secondo periodo emerge un evento cagionato da un reato a forma sostanzialmente libera, che presuppone la tenuta dei libri contabili, rispetto al quale rileva qualsivoglia condotta rivolta all'*immutatio veri*, sorretta dal semplice dolo generico.

Tanto detto, e giungendo alla fattispecie di bancarotta fraudolenta documentale post-fallimentare, va osservato che l'arricchimento del *Tatbestand* recato dal presupposto della sentenza dichiarativa implica la caducazione proprio del requisito del dolo specifico, come confermato dalla lettura della stessa relazione ministeriale alla legge fallimentare (n. 51) <sup>(47)</sup>. In altri termini: mentre prima del fallimento è necessaria la presenza del movente tipizzato verso lo scopo del pregiudizio per i creditori, nel corso della procedura – ricorrendo, ovviamente, la piena consapevolezza dell'esistenza della stessa – è sufficiente la coscienza e volontà del fatto offensivo <sup>(48)</sup>; il fine di nuocere ai creditori, sia o meno inteso come fine specifico o come elemento derivante dalla pregnanza della fattispecie obiettiva, è (e resta) in ogni caso il tratto tipico essenziale della bancarotta fraudolenta documentale.

Riassumendo, lo scopo del dolo dell'art. 10, lungi dal costituire un elemento "peculiare e diverso", si pone in rapporto di specialità unilaterale per specificazione rispetto al suo omologo della fattispecie pre-fallimentare.

Più complicato, almeno *prima facie*, è giustificare la medesima conclusione con riguardo alla fattispecie post-fallimentare, soprattutto qualora non si intenda scivolare oltre il piano dell'enunciato normativo. Nondimeno, come è già stato efficacemente messo in luce, l'analisi della specialità (e più in generale del concorso di norme) comporta di dividere concettualmente i piani della semiotica e della semantica, posto che solo su quest'ultimo appare possibile istituire confronti realistici ed effettivi <sup>(49)</sup>. In parti-

---

<sup>(47)</sup> *Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa. Con la relazione ministeriale alla Maestà del Re Imperatore*, Roma 1942, 50: il fallito in casi simili "non può mirare se non ad impedire la ricostruzione del patrimonio o del movimento degli affari, donde la inutilità di richiedere questo estremo per la incriminazione del fatto".

<sup>(48)</sup> Per tutti PEDRAZZI, *Sub art. 216*, cit., 115.

<sup>(49)</sup> JORI, *Interpretazione e creatività: il caso della specialità*, in *Criminalia*, 2009, 211 ss.,

colare, non bisognerebbe trascurare il fatto che anche un approccio massimamente improntato alla logica e allo strutturalismo deve fare i conti con il significato, certamente non aprioristicamente determinato, delle norme incriminatrici o di loro frammenti: al contrario, occorre sottolineare la progressiva espansione del diritto *in action*, mosso da una “ragion fiscale” che ha talora portato ad accarezzare l’idea del giudice penale “di scopo”<sup>(50)</sup>. Non è, dunque, la mera presenza fisica di un segno linguistico a caratterizzare la specialità, bensì il suo agire come un’aggiunzione di proprietà e significati, limitando il numero potenziale degli oggetti compresi nel cono applicativo di un dato enunciato normativo<sup>(51)</sup>.

5. – Il delitto dell’art. 10 d.lgs. 74/2000 postula che la condotta porti all’impossibilità “di ricostruire il reddito o il volume di affari”. Sulla rilevanza di questo inciso è sorto un vivace dibattito dottrinale e giurisprudenziale, diviso tra chi afferma che esso costituisca una particolare modalità della condotta<sup>(52)</sup>, ovvero l’evento del reato<sup>(53)</sup>, ovvero ancora una condizione obiettiva di punibilità<sup>(54)</sup>. Pur a fronte di una formulazione

ed in particolare 243 ss.: “[...] alla fine il linguaggio del diritto non è né lingua ordinaria né un discorso scientifico, è un oggetto sui generis basato sul principio di autorità che controlla anche il linguaggio giuridico; che è finalizzato al controllo collettivo dei comportamenti tramite parole e coazione” (p. 245). In una prospettiva più ampia cfr. l’imponente analisi di ZORZETTO, *La norma speciale. Una nozione ingannevole*, Pisa 2010, in particolare 92 ss., 10 ss., 128 ss., 160 ss., 183 ss., 251 ss., 386 ss. e 555 ss.

<sup>(50)</sup> L’ovvio riferimento è a Corte Cost., 26 gennaio 2017, ord. n. 24, in *giurcost.org*. In una prospettiva d’insieme, cfr. ALDROVANDI, *La nozione di “fatture o altri documenti per operazioni inesistenti” nel “diritto vivente” ed il “nuovo volto” del diritto penale tributario*, in *Ind. pen.*, 2012, 217 ss.; FLORA, *Le recenti modifiche in materia penal-tributaria: nuove sperimentazioni del “diritto penale del nemico”?*, in *Dir. pen. proc.*, 2012, 16 ss.

<sup>(51)</sup> Significativo l’esempio riportato in JORI, *Interpretazione*, cit., 229: “I cani gialli sono meno numerosi dei cani tout court, ma il concetto di cane giallo ha una proprietà in più del concetto di cane. Comunque i cani gialli hanno tutte le proprietà dei cani per l’ottima ragione che sono cani: in altre parole la estensione di cane giallo è parte della estensione di cane. A dire il vero la faccenda non è proprio semplice: il concetto di ‘cane più grande di una pulce’ ha una intensione più ricca del concetto di cane, ma l’estensione non cambia perché tutti i cani sono più grandi delle pulci. È evidente a questo punto che il concetto di estensione non è privo di ambiguità che andrebbero chiarite, come ben sanno i logici [...]. Comunque si capisce che non è così facile e privo di problemi passare dalla intensione alla estensione e tanto meno passare dalla collazione degli elementi sintattici, le parole della legge e/o delle sue disposizioni, a quei significati complessi che un teorico del diritto e anche la Cassazione di solito chiamano norme”.

<sup>(52)</sup> SPAGNOLO, *Diritto penale tributario*, in PEDRAZZI – ALESSANDRI – FOFANI – SEMINARA – SPAGNOLO, *Manuale di diritto penale dell’impresa*<sup>2</sup>, cit., 772; RUGGIERO, *Frode fiscale*, cit., 3591.

<sup>(53)</sup> MUSCO – ARDITO, *Diritto penale tributario*<sup>3</sup>, Bologna 2016, 277 ss.

<sup>(54)</sup> Tale orientamento è sostenuto dalla maggioritaria giurisprudenza di legittimità: *ex multis* Cass. pen., Sez. III, 19 aprile 2006, n. 13716, in *CED*, *rv.* 234239.

non certo cristallina, pare opportuno virare in favore della qualificazione in termini di evento del reato, con ogni conseguenza in tema di consumazione e di ascrizione soggettiva: in primo luogo, poiché pare concentrare al suo interno il disvalore penale dell'illecito<sup>(55)</sup>, sottraendosi di per sé al regime delle condizioni obiettive, almeno per come disegnato dalla giurisprudenza costituzionale; in secondo luogo, in ragione del fatto che la tesi della "particolare modalità della condotta" sembra scontrarsi con la circostanza che il requisito in esame è assolutamente estrinseco rispetto alla stessa, e al contrario nettamente individuabile quale effetto di quest'ultima<sup>(56)</sup>.

Pur non potendo approfondire ulteriormente il tema<sup>(57)</sup>, si può mettere in luce che un omologo risultato è pure contemplato nell'art. 216, comma 1, n. 2, l.f., sebbene in relazione alla condotta della tenuta "fraudolenta" delle scritture, di per sé insuscettibile di sovrapporsi all'art. 10<sup>(58)</sup>. Sembra, al contrario, che la giurisprudenza in commento equivochi

---

<sup>(55)</sup> Così, in particolare, NAPOLEONI, *I fondamenti*, cit., 179; LO MONTE, *Occultamento o distruzione di documenti contabili al vaglio della giurisprudenza di legittimità*, in *Rass. trib.*, 2009, 281 ss.; TRIPODI, *L'impossibilità di ricostruzione dei redditi o del volume di affari nell'art. 10 d.lgs. 74/2000 ed il principio di necessaria offensività*, in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, 2003, 331 ss.

<sup>(56)</sup> TRAVERSI – GENNAI, *I delitti tributari: profili sostanziali e processuali*, Milano 2011, 141.

<sup>(57)</sup> La giurisprudenza si divide tra precedenti che riconoscono la sufficienza di una impossibilità relativa, che non è esclusa dalla possibilità di pervenire *aliunde* alla ricostruzione del reddito o del volume di affari (Cass. pen., Sez. III, 4 giugno 2009, n. 39711, in *CED*, *rv.* 244619); altre pronunce, che operano una particolare differenziazione sulla base della parziale o totale condotta di occultamento, richiedendo, solo nel primo caso, una impossibilità di rilevante gravità (Cass. pen., Sez. III, 18 aprile 2002, n. 20786, in *CED*, *rv.* 221615); e, in ultimo, talune sentenze la cui parte motiva è orientata sulla base della centrale importanza da assegnare al principio di offensività, leggendo più genericamente il reato in chiave di pericolo concreto (Cass. pen., Sez. III, 14 novembre 2007, n. 3057, in *CED*, *rv.* 238615). La dottrina maggioritaria, dal canto suo, ribadisce con fermezza che l'evento è correttamente inteso laddove si intenda perfezionato l'illecito allorquando alla ricostruzione si possa pervenire solamente facendo uso di metodi esclusivamente o prevalentemente induttivi (cfr. NAPOLEONI, *I fondamenti*, cit., 181; CERQUA, *Art. 10*, in CARACCIOLI – Giarda – Lanzi (a cura di), *Diritto e procedura penale tributaria. Commentario al d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74*, Padova 2001, 328).

<sup>(58)</sup> In raffronto all'estensione pretoria della bancarotta fraudolenta documentale al caso dell'omessa tenuta delle scritture, occorre peraltro rilevare che la giurisprudenza in tema di art. 10 è pacificamente orientata nel senso di non consentire la surrettizia introduzione in quest'ultima della mancata tenuta, espressamente sanzionata in via meramente amministrativa dall'art. 9 d.lgs. 471/1997 (così, per tutte, Cass. pen., Sez. III, 9 luglio 2015, n. 38376, in *CED*, *rv.* 264676). Cfr. MUSCO – ARDITO, *Diritto penale tributario*, cit., 271.



la nozione naturalistica di evento con quella giuridica<sup>(59)</sup>, ovvero sia con la concretizzazione dell'offesa incarnata dal fatto materiale tipico, che deve certamente intendersi in chiave di pericolo concreto, non essendo necessario che la condotta impedisca del tutto la ricostruzione del patrimonio (anche in ragione del ricorso alla contabilità non ufficiale, come si vedrà *infra*). È infatti di palmare evidenza che la bancarotta fraudolenta documentale (prima ipotesi) non contempla alcun evento, costituendo un reato di mera condotta qualificato – appunto – dal dolo specifico.

In ogni caso, l'argomentazione giurisprudenziale risulta comunque priva di pregio se resta scollegata dalla particolare interpretazione teleologica in funzione di tutela del bene giuridico (e della persona offesa): la distruzione della documentazione contabile avrà infatti un effetto tanto più offensivo quanto maggiore sarà l'impossibilità di pervenire alla ricostruzione del patrimonio dell'impresa, a niente rilevando che *“l'impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari”* sia *“intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta”* o che invece concreti *“un evento da cui discende la lesione degli interessi creditorî rapportato all'intero corredo documentale”*<sup>(60)</sup>, proprio in quanto l'Erario è (e deve essere) considerato quale semplice creditore del fallito. Pertanto, negato il pregio dell'argomento dell'“autonomia specializzante” del soggetto passivo Erario, risulta parimenti negato il pregio del ragionamento giuridico complessivo.

Infine, l'ultimo degli elementi specializzanti è ravvisato nella disomogeneità dell'elemento materiale<sup>(61)</sup>. Com'è noto, nel diritto vivente l'og-

---

<sup>(59)</sup> Cass. pen., Sez. III, 24 febbraio 2017, n. 18927, cit., e Cass. pen., Sez. V, 1 marzo 2011, n. 16360, cit.: *“perché sia configurabile il delitto di distruzione od occultamento di documenti contabili (D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10) è richiesta l'impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dalla L. Fall., art. 216 pp. n. 2, si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditorî rapportato all'intero corredo documentale”*; Cass. pen., Sez. V, 6 febbraio 2013, n. 23736, cit.: *“Le fattispecie incriminatrici in questione sono oggettivamente e strutturalmente diverse, richiedendo quella penaltributaria l'impossibilità di ricostruire l'ammontare dei redditi o il volume degli affari, intesa come impossibilità di accertare il risultato economico di quelle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta; diversamente, l'azione fraudolenta sottesa dall'art. 216, n. 2 L. Fall., si concreta in un evento da cui discende la lesione degli interessi creditorî, rapportato all'intero corredo documentale”*.

<sup>(60)</sup> Cass. pen., Sez. V, 1 marzo 2011, n. 16360, cit.

<sup>(61)</sup> Cass. pen., 26 settembre 2012, n. 38725, cit.: *“Altre differenze riguardano la non coincidenza dell'elemento materiale della condotta con riferimento alla documentazione (”scrit-*

getto materiale della bancarotta documentale è inteso come costituito dai libri e dalle scritture obbligatorie *ex art. 2214 c.c.* (libro giornale, libro degli inventari, corrispondenza commerciale); dalle scritture relativamente obbligatorie richieste dalla natura dell'impresa o dalle sue dimensioni (scritture di magazzino, degli acquisti e finanziarie; libro soci e delle adunanze); dalle scritture facoltative previste dalla legislazione civilistica, previdenziale o tributaria e, infine, le scritture del tutto facoltative e non ufficiali (promemoria e copie), financo "nere". È dunque opportuno, in ossequio alla necessaria attenzione alla semantica del testo, chiedersi se sia concepibile – ed invero non pare possibile – l'esistenza di documenti rilevanti unicamente ai sensi dell'art. 10 e non anche ai sensi dell'art. 216, il quale ha finito col comprendere al suo interno ogni sorta di documento relativo all'impresa (non solo quelli "obbligatorî" <sup>(62)</sup>). È nelle stesse pieghe dell'orientamento criticato che si annida la considerazione della maggiore ampiezza dell'oggetto materiale della bancarotta fraudolenta rispetto a quello dell'art. 10, talché non sembrerebbe ipotizzabile una rilevanza autonoma – dal punto di vista squisitamente materiale – di quest'ultima disposizione, che ha comunque visto una pari – ed incontrollata – espansione del suo oggetto materiale <sup>(63)</sup>.

6. – Provando a riannodare le considerazioni svolte, va rimarcato che, al di là delle aporie delle motivazioni di legittimità, la decifrazione del raffronto strutturale tra le fattispecie in gioco è tutt'altro che immediata: plurimi, infatti, sono gli indici di specialità per specificazione (la bancarotta quanto al soggetto attivo; l'art. 10 quanto al fine del dolo specifico) e

---

*ture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione" per l'art. 10; "libri o le altre scritture contabili", anche se la loro tenuta non è obbligatoria, per l'art. 216) oggetto delle due fattispecie criminose e gli effetti che deve produrre la condotta (non consentire la ricostruzione dei redditi o del "volume" di affari per l'art. 10; non rendere possibile la ricostruzione del patrimonio o del "movimento" degli affari per l'art. 216)".*

<sup>(62)</sup> Così, invece, per l'art. 10, almeno secondo la dottrina maggioritaria: cfr. MUSCO – ARDITO, *Diritto penale tributario*, cit., 275; CERQUA, *Art. 10*, cit., 321; SOANA, *Il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000*, in *Rass. trib.*, 2003, 2028; ZANNOTTI, *Occultamento o distruzione di documenti contabili*, in MUSCO (a cura di), *Diritto penale tributario*, Milano 2002, 207. *Contra* PERINI, *Diritto penale tributario*, in SANTORIELLO (a cura di), *La disciplina penale dell'economia*, Torino 2008, 153, secondo il quale anche una documentazione informale, se tendente alla prospettiva della ricostruzione del reddito (e dunque "essenziale"), si rende di per sé obbligatoria ai sensi dell'art. 10.

<sup>(63)</sup> Per un esaustivo panorama cfr. LANZI – ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, cit., 394 ss. e nota 198.

per aggiunta (con riferimento all'art. 216, in relazione al "requisito" della dichiarazione di fallimento e alla condotta di falsificazione) <sup>(64)</sup>.

Tuttavia, anche se il legislatore non si fosse incomodato nell'inserire la clausola di riserva nell'art. 10, si sarebbe comunque potuto concludere per il concorso apparente di norme, con prevalenza del reato fallimentare, ed a prescindere dalla scelta di fondo circa il criterio di risoluzione impiegato: il monismo strutturalista, infatti, predica la prevalenza, in casi consimili, della norma speciale per aggiunta, oppure, in casi di specialità reciproca, dell'applicazione del principio del *ne bis in idem*, con prevalenza della norma capace di abbracciare integralmente il disvalore penale del fatto; un approccio pluralista, nelle particolari versioni della consunzione, giunge ad identici risultati.

Sovviene allora la considerazione secondo cui, in un'ottica di sistema, può riconoscersi che i criteri sostanziali guardano essenzialmente alla funzione delle norme incriminatrici, laddove la specialità *ex art.* 15 c.p. si focalizza sul contenuto delle stesse: a parità di sostanza, muterebbe soltanto l'angolo visuale dal quale essa viene considerata <sup>(65)</sup>. A ben vedere, infatti, il giudizio che si cela dietro la specialità e i cc.dd. "criteri di valore" sembra mosso dal medesimo intento, messo in luce con indiscusso merito dalle dottrine che – sulle clausole di riserva (nelle loro varie forme: determinate, relativamente determinate, indeterminate) e sugli artt. 15, 68, 84, 131, 301 e 581/2 c.p. – edificano il costrutto del *ne bis in idem* sostanziale <sup>(66)</sup>: evitare una (ingiustificata e) molteplice ascrizione di un unico significante di disvalore in capo al medesimo soggetto <sup>(67)</sup>.

<sup>(64)</sup> Così già CERQUA, *Art. 4, comma 1, n. 2*, in CARACCIOLI – GIARDA – LANZI (a cura di), *Diritto e procedura penale tributaria. Commentario alla legge 7 agosto 1982, n. 516*, Padova 1989, 211. Sulla distinzione generale tra specialità per specificazione e specialità per aggiunta, per tutti, cfr. DE VERO, *Corso di diritto penale*, cit., 357. Osserva ZORZETTO, *La norma speciale*, cit., 326, che "questa distinzione tra elementi aggiuntivi ed elementi specifici è [...] sconosciuta alla logica matematica".

<sup>(65)</sup> ANTOLISEI, *Sul concorso apparente*, cit., 11.

<sup>(66)</sup> Per tutti, cfr. l'imponente ricostruzione di MANTOVANI, *Concorso*, cit., 367 ss. e 424 ss.

<sup>(67)</sup> Non dissimilmente da quanto accade in Germania – cfr. il § 52 StGB: "(1) *Se con una stessa condotta sono violate più disposizioni penali o più volte la medesima disposizione, si condanna ad una pena unica.* (2) *Se sono violate più disposizioni penali, la pena è stabilita in base alla disposizione che prevede la pena più grave. Essa non può essere inferiore alla pena minima consentita dalle altre leggi applicabili*" – e da quanto avveniva in Italia sotto l'impero del codice Zanardelli (art. 78), laddove il concorso di reati era sempre trattato come un concorso di norme, posto che il reo era chiamato a rispondere soltanto del più grave dei reati commessi, con assorbimento degli altri illeciti. Cfr. VINCIGUERRA, *Un nuovo diritto penale all'alba del Novecento: il codice Zanardelli. Appunti di comparazione con il codice del 1859, in Il codice penale per il Regno d'Italia (1889)*, Padova 2009, 23 ss.

In questo senso, pare possibile affermare che l'unico criterio a reale matrice logico-formale – con le dovute attenzioni alla semantica e all'interpretazione del testo – è quello di specialità unilaterale *ex art. 15 c.p.*, laddove viene a configurarsi un concorso apparente di norme “in senso proprio”: il legislatore, infatti, mediante la selezione di una classe di accadimenti, individua a priori un'unica norma applicabile, lasciando sullo sfondo il giudizio di valore che sorregge la *ratio* dell'enunciato normativo speciale. Al di fuori di questo spettro di casi, peraltro del tutto minoritario, è calzante l'autorevole considerazione per la quale ogni altra forma di specialità “copre” la fenomenologia delle norme intersecantisi, le quali non manifestano alcun differenziale logico-formale dall'ipotesi del concorso di reati<sup>(68)</sup>, ed anzi ricorrono sostanzialmente (e quasi costantemente) al criterio risolutivo dell'applicazione della pena più severa, rivelando così un chiaro apprezzamento di valore<sup>(69)</sup>. Si verterebbe, in questi frangenti, in un concorso apparente di norme “in senso lato”, posto che l’“apparenza” verrebbe meno unicamente a valle di un intervento interpretativo teso a minimizzare il rischio penale già emarginato dal legislatore con la formulazione di norme unilateralmente speciali: ciò sarebbe particolarmente manifesto dal fatto che il concorso “lato” di norme, a differenza della specialità “logica”, può non aversi soltanto quando non si ponga concretamente anche la norma che preveda il reato più grave (come, ad esempio, per difetto della condizione di procedibilità), nonché dal fatto che il reato assorbito dovrebbe mantenere inalterati i suoi effetti civilistico-risarcitori, come a testimoniare la perdurante vitalità, pur scolorita, dell'illecito.

Si noti: non si vuol sovvertire l'assioma per il quale, nel concorso di norme, la disposizione applicabile risulta sempre e soltanto essere una, bensì mettere in luce la diversa incidenza di un giudizio valoriale sempre e comunque presente, nella legislazione o nella interpretazione. Del resto, è evidente che tanto più raffinata è la strutturazione del rapporto tra le norme, attingendo alle dottrine che enucleano concetti “ampi” di specia-

---

(68) *Contra*, per tutti, DE FRANCESCO, voce *Concorso apparente di norme*, cit., 423 ss., il quale afferma l'inaccettabilità della dottrina che identifica quale unico criterio logico-strutturale la specialità unilaterale, atteso che non vi sarebbe alcuna eterogeneità di materia anche nei casi di specialità bilaterale per specificazione – posta la relazione *genus/speciem* che intercorre reciprocamente tra elementi delle fattispecie – e di specialità bilaterale unilateralmente per aggiunta, dove quest'ultimo elemento peculiare “non può essere confrontato e definito ‘diverso’ da alcun elemento dell'altra, per il semplice motivo che quest'ultima non possiede un elemento che a sua volta sia ulteriore rispetto alla norma per prima considerata”.

(69) PAGLIARO, *Concorso apparente di norme incriminatrici*, cit., 1389 ss.

lità, quanto più si toglie terreno ai dubbi di chi sente altrimenti violata la legalità penale in favore dell'intuizionismo dell'interprete.

In questo quadro possono dunque trarsi due conclusioni circa le clausole di riserva.

Da un lato, va sottolineato che le stesse non partecipano alla struttura della fattispecie incriminatrice, ma disciplinano unicamente le situazioni in cui le ipotesi di reato vengono a sovrapporsi nella concretezza del reale: diversamente, sarebbe contraddittorio affermare che la fattispecie muti di contenuto, postulando l'integrazione della norma di rinvio come un elemento negativo, atteso che ciò escluderebbe la stessa possibilità di immaginare il concorso (il rilievo è ancor più chiaro in relazione a clausole assolutamente indeterminate, le quali ovviamente presuppongono il riferimento ai fatti in relazione ai quali opererà la regolazione della clausola)<sup>(70)</sup>.

Dall'altro, le clausole di riserva paiono avere proprio la funzione teorico-pratica di escludere l'applicazione di una norma in rapporto di specialità reciproca, in forza di un preesistente (e normativizzato) giudizio di valore condotto dal legislatore, pur in presenza di disposizioni che tutelano oggettività giuridiche quantitativamente e/o qualitativamente diverse<sup>(71)</sup>, ma contrassegnate da una afferrabile ed analoga "iconograficità"<sup>(72)</sup> della

---

<sup>(70)</sup> DE FRANCESCO, *Riciclaggio ed autoriciclaggio: dai rapporti tra le fattispecie ai problemi di concorso nel reato*, in *Dir. pen. proc.*, 2017, 946.

<sup>(71)</sup> In un senso analogo, da ultimo, proprio Cass. pen., SS.UU., 23 febbraio 2017, n. 20664, cit.: "[...] si trae il principio generale che, ove si escluda il concorso apparente, è possibile derogare alla regola del concorso di reati solo quando la legge contenga l'espressione delle c.d. clausole di riserva, le quali, inserite nella singola disposizione, testualmente impongono l'applicazione di una sola norma incriminatrice prevalente che si individua seguendo una logica diversa da quella di specialità". In termini, nel panorama dottrinale, cfr. MANTOVANI, *Concorso*, cit., 480 ss.

<sup>(72)</sup> Per ogni ulteriore approfondimento sul tema si rinvia a PAPA, *Fantastic voyage*, cit., 19 ss., 119 ss., ed in particolare 127: "[...] si è smarrita la capacità di costruire fattispecie realmente in linea con il principio di tipicità. Le fattispecie astratte hanno perso, in particolare, la capacità di descrivere l'illecito attraverso la rappresentazione iconografica, visuale, delle sue manifestazioni costanti. Nel tempo attuale, i contenuti significativi dei 'quadri di vita' si moltiplicano in modo incontrollato, anche grazie alla smaterializzazione di molte attività significative. La coscienza sociale non percepisce più l'unità di tempo-luogo-azione come canone epistemologico significativo e fa molta fatica anche a creare tipi sulla omogeneità valutativa di condotte appartenenti a contesti diversi". Negli stessi termini cfr. PAGLIARO, *Concorso apparente di norme incriminatrici*, cit., 1393: "Dietro il tipo formale del reato, come emerge dall'astratta descrizione di legge, sta un 'tipo sostanziale', cioè quella immagine del modo normale di verificarsi del reato, che ha guidato il legislatore nello stabilirne il regime penale"; ancora, cfr. MUSCO, *Il mendacio all'autorità tra favoreggiamento personale e falsa testimonianza*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1981, 811.

condotta<sup>(73)</sup> (74), così escludendo una pluralità di addebiti penali. Sul punto, merita peraltro sottolineare che pare tutt'altro che casuale l'identità sanzionatoria che rispettivamente accompagna le ipotesi patrimoniali e documentali di bancarotta ed i reati di evasione in raffronto all'art. 10.

Conclusivamente, l'attuale orientamento della giurisprudenza di legittimità, rigorista e incline a disattendere lo spirito della riforma penal-tributaria e la funzione garantistica della teoria del bene giuridico, nonché i (variegati) principi in tema di concorso di norme, non trova alcuna giustificazione teorica e, volendo spingersi oltre, neanche una ragion pratica<sup>(75)</sup>, posto che l'aumento di pena irrogabile (e concretamente irrogato) appare risibile ed ampiamente recuperabile nell'ambito della vastissima cornice editale offerta dall'art. 216 l.f.<sup>(76)</sup>; trova, invece, una piena corri-

(73) Così, in riferimento ai delitti di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e di bancarotta fraudolenta patrimoniale, sembra potersi leggere in Cass. pen., Sez. V, 29 settembre 2011, n. 42156, in CED, *rv.* 251698, laddove si stabilisce che *"la sottrazione (fraudolenta) al pagamento delle imposte è (può essere) un momento di una complessiva strategia distrattiva, volta consapevolmente a danneggiare chi sui beni sottratti avrebbe titolo per soddisfarsi. E, se tale strategia è finalizzata al fallimento, ovvero posta in essere in vista di esso, ovvero ancora se il fallimento ad essa segue, non si vede perché la distrazione operata in danno del Fisco debba essere separatamente considerata, o meglio due volte considerata. Le condotte di distrazione, occultamento, distruzione, dissipazione di cui alla L. Fall., art. 216, sono sicuramente comprensive delle condotte di simulazione, ovvero delle condotte integranti 'atti fraudolenti', di cui all'art. 11 del ricordato D.Lgs. Né le modalità con le quali il reato da ultimo indicato può esser commesso lo rendono 'altro' rispetto alla bancarotta fraudolenta patrimoniale"*. Le argomentazioni sono poi state ampiamente "superate", in senso contrario, dalla giurisprudenza successiva: cfr. Cass. pen., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 1843, in CED, *rv.* 249437; Cass. pen., Sez. III, 20 novembre 2015, n. 3539, cit.

(74) PAGLIARO, *Concorso apparente di norme incriminatrici*, cit., 1390. Contra DE VERO, *Corso di diritto penale*, cit., 369; DE FRANCESCO, voce *Concorso apparente di norme*, cit., 426, nel senso che le clausole di riserva (relativamente determinate e indeterminate) rappresentano una deroga al cumulo delle pene in favore dell'assorbimento, ma pur sempre in presenza di un effettivo concorso di reati (così come testimoniato dalla rubrica dell'art. 301 c.p.), laddove soltanto a quelle compiutamente determinate si potrebbe riferire il tema del concorso apparente di norme.

(75) Rispetto alla quale non può invocarsi l'"*alibi morale*" della disciplina dello – eventualmente modesto – aumento per il reato meno grave *ex art.* 81, comma 1, così come rilevato da FLORA, *Concorso formale e reato continuato nella riforma del 1° libro del codice penale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1975, il quale già osservava sul punto che *"costituisce dovere inderogabile del giudice un accurato esame della relazione intercorrente tra le diverse fattispecie astratte che, ictu oculi, sembrano applicabili ad un medesimo fatto"*.

(76) Se non sotto il profilo della possibilità per l'Amministrazione finanziaria di esercitare l'azione civile nel processo penale in presenza di un concorso formale di reati, altrimenti preclusa dal dettato dell'art. 240 l.f., nonché sotto l'ulteriore profilo della tendenziale esclusione dei reati tributari dai provvedimenti di indulto e dell'impiego del sequestro per equivalente finalizzato alla confisca.

spondenza con un uso simbolico del diritto penale, in un ordinamento altamente decodificato e de-sistematizzato, di per sé già in rotta col principio di coerenza.

GHERARDO MINICUCCI  
Dottore di ricerca nell'Università di Firenze

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 8.7.2016 (dep. 24.10.2016), n. 44587

Pres. Fiale – Est. Di Nicola – I. A., ricorrente

**Beni immateriali: tutela penale – Diritti di autore sulle opere dell'ingegno (proprietà intellettuale) – L. n. 633 del 1941 – Ambito di operatività – Opera non ancora pubblicata ovvero inedita – Applicabilità – Condizioni (art. 171 comma 1 lett. a e comma 3 l. 22 aprile 1941, n. 633)**

*In tema di diritto d'autore, la legge 22 aprile 1941, n. 633 assicura protezione alla creazione letteraria ed artistica quale bene immateriale e, quindi anche se non ancora pubblicata, ovvero inedita, purché possieda il requisito della concretezza di espressione.*

**Beni immateriali: tutela penale – Diritti di autore sulle opere dell'ingegno (proprietà intellettuale) – Art. 171 l. n. 633 del 1941 – Usurpazione della paternità dell'opera – Contraffazione – Nozione (art. 171 comma 1 lett. a e comma 3 l. 22 aprile 1941, n. 633)**

*In tema di protezione del diritto di autore, tanto di un'opera originale quanto di un'opera derivata, si ha violazione della paternità dell'opera dell'ingegno non solo quando questa è copiata integralmente, cioè quando vi sia la riproduzione abusiva di essa, ma anche nel caso di contraffazione, che ricorre quando i tratti essenziali dell'opera precedente sono replicati da quella successiva, risultando penalmente rilevante anche la condotta di riproduzione parziale ossia di singole parti dell'opera usurpata, integrando entrambe le modalità della condotta il reato di cui all'art. 171, lett. a), legge n. 633 del 1941, cosicché sono sussumibili nell'ambito di operatività della fattispecie incriminatrice tutte le modificazioni di un'opera originale o derivata che presentano un carattere non creativo, o che comunque non possono essere ricondotte alla nozione di "elaborazione" descritta all'art. 4 della legge sul diritto d'autore.*

**Beni immateriali: tutela penale – Diritti di autore sulle opere dell'ingegno (proprietà intellettuale) – L. n. 633 del 1941 – Art. 171, co. 1, lett. a) – Elemento soggettivo – Dolo generico (art. 171 comma 1 lett. a e comma 3 l. 22 aprile 1941, n. 633)**

*Il reato di cui all'art. 171 l. n. 633 del 1941 è a dolo generico, perché l'espressione "a qualsiasi scopo", riportata nell'inciso iniziale di detto articolo, rende evidente, ai fini dell'integrazione della fattispecie, l'irrelevanza di qualsiasi particolare finalità che abbia spinto l'agente ad agire.*

*(Omissis)*

*Ritenuto in fatto*

1. I.A. ricorre per cassazione impugnando la sentenza indicata in epigrafe con la quale la Corte di appello di Trieste ha confermato, per quanto qui interessa, quella del tribunale di Trieste che aveva condannato il ricorrente alla pena di mesi tre di reclusione per il reato di cui all'art. 110 c.p., L. 22 aprile 1941, n. 633, art. 171, comma 1, lett. a), perché, in concorso con C.F. (editore della casa editrice "(Omissis)" corrente in Trieste) e R.S., nella qualità di persona che aveva provveduto a fornire al C. un asserito aggiornamento della antica traduzione di B., ma in realtà un rimaneggiamento della traduzione operata dalla professoressa Bo.Lu., riproduceva, pubblicava e metteva in vendita un'opera altrui e in particolare



il C. pubblicava nella collana “(Omissis)” la traduzione italiana dell’opera dell’autore di letteratura croato S.A. “(Omissis)”, indicando che la traduzione dal croato era ascrivibile a tale I.A. laddove, viceversa veniva utilizzata, salvo marginali modifiche, la traduzione della professoressa Bo.Lu..

Con l’aggravante dell’usurpazione della paternità dell’opera di traduzione.

1.1. Nel pervenire alla suddetta conclusione, la Corte di appello ha dato atto, nei termini di seguito indicati, delle risultanze conseguite all’esito del primo giudizio, nel corso del quale era stato accertato che, verso la fine dell’anno 2003, Bo.Lu., costituita parte civile, fu contattata da R.S. per la traduzione di un racconto scritto da S.A., scrittore croato vissuto nel diciottesimo secolo.

La R. aveva indicato alla Bo. il C. quale editore dell’opera, per il tramite della casa editrice da costui diretta, “(Omissis)”. La Bo. accettò la proposta e produsse una traduzione del racconto, inviando al C. diverse versioni del lavoro tra il gennaio e il marzo del 2003, con una nota di commento. Insieme con la traduzione del racconto doveva essere pubblicata anche una nota introduttiva della R..

Successivamente il C. decise di soprassedere alla pubblicazione dell’opera, poiché il libro che egli si apprestava a dare alle stampe – tra la nota introduttiva della R., la traduzione del racconto con testo originale e commento della Bo. – avrebbe dovuto contenere oltre duecento pagine, con conseguente onere di spesa che l’editore non intendeva caricarsi per un’opera editoriale destinata ad una ristretta cerchia di specialisti.

1.2. Qualche tempo dopo la R. propose all’editore una nuova traduzione del medesimo racconto curata dall’imputato I.; fu approntato un testo con la nuova traduzione che fu pubblicato nella primavera del 2004.

La Bo. venne a conoscenza di tale pubblicazione e confrontando la propria traduzione con quella pubblicata a nome dell’imputato, ritenne che la traduzione dello I. non fosse altro che una copia, rimaneggiata, del suo precedente lavoro e decise pertanto di proporre querela.

1.3. Il Tribunale ha ritenuto provato il “plagio” (termine, al pari della “contraffazione”, non impiegato a livello normativo), fondando la propria decisione essenzialmente sulla base dell’attività di analisi e studio dei testi svolta dal consulente della parte civile.

Secondo il primo giudice, oltre alle valutazioni espresse dai consulenti, erano significativi anche taluni errori ortografici identici contenuti nelle bozze inviate dalla Bo. e che comparivano tali e quali nel testo pubblicato a nome dello I..

Il Tribunale ha poi ritenuto provato che la R. ebbe la disponibilità della traduzione della Bo. e ha concluso affermando che fu costei a fornirne copia allo I. così condannando entrambi, mentre ha escluso la penale responsabilità del C., sul rilievo che non fosse provata la consapevolezza del plagio da parte sua.

La Corte di appello ha sostanzialmente mantenuto ferma, con le precisazioni che saranno di seguito riportate, l’impalcatura della prima sentenza che, per quanto attiene ai capi penali, è stata riformata rispetto alla R., nei cui confronti è stato dichiarato non doversi procedere per essere maturata la prescrizione del reato, e confermata quanto alla posizione dello I., che invece aveva rinunciato alla prescrizione.

(Omissis)

*Considerato in diritto*

1. I ricorsi sono infondati nei limiti e sulla base delle considerazioni che seguono.

(Omissis)

3. Le doglianze mosse dal ricorrente nei confronti della sentenza impugnata ruotano sostanzialmente intorno a tre questioni, dalle quali dipartono tutte le altre: se cioè sia esistita un'opera attribuibile alla Bo. e tutelabile in base alle disposizioni che regolano il diritto d'autore; se l'imputato ne sia venuto in possesso e l'abbia, in tutto o in parte, copiata; se, avendola copiata solo in parte, l'opera che ne è derivata sia qualificabile come opera nuova e diversa dalla precedente per essere comunque caratterizzata dall'opera dell'ingegno di colui che l'ha prodotta.

4. Sulla prima questione, per quanto si apprende dal testo della sentenza impugnata, la Corte territoriale ha accertato come non fosse possibile nutrire alcun dubbio circa l'esistenza – in fatto e in diritto – di un'opera letteraria proveniente dalla parte civile, Bo.Lu., e suscettibile di tutela, essendosi appurato che quest'ultima, già verso la fine degli anni novanta, aveva curato una traduzione del racconto del S.

(*Omissis*)

4.2. La Corte d'appello ha dunque superato, con logica ed adeguata motivazione, l'obiezione del ricorrente secondo la quale non vi era prova dell'esistenza di un'opera di traduzione riferibile alla Bo. venuta alla luce in data antecedente alla pubblicazione del testo "I." e tale accertamento supera anche i dubbi sollevati circa la genuinità cronologica delle mail prodotte dalla difesa Bo., a dimostrazione dell'esistenza del rapporto di collaborazione avviato da quest'ultima con la casa editrice del C..

La difesa ha infatti anche obiettato che nessuna verifica era stata fatta sul computer della Bo. al fine di accertare la genuinità delle mail in questione, ipotizzando che la bozze fossero state predisposte in un momento diverso e successivo rispetto alla data apparente, circostanza smentita, secondo il logico convincimento espresso dalla Corte territoriale, dalle deposizioni del C. e della M., nonché dall'acquisizione delle bozze a stampa predisposte dall'editore con l'indicazione della data di pubblicazione della traduzione, con la conseguenza che tutti questi elementi fugano ogni dubbio: il C., come si è già anticipato, ha confermato che la Bo. le fu presentata dalla R.; che egli stesso ebbe poi numerosi contatti diretti con la Bo., prima via mail e poi telefonici, e che la Bo. gli inviò una prima traduzione che fu impaginata e restituita alla Bo. stessa; che quest'ultima vi apportò delle modifiche e delle correzioni che furono poi riversate dal collaboratore D. in una nuova impaginazione, pronta per la stampa.

4.3. Alla stregua di ciò, correttamente la Corte d'appello ha ritenuto che si fosse al cospetto di un'opera ampiamente legittimata ad invocare la speciale tutela del diritto d'autore.

Sul punto, la dottrina ha puntualmente osservato che la tutela in parola deve essere accordata ai prodotti dell'attività intellettuale che abbiano acquistato concretezza di espressione, requisito che risulta integrato quando, superata la fase di elaborazione meramente interna, esiste una forma ("*corpus mechanicum*") percepibile all'esterno in modo che l'opera materiale presenti il carattere della creatività, posto che la norma contenuta nell'art. 1 della legge sul diritto d'autore dispone che "sono protette ai sensi di questa legge le opere dell'ingegno di carattere creativo...".

Nel caso in esame, va subito precisato che la medesima tutela è accordata dalla legge sul diritto d'autore all'"opera derivata", alla quale l'art. 4 della legge in questione estende la speciale protezione giuridica, prevedendo che "senza pregiudizio dei diritti esistenti sull'opera originaria, sono altresì protette le elaborazioni di carattere creativo dell'opera stessa, quali le traduzioni in altra lingua, le trasformazioni di una in altra forma letteraria od artistica, le modificazioni ed aggiunte che costituiscono un rifacimento sostanziale dell'opera ori-

ginaria, gli adattamenti, le riduzioni, i compendi, le variazioni non costituenti opera originale”.

Ne consegue che la L. 22 aprile 1941, n. 633, art. 4, conferisce all’opera derivata autonoma tutela, attribuendo al suo autore un diritto esclusivo morale e di utilizzazione economica.

Quanto a quest’ultimo aspetto, va precisato che la legge sul diritto di autore non persegue esclusivamente la finalità di tutelare l’autore – produttore, ovvero l’editore, nella pretesa di trarre profitto dall’opera offerta al mercato e dal lavoro che realizza l’offerta, perché il diritto di autore nel nostro sistema fonda anzitutto sul principio di cui all’art. 2575 c.c., secondo il quale formano oggetto del diritto di autore “le opere dell’ingegno di carattere creativo che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all’architettura, al teatro e alla cinematografia qualunque ne sia il modo o forma di espressione”, con la conseguenza che oggetto del diritto di autore è la creazione letteraria ed artistica quale bene immateriale, indipendentemente dal fatto che essa costituisca una “sorgente di utilità”, sicché l’opera è tutelata, e dunque esiste, “qualunque ne sia il modo o forma di espressione” e quindi anche se essa non è pubblicata o è inedita, purché possieda i requisiti della concretezza di espressione (Cass. Civ., Sez. 1, n. 18037 del 19/10/2012, in motiv.).

Ora, nel caso di specie, la Corte d’appello ha accertato che dell’opera della Bo. è esistita una “impaginazione” definitiva ossia un’ultima versione della traduzione italiana dell’opera dell’autore di letteratura croato S.A. “(Omissis)”, pronta per la pubblicazione per i tipi de “(Omissis)”, consegnata all’editore per la pubblicazione e, per decisione dell’editore stesso, non più pubblicata per l’onerosità dei costi.

Come si è già detto, nella prima pagina c’era il nome in croato del racconto; nella riga immediatamente successiva compariva la dicitura “Traduzione commento e note di Bo.-Lu.” e nelle righe sottostanti le seguenti scritte: “Copyright (Omissis) e (Omissis)” “Proprietà artistica e letteraria riservata per tutti i Paesi” “Ogni riproduzione, anche parziale, è vietata” – “Prima edizione (Omissis)”, con la conseguenza che è stata accertata l’anteriorità della traduzione Bo. rispetto a quella I. e l’esistenza di un’opera pienamente legittimata, ancorché inedita, ad invocare la speciale protezione del diritto d’autore.

Se il carattere creativo e la novità dell’opera sono dunque elementi costitutivi del diritto d’autore sull’opera dell’ingegno, ne consegue che, prima ancora di verificare se un’opera possa costituire plagio di un’altra, il giudice del merito deve verificare se quest’ultima abbia o meno i requisiti per beneficiare della protezione richiesta, e ciò sia sotto il profilo della compiutezza espressiva, sia sotto il profilo della novità.

Sotto tale ultimo profilo, non è possibile sostenere, come peraltro si eccepisce genericamente nei ricorsi, la mancanza di prova circa il fatto che l’opera della Bo. fosse provvista del carattere della creatività, essendo stato accertato come essa, rientrando nella categoria delle “opere derivate”, fosse nettamente distinguibile dalla traduzione B., unica precedente, e quindi fosse connotata, per essere individuabile come oggetto diverso da quelli riscontrabili nella realtà preesistente, dal requisito della novità, necessario e sufficiente per poter invocare la speciale protezione prevista dall’art. 4 della legge sul diritto d’autore.

(Omissis)

5. Sulla seconda questione – se cioè l’imputato sia venuto in possesso della traduzione Bo. e l’abbia, in tutto o in parte, copiata – la Corte d’appello ha ritenuto decisivo il fatto che, come rilevato dal consulente della parte civile e dal consulente del pubblico ministero, la traduzione dello I. fosse, per gran parte dell’opera, perfettamente sovrapponibile a quella della Bo. La giustificazione, costituita dal fatto che il lavoro svolto era consistito in attività di traduzione di un medesimo testo originale, non è stata ritenuta fondata sul rilievo che, in

tal caso, si sarebbero dovute riscontrare forti somiglianze di entrambe le traduzioni (Bo. e I.) con la versione – più lontana nel tempo – del B., situazione del tutto esclusa dalla Corte del merito.

5.1. La dimostrazione delle quasi perfetta sovrapponibilità delle traduzioni Bo.- I. è stata desunta innanzitutto dal lavoro svolto dal consulente del pubblico ministero che, nel proprio elaborato, ha confrontato tra loro tutte e tre le traduzioni.

*(Omissis)*

Dopo aver riportato in sentenza le ulteriori ragioni che hanno indotto il consulente del pubblico ministero a ritenere sovrapponibili le traduzioni Bo., da un lato, e I., dall'altro, persino nelle parti, come ad esempio i dialoghi, dove, essendo più marcata l'impronta soggettiva del traduttore, tale sovrapponibilità non si sarebbe dovuta riscontrare, e dopo aver proceduto alla scrupolosa analisi di taluni passi delle tre versioni (Bo., I. e B.), la Corte di appello ha aggiunto che il consulente del pubblico ministero – dopo aver diviso l'intero racconto e confrontato le diverse traduzioni – ha accertato che, dall'analisi effettuata su ciascuno dei passi del racconto stesso, sono stati riscontrati interi periodi completamente identici tra la versione Bo. e quella dello I. mentre, dal confronto della traduzione Bo. con quella del B. e dal parallelo confronto della traduzione I. con quella dello stesso B., tale identità non è stata riscontrata.

Come si evince dal testo della sentenza impugnata, nella quale si è dunque dato conto del controllo eseguito in merito agli approdi cui è giunto il consulente del pubblico ministero, la versione dello I. ha presentato saltuariamente delle modeste differenze con il testo Bo., costituite dal cambiamento di una singola parola, dall'aggiunta di qualche articolo, ovvero dall'inversione delle parole della frase. Soltanto in qualche passaggio, peraltro di regola assai breve, la traduzione I. si è svincolata da quella della Bo..

5.2. Del resto, ad identiche conclusioni era giunto anche il consulente della parte civile, il quale aveva compiuto una valutazione anche di natura "quantitativa", accertando che l'identità testuale dell'elaborato I., rispetto alla traduzione della Bo., era pari all'89,54%. Quindi, il consulente della parte civile, compiendo un'analisi comparativa sui testi, aveva, allo stesso modo, evidenziato la sostanziale identità delle due traduzioni.

5.3. Oltre a ciò, la Corte triestina ha stimato decisivo un ulteriore fondamentale elemento.

Come aveva già sottolineato il Tribunale, i due elaborati – la traduzione Bo. e la traduzione I. – presentavano non soltanto delle uguaglianze di testo per interi periodi ma soprattutto identità di errori materiali che comprovavano il fatto che lo I. ebbe a disposizione l'intero lavoro della Bo. riprodotto con un fedele "copia-incolla".

Tale conclusione è stata avvalorata dalla presenza nella traduzione I. di taluni errori grammaticali, o di battitura, identici a quelli presenti nella traduzione Bo.

*(Omissis)*

All'esito di tale approfondito esame dei due testi, il consulente della parte civile ha evidenziato complessivamente dodici refusi riscontrati come identici nelle due traduzioni.

5.4. Ciò posto, la Corte di appello, disattendendo uno specifico rilievo difensivo sostanzialmente riproposto con i motivi di ricorso, ha escluso, anche a voler fermare l'attenzione sui primi quattro refusi sopra indicati, che detti errori, replicati tali e quali nel testo I., potessero costituire semplici coincidenze, tanto sul presupposto che la loro perfetta identità e sovrapponibilità topografica, all'interno di un testo di diverse decine di pagine, induceva logicamente a scartare l'intervento del caso sicché, con specifico riferimento a questi refusi, considerata la natura degli errori, non si poteva in alcun modo ipotizzare trat-

tarsi di mera coincidenza, poiché le probabilità che in un testo di migliaia di parole fossero commessi, da parte di autori diversi, gli stessi errori è stata ritenuta praticamente nulla.

Da ciò il logico convincimento di essere risultato pertanto provato che la traduzione I. non fosse affatto un'opera autosufficiente e nuova, avendo l'imputato lavorato sulla versione Bo. ricevuta in copia e sulla quale aveva, di tanto in tanto, apportato qualche modifica per tentare di mascherare la versione originale della quale era venuto in possesso.

A fronte di tali identità, non soltanto del testo della traduzione, ma persino di taluni, macroscopici, refusi, la Corte territoriale ha ritenuto del tutto irrilevante che la traduzione I. non avesse riprodotto altri errori, soprattutto linguistici o grafici, presenti nella traduzione originale della Bo., mancanti invece nel testo dello I.

*(Omissis)*

In ogni caso, la Corte distrettuale, ai fini del ritenuto "plagio", ha stimato determinante il fatto che le differenze tra le traduzioni I. e Bo. fossero minime, ossia pari a circa il 10% del testo complessivo, contro una percentuale di identità tra i due testi pari a circa il 90%. Inoltre le somiglianze che intercorrevano tra la traduzione dell'imputato e quella del B. erano davvero minime, come dagli esempi riportati nella sentenza impugnata, soprattutto se comparate con quelle che legavano le versioni dell'imputato e della Bo.

Peraltro il fatto che alcune parole o brevi passi della traduzione I. evocassero l'opera del B. non è stato ritenuto prova dell'esistenza di una traduzione "creativa" da parte dell'imputato: innanzitutto perché alcune parole o brevi frasi presenti nella traduzione B. erano talora in comune anche con il testo della Bo. e in secondo luogo perché, in ogni caso, era di gran lunga prevalente la sovrapposibilità di interi periodi della traduzione dello I. con quella della parte civile.

*(Omissis)*

Nella sentenza impugnata si dà peraltro atto che l'imputato ha ammesso, pur tentando di minimizzare la circostanza, di aver ricevuto dalla R. della documentazione avente ad oggetto parti di traduzione ("Potrei aver letto, diciamo, delle sequenze della R. che erano state ugualmente utilizzate dalla Bo.").

In realtà, secondo la Corte d'appello, il confronto tra le due traduzioni ha messo in evidenza come lo I. avesse avuto a disposizione l'intera traduzione della Bo., inviatagli dalla R., e non soltanto alcune parti di essa in considerazione, come si è detto, della presenza, nella traduzione dell'imputato, dei medesimi e numerosi refusi che comparivano, sparsi sull'intero testo, nella traduzione della Bo., a dimostrazione del fatto che la R. aveva inviato allo I. tutte le bozze del lavoro della parte civile e non soltanto alcune "sequenze", tanto da consentire all'imputato di intervenire sporadicamente con delle modeste modifiche, mediante il ricorso a sinonimi, all'inversione dell'ordine delle parole, ovvero a qualche ulteriore escamotage per simulare l'originalità della propria traduzione. Il fatto che lo I. non si fosse accorto dei refusi è stato ritenuto ampiamente dimostrativo del fatto che l'imputato nemmeno lesse tutta la traduzione della Bo., ma ne modificò il testo con interventi a "macchia di leopardo", altrimenti si sarebbe certamente accorto della presenza di quei refusi, rimasti inalterati nella traduzione restituita all'editore.

In definitiva, la Corte territoriale – alla stregua di tutti gli elementi in precedenza evidenziati e facendo uso della logica anche attraverso il ricorso ad un ulteriore argomento – ha ritenuto provato che fu la R. ad inviare la traduzione Bo. allo I., il quale lavorò sulla copia pervenutagli via mail, apportandovi minime modifiche.

L'ulteriore argomento utilizzato dalla Corte di merito è consistito nell'evidenziare che fu superato il precedente ostacolo costituito dall'onerosità dei costi e fu possibile pubblicare il libro: le spese infatti vennero abbattute, anche perché lo I., come aveva ricordato il C.,

non fu retribuito e quest'ultimo particolare è stato ritenuto dalla Corte d'appello triestina non privo di rilievo, dal momento che se è vero che l'imputato avrebbe dovuto lavorare senza percepire alcun compenso, è anche naturale che egli non avesse alcuna intenzione di spendere troppe energie per svolgere un'attività che non gli avrebbe fruttato alcunché.

(*Omissis*)

6. Accertato ciò, l'ultima e rilevante questione sta nello stabilire se – avendo lo I. copiato quantunque in massima parte, come è stato accertato, la traduzione Bo. – l'opera che ne è derivata sia qualificabile come elaborazione nuova e diversa dalla precedente per essere comunque caratterizzata dall'opera dell'ingegno di colui che l'ha prodotta.

La questione rileva perché il ricorrente ha obiettato che, anche lievi o contenute modifiche di un'opera rispetto ad un'altra, possono connotare di creatività e di novità la prima rispetto alla seconda, quando i tratti di novità siano tali da identificare un'elaborazione creativa dell'autore, tanto più in un caso del genere nel quale si verte in tema di traduzione letteraria di un'altra opera originale.

Innanzitutto, l'obiezione è fuorviante in iure perché, in tema di protezione del diritto di autore, tanto di un'opera originale quanto di un'opera derivata, si ha violazione della paternità dell'opera non solo quando questa è copiata integralmente, cioè quando vi sia la riproduzione abusiva di essa, ma anche nel caso di contraffazione, che ricorre quando i tratti essenziali dell'opera precedente sono replicati da quella successiva, risultando penalmente rilevante, come lo stesso ricorrente non sembra dubitare, anche la condotta di riproduzione parziale ossia di singole parti dell'opera usurpata, integrando entrambe le modalità della condotta il reato di cui all'art. 171, lett. a), legge n. 633 del 1941, cosicché sono sussumibili nell'ambito di operatività della fattispecie incriminatrice tutte le modificazioni di un'opera originale o derivata che presentano un carattere non creativo, o che comunque non possono essere ricondotte alla nozione di "elaborazione" descritta all'art. 4, in precedenza riportato, della legge sul diritto d'autore.

Il delitto di riproduzione dell'opera altrui di cui all'art. 171, L. dir. aut. è reato formale, di mera condotta, per la cui verifica non è richiesto che si produca un evento, essendo sufficiente l'azione o l'omissione del colpevole (Sez. 3, n. 1608 del 26/09/1979, dep. 1980, Gresleri, Rv. 144228), qualunque sia la forma espressiva in concreto utilizzata dal reo e anche se compiuta mediante riproduzione soltanto parziale ("Salvo quanto previsto dall'art. 171 bis, e dall'art. 171 ter, è punito (...) chiunque, senza averne diritto, a qualsiasi scopo e in qualsiasi forma...").

Il dolo è generico perché l'espressione "a qualsiasi scopo", riportata nell'inciso iniziale dell'art. 171, comma 1, della predetta legge, rende evidente, ai fini dell'integrazione della fattispecie, l'irrilevanza di qualsiasi particolare finalità che abbia spinto l'agente ad agire, differenziando il modello legale da quelli di cui alle fattispecie incriminatrici successive (art. 171 bis ss.), sostenute dal dolo specifico.

Perciò nelle condotte consistenti, come nella specie, in un illecito usurpativo di una parte di un testo letterario, occorre accertare se sia o meno riscontrabile la riproduzione illecita, ancorché camuffata, di un'opera da parte dell'altra e quindi occorre distinguere l'elaborazione creativa dalla contraffazione, essendo la prima riconoscibile per la comprovata presenza nell'opera di un concreto apporto novativo, mentre la seconda consiste nella sostanziale riproduzione dell'opera originale, con differenze di mero dettaglio che sono frutto non di un apporto creativo, ma del mascheramento della contraffazione.

Orbene, anche l'accertamento circa l'esistenza o meno un apporto novativo tra gli elaborati messi a confronto implica una valutazione che si risolve in un giudizio di fatto insin-

dacabile in sede di legittimità se la motivazione giudiziale è, sul punto, adeguata e priva di vizi di manifesta illogicità.

Come si è visto, la Corte di appello ha stimato del tutto inconsistente l'apporto novativo, affermando che le modificazioni lessicali fossero state apposte proprio per mascherare la contraffazione e a tale conclusione è giunta attraverso il giudizio dei consulenti (anche della difesa), il confronto dei due elaborati, il confronto di ognuno di essi con la precedente traduzione B., il dato quantitativo del testo replicato (circa il 90%), la presenza di significativi refusi identici nei due elaborati e quindi traccia della derivazione di uno dall'altro e perciò del secondo, in ordine di tempo, dal primo ed infine da elementi probatori di natura storica e logica dimostrativi del fatto che l'imputato ebbe a disposizione il testo della Bo. e lo utilizzò.

(*Omissis*)

7. Deriva pertanto il rigetto dei ricorsi e la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali nonché alla rifusione delle spese del grado, liquidate come da pedissequo dispositivo, in favore della costituita parte civile.

(*Omissis*)

## NOTE IN TEMA DI "PLAGIO" LETTERARIO

SOMMARIO: 1. Il caso oggetto della pronuncia. – 2. Il diritto morale al riconoscimento della paternità dell'opera e il plagio. – 3. La tutela penale dei diritti morali d'autore. La circostanza aggravante dell'usurpazione della paternità dell'opera. – 4. L'oggetto materiale della condotta plagiaria: l'opera derivata e l'opera inedita. – 5. Il labile confine tra elaborazione creativa e plagio-contraffazione. – 6. Verso un ripensamento della fattispecie di plagio?

1. – La sentenza in commento presenta profili di particolare interesse in quanto rappresenta uno dei rarissimi casi in cui la Corte di cassazione si è pronunciata sulla tutela penale del diritto d'autore su opera dell'ingegno c.d. derivata – nello specifico la traduzione di un'opera letteraria redatta in una lingua straniera – nonché, più in generale, sugli elementi costitutivi del delitto di cui all'art. 171 della l. 22 aprile 1941, n. 633 (*"Protezione del diritto d'autore e di altri diritti connessi al suo esercizio"*; l. dir. aut.), norma centrale nell'impianto della tutela del diritto penale d'autore che reprime una serie di condotte di indebita appropriazione e utilizzazione dell'opera intellettuale altrui.

Nella sentenza in commento viene in considerazione, in particolare, il primo comma, lett. a), dell'art. 171, che punisce chiunque, senza averne diritto, a qualsiasi scopo e in qualsiasi forma, riproduce, diffonde, vende o mette in vendita o pone altrimenti in commercio un'opera altrui. Nel caso di specie la condotta di illecita appropriazione e utilizzazione si accompa-

gna al plagio, ossia all'usurpazione della paternità dell'opera, prevista quale circostanza aggravante dal 3° comma dell'art. 171.

Pur trattandosi di fenomeno molto ricorrente nella prassi, il plagio di opera letteraria, originale o derivata, continua a costituire un terreno poco esplorato dalla giurisprudenza e poco trattato dalla dottrina, quanto meno con riferimento all'ambito penalistico.

La vicenda oggetto della pronunzia in commento prendeva le mosse dalla denuncia-querela presentata da una docente universitaria autrice di una traduzione in lingua italiana di una novella di uno scrittore croato dell'800, per la cui pubblicazione l'autrice si era accordata con una piccola casa editrice. Si era così giunti sino alla redazione delle prime bozze di stampa comprensive, oltre che della traduzione, anche di un commento e di una nota alla traduzione, nonché della bibliografia essenziale, del testo croato e di un saggio introduttivo redatto da altra docente universitaria, che aveva fatto da tramite tra l'autrice e la casa editrice. L'editore, tuttavia, adducendo a motivo l'eccessiva onerosità della pubblicazione, dovuta al numero troppo elevato di pagine in cui essa constava, dichiarava esaurito il rapporto di collaborazione con la docente per la stampa dell'opera, salvo poi successivamente pubblicarla, con marginali modifiche, a nome di altro traduttore. La nuova traduzione gli era stata proposta sempre dalla medesima docente che aveva precedentemente fatto da *trait d'union* tra l'editore e la persona offesa.

Il giudice di prima istanza aveva ritenuto responsabili, in concorso tra loro, del reato di cui all'art. 171, lett. a) l. n. 644/1941, aggravato dall'usurpazione della paternità dell'opera, il traduttore e la docente che aveva svolto il ruolo di tramite, ritenendo provato che quest'ultima avesse avuto la disponibilità della traduzione e l'avesse fornita allo stesso; la condanna si fondava sulla provata identità della quasi totalità del testo traduttorio e sulla riproduzione di taluni refusi ed errori transitati tali e quali dalla prima alla seconda traduzione. Il responsabile della casa editrice veniva invece assolto per difetto di dolo. La Corte d'appello si limitava a riformare la sentenza con riguardo alla docente universitaria che aveva svolto attività di tramite, nei confronti della quale dichiarava di non doversi procedere per intervenuta prescrizione del reato. Il traduttore, avendo rinunciato alla prescrizione, proponeva ricorso per cassazione avverso la sentenza di secondo grado che ne confermava la condanna.

La Corte di cassazione, con la sentenza qui annotata, rigetta il ricorso e, nella motivazione, si sofferma sulla possibilità di invocare la speciale protezione del diritto d'autore con riguardo all'opera "inedita" e all'opera



“derivata”, nonché sulla controversa distinzione tra elaborazione creativa e c.d. plagio-contraffazione.

2. – Prima di procedere all’esame della sentenza è necessario premettere qualche sintetica considerazione in merito al diritto morale d’autore, poiché con la realizzazione del plagio viene leso il diritto personale del creatore dell’opera di vedersene riconosciuta la paternità.

L’opera dell’ingegno, oltre a costituire una fonte di utilità economiche, è, al contempo, manifestazione del pensiero dell’autore, proiezione della personalità del suo creatore intellettuale<sup>(1)</sup>. Questa bivalenza della creazione intellettuale si riflette nella natura composita del diritto d’autore, il quale è costituito da una componente patrimoniale e da una componente morale: si tratta di una concezione dualistica che trova accoglimento anche nella l. n. 633 del 1941, la quale distingue, appunto, tra diritti economici e diritti della personalità che pertengono al creatore dell’opera dell’ingegno<sup>(2)</sup>.

Accanto al diritto esclusivo di utilizzazione economica sulla propria opera<sup>(3)</sup>, all’autore compete dunque anche il diritto di natura morale di preservare l’integrità della propria creazione, opponendosi a qualsiasi modificazione, deformazione o mutilazione che sia lesiva del proprio onore o reputazione, di rivendicarne la paternità, di scegliere se pubblicarla o meno (c.d. diritto di inedito).

I diritti morali d’autore, al pari dei diritti patrimoniali, trovano riconoscimento anche in taluni importanti strumenti di rango internazionale<sup>(4)</sup>: meritano senz’altro di essere menzionate la *Dichiarazione Universale*

<sup>(1)</sup> In questi termini, V. DE SANCTIS, *Autore (diritto di) (disciplina)*, *Enc. dir.*, IV, Milano, 1959, p. 398.

<sup>(2)</sup> V. R. FLOR, *Concezione dualistica dei diritti d’autore e tutela penale: quali prospettive per la rivalutazione della componente personalistica?*, in L. PICOTTI (a cura di), *Tutela penale della persona e nuove tecnologie*, Padova, 2013, p. 79; nella dottrina civilistica v. P. GRECO, *I diritti sui beni immateriali*, Torino, 1948, p. 197 ss.; L.C. UBERTAZZI, *Diritto d’autore*, *Dig. disc. priv. – sez. comm.*, Torino, 1989, p. 366 ss.; A. MUSSO, *Del diritto di autore sulle opere dell’ingegno letterarie e artistiche*, in *Commentario del codice civile Scialoja-Branca*, Bologna, 2008, p.151 ss.; P. AUTERI, *Diritto di autore*, in AA.VV., *Diritto industriale*, Torino, 2016, p. 565 ss.

<sup>(3)</sup> I diritti esclusivi del creatore dell’opera di trarre da essa un’utilità economica sono elencati negli artt. 12-18 *bis* l. aut. Sulla controversa natura del diritto patrimoniale d’autore e sulla sua inquadrabilità nell’ambito del diritto di proprietà, piuttosto che tra i diritti del lavoro ovvero sulla sua configurabilità quale diritto *sui generis* affine ai diritti reali v., riassuntivamente, D. TERRACINA, *La tutela penale del diritto d’autore e dei diritti connessi*, Torino, 2006, p. 86 ss.

<sup>(4)</sup> Per un’attenta ricognizione delle fonti internazionali e sovranazionali in tema di

dei *Diritti dell'Uomo* del 1948 che, nell'art. 27, paragrafo 2, sancisce il principio secondo cui «ogni individuo ha diritto alla protezione degli interessi morali e materiali derivanti da ogni produzione scientifica, letteraria e artistica di cui egli sia autore»<sup>(5)</sup>, nonché, più specificamente con l'obiettivo di garantire un livello di tutela minimo all'autore dell'opera intellettuale di carattere letterario e artistico, la *Convenzione di Berna per la protezione del diritto d'autore sulle opere letterarie e artistiche* (CUB) stipulata il 9 settembre 1886 da alcuni Paesi tra cui anche l'Italia<sup>(6)</sup>, il cui art. 6-*bis* afferma l'importante principio secondo cui i diritti morali d'autore debbono trovare tutela anche indipendentemente dai diritti patrimoniali<sup>(7)</sup>. A livello europeo<sup>(8)</sup>, pur non essendoci strumenti che prendano in considerazione direttamente i diritti morali d'autore (i quali vengono normalmente considerati materia di legislazione nazionale degli Stati membri), si può comunque ritenere che il menzionato art. 6-*bis* CUB sia entrato a far parte dell'ordinamento comunitario, posto che il *Wipo Copyright Treaty* (WCT)<sup>(9)</sup>, adottato nel 1996 dalla *World Intellectual Property Organization* (WIPO) e approvato, in nome della Comunità europea, dal Consiglio dell'Unione Europea con decisione 16 marzo 2000, prevede espressa-

---

diritto morale d'autore si rinvia a P. GALLI, *Introduzione agli artt. 20-24 L. 22 aprile 1941*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, Padova, 2016, p. 1586 ss.

<sup>(5)</sup> Il medesimo principio è affermato anche nel *Patto internazionale relativo ai diritti economici, sociali e culturali*, adottato dall'ONU nel 1966, con il quale gli Stati parte riconoscono il diritto di ogni individuo «a godere della tutela degli interessi morali e materiali scaturenti da qualunque produzione scientifica, letteraria o artistica di cui egli sia l'autore» (art. 15).

<sup>(6)</sup> Il testo della Convenzione di Berna è stato successivamente revisionato a Berlino, il 13 novembre 1908, a Roma, il 2 giugno 1928, a Bruxelles, il 26 giugno 1948, a Stoccolma, il 14 luglio 1967, e infine, a Parigi, il 24 luglio 1971. L'Italia aderisce al testo di Bruxelles.

<sup>(7)</sup> V. art. 6-*bis*, co. 1: «Indipendentemente dai diritti patrimoniali d'autore, ed anche dopo la cessione di detti diritti, l'autore conserva il diritto di rivendicare la paternità dell'opera e di opporsi ad ogni deformazione, mutilazione od altra modificazione, come anche ad ogni altro atto a danno dell'opera stessa, che rechi pregiudizio al suo onore od alla sua reputazione». Il testo dell'art. 6-*bis* è stato riprodotto nell'art. 20 l. dir. aut.

<sup>(8)</sup> Per l'opinione secondo cui, sul piano delle fonti costituzionali, tanto l'art. 1 del protocollo CEDU quanto l'art. 6 TUE tutelando la proprietà privata, la proprietà intellettuale e i diritti fondamentali dell'uomo, proteggono sia gli interessi tipicamente patrimoniali che quelli personali degli autori delle opere dell'ingegno, v. ampiamente L.C. UBERTAZZI, *Introduzione al diritto europeo della proprietà intellettuale*, in *Contratto e impresa/Europa*, 2003, p. 1054 ss. Sugli strumenti di diritto europeo in materia di diritto d'autore v. pure M. BERTANI, *Diritto d'autore europeo*, Torino, 2011.

<sup>(9)</sup> Il WCT è accordo particolare stipulato ai sensi dell'articolo 20 della Convenzione di Berna per la protezione delle opere letterarie e artistiche, concluso fra Parti contraenti che sono paesi dell'Unione istituita dalla Convenzione e volto a rafforzare la tutela conferita dalla CUB.

mente che le Parti contraenti si conformino agli articoli da 1 a 21 della Convenzione di Berna<sup>(10)</sup>.

Nella legge n. 633 del 1941 i diritti sull'opera a difesa della personalità dell'autore sono espressamente previsti dagli artt. 20-24<sup>(11)</sup>. Il creatore dell'opera, indipendentemente dai diritti di utilizzazione economica, ha e conserva, anche dopo la cessazione dei primi, una serie di diritti e facoltà che mirano a proteggerne la personalità come essa si manifesta attraverso la creazione intellettuale, purché quest'ultima rientri tra quelle che possono formare oggetto di tutela<sup>(12)</sup>. Tra questi, il diritto di vedersi riconosciuta dalla collettività la paternità intellettuale di una determinata opera<sup>(13)</sup> è probabilmente il più significativo, poiché esprime lo specialissimo legame di genesi creativa che unisce indissolubilmente l'opera al suo autore: la creazione dell'opera è invero «*espressione del lavoro intellettuale (art. 2576 c.c., art. 6 l. aut.): un lavoro personale, espressione di capacità, intel-*

<sup>(10)</sup> Sul punto v. P. GALLI, *op. cit.*, p. 187 s., nonché, diffusamente, L.C. UBERTAZZI, *La disciplina UE/CUB del diritto di paternità dell'opera dell'ingegno*, in *Europa e diritto privato*, 2016, p. 955 ss.

<sup>(11)</sup> Per quanto riguarda il fondamento costituzionale di tali diritti morali, benché manchi nella nostra Costituzione un qualsiasi accenno esplicito alla tutela del diritto d'autore, si ritiene che essi trovino riconoscimento in forza degli artt. 2, 4, 9, 21 e 33 Cost.: v., tra gli altri, L.C. UBERTAZZI, *Diritto d'autore*, cit., p. 370 s.; A.M. ROVATI, *Introduzione alla Legge 22 aprile 1941, n. 633*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, cit., p. 1455 ss. V. anche la sentenza Corte cost., 6 aprile 1995, n. 108, in *Foro it.*, 1995, I, p. 1724, in cui la Consulta ha affermato che «*la protezione dei diritti patrimoniali e non patrimoniali derivanti da ogni produzione scientifica, letteraria e artistica viene giustificata, per tradizione ormai secolare, dal doveroso riconoscimento del risultato della capacità creativa della personalità umana, cui si collega l'ulteriore effetto dell'incoraggiamento alla produzione di altre opere, nell'interesse generale della cultura. Tale "proprietà intellettuale" è stata riconosciuta dalle Dichiarazioni (universale ed europea) dei diritti dell'uomo, da convenzioni internazionali, dall'art. 128 del Trattato CEE (novellato e confermato dal Trattato di Maastricht). La sua giustificazione costituzionale trova eco nella giurisprudenza di questa Corte (ordinanza n. 361 del 1988, sentenze nn. 110 del 1973, 65 del 1972 e 25 del 1968), che ha individuato nella tutela e nell'esercizio del diritto di autore una "rilevanza di interesse generale, e quindi pubblica", tale da indurre il legislatore alla predisposizione di particolari mezzi di difesa sia penali che civili.*

<sup>(12)</sup> Si tratta di diritti personali irrinunciabili, imprescrittibili, non trasferibili e per la cui durata la legge non pone alcun termine: v., per tutti, P. GALLI, *op. cit.*, p. 1592 s. La titolarità di tali diritti morali rappresenta invero la proiezione della persona rispetto all'opera creata e tale stretta connessione definisce un meccanismo di tutela che trova la sua espressione tecnica nella determinazione di una situazione giuridica soggettiva piena, caratterizzata dai caratteri dell'assolutezza: in questi termini C. FRAJOLI GUALDI, *Il diritto d'autore*, in S. RUSCICA (a cura di), *I diritti della personalità*, Padova, 2013, p. 996. Per l'inquadramento del diritto morale d'autore nell'ambito diritti della personalità v. A. DE CUPIS, *I diritti della personalità*, in *Trattato di diritto civile e commerciale*, diretto da A. CICU e F. MESSINEO, Milano, 1982, p. 583 ss.

<sup>(13)</sup> Il diritto alla paternità è riconosciuto anche dall'art. 2577 c.c.

*ligenza, cultura, sentimenti, fantasia, volontà, ed anche tecnica, personali»*<sup>(14)</sup>. Nel riconoscimento della paternità dell'opera è insita, oltre alla tutela dell'interesse privato, anche la tutela dell'interesse pubblico a che non vi sia inganno nell'attribuzione della paternità intellettuale, che rientra nel più generale interesse alla verità dell'informazione e alla cultura<sup>(15)</sup>.

Tra i diritti che, secondo l'impostazione tradizionale, vanno a comporre il più ampio diritto ad essere riconosciuto come autore di un'opera<sup>(16)</sup>, vi è quello di rivendicare la paternità della creazione intellettuale, ossia di impedire che altri si qualifichi e si faccia passare come autore, sostituendo il suo nome a quello del vero autore<sup>(17)</sup>. In ciò consiste, appunto, il fenomeno del plagio<sup>(18)</sup>, tradizionalmente identificato nel "furto" o appropriazione illecita della creatività altrui, nella riproposizione in maniera più meno pedissequa di qualcosa che già è stato creato da altri<sup>(19)</sup>; fenomeno – sociale prima ancora che giuridico<sup>(20)</sup> – che nega per definizione la creatività, rispetto alla quale tuttavia la linea di confine è tutt'altro che netta<sup>(21)</sup>. L'opera intellettuale è invero giuridicamente tutelata se ha ca-

<sup>(14)</sup> Così Z.O. ALGARDI, *La tutela dell'opera dell'ingegno e il plagio*, Padova, 1978, p. 32.

<sup>(15)</sup> Cfr. Z.O. ALGARDI, *op. ult. cit.*, p. 33; L.C. UBERTAZZI – M. AMMENDOLA, *Il diritto d'autore*, Torino, 1993, p. 55.

<sup>(16)</sup> Secondo la dottrina tradizionale il diritto ad essere riconosciuto autore di un'opera si articola più propriamente in quattro distinti diritti: il diritto di identificarsi come autore di un'opera (e dunque anche di scegliere di rimanere anonimo o di identificarsi presso il pubblico con il segno distintivo che egli preferisce, sia esso un pseudonimo, una sigla o un nome di fantasia); il diritto di rivelarsi quale autore di un'opera; il diritto di rivendicare la paternità dell'opera e, infine, il diritto di disconoscere la paternità di un'opera falsamente attribuitagli: v., anche per gli opportuni riferimenti dottrinali, P. GALLI, *Art. 20 L. 22 aprile 1941*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, cit., p. 1594 ss.

<sup>(17)</sup> Così P. GRECO – P. VERCELLONE, *I diritti sulle opere dell'ingegno*, in *Trattato di diritto civile italiano*, diretto da F. VASSALLI, Torino, 1974, p. 108.

<sup>(18)</sup> Per un'interessante indagine di tipo interdisciplinare sul plagio v. R. CASO (a cura di), *Plagio e creatività: un dialogo tra diritto e altri saperi*, Trento, 2011.

<sup>(19)</sup> Si veda la sempre valida definizione di V. DE SANCTIS, *Autore (diritto di)*, cit., p. 417: «il plagio consiste, ... nella riproduzione totale o, più sovente, nella riproduzione parziale e spesso camuffata degli elementi creativi di un'opera altrui, accompagnata da usurpazione di paternità».

<sup>(20)</sup> V. in tema G. DORE, *Plagio e norme sociali*, in R. CASO (a cura di), *Plagio e creatività: un dialogo tra diritto e altri saperi*, cit., p. 215 ss.

<sup>(21)</sup> Sulla nozione di «creatività» e sulla sua relazione con la memoria individuale e con la memoria collettiva, nel senso che quest'ultime inevitabilmente incidono sull'elaborazione del pensiero e quindi anche sulla possibilità di produrre opere veramente originali, con conseguente ipotizzabilità di fenomeni di plagio c.d. involontario, v. l'interessante saggio di G. PASCUZZI, *Il plagio tra memoria e creatività*, in R. CASO (a cura di), *Plagio e creatività: un dialogo tra diritto e altri saperi*, cit., p. 117 ss.

rattere creativo<sup>(22)</sup> e se si traduce in una forma espressiva originale, nel senso che tale forma espressiva deve trarre origine dal lavoro di chi se ne dichiara autore<sup>(23)</sup>; è tuttavia evidente che creatività e originalità sono concetti complessi<sup>(24)</sup>, che si prestano ad essere interpretati con varietà di accenti, con conseguente difficoltà di stabilire il discrimine tra opera creativa e plagio, tra pedissequa riproduzione e lecita imitazione o ispirazione.

Le incertezze sono incrementate, sul piano giuridico, dal fatto che il termine “plagio” non trova alcuna espressa menzione a livello normativo (in cui si adopera, come meglio si dirà, la locuzione «*usurpazione della paternità dell'opera*») e si registra nella giurisprudenza sia civile che penale (ma anche in dottrina), una certa confusione semantica, giacché ci si riferisce al fenomeno anche impiegando il termine “contraffazione” – talora con analogo significato, talaltra per alludere a qualcosa di diverso. A volte, infatti, si intende per contraffazione la riproduzione “mascherata” dell'opera altrui con minime varianti, in contrapposizione al plagio inteso quale imitazione servile della creazione di altri senza alcuna alterazione, altre volte invece si impiega il concetto di contraffazione nell'accezione di sfruttamento dei diritti economici nascenti dall'opera protetta senza il consenso dell'autore, in altri casi, infine, si usa il termine plagio per indicare il plagio-contraffazione<sup>(25)</sup>.

Di fronte ad un fenomeno dai contorni così liquidi ed evanescenti emerge allora la necessità di chiarire a quali condizioni l'appropriazione degli specifici elementi creativi che conferiscono originalità all'opera sia penalmente rilevante.

3. – Alla tutela penale delle opere dell'ingegno è dedicata la Sezione II del Capo III, Titolo III, della l. n. 633 del 1941, di cui l'art. 171 costituisce

<sup>(22)</sup> Cfr. artt. 2575 del codice civile e 1 della legge 633/1941: «*Sono protette ai sensi di questa legge le opere dell'ingegno di carattere creativo che appartengono alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro ed alla cinematografia, qualunque ne sia il modo o la forma di espressione*». Sul tema v., di recente, M. DE SANCTIS, *Ancora sulla creatività delle opere dell'ingegno*, in *Dir. autore*, 2008, 443; P. GALLI, *Art. 1 L. 22 aprile 1941, n. 633*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, cit., p. 1467 ss.; R. MONGILLO, *Opere dell'ingegno, idee ispiratrici e diritto d'autore*, Napoli, 2015, p. 36 ss.

<sup>(23)</sup> M. BERTANI, *Diritto d'autore europeo*, cit., p. 137 ss.

<sup>(24)</sup> V. *infra* par. 5.

<sup>(25)</sup> Sul punto, diffusamente, Z.O. ALGARDI, *op. cit.*, p. 367 ss., nonché, più di recente, R. CASO, *Plagio, diritto d'autore e rivoluzioni tecnologiche*, in ID. (a cura di), *Plagio e creatività: un dialogo tra diritto e altri saperi*, cit., p. 15 ss.

il nucleo primigenio e a cui si sono aggiunti, in modo poco coordinato e sistematico, numerosi innesti e modifiche di natura “emergenziale” dovuti essenzialmente alla necessità di adeguare la disciplina sia alle istanze sovranazionali, che alle nuove modalità di aggressione del diritto d’autore e dei diritti connessi derivanti dalle innovazioni tecnologiche<sup>(26)</sup>, in particolare quelle informatiche e telematiche<sup>(27)</sup>.

A partire dal R.D. n. 2337 del 1865, primo provvedimento legislativo dell’Italia unita avente ad oggetto la tutela del diritto d’autore, il ricorso alla sanzione penale è stato, per lungo tempo, se non generalizzato, certamente prevalente<sup>(28)</sup>. Tuttavia, con il R.d.l. n. 1950 del 1925, l’impiego dello strumento penale ha cominciato a lasciare viepiù spazio alla tutela civilistica, retrocedendo in “seconda linea”<sup>(29)</sup> secondo un condivisibile mutamento di prospettiva maggiormente rispettoso del principio per cui il ricorso alla sanzione penale deve rappresentare l’*extrema ratio*. La versione originaria della parte dedicata alle sanzioni penali della vigente l. n. 633 del 1941 rifletteva questo orientamento, giacché contemplava unicamente le fattispecie delittuose punite a titolo di dolo di cui all’art. 171 e le corrispondenti fattispecie contravvenzionali previste dall’art. 172<sup>(30)</sup>. I numerosi in-

<sup>(26)</sup> La necessità di un continuo adeguamento delle disposizioni penali contenute nella legge agli incessanti mutamenti tecnologici è peraltro imposta dalla tecnica legislativa impiegata, improntata al metodo casistico, con elencazione e analitica descrizione delle condotte tipiche. Criticamente sui continui innesti di nuove modifiche nell’apparato sanzionatorio originario della l. n. 633/1941, v., tra gli altri, A. ALESSANDRI, *Art. 171 L. 22 aprile 1941*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, cit., p. 2145; S. FIORE, *Diritto d’autore (reati in materia di)*, in *Dig. disc. pen.*, I agg., 2004, p. 173 ss.; M. LOMBARDO, *Art. 171 L. 22.4.1941, n. 633*, in A. GAITO – M. RONCO (a cura di), *Leggi penali complementari commentate*, Torino, 2009, p. 1332 ss.

<sup>(27)</sup> Sul tema v. l’ampia disamina di R. FLOR, *Tutela penale e autotutela tecnologica dei diritti d’autore nell’epoca di internet*, Padova, 2010.

<sup>(28)</sup> Sull’origine ed evoluzione storica della tutela penale del diritto d’autore cfr. P. SIRACUSANO, *Diritto d’autore (reati in materia di)*, in *Dig. disc. pen.*, 1990, p. 11; C. PEDRAZZI, *Aspetti penalistici del diritto d’autore in Italia*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1969, p. 685.

<sup>(29)</sup> Così C. PEDRAZZI, *op. loc. cit.*

<sup>(30)</sup> L’art. 172, depenalizzato dalla l. 689/1981 e poi modificato ad opera del d.lgs. n. 118 del 2006, prevede ora, tra l’altro, la sanzione amministrativa fino a 1.032 euro qualora i fatti previsti dall’art. 171 siano commessi per colpa (per un commento alla disposizione si rinvia a A. ALESSANDRI, *Art. 172 L. 22 aprile 1941*, in L.C. UBERTAZZI, *Commentario breve alle leggi su proprietà intellettuale e concorrenza*, cit., p. 2200 ss.). Nella vicenda giudiziaria oggetto della pronuncia della S.C. in commento, il Tribunale, nel giudizio di primo grado, ha ritenuto di assolvere l’editore per difetto di dolo, non ritenendo provata la consapevolezza da parte di quest’ultimo della sostanziale corrispondenza tra il testo che si apprestava a pubblicare e quello a suo tempo presentatogli dalla persona offesa. Il Tribunale ha tuttavia ravvisato nel comportamento superficiale dell’editore gli estremi della colpa (giacché, pur avendo a disposizione entrambi i testi, egli non aveva verificato che l’imputato non si fosse avvalso della precedente traduzione), con conseguente ordine di trasmissione degli atti

terventi legislativi, che hanno introdotto nella legge nuove ipotesi “speciali” ed esteso le fattispecie già previste, hanno sensibilmente ampliato l’area del penalmente rilevante in questo complesso settore, rendendo sempre più urgente un sistematico riordino, se non addirittura un ripensamento “alle fondamenta”, del sottosistema penale posto a tutela del diritto d’autore<sup>(31)</sup>.

L’art. 171, primo comma, prevede una serie di condotte<sup>(32)</sup>, dettagliatamente descritte, volte a tutelare l’autore contro abusive riproduzioni ed esecuzioni della propria opera<sup>(33)</sup>. In particolare, le ipotesi di cui alla lett. a), rilevanti nel caso oggetto della pronuncia in commento, sono volte a reprimere violazioni del diritto patrimoniale d’autore e ricalcano le forme di utilizzazione economica che gli artt. 12-18 l. dir. aut. riservano all’autore in via esclusiva<sup>(34)</sup>. Ne consegue che a quelle disposizioni occorre fare anzitutto riferimento per definire le varie condotte penalmente rilevanti<sup>(35)</sup>; del resto, anche per la definizione dei requisiti dell’opera tutelabile (anche) penalmente occorre necessariamente riferirsi all’elaborazione civilistica. Lo stretto legame con la disciplina civilistica del diritto d’autore rende peraltro evidente la natura essenzialmente sanzionatoria della dispo-

all’autorità amministrativa per l’accertamento dell’eventuale sussistenza dell’illecito amministrativo di cui all’art. 172.

<sup>(31)</sup> Sollecitazioni in tal senso sono espresse in maniera pressoché unanime dalla (pur scarna) dottrina penalistica che si è occupata del tema: v., in particolare, con ampie e varie argomentazioni, D. TERRACINA, *op. cit.*, *passim*, e R. FLOR, *Tutela penale e autotutela tecnologica*, cit., *passim*.

<sup>(32)</sup> È controverso se le varie ipotesi previste dal primo comma dell’art. 171 lett. a) – f) siano tra loro alternative o se invece costituiscano ipotesi autonome di reato (con conseguente configurabilità, nel caso della realizzazione di più condotte da parte del soggetto agente, del concorso di reati). Sul punto v. M. LOMBARDO, *op. cit.*, p. 1336.

<sup>(33)</sup> Come è stato esattamente osservato, nonostante l’art. 171 rappresenti la norma generale nei rapporti con le altre fattispecie criminose contemplate nella l. 633/1941, essa si trova ora a rivestire un carattere residuale rispetto alle ipotesi “speciali” successivamente introdotte per reprimere fenomeni in alcun modo riconducibili alla formulazione, divenuta per molti versi obsoleta, dell’art. 171: così S. FIORE, *Diritto d’autore (reati in materia di)*, cit., p. 189 s., il quale, in considerazione del fatto che la norma in esame attinge ad un bacino criminale oramai di tipo bagattellare nell’economia degli interessi tutelati e nella misura delle sanzioni, propende per la depenalizzazione.

<sup>(34)</sup> Per un’attenta disamina delle singole condotte penalmente rilevanti contemplate dalla lett. a) dell’art. 171 si rinvia a A. ALESSANDRI, *Art. 171*, cit., p. 2151 ss.

<sup>(35)</sup> In questi termini C. PEDRAZZI, *Aspetti penalistici del diritto d’autore in Italia*, cit., p. 685, il quale osserva come un richiamo esplicito alla protezione civilistica sia contenuto nello stesso art. 171, laddove precisa che le condotte elencate siano punibili in quanto attuate «senza averne diritto». V. pure A. ALESSANDRI, *Art. 171*, cit., p. 2148, il quale rileva in proposito che l’intervento penale può attuarsi solo sul presupposto di un diritto d’autore «che possa essere considerato civilisticamente *in vita* e nell’ambito *di efficacia* tracciato dalle norme extra-penali».

sizione in esame, posta a presidio e rafforzamento della tutela approntata in sede civile<sup>(36)</sup>.

La protezione penale del diritto morale d'autore è invece assicurata dal 3° comma dell'art. 171, il quale prevede la pena della reclusione fino ad un anno o della multa non inferiore a euro 516 se i reati di cui al primo comma sono commessi con usurpazione della paternità dell'opera<sup>(37)</sup>. La vigente l. dir. aut. ha così mantenuto l'impostazione accolta nella menzionata legge n. 1950 del 1925, nella quale aveva trovato per la prima volta riconoscimento anche il diritto morale d'autore, con l'introduzione della rilevanza penale dell'usurpazione della paternità dell'opera, punita quale forma aggravata del reato di riproduzione e diffusione abusiva, in tutto o in parte, con modificazioni o meno, delle altrui opere dell'ingegno (art. 61)<sup>(38)</sup>.

La natura di circostanza aggravante dell'usurpazione della paternità dell'opera è oramai pacificamente riconosciuta sia in dottrina<sup>(39)</sup> che in giurisprudenza<sup>(40)</sup>, il che ha, tra l'altro, impedito la depenalizzazione dell'art. 171 ad opera della l. 689/1981<sup>(41)</sup>, posto che la pena prevista per l'ipotesi aggravata consiste, come si è detto, nella pena detentiva (ancorché alternativa alla multa)<sup>(42)</sup>. Questa interpretazione trova conferma del resto

<sup>(36)</sup> In questo senso v., tra gli altri, C. PEDRAZZI, *op. cit.*, p. 683; P. SIRACUSANO, *Diritto d'autore (reati in materia di)*, cit., p. 12.

<sup>(37)</sup> La medesima pena si applica anche nel caso della violazione degli altri diritti morali d'autore, ossia quando i reati di cui al primo comma dell'art. 171 siano commessi sopra un'opera altrui non destinata alla pubblicità, ovvero con deformazione, mutilazione o altra modificazione dell'opera medesima, qualora ne risulti offesa all'onore od alla reputazione dell'autore.

<sup>(38)</sup> Sul punto Z. O. ALGARDI, *La tutela dell'opera dell'ingegno e il plagio*, cit., p. 326.

<sup>(39)</sup> V., tra gli altri, A. ALESSANDRI, *Art. 171*, cit., p. 2148; C. FIORE, *op. cit.*, p. 190; V. DE SANCTIS, *Autore (diritto di)*, cit., p. 417; Z. O. ALGARDI, *op. ult. cit.*, p. 331. Propende invece per l'opinione che si tratti di fattispecie autonoma di reato C. F. GROSSO, *Problemi di responsabilità penale in tema di appropriazione od utilizzazione non plagiaria delle altrui opere dell'ingegno*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1968, p. 68, nota 4.

<sup>(40)</sup> Così, *ex multis*, Cass., 8.3.1952, in *Riv. pen.*, 1952, II, p. 405; Cass., Sez. III, 4.10.1985, in *Giust. pen.*, 1986, II, p. 515; Cass., Sez. III, 26.9.1986, in *Giust. pen.* 1987, II, 555; Cass., 18.1.1991, in *Riv. pen.*, 1991, p. 626.

<sup>(41)</sup> Sul dibattito circa la depenalizzazione dell'art. 171 ad opera della l. 689/1981 v. V. MAIELLO, *Interpretazioni «discrezionali» nell'applicazione della legge 689/81. Sono depenalizzati i reati di cui all'art. 171, prima parte, legge 22 aprile 1941, sulla tutela del diritto d'autore?*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1985, p. 876 ss. La perdurante rilevanza penale delle condotte di cui all'art. 171, 1° comma, è confermata comunque anche dall'introduzione, con l. n. 248/2000, dell'art. 174 *bis*, che punisce anche con sanzione amministrativa pecuniaria le medesime condotte: il cumulo della sanzione penale con quella amministrativa, in deroga al principio di specialità tra illeciti amministrativi e penali stabilito nell'art. 9 della legge n. 689/1981, ha peraltro condotto ad un eccessivo inasprimento dell'apparato sanzionatorio (sul punto v., criticamente, A. ALESSANDRI, *Art. 171*, cit., p. 2148).

<sup>(42)</sup> Come è noto la l. 689/1981 ha trasformato in illeciti amministrativi i reati puniti



nella formulazione del 3° comma dell'art. 171, che fa rinvio ai fatti incriminati nel 1° comma, inducendo così a ritenere che il legislatore abbia inteso configurare questi ultimi come reati base, attribuendo viceversa natura accessoria agli elementi previsti dal 3° comma<sup>(43)</sup>.

Ora, se è vero che la violazione del diritto morale d'autore non è ricollegata alla diminuzione di vantaggi economici – tant'è che il diritto morale, a norma dell'art. 20 l. dir. aut., sussiste indipendentemente dalle vicende inerenti lo sfruttamento economico dell'opera – ma va più propriamente, e in via autonoma, ricondotta ad una lesione del patrimonio morale del creatore dell'opera, è evidente, tuttavia, che, sotto il profilo penale, l'usurpazione della paternità dell'opera, in quanto configurata come circostanza aggravante rispetto alle condotte di cui al 1° comma, è punibile esclusivamente se si innesta su condotte già lesive di diritti patrimoniali<sup>(44)</sup>. Se ne evince che il legislatore non ha ritenuto la personalità dell'autore meritevole di autonoma tutela penale<sup>(45)</sup>.

Peraltro, la scelta del legislatore di privilegiare un assetto di tutela patrimonialistico, configurando la protezione penale della componente personalistica del diritto d'autore in termini assolutamente residuali<sup>(46)</sup>, potrebbe forse essere rimeditata proprio con riguardo alla fattispecie del plagio, l'unica, tra le violazioni del diritto morale d'autore, che abbia trovato un certo spazio nella prassi applicativa.

---

con la sola pena pecuniaria, ad eccezione di quelli per i quali è prevista «nell'ipotesi aggravata» la pena detentiva, anche alternativa alla pena pecuniaria (v. art. 32): v. F. MUCCIARELLI, sub art. 32, in A. GIARDA – F. MUCCIARELLI – C.E. PALIERO – E. RIVA CRUGNOLA, *Commentario delle "Modifiche al sistema penale"*, Milano, 1982, p. 185.

<sup>(43)</sup> V. MAIELLO, *op. cit.*, p. 886. Questa impostazione ha trovato anche l'avallo della Consulta, la quale ha in più occasioni ribadito l'estraneità della disciplina penale in materia di diritto d'autore all'area della depenalizzazione disposta dalla l. 689/1991: cfr. Corte cost. 24.7.1986, n. 215, in *Riv. pen.*, 1987, 210; Corte cost., 28.2.1997, n. 53, in *Giur. cost.*, 1997, 479.

<sup>(44)</sup> A. ALESSANDRI, *Art. 171*, cit., p. 2161; C. PEDRAZZI, *op. cit.*, p. 687 s.

<sup>(45)</sup> Sul punto v. D. TERRACINA, *op. cit.*, 90 ss. Rileva Z.O. ALGARDI, *op. cit.*, p. 333, che la ragione della mancata tutela penale in via autonoma del diritto morale d'autore risiede nel fatto che l'incriminazione dei comportamenti lesivi è avvenuta tenendo presente gli interessi privatistici di tipo patrimoniale degli autori e dei loro aventi causa e non l'interesse alla pubblica fede che è lesa ogni volta in cui vi sia immutazione del vero, consista essa nella pubblicazione con modificazioni o deformazioni lesive dell'onore o della reputazione dell'autore, nella pubblicazione di un'opera che l'autore non aveva destinato alla pubblicazione, o nella pubblicazione con falsa attribuzione della paternità. Nel senso della necessità di una rivalutazione della centralità della componente personalistica del diritto d'autore v. R. FLOR, *Tutela penale e autotutela tecnologica*, cit., p. 510 ss., 545 ss.

<sup>(46)</sup> V. C. FIORE, *op. cit.*, p. 190.

Fatte queste sintetiche premesse di carattere generale, occorre ora soffermarsi più in dettaglio sul percorso argomentativo della sentenza n. 44587/2016 in commento, utile a stimolare talune riflessioni per una rilettura critica del fenomeno del plagio.

Nell'ampia motivazione la S.C. enuclea e affronta tre fondamentali questioni, emergenti dal ricorso dell'imputato: se sia esistita un'opera attribuibile alla persona offesa e tutelabile in base alle disposizioni che regolano il diritto d'autore; se l'imputato sia venuto in possesso di tale opera altrui e l'abbia, in tutto o in parte, copiata; se, avendola copiata solo in parte, l'opera che ne è derivata sia qualificabile come opera nuova e diversa dalla precedente per essere comunque espressione dell'opera dell'ingegno di colui che l'ha prodotta.

4. – Nella sentenza in commento la Corte di cassazione si sofferma anzitutto sulla controversa questione del riconoscimento di tutela penale alle opere derivate e alle opere inedite, al fine di stabilire se anche la riproduzione, pubblicazione e messa in vendita di una traduzione altrui ancora inedita possano integrare il reato di cui all'art. 171, l. 633/1941.

Il ricorrente, sul rilievo che l'art. 171 presuppone l'esistenza di «un'opera altrui» che abbia la caratteristica di essere un'opera tutelabile, contestava anzitutto che vi fosse un'opera attribuibile con certezza alla persona offesa, antecedente alla traduzione pubblicata dall'imputato.

La S.C., confermando quanto ritenuto dai giudici di merito, chiarisce anzitutto che la speciale tutela prevista dalla l. dir. aut. deve essere riconosciuta ai prodotti dell'attività intellettuale che abbiano acquistato concretezza di espressione, requisito che risulta integrato quando, superata la fase di elaborazione meramente interna, esiste una forma (*corpus mechanicum*) percepibile all'esterno in modo che l'opera materiale presenti il carattere della creatività. La Corte richiama in proposito l'art. 1 della legge n. 633 del 1941, secondo cui «sono protette ai sensi di questa legge le opere dell'ingegno di carattere creativo...».

Concretezza di espressione e creatività sono dunque i requisiti necessari affinché l'opera dell'ingegno sia tutelata: l'opera è protetta purché sia individuabile un atto creativo, seppur minimo, suscettibile di estrinsecazione nel mondo esteriore<sup>(47)</sup>. La semplice idea in quanto tale, anche se

---

<sup>(47)</sup> Cfr., tra gli altri, Z.O. ALGARDI, *La tutela dell'opera dell'ingegno*, cit., p. 106; V. DE SANCTIS, *Autore (diritto di)*, p. 383, nonché, più di recente, anche per gli opportuni riferimenti alla giurisprudenza civile, R. MONGILLO, *op. cit.*, p. 32.

originale, è esclusa dalla tutela del diritto d'autore<sup>(48)</sup>.

Ciò premesso, la S.C. chiarisce subito che anche l'opera c.d. "derivata" gode della medesima tutela che la legge conferisce all'opera originale, richiamando in proposito quanto disposto dall'art. 4 della l. dir. aut.<sup>(49)</sup>. Tale disposizione riguarda le «*elaborazioni di carattere creativo*» dell'opera originaria – tra cui sono espressamente annoverate anche le traduzioni in altra lingua –, nelle quali, cioè, accanto al contributo personale dell'autore sono riconoscibili elementi espressivi di un'opera preesistente<sup>(50)</sup>. La rielaborazione in forma creativa rende l'opera derivata meritevole di autonoma tutela, attribuendo all'autore un diritto esclusivo morale e di utilizzazione economica. Si tratta peraltro di una categoria particolarmente problematica, posto che le elaborazioni tutelate debbono necessariamente essere distinte tanto dall'opera originaria quanto dalle mere contraffazioni della stessa, il che non può che dipendere dal *quantum* di creatività che connota l'opera derivata<sup>(51)</sup>. Nello specifico caso delle traduzioni è soprattutto la c.d. "forma esterna" ad identificarne la creatività<sup>(52)</sup> e si è, in dottrina, precisato che esse sono protette in quanto richiedano un lavoro di scelta tra le parole e le frasi che meglio corrispondono a quelle usate nel testo originario<sup>(53)</sup>.

La S.C. si era già espressa in passato con riguardo all'estensione della tutela penale anche all'opera derivata<sup>(54)</sup>, tuttavia mancano precedenti specifici con riguardo alla traduzione.

<sup>(48)</sup> Sul punto v., diffusamente, anche con riguardo alla possibilità di riconoscere protezione alle c.d. "idee elaborate", P. GALLI, *Art. 1*, cit., p. 1464 ss.

<sup>(49)</sup> Cfr. art. 4 l. 633/1941: «*senza pregiudizio dei diritti esistenti sull'opera originaria, sono altresì protette le elaborazioni di carattere creativo dell'opera stessa, quali le traduzioni in altra lingua, le trasformazioni di una in altra forma letteraria od artistica, le modificazioni ed aggiunte che costituiscono un rifacimento sostanziale dell'opera originaria, gli adattamenti, le riduzioni, i compendi, le variazioni non costituenti opera originale*».

<sup>(50)</sup> Per tutti, P. GALLI, *Art. 4*, cit., p. 1488.

<sup>(51)</sup> In proposito è comune nella dottrina civilistica la distinzione tra elaborazioni non creative (che costituiscono dunque contraffazione dell'opera originaria), elaborazioni creative meritevoli di tutela ex art. 4 l. dir. aut. ed elaborazioni talmente creative da discostarsi sensibilmente dall'opera originaria e da costituire a loro volta opere originarie: cfr. E. PIOLA CASELLI, *Trattato del diritto di autore e del contratto di edizione*, Torino, 1927, p. 612 ss.; L.C. UBERTAZZI – M. AMMENDOLA, *Il diritto d'autore*, cit., p. 49.

<sup>(52)</sup> V. DE SANCTIS, *op. cit.*, p. 386. Per la distinzione tra "forma interna", intesa come modo dell'autore di sviluppare e raggruppare le idee (struttura dell'opera, trama del romanzo, *format* di un programma televisivo, etc.), e "forma esterna", ossia la forma espressiva immediatamente percepibile ai sensi, v. R. MONGILLO, *op. cit.*, p. 48 s.

<sup>(53)</sup> P. GALLI, *Art. 4*, cit., p. 1490.

<sup>(54)</sup> Cfr. Cass., Sez. VI, 11.3.1980, in *Giust. pen.*, 1980, II, p. 558, in cui si è ritenuto configurabile il reato di cui all'art. 171 l. dir. aut., con riferimento alla messa in commercio

L'opera derivata, così come quella originaria, merita tutela giuridica anche qualora sia inedita. Sul punto la S.C. precisa, con un ragionamento mutuato da una recente sentenza della Cassazione civile<sup>(55)</sup>, che la legge sul diritto di autore non persegue esclusivamente la finalità di tutelare l'autore – produttore, ovvero l'editore, nella pretesa di trarre profitto dall'opera offerta al mercato e dal lavoro che realizza l'offerta, perché il diritto di autore nell'ordinamento italiano si fonda anzitutto sul principio espresso dall'art. 2575 c.c., secondo il quale formano oggetto del diritto di autore «*le opere dell'ingegno di carattere creativo che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro e alla cinematografia qualunque ne sia il modo o forma di espressione*» (cfr. anche art. 1 l. dir. aut.). A ciò consegue che oggetto del diritto di autore è la creazione letteraria ed artistica quale bene immateriale, indipendentemente dal fatto che essa costituisca una «*sorgente di utilità*», sicché l'opera è tutelata, e dunque esiste, «*qualunque ne sia il modo o forma di espressione*» e quindi anche se essa non è pubblicata o è inedita, purché possieda i requisiti della concretezza di espressione. La Cassazione, in sostanza, interpreta l'espressione «*qualunque ne sia il modo o forma di espressione*» nel senso ampio della mera (pre)esistenza dell'opera dell'ingegno.

Se è vero, dunque, che, ai fini della tutela, l'idea ispiratrice deve essere esteriorizzata, assumere, cioè, un'oggettiva consistenza divenendo “opera”, le modalità attraverso le quali tale esteriorizzazione avviene (e, dunque, anche l'eventuale pubblicazione) incidono non già sulla possibilità astratta della protezione dell'opera, bensì semmai sulla possibilità di dimostrarne, in concreto, l'esistenza<sup>(56)</sup>. E del resto il diritto d'autore sorge, nell'ordinamento italiano, in via originaria e in modo “automatico”, dalla mera creazione dell'opera intellettuale (cfr. art. 6 l. dir. aut.; art. 2576 c.c.) e si dispiega sia sulle opere pubblicate sia su quelle ancora inedite<sup>(57)</sup>.

---

di copie di riduzioni di opere originali: nel caso di specie la S.C. ha ritenuto meritevole di tutela la riduzione in forma di gran lunga inferiore di un soggetto ormai appartenente al comune patrimonio artistico archeologico (medaglione con segni e simboli di civiltà atteca), avvenuta con elaborazione di carattere creativo a causa del tipo di riduzione e delle particolari caratteristiche a scelta del senso artistico dell'elaboratore.

<sup>(55)</sup> La S.C. richiama in proposito la sentenza Cass. civ., Sez. I, 19.10.2012 n. 18037, in *Danno e resp.*, 2013, p. 732 con nota di G. DORE, *Plagio mascherato dell'opera letteraria inedita: la prima linea di difesa del diritto d'autore*, e in *Giur. comm.*, 2014, p. 184 ss., con nota di A. COGO, *Annotazioni in tema di tutela dell'opera inedita*.

<sup>(56)</sup> R. MONGILLO, *op. cit.*, p. 35.

<sup>(57)</sup> Per tutti, V. DE SANCTIS, *op. cit.*, p. 387. L'atto creativo è dunque condizione necessaria e sufficiente per l'acquisizione tanto dei diritti morali quanto delle facoltà ricom-

La S.C., dunque, ponendo marcatamente l'accento sulla componente personalistica del diritto d'autore, afferma, in sostanza, che la legge intende tutelare la manifestazione del pensiero dell'autore, al di là di ogni profilo utilitaristico/economico, e quindi a prescindere dalla pubblicazione, e conclude, del tutto condivisibilmente, nel senso dell'estensione della tutela penale anche all'opera non ancora pubblicata, purché essa presenti il duplice requisito della concretezza espressiva e della creatività. Del resto, il plagio dell'opera inedita è in sé particolarmente grave<sup>(58)</sup>, stante la peculiare "fragilità" che connota l'opera nella fase antecedente alla pubblicazione, per sua natura maggiormente esposta ad aggressioni della sfera personale dell'autore<sup>(59)</sup>.

Nel caso di specie, la Corte ritiene corretta la motivazione del giudice d'appello in merito all'esistenza di un'opera, cronologicamente antecedente a quella pubblicata a nome dell'imputato, pienamente legittimata, ancorché inedita, a ricevere tutela, giacché la traduzione approntata dalla persona offesa consisteva in un vero e proprio "impaginato bozze", cioè in un testo composto per la stampa da una casa editrice e pronto per la pubblicazione, come emergeva *ictu oculi* dalla veste grafica e dalle diciture che lo connotavano.

5. – Chiarito che anche la traduzione inedita entra nel fuoco della tutela penale assicurata dall'art. 171 l. 633/1941, la Suprema Corte affronta la seconda questione sottopostale con i motivi di impugnazione, ossia se l'imputato fosse venuto in possesso della traduzione e l'avesse, in tutto o in parte copiata.

È utile ricordare che si trattava, nel caso di specie, di traduzione di un testo letterario croato, scritto in forma di prosa, il quale era già stato tradotto in italiano nell'800. La traduzione ottocentesca rappresentava dunque antecedente comune e termine di paragone delle due traduzioni oggetto della vicenda processuale.

---

prese nel diritto di natura patrimoniale: così M. AMMENDOLA, *Diritto d'autore (diritto materiale)*, in *Dig. disc. priv. - sez. comm.*, 1989, p. 372. Sul contrasto dottrinale circa la necessità della pubblicazione in relazione al (discusso) requisito della "novità oggettiva" dell'opera ai fini della sua tutelabilità, v., per una sintesi delle diverse posizioni, P. GALLI, *Art. 1*, cit., p. 1469 s.; v. pure *infra* nota 60.

<sup>(58)</sup> Rileva Z.O. ALGARDI, *op. cit.*, p. 457, che, realizzandosi il plagio su opera ancora sconosciuta al pubblico, nel caso in cui l'opera del vero autore venga successivamente pubblicata, potrebbe verificarsi la paradossale eventualità che costui venga ritenuto plagiatario della propria opera.

<sup>(59)</sup> Sul punto G. DORE, *Plagio mascherato*, cit., p. 732.

Sul punto la S.C. richiama anzitutto un non meglio precisato concetto di “novità” che, accanto alla compiutezza espressiva, costituirebbe requisito necessario per la protezione dell’opera. Ora, dall’argomentare della Corte, è chiaro che il riferimento non è alla novità intesa in senso assoluto rispetto a qualsiasi opera precedente, bensì alla c.d. “novità soggettiva”, ossia alla individualità e alla personalità della rappresentazione<sup>(60)</sup>. Si tratta quindi di requisito che finisce per coincidere con quello della creatività<sup>(61)</sup>.

Nel caso in esame la S.C. ha ritenuto logica e adeguata la motivazione della sentenza impugnata che aveva affermato che la traduzione della persona offesa era nettamente distinguibile dalla traduzione ottocentesca, unica precedente, ed era quindi connotata dal requisito della novità, in quanto individuabile come oggetto diverso da quelli riscontrabili nella realtà preesistente.

Quanto poi al raffronto tra la traduzione inedita e quella pubblicata dall’imputato, la S.C. ritiene immune da vizi la motivazione della sentenza oggetto di ricorso con riguardo all’accertamento della sussistenza di palesi convergenze testuali, pari a circa il 90% dell’opera, di modeste differenze nel testo attribuibile all’imputato (quali il cambiamento di una singola parola, l’aggiunta di qualche articolo, l’inversione delle parole nella frase, *etc.*), nonché della presenza di significativi refusi, identici nei due testi e collocati topograficamente nelle medesime parti della traduzione, ciò a dimostrazione del fatto che il secondo traduttore aveva avuto a disposizione l’altrui intero lavoro di traduzione che aveva fedelmente riprodotto con la tecnica del “copia-incolla”. Quanto alle presunte “differenze”, evocate dal ricorrente a sostegno della creatività della seconda traduzione, la S.C. ritiene che correttamente il giudice di merito le abbia qualificate come mere varianti lessicali quantitativamente esigue (circa il 10% del testo) e qualitativamente consistenti in meri interventi e correzioni redazionali “a macchia di leopardo”, volti a mascherare la contraffa-

---

<sup>(60)</sup> Ci si riferisce dunque alla possibilità di individuare nell’opera un’impronta personale, frutto di autonomo lavoro: v. R. MONGILLO, *op. cit.*, p. 52 ss. Nel senso della novità soggettiva si è espressa anche la giurisprudenza in sede civile: v., ad esempio, Cass. civ., Sez. I, 12.3.2004, n. 5089, in *Foro it.*, 2004, I, p. 2441, secondo cui «il concetto giuridico di creatività, cui fa riferimento la norma ex art. 1 della legge n. 633 del 1941, non coincide con quello di creazione, originalità e novità assoluta, riferendosi, per converso, alla personale e individuale espressione di un’oggettività appartenente alle categorie elencate, in via esemplificativa, nell’art. 1 della legge citata, di modo che un’opera dell’ingegno riceva protezione a condizione che sia riscontrabile in essa un atto creativo, seppur minimo, suscettibile di manifestazione nel mondo esteriore».

<sup>(61)</sup> In questo senso v. pure P. GALLI, *Art. 1*, cit., p. 1470.

zione, al fine di conferire alla traduzione una parvenza di originalità in realtà insussistente.

L'ultima questione che la Corte di cassazione affronta è quella volta a stabilire se, pur avendo l'imputato copiato in massima parte – come accertato –, l'altrui traduzione, l'opera che ne è derivata sia qualificabile come elaborazione nuova e diversa dalla precedente per essere comunque espressione dell'opera dell'ingegno di colui che l'ha prodotta. Il ricorrente obiettava, infatti, che anche lievi o contenute modifiche di un'opera rispetto ad un'altra possono connotare di creatività e di novità la prima rispetto alla seconda, quando i tratti di novità siano tali da identificare un'elaborazione creativa dell'autore, tanto più in un caso quale quello di specie, in cui si verte in tema di traduzione letteraria di un'altra opera originale.

La questione adombrata dal ricorrente pare *prima facie* essere quella della configurabilità di creazione intellettuale sì plagiarica ma dotata di originalità (di un'opera, cioè, in cui gli elementi creativi introdotti dall'autore si mescolano agli elementi creativi usurpati ad altra opera), figura problematica con riguardo alla quale la dottrina più attenta si è interrogata circa la possibilità di riconoscerle una qualche forma di tutela<sup>(62)</sup>. La Corte tuttavia rigetta l'obiezione – che definisce non a caso «fuorviante» – riportando la questione sul discusso tema del *quantum* di creatività necessario per conferire autonomia all'opera ed escluderne la natura plagiarica.

La Suprema Corte coglie infatti l'occasione per fare (finalmente) il punto sulla nozione di plagio e sulla delicata distinzione tra elaborazione creativa e contraffazione. Si tratta di un arresto importante, sol che si considerino le difficoltà definitorie e la promiscuità semantica con cui, come si è detto<sup>(63)</sup>, si identifica, in dottrina e in giurisprudenza, l'appropriazione parassitaria di elementi creativi dell'opera dell'ingegno altrui.

La Corte chiarisce anzitutto che, in tema di protezione del diritto di autore, tanto di un'opera originale quanto di un'opera derivata, si ha violazione della paternità dell'opera non solo quando questa è copiata integralmente, cioè quando vi sia la riproduzione abusiva di essa, ma anche nel caso di contraffazione, la quale ricorre quando i tratti essenziali dell'opera precedente sono replicati da quella successiva, risultando penalmente rilevante anche la condotta di riproduzione parziale, ossia di singole

---

<sup>(62)</sup> In tema di plagio parziale e di diritti sull'opera plagiarica v. V. DE SANCTIS, *I soggetti del diritto d'autore*, Milano, 2005, p. 135 ss.

<sup>(63)</sup> V. *supra* par. 2.

parti dell'opera usurpata, integrando entrambe le modalità della condotta il reato di cui all'art. 171, lett. a), legge n. 633 del 1941. Di conseguenza la Corte ritiene sussumibili nell'ambito di operatività della fattispecie incriminatrice tutte le modificazioni di un'opera originale o derivata che presentano un carattere non creativo, o che comunque non possono essere ricondotte alla nozione di "elaborazione" cui fa riferimento l'art. 4 della legge sul diritto d'autore.

Il delitto di riproduzione abusiva dell'opera altrui di cui all'art. 171, comma 1, l. dir. aut. è, infatti, reato formale, di mera condotta, per la cui verifica non è richiesto che si produca un evento, essendo sufficiente l'azione o l'omissione del colpevole<sup>(64)</sup>, qualunque sia la forma espressiva in concreto utilizzata dal reo e anche se compiuta mediante riproduzione soltanto parziale, come emerge dal tenore dello stesso articolo, il quale prevede che i comportamenti elencati siano punibili in quanto posti in essere «*senza averne diritto, a qualsiasi scopo e in qualsiasi forma...*». Sul punto la dottrina più attenta aveva peraltro già messo in luce come l'inciso «*in qualsiasi forma*» conferisca una certa elasticità alle condotte tipiche elencate<sup>(65)</sup>, necessaria per superare le difficoltà applicative della norma dovute alla tecnica descrittiva di tipo casistico impiegata dal legislatore<sup>(66)</sup>. La Corte precisa inoltre che il dolo è generico giacché l'espressione «*a qualsiasi scopo*» rende evidente l'irrelevanza, ai fini dell'integrazione della fattispecie, di qualsiasi particolare finalità che abbia mosso il soggetto agente, differenziando così il modello legale da quelli di cui alle fattispecie incriminatrici successive (art. 171 *bis* ss.), che richiedono invece il dolo specifico<sup>(67)</sup>.

Ciò precisato in ordine agli elementi costitutivi del reato, la S.C. conclude nel senso che in caso di condotte consistenti, come nella specie, in un illecito usurpativo di una parte di un testo letterario, occorre accertare se sia o meno riscontrabile la riproduzione illecita, ancorché camuffata, di un'opera da parte dell'altra. A tal fine è necessario distinguere l'elaborazione creativa<sup>(68)</sup> dalla contraffazione, essendo la prima riconoscibile per

---

<sup>(64)</sup> In questo senso v. la risalente pronuncia Cass. Sez. III, 26.9.1979, n. 1608, CED 144228.

<sup>(65)</sup> Cfr. C. PEDRAZZI, *Aspetti penalistici*, cit., p. 686; P. SIRACUSANO, *Diritto d'autore (reati in materia di)*, cit., p. 12.

<sup>(66)</sup> V. *supra* nota 26.

<sup>(67)</sup> Sul dolo del delitto di cui all'art. 171 l. dir. aut. v. Cass., Sez. III, 17.12.1984, CED 090607; Cass., Sez. III, 10.10.1983, in *Giust. pen.* 1984, II, p. 271; Trib. Genova, Sez. I, 13.7.2012, n. 3443, in *Dir. autore*, 2013, 1, p. 77 con nota di MASSONE. In dottrina v., per tutti, C. PEDRAZZI, *Aspetti penalistici*, cit., p. 687.

<sup>(68)</sup> V. *supra* par. 4.



la comprovata presenza nell'opera di un concreto apporto novativo, e consistendo viceversa la seconda nella sostanziale riproduzione dell'opera originale, con differenze di mero dettaglio frutto non di un apporto creativo, bensì del mascheramento della contraffazione<sup>(69)</sup>.

La Corte accoglie dunque un'ampia nozione di plagio che abbraccia tanto l'imitazione servile della creazione altrui (riproduzione abusiva in senso stretto) quanto la contraffazione, intesa come sostanziale riproduzione di opera altrui, camuffata in modo da non renderla immediatamente riconoscibile, come nel caso di specie, in cui la parte dissimigliante delle due traduzioni consisteva, sotto il profilo qualitativo<sup>(70)</sup>, in minime varianti che non presupponevano alcun lavoro sistematico di ritraduzione autonoma dell'originale espressiva di scelte personali di traduzione (resa lessicale, sintattica e stilistica).

Peraltro, nel caso oggetto della pronunzia, il giudizio di accertamento della sussistenza del plagio si profilava come relativamente semplice, stante la quasi perfetta sovrapposibilità tra i due testi che colloca l'attività usurpativa al limite dell'ipotesi di riproduzione abusiva *stricto sensu*. In altri casi, tuttavia, può non essere così facile tracciare il confine tra elaborazione creativa lecita e contraffazione, e ciò perché, come si è detto, il concetto stesso di creatività è di controversa definizione<sup>(71)</sup>. Ed inverosimile, se non pare possibile riconoscere la qualifica di creazione intellettuale ad un'opera che non sia manifestazione, seppur in misura modesta, della personalità del

---

<sup>(69)</sup> Nella giurisprudenza civile v., in questo senso, Cass. civ., Sez. I, 27.10.2005, n. 20925, in *Foro it.*, 2006, I, p. 2080, con nota di G. CASABURI, in cui si afferma che l'elaborazione creativa si caratterizza, «non in ragione di differenze individualizzanti, atte ad escludere la confondibilità, ma per la presenza di un riconoscibile apporto creativo, pur minimo (...) così distinguendosi dal plagio, in cui l'opera posteriore rivela i tratti essenziali di quella originale, copiata sostanzialmente in modo integrale, con differenze di mero dettaglio, volte al mascheramento della contraffazione».

<sup>(70)</sup> Sulla necessità che l'apporto creativo vada valutato in termini qualitativi, piuttosto che quantitativi v. Trib. Napoli, 2.2.2007, in *Foro it.*, 2007, I, p. 958, in cui si è precisato che «con riferimento ad un'opera letteraria non rileva il "conteggio" delle pagine identiche ovvero delle "varianti" ed "aggiunte", ma la valutazione dell'impatto di queste ultime sull'economia complessiva dell'opera».

<sup>(71)</sup> È opportuno ricordare, in proposito, che la dottrina civilistica italiana accoglie in larga parte l'orientamento secondo cui la creatività consiste nell'impronta personale dell'autore, anche se non mancano voci contrarie che affermano l'impossibilità di riscontrare in concreto l'impronta personale dell'autore nella sua produzione salvo rari casi di opere di particolare pregio e di personalità di indubbio genio. Sulla complessa nozione di creatività v., per una panoramica dei diversi orientamenti dottrinali e giurisprudenziali, P. GALLI, *Art. 1*, cit., p. 1467 ss.; E. BARNI, *Una sentenza storica: i principi relativi all'aspetto semantico della poesia possono escludere il plagio*, in *Dir. autore*, 2015, p. 391 ss., in nota a Cass. civ., Sez. I, 19.2.2015, n. 3340, relativa al noto caso "Zingara".

suo autore<sup>(72)</sup>, va comunque considerato che la determinazione del grado di creatività necessario per qualificare l'opera successiva come nuova e diversa rispetto alla precedente varia inevitabilmente a seconda delle diverse categorie di opere dell'ingegno<sup>(73)</sup>.

Nell'ambito delle traduzioni in altra lingua la creatività risulta più difficile da cogliere: si è in proposito osservato, in giurisprudenza, che i margini di originalità e autonomia del traduttore sono comunque abbastanza circoscritti stante l'esigenza di fedeltà al testo originario e considerato altresì che l'idea ispiratrice è in ogni caso derivata e trasposta dall'opera da tradurre<sup>(74)</sup>: proprio dall'esigenza di fedeltà deriva un inevitabile grado di somiglianza tra le diverse traduzioni di una stessa opera originaria. Tuttavia, anche con riguardo alle forme espressive più necessitate, il contenuto dell'espressione è pur sempre mediato dalla personalità e dalla sensibilità dell'autore. In altri termini, l'opera di traduzione di un testo letterario non è mai mero esercizio di resa automatica da una lingua all'altra, perché in essa emerge sempre la personalità di chi traduce, che opera le proprie peculiari scelte traduttive plasmando a tutti i livelli (lessico, fraseggio, sintassi, stile, poetica) la resa del testo di partenza nella lingua di arrivo<sup>(75)</sup>.

Ma il giudizio sulla creatività è complesso anzitutto perché deve investire ogni parte dell'opera e ogni singolo frammento di essa che sia apprezzabile e in qualche misura rilevante, contribuendo a formare l'opera nella sua unitarietà, e ciò perché il legame di genesi creativa tra autore e opera riguarda ogni singolo elemento creativo che sia il risultato del lavoro personale dell'autore<sup>(76)</sup>. E tale giudizio è ancora più arduo, all'evidenza, nelle ipotesi di riproduzione parziale camuffata.

6. – La sentenza in commento ha l'indubbio pregio di fare il punto, forse per la prima volta in maniera così approfondita, sulla tutela penale accordata dalla legge contro il plagio dell'opera dell'ingegno, pratica tanto

---

(72) Per tutti, R. MONGILLO, *Opere dell'ingegno, idee ispiratrici e diritto d'autore*, cit., p. 54 s.

(73) Cfr. V. DE SANCTIS, *Contratto di edizione: contratti di rappresentazione e di esecuzione*, in *Trattato di diritto civile e commerciale*, diretto da A. CICU e F. MESSINEO, Milano, 1984, p. 234 ss.

(74) V., in tal senso, Trib. Roma, 4.8.2006, in *Ann. it. dir. aut.*, 2008, p. 858.

(75) Sulla natura della traduzione letteraria e sul compito del traduttore v., per un primo approccio alla complessità del tema, F. NASI (a cura di), *Sulla traduzione letteraria. Figure del traduttore, studi sulla traduzione, modi del tradurre*, Ravenna, 2001; R. PUGGIONI (a cura di), *Teoria e pratica della traduzione letteraria*, Roma, 2006.

(76) Sul punto diffusamente Z.O. ALGARDI, *op. cit.*, p. 426 ss.

deprecabile quanto diffusa, che offende il diritto morale d'autore e al contempo inganna la collettività.

Il plagio non è affatto una fattispecie obsoleta, anzi si direbbe che goda di una sorta di recente "rivitalizzazione" che coinvolge i settori più disparati della sfera intellettuale, dalla musica, alla letteratura, alla cinematografia, ai discorsi nei dibattiti politici, e così via<sup>(77)</sup>. A questa rivitalizzazione hanno contribuito in maniera rilevante le nuove tecnologie informatiche e telematiche, che agevolano la reperibilità dei testi e l'illecita riproduzione degli stessi attraverso l'impiego della tecnica del "copia/incolla". Per altro verso, proprio le più moderne tecnologie consentono di individuare più agevolmente le attività usurpative (si pensi ad esempio ai *software* antiplagio).

La breve indagine condotta muovendo dalla sentenza annotata ha posto in evidenza l'incertezza che permane con riguardo alla definizione del plagio, fenomeno che, ruotando intorno al concetto di creatività, assume contorni spesso sfuggenti e mal si presta a rigide formalizzazioni. L'incertezza si riflette inevitabilmente sulla mutevolezza dei criteri che dottrina e giurisprudenza impiegano per tentare di individuare una linea di demarcazione tra imitazione consentita e plagio vietato dal diritto d'autore<sup>(78)</sup>.

Non solo. Anche la percezione del disvalore del plagio varia sensibilmente nel comune sentire (oltre che nei vari ambiti della letteratura specialistica)<sup>(79)</sup>, ed anzi una certa tolleranza, se non anche una vera propria condivisione, da parte della generalità dei consociati verso questo genere di violazioni del diritto d'autore<sup>(80)</sup> è propiziata proprio dalle tecnologie digitali e alla libertà di espressione (e di imitazione) ad esse connaturata<sup>(81)</sup>. È chiaro allora che, prima ancora che sul piano giuridico, occorre

<sup>(77)</sup> Per una panoramica su alcuni recenti casi eclatanti si rinvia a G. DORE, *Plagio e norme sociali*, cit., p. 220 s.

<sup>(78)</sup> Come rileva R. CASO, *op. cit.*, p. 19, «distinzione tra forma e contenuto, tra forma interna ed esterna, teorie della novità oggettiva, dell'impronta personale dell'autore, dell'individualità della rappresentazione, dell'originalità della rappresentazione, della riconoscibilità dell'apporto creativo, fanno parte di un armamentario concettuale che naviga in mezzo a poche certezze e molte ambiguità».

<sup>(79)</sup> G. DORE, *Plagio e norme sociali*, cit., p. 217 ss.

<sup>(80)</sup> Più in generale sullo scollamento tra le motivazioni poste alla base della disciplina penale in tema di violazioni del diritto d'autore e la percezione del disvalore di tali violazioni da parte della generalità, o comunque di larga parte, dei consociati, v. C. FIORE, *Diritto d'autore (reati in materia di)*, cit., p. 175.

<sup>(81)</sup> È noto del resto come, sotto il profilo criminologico, la mediazione digitale influisca sulla percezione dell'illegalità del comportamento posto in essere e del danno conse-

ragionare e intervenire su quello culturale e sulle norme sociali<sup>(82)</sup> che governano il fenomeno del plagio nel tessuto sociale<sup>(83)</sup>.

Si tratta di considerazioni che spiegano, in parte, anche l'ineffettività della norma.

In un simile contesto le sollecitazioni verso un ripensamento della fattispecie del plagio, attualmente relegata nella «*prospettiva infelice della semplice aggravante*»<sup>(84)</sup>, sono molte. In particolare, pur nella convinzione che la rilevanza penale dell'usurpazione della paternità dell'opera debba essere mantenuta – anche in considerazione del fatto che al carattere personalistico del bene tutelato si accompagna una innegabile rilevanza sociale, stante l'indubbio impatto negativo che il plagio può avere sullo sviluppo della cultura<sup>(85)</sup> –, pare forse auspicabile un mutamento di prospettiva che tenga conto del diverso disvalore che connota le differenti tipologie di plagio: volendo semplificare, è chiaro infatti che diversa è, in termini di lesività, la condotta di colui che si appropria integralmente dell'opera di altri rispetto alla condotta di chi, invece, carpisce taluni elementi creativi altrui, incorporandoli nella propria creazione. Una maggiore attenzione alla fenomenologia del plagio con riguardo a rilevanza e modalità di lesione consentirebbe anche di orientare più razionalmente la scelta verso la tutela penale – eventualmente anche valutando la praticabilità di una protezione penale del *solo* diritto morale d'autore – piuttosto che verso quella civile.

Occorre peraltro prendere atto che una seria rimeditazione della fattispecie del plagio di opera dell'ingegno non può prescindere da quella che

---

guentemente arrecato alla vittima: sul punto v. ampiamente G. NERI, *Criminologia e reati informatici*, Napoli, 2014, p. 10 ss.

<sup>(82)</sup> Il tema della funzione della norma sociale e del suo rapporto con la norma giuridica è comunque molto complesso: con riguardo allo specifico ambito del plagio si rinvia all'ampia disamina di G. DORE, *op. ult. cit.* Sempre con riguardo all'ambito del diritto d'autore v., nel senso della necessità di sensibilizzare l'opinione pubblica sul disvalore di talune condotte, sul presupposto che non è la minaccia della pena che può creare il consenso sociale sui valori dell'ordinamento, D. TERRACINA, *La tutela penale del diritto d'autore*, cit., p. 195 s.

<sup>(83)</sup> V., sul punto, anche l'interessante indagine di S.P. GREEN, *Plagiarism, Norms, and the Limits of Theft Law: Some Observations on the Use of Criminal Sanctions in Enforcing Intellectual Property Rights*, in *Hastings Law Journal*, vol. 54, 2002, p. 174 ss.

<sup>(84)</sup> Così C. PEDRAZZI, *op. cit.*, p. 689.

<sup>(85)</sup> Sul punto non si possono che richiamare ancora le considerazioni formulate da C. PEDRAZZI, *op. cit.*, p. 690 ss.

riguardi nel suo complesso l'intera materia del tutela penale del diritto d'autore<sup>(86)</sup>, la quale tuttavia, benché percepita oramai come indifferibile, pare ancora lontana.

DEBORA PROVOLO

Ricercatore di diritto penale nell'Università di Padova

---

<sup>(86)</sup> Ancora attuali, in proposito, sono le osservazioni di Z.O. ALGARDI, *La tutela dell'opera dell'ingegno e il plagio*, cit., p. 334 ss., la quale, già avvertiva, nel 1978, che l'introduzione di sanzioni penali per la violazione dei soli diritti morali avrebbe dovuto essere realizzata attraverso una più ampia riforma della legge sul diritto d'autore implicante, tra l'altro, un giudizio di valore, onde evitare di rendere penalmente rilevanti condotte di scarsa lesività.

**Reati ambientali**

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 18.7.2017 (dep.10.8.2017), n. 39074

Pres. Amoresano – Rel. Aceto – P.M. Cuomo (diff.) - ric. P.

**Rifiuti – Gesso di defecazione – Natura di rifiuto – Esclusione – Condizioni**

*Il gesso di defecazione cessa di essere rifiuto e si sottrae alla relativa disciplina soltanto se recuperato nel rispetto di tutte le prescrizioni previste dall'art. 216 d.lgs. 152 del 2006 e dal d.m. 5 febbraio 1998, e può essere messo in commercio come fertilizzante a condizione che rispetti i requisiti tecnici e siano adempiuti gli obblighi previsti dal Regolamento CE n. 2003 del 13/10/2003 e nel d.lgs. n. 75 del 2010 che ne impongono l'etichettatura e la tracciabilità, così come la preventiva iscrizione del fabbricante nel registro dei "fabbricanti di fertilizzanti". (1)*

(1) Con il brutto sintagma “gesso di defecazione” si indicano materiali che, a determinate condizioni, sono estremamente utili in agricoltura [M. ROSATO, *Gessi e fanghi di depurazione*, in *www. agronotizie.imagelinenetwork*]. Nel caso oggetto della sentenza in commento si propongono due letture opposte dei suddetti materiali; quella della difesa del “proprietario di un’azienda agricola e locatario di un terreno agricolo, che aveva effettuato l'utilizzazione agronomica di gesso di defecazione per complessivi 1600,00 mc. al di fuori dei casi e delle procedure previste perché non inserite nel Piano di Utilizzazione Agronomica (PUA) e [che non aveva] eseguito lo stoccaggio a mezzo di platea preventivamente impermeabilizzata munita di idoneo cordolo o di muro perimetrale di contenimento, né attraverso altro idoneo contenitore adeguatamente impermeabilizzato al fine di evitare percolazioni e dispersioni dell’effluente che invece generava nella zona circostante un colaticcio che, privo di drenaggio, si spandeva sul campo violando la delibera di Giunta Regionale n. 1X/2008 della Regione Lombardia e il D.M. n. 209 del 2006”, per la quale “il gesso di defecazione è un fertilizzante e in quanto tale non è un rifiuto” e non può pertanto essere sottoposto alla disciplina di settore. E quella della Corte che ha riproposto quanto già in altra occasione affermato in punto [anche se lo stesso Relatore ammette che i casi giudicati in quella sentenza e in questa “non sono totalmente sovrapponibili, ma quel che conta è il principio” sic nella motivazione della decisione in commento] per la quale “non è la

natura di fertilizzante del *gesso di defecazione* a escluderne *a priori* la natura di rifiuto come ipotizza l'imputato".

È chiaro che partendo da posizioni opposte le conclusioni non potevano che essere anch'esse opposte. Per la difesa "allorché è uscito dai cancelli dell'[azienda produttrice] il gesso non era certamente rifiuto dal momento che, in sé considerato, è riconosciuto dall'ordinamento quale fertilizzante", secondo la Corte, invece, "la pur riconosciuta natura di sostanza fertilizzante da attribuirsi al materiale gesso di defecazione [...] non vale ad escludere che lo stesso possa essere qualificato come rifiuto allorché esso sia depositato con modalità tali da farne presumere la destinazione non ad un uso produttivo ma esclusivamente al suo smaltimento" [in questi termini testuali Cass. sez. III, 30.10.2014, dep. 23.04.2015, n. 16903, richiamata in motivazione].

Nel caso all'esame, secondo la Corte il fatto di non avere subito sparso il gesso sui terreni [vale la pena sottolineare come il relatore abbia descritto la condotta dell'imputato nei termini "utilizzo agronomico di gesso di defecazione per complessivi 1600,00 mc. al di fuori dei casi e delle procedure previste", ma nel prosieguo della motivazione abbia fondato gran parte del proprio decidere sulla circostanza che detta utilizzazione non era stata effettuata; meglio: al momento dell'accertamento non era stata ancora effettuata], e il prezzo esageratamente ridotto (gli imputati avevano pagato solo 1 (uno) euro per 1.600 mc. di materiale e il venditore aveva sostenuto tutte le spese di trasporto) dell'acquisto in uno con "la mancata denuncia del gesso nel piano di utilizzazione agronomica relativo all'anno 2011/2012 (in quello precedente era stato dichiarato nella misura di 489 mc.), con le modalità della detenzione (a cielo aperto e a diretto contatto con il terreno), con la quantità della sostanza e la durata della sua detenzione (da due mesi), con la mancanza [...] di qualsiasi indicazione sull'uso certo al quale sin dall'inizio avrebbe dovuto essere destinato (certezza esclusa proprio dalla mancata inclusione del PUA 2011/2012)" avrebbero reso "non manifestamente illogica la conclusione che tale prodotto abbia perpetuato, sin dalla fase produttiva, la sua natura di rifiuto, reclamata dai fatti così come apparsi agli operanti e descritti dal Giudice".

Al netto delle indiscutibili – e già segnalate dai primi commentatori della decisione- "possibili criticità tecniche contenute nella sentenza", [cfr. BALOSSA MAESTRI, *Gesso di defecazione: rifiuto o no?*, in [www.tuttoambiente.it](http://www.tuttoambiente.it), che rilevano come l'utilizzo in agricoltura di quei materiali risponda a ben precise esigenze temporali e quindi ben possa succedere che il materiale ricevuto non possa essere immediatamente sparso nei campi, ma si debba aspettare, per farlo, la stagione adatta], la stessa lascia un po'

perplessa chi scrive soprattutto laddove si afferma, in buona sostanza, non solo che “affinché il gesso di defecazione possa circolare come merce, svincolato, quindi, dalle prescrizioni previste dalla normativa sui rifiuti [non basta] il riconoscimento astratto da parte dell’ordinamento [dello stesso] come fertilizzante” [BALOSI MAESTRI, *op.loc.cit.*] ma è anche necessario che lo stesso sia stato “recuperato a seguito di procedura semplificata nel rispetto delle condizioni e prescrizioni previste dall’art. 216, d.lgs. n. 152 del 2006 e dal D.M. 5 febbraio 1998, ivi compresa, prima di ogni altra, l’iscrizione dell’impresa nel registro di cui al comma terzo dell’art. 216; [che sia stato] impiegato nella produzione di fertilizzanti *conformemente* al d.lgs. n. 75 del 2010”, e che sia stato “messo in commercio come fertilizzante [nel rispetto dei] requisiti tecnici e [siano state] adempiute le prescrizioni riportate nel regolamento (CE) n. 2003/2003 del 13/10/2003 e nel d.lgs. n. 75 del 2010 (così l’art. 4, comma 1, d.lgs. n. 75) che ne impongono la etichettatura, la tracciabilità e la preventiva iscrizione del fabbricante nel “Registro dei fabbricanti di fertilizzanti” (art. 8, d.lgs. n. 75). Tutti i fertilizzanti devono inoltre recare le indicazioni contenute nell’art. 9, comma 1, lett. a), reg. (CE) 2003/2003. Per il gesso di defecazione, in caso di imballaggio, l’etichetta deve obbligatoriamente indicare anche il materiale biologico idrolizzato (così l’allegato 3 al d.lgs. n. 75, cit.). Ove venduto sfuso tali indicazioni devono essere riportate nel documento di accompagnamento (artt. 7 e 9, reg. CE)”. Ma anche, e soprattutto, che tutto ciò deve essere dimostrato dall’imputato in quanto “in tema di rifiuti è onere di chi intende dimostrare il contrario addurre elementi che contrastano quel che *ragionevolmente appare*”. Con buona pace dei principi sottesi agli artt. 27 Cost. e 6, c.2 della Convenzione Europea dei diritti dell’Uomo. (A. L. VERGINE)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 15.6.2017 (dep. 2.8.2017) n. 38658

Pres. Amoresano – Est. Ramacci – P.M. Spinaci (Conf.)

**Ambiente – Incenerimento di residui vegetali – Inosservanza delle condizioni di cui all’art. 182, comma 6-bis, d.lgs. n.152 del 2006 – Reato di cui all’articolo 256 comma 1, lett. a), d.lgs. n. 152 del 2006 – Sussistenza.**

*Integra il reato di smaltimento non autorizzato di rifiuti speciali non pericolosi, di cui all’art. 256, comma, lett. a), d.lgs. 3 aprile 2006 n. 152, la combustione di residui vegetali effettuata senza titolo abilitativo nel luogo di produzione oppure di materiale agricolo o forestale naturale, anche derivato da verde pubblico o privato, se commessa al di fuori delle condizioni previste dall’articolo 182, comma 6-bis, primo e secondo periodo; viceversa la combustione di rifiuti urbani vegetali, abbandonati o depositati in modo incontrollato, provenienti da aree verdi,*



*quali giardini, parchi e aree cimiteriali, è punita esclusivamente in via amministrativa, ai sensi dell'art. 255 del citato d.lgs. n. 152. (1)*

(1) La sentenza che si commenta ha deciso sul ricorso presentato da S.P. contro una decisione della Corte di appello di P. del 2/12/2016 che riformava parzialmente quella emessa, in data 11/6/2015, dal Tribunale di quella città, assolvendo l'imputato dalla contravvenzione di cui all'art. 734 c. p. e rideterminando la pena per i residui reati di cui agli artt. 6, lett. d), n. 1 l. 210/08 e 674 c. p., contestatigli perché, quale amministratore della "P. V.s.r.l.", affittuaria di un fondo rustico, smaltiva direttamente, tramite combustione e senza titolo abilitativo, vegetali derivanti da sfalci, potature e ripuliture dentro uno scavo, di circa 15 metri quadrati e profondo circa 2 metri, realizzato nel fondo medesimo ed, inoltre, perché, attraverso la combustione, provocava emissioni di fumo atte a molestare i residenti dell'abitato circostante, i quali sollecitavano l'intervento dei vigili del fuoco, che provvedevano allo spegnimento delle fiamme.

Mentre il ricorrente sosteneva l'estraneità degli scarti vegetali dal novero dei rifiuti e la punibilità con la sola sanzione amministrativa della inosservanza delle condizioni previste dall'art. 182, comma 6 bis d.lgs. 152/06, la Corte, valutato che nel caso concreto "l'attività svolta non rientrava nella deroga di cui all'art. 182, comma 6-bis d.lgs. 152/06 non soltanto per difetto del dato quantitativo, rilevato dalla Corte territoriale, ma anche per non aver riguardato materiali di cui all'art. 185, comma 1, lettera f) d.lgs. 152/06, per non essere stata dimostrata la destinazione alle normali pratiche agricole e zootecniche o l'utilizzazione in agricoltura, nella silvicoltura o per la produzione di energia come richiesto dalla norma", affermava la infondatezza del ricorso enunciando il seguente principio di diritto (proposto nel testo della sentenza addirittura in grassetto per attribuirgli la doverosa evidenza) "le attività di raggruppamento e abbruciamento in piccoli cumuli dei materiali vegetali di cui all'articolo 185, comma 1, lettera f), effettuate con le modalità ed alle condizioni indicate dall'art. 182, comma 6-bis non rientrano tra le attività di gestione dei rifiuti, non costituendo smaltimento, e non integrano alcun illecito. Al di fuori di tali modalità e condizioni non opera alcuna deroga e divengono applicabili le sanzioni previste dall'art. 256 d.lgs. 152/06 per l'illecita gestione di rifiuti. Se, invece, la combustione di residui vegetali riguarda rifiuti abbandonati o depositati in modo incontrollato si applicano, ai sensi dell'art. 256-bis, comma, 6 d.lgs. 152/06, le sanzioni amministrative di cui all'art. 255 per i rifiuti urbani vegetali provenienti da aree verdi, quali giardini, parchi e aree cimiteriali di cui all'art. 184, comma 2, lett. e) d.lgs. /52106, mentre, sempre in forza dell'art. 256-bis, comma, 6, resta

esclusa dall'applicazione di tale disposizione la combustione illecita di materiale agricolo o forestale naturale, anche derivato da verde pubblico o privato, rispetto alla quale restano applicabili le sanzioni di cui all'art. 256".

Se però confrontiamo il principio di diritto enunciato in motivazione – per il quale le attività di raggruppamento e abbruciamento in piccoli cumuli dei materiali vegetali di cui all'articolo 185, comma 1, lettera f), effettuate con le modalità ed alle condizioni indicate dall'art. 182, comma 6-bis non rientrano tra le attività di gestione dei rifiuti, non costituendo smaltimento, e non integrano alcun illecito – con il contenuto della massima, che si badi è quella proposta dall'Ufficio del Massimario della Cassazione – per la quale integra il reato di cui all'art. 256 la combustione di residui vegetali commessa al di fuori delle condizioni previste dall'articolo 182, comma 6-bis, primo e secondo periodo –, ci avvediamo della non certo marginale differenza di contenuto. Nel principio di diritto si fa generico riferimento alle condizioni di cui al comma 6 *bis*, nella massima si specifica che le condizioni non rispettate che consentono di affermare integrato il reato sono quelle di cui al comma 6 *bis* primo e secondo periodo. Nel secondo comma del comma 6 *bis*, tuttavia, non si pongono condizioni, come invece accade nel primo periodo, limitandosi a prevedersi il divieto, privo di sanzione, di combustione dei residui vegetali nei periodi dichiarati dalle regioni di massimo rischio per gli incendi boschivi.

Premesso che l'art. 182 del d.lgs. 152/06 è norma infelice e, per opinione unanime, redatta in maniera approssimativa e conseguentemente di difficile interpretazione a causa di molteplici “interventi normativi [...] cronologicamente stratificati e sistematicamente non omogenei” [così Cass. pen., sez. III, 10 febbraio 2016, n. 5504, Pres. Amoresano, rel. Di Nicola, P.M. Fimiani (diff.), in dottrina cfr. V. PAONE, *Abbruciamento di scarti vegetali: quale disciplina?*, in *Ambiente&Sviluppo*, 2015, 2, p. 73; A.L. VERGINE, *Piovono norme sull'abbruciamento del materiale agricolo e forestale: le reazioni della Cassazione*, *ivi*, 3, 141 ss.], la previsione del secondo periodo del c. 6 *bis* appare singolare per un doppio ordine di considerazioni: anzitutto, deve rilevarsi come il legislatore nella prima parte della disposizione, quella nella quale indica quale condotta debba ritenersi “normale pratica agricola o forestale” – e in quanto tale non riconducibile alla condotta di “gestione di rifiuti” –, faccia riferimento a “materiali vegetali di cui all'articolo 185, comma 1, lettera f)”, mentre nella seconda parte, laddove sancisce il divieto assoluto di combustione, si riferisca invece a “residui vegetali agricoli e forestali”; non è questa la sede per indagare sulla ragione della differente scelta terminologica, sempre che

di scelta si tratti e non dell'ennesimo infortunio redazionale del legislatore ambientale, ma certo è che la categoria di materiali per i quali è possibile venga dichiarato divieto di combustione è assai più ampia di quella dei materiali la cui combustione a determinate condizioni di tempo, luogo e modo costituisce normale pratica agricola. In secondo luogo la previsione rappresenta un classico esempio di precetto c.d. imperfetto perché sguarnito di clausola sanzionatoria espressa. E questa "imperfezione" è balzata subito agli occhi sia della dottrina [cfr. V. PAONE, *op. loc. cit.*; A.L. VERGINE, *op. loc. cit.*] che della giurisprudenza di legittimità che ha sottolineato come in casi di accertato rispetto delle condizioni di cui alla prima parte del comma 6 *bis*, "non occorra neppure verificare se l'abbruciamento sia avvenuto in un periodo in cui la Regione aveva dichiarato il massimo rischio per gli incendi boschivi dal momento che il legislatore, nello statuire che in tal caso la combustione di residui vegetali agricoli e forestali è sempre vietata, non fa riferimento ad una disposizione sanzionatoria penale, bensì pone un generico divieto che può al più essere sanzionato come illecito amministrativo" [Cass., sez. III, c.c. 7 ottobre 2014, n. 76 – Pres. Teresi, Rel. Andronio, ric. P.M. ric. P.M. in proc. F.U]. Successivamente, e a avviso di chi scrive ingiustificatamente, la Corte ha mutato opinione. La prima decisione con la quale si muta orientamento [Cass. pen., sez. III, 10 febbraio 2016, n. 5504, Pres. Amoresano, rel. Di Nicola, P.M. Fimiani (diff.)] è stata citata e condivisa nelle conclusioni dal Relatore della sentenza in commento. Curioso notare che mentre la prima decisione è stata massimata dall'ufficio della Cassazione senza fare riferimento alla circostanza che la condotta, non costituente normale pratica agricola, fosse stata realizzata in periodo di divieto, e quindi senza citare il secondo periodo del c. 6 *bis*, ["costituisce attività di gestione di rifiuti, esulando dalle normali pratiche agricole, ogni attività di raggruppamento e abbruciamento dei materiali vegetali di cui all'art. 185, comma 1, lett. f), eseguita fuori dal luogo di produzione o, se eseguita nel luogo di produzione, per una finalità diversa dal reimpiego dei materiali come sostanze concimanti o ammendanti; ovvero che sia eseguita nel luogo di produzione, per il reimpiego dei materiali come sostanze concimanti o ammendanti, ma in cumuli non piccoli o, se in cumuli piccoli, in quantità giornaliere superiori a tre metri steri per ettaro"], nella massima della sentenza in commento si fa riferimento al secondo periodo del c. 6 *bis* anche se la condotta contestata non è stata realizzata in periodo di divieto.

Ad avviso di chi scrive, la Cassazione dovrebbe ritornare sui propri passi e considerare il secondo periodo del c.6 *bis* un precetto imperfetto [così come ha fatto assai di recente il Gip di Avellino con ordinanza del 30

settembre 2017, commentata da A.L. VERGINE, *Abbruciamento di materiali vegetali, c'è un giudice a...Avellino*, in *Ambiente&Sviluppo*, 11, 2017, 717 ss.] al pari di quello di cui all'art. 18, comma 1, lett. l, D.Lgs. n. 81/2008, la cui violazione la stessa Suprema Corte ha già considerato non penalmente rilevante – in quel caso il legislatore si è scordato di inserire la norma impositiva di tale obbligo tra quelle richiamate dalla clausola sanzionatoria di cui all'art. 55, D.Lgs. n. 81/2008 – affermando testualmente che condannare per la violazione di detta disposizione rappresenta una palese “violazione del principio di legalità, dovendosi affermare che, non essendo disposta per la violazione del precetto in questione alcuna sanzione penale, esso non è previsto dalla legge come reato, dovendosi intendere per tali solo quei comportamenti per i quali l'ordinamento prevede, sia pure in via meramente astratta e in taluni casi condizionata, la irrogazione della sanzione penale” [...]. Insistere nell'interpretazione che vuole il mancato rispetto del divieto di cui alla seconda parte del comma 6 bis sanzionato dall'art. 256, significherebbe dare ragione a chi, ancora assai di recente, ha evidenziato come “quando la rigidità della disposizione incriminatrice si ribella alle aspirazioni punitive, il testo viene vissuto dal giudice come una stolta camicia di forza tale da impedirgli di ‘fare finalmente giustizia’, di perseguire quel ‘mandato sociale’ di cui, soprattutto a partire dai primi anni ‘90, si sente investito. Si spiega così il crescente ricorso a stratagemmi argomentativi – dei quali l'interpretazione estensivo-teleologica è solo uno degli ultimi ritrovati – che consentono di aggirare il vincolo normativo senza svelare la natura sostanzialmente assiologica del giudizio. È così che nelle aule di giustizia è andata svaporando la cultura della legge, sino ad attribuire alla disposizione incriminatrice un valore nulla più che esemplificativo: da applicare scontatamente al fatto tipico; da modellare alla bisogna là dove il fatto – che il giudice ritenga comunque meritevole di pena o di misura cautelare – non corrisponda in pieno alla descrizione legislativa” [così D. MICHELETTI, “Ius contra lex: un campionario della incontenibile avversione del giudice penale per la legalità”, in *Criminalia*, 2016, pp.164 ss.]. In altri termini, significherebbe confermare la esistenza di quella “deriva illegalistica del diritto penale vivente” e quella “intraprendenza interpretativa della giurisprudenza penale” che oggi tanto angustiano gli studiosi e i pratici del diritto penale [cfr. gli Atti del Convegno organizzato dall'Unione delle Camere Penali Italiane a Firenze il 16 settembre 2016 dal titolo: Il burocrate creativo. La crescente intraprendenza interpretativa della giurisprudenza penale, in specie i contributi di F. GIUNTA, *Nota Introduttiva*, 157 ss.; D. MICHELETTI, *Ius contra lex*, cit.; C. BERNASCONI, *Alle radici dell'imprevedibilità del diritto giurisprudenziale*,

193 ss.; D. PULITANO', Tra jus facere e jus dicere, 203 ss., oggi in *Criminalia*, 2016, p. 157 ss.] (A. L. VERGINE).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 16.3.2017 (dep. 11.4.2017), n. 18399

Pres. Amoresano – Est. Ramacci – P.M. Filippi (conf.) – ric. P.M. in proc. C.

**Rifiuti – Abbandono e discarica abusiva – Differenze. – Discarica abusiva – Realizzazione – Semplici allestimento o destinazione dell'area – Sufficienza – Esecuzione di opere atte al funzionamento della discarica stessa – Necessità – Esclusione**

*In tema di rifiuti, l'abbandono differisce dalla discarica abusiva per la mera occasionalità, desumibile dall'unicità ed estemporaneità della condotta – che si risolve nel semplice collocamento dei rifiuti in un determinato luogo, in assenza di attività prodromiche o successive – e dalla quantità dei rifiuti abbandonati, mentre nella discarica abusiva la condotta o è abituale – come nel caso di plurimi conferimenti – o, pur quando consiste in un'unica azione, è comunque strutturata, ancorché grossolanamente, al fine della definitiva collocazione dei rifiuti "in loco". La condotta di realizzazione di una discarica abusiva può consistere anche solo nell'allestimento ovvero nella mera destinazione di un determinato sito al progressivo accumulo dei rifiuti, senza che sia necessaria l'esecuzione di opere atte al funzionamento della discarica stessa. (1)*

(1) Il Tribunale di A., con sentenza del 17.6.2016 aveva assolto C.F. dal reato di cui all'art. 256, comma 3 d.lgs. 152/06 per aver realizzato una discarica abusiva di rifiuti urbani e speciali, disponendo la trasmissione degli atti all'amministrazione comunale per le sue determinazioni in relazione all'art. 255, comma 1 d.lgs. 152/06 e dal reato di cui all'art. 255 del medesimo decreto, contestato per l'inosservanza alle ordinanze sindacali con le quali erano stati ordinati: lo sgombero dei materiali accumulati, la rimessa in pristino dello stato dei luoghi ed il corretto smaltimento dei rifiuti, ritenendo sussistente la causa di non punibilità di cui all'art. 131**bis** c. p. per particolare tenuità del fatto. Contro tale pronuncia ha proposto ricorso per cassazione il Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di A., deducendo anzitutto la violazione di legge in relazione al reato di discarica abusiva, in quanto il giudice, pur ritenendo provata la materialità dei fatti, avrebbe erroneamente considerato necessario, per la realizzazione di una discarica abusiva, un allestimento di un area con contestuale effettuazione di opere finalizzate al funzionamento della discarica medesima, mentre, al contrario, ciò non sarebbe assolutamente essenziale, anche alla luce del costante orientamento della giurisprudenza della Suprema Corte. In secondo luogo, denunciava la violazione di legge anche in relazione alla ritenuta particolare tenuità del fatto, osservando che il giudice, nel riferirsi ad una "disattenzione marcata" da parte dell'imputato, quindi ad una

colpa notevole, avrebbe evidentemente escluso la sussistenza dei presupposti di applicabilità dell'art. 131*bis* c.p., da escludersi anche in ragione della pluralità delle violazioni contestate.

La Corte ha ritenuto il ricorso fondato e ha annullato la sentenza impugnata con rinvio al tribunale di A.

Per giungere a questa conclusione, il Collegio anzitutto concentra la propria attenzione sulla differenza tra discarica abusiva e abbandono di rifiuti e su quanto già affermato in proposito in altre pronunce [Sez. 3, n. 42719 del 10/9/2015, Chiaravalloti U., in *www.lexambiente.com*; Sez. 3, n. 42720 del 10/9/2015, Chiaravalloti P., non massimata], rilevando come l'articolo 256, comma 3 punisca la realizzazione e gestione di discarica abusiva al di fuori dei casi sanzionati dall'art. 29-*quattordices*, comma 1 del d.lgs. 152/06, e come tale disposizione debba essere letta in correlazione con il d.lgs. 13 gennaio 2003, n. 36, recante la "attuazione della direttiva 1999/31/CE relativa alle discariche di rifiuti". Orbene, rileva la Corte, nell'articolo 2, comma 1, lettera g) d.lgs. 36/2003 si rinviene una definizione della nozione di discarica, specificandosi che per tale deve intendersi un'area "adibita a smaltimento dei rifiuti mediante operazioni di deposito sul suolo o nel suolo, compresa la zona interna al luogo di produzione dei rifiuti adibita allo smaltimento dei medesimi da parte del produttore degli stessi, nonché qualsiasi area ove i rifiuti sono sottoposti a deposito temporaneo per più di un anno" e ricorda come per la richiamata disposizione "sono esclusi da tale definizione gli impianti in cui i rifiuti sono scaricati al fine di essere preparati per il successivo trasporto in un impianto di recupero, trattamento o smaltimento, e lo stoccaggio di rifiuti in attesa di recupero o trattamento per un periodo inferiore a tre anni come norma generale, o lo stoccaggio di rifiuti in attesa di smaltimento per un periodo inferiore a un anno", consentendo così, grazie all'indicazione del dato temporale, di distinguere la discarica da altre attività di gestione.

La Corte ricorda poi che per propria consolidata giurisprudenza "si ha discarica abusiva tutte le volte in cui, per effetto di una condotta ripetuta, i rifiuti vengono scaricati in una determinata area, trasformata di fatto in deposito o ricettacolo di rifiuti con tendenziale carattere di definitività, in considerazione delle quantità considerevoli degli stessi e dello spazio occupato" [cfr. Sez. 3, n. 47501 del 13/11/2013, Caminotto, Rv. 257996; Sez. 3, n. 27296 del 12/5/2004, Micheletti, Rv. 229062]; che "la discarica abusiva dovrebbe presentare, orientativamente, una o più tra le seguenti caratteristiche, la presenza delle quali costituisce valido elemento per ritenere configurata la condotta vietata: accumulo, più o meno sistematico, ma comunque non occasionale, di rifiuti in un'area determinata; eterogeneità

dell'ammasso dei materiali; definitività del loro abbandono; degrado, quanto meno tendenziale, dello stato dei luoghi per effetto della presenza dei materiali in questione. [...] che il reato di discarica abusiva è configurabile anche in caso di accumulo di rifiuti che, per le loro caratteristiche, non risultino raccolti per ricevere nei tempi previsti una o più destinazioni conformi alla legge e comportino il degrado dell'area su cui insistono, anche se collocata all'interno dello stabilimento produttivo [Sez. 3, n. 41351 del 18/9/2008, Fulgori, Rv. 241533; Sez. 3, n. 2485 del 9/10/2007[dep. 2008], Marchi, non massimata sul punto]". Infine rammenta sia che le condotte sanzionate dall'art. 256, comma 3 d.lgs. 152/06 riguardano "tanto la 'realizzazione' che la 'gestione' della discarica abusiva, la cui definizione è stata indicata dalle Sezioni Unite di questa Corte [S.U, n. 12753 del 5/10/1994, Zaccarelli, Rv. 199385], le quali hanno precisato che la realizzazione "consiste nella destinazione e allestimento a discarica di una data area, con la effettuazione, di norma, delle opere a tal fine occorrenti: spianamento del terreno impiegato, apertura dei relativi accessi, sistemazione, perimetrazione, recinzione, ecc.", mentre la gestione "presuppone l'apprestamento di un'area per raccogliervi i rifiuti e consiste, nell'attivazione di una organizzazione, articolata o rudimentale non importa, di persone, cose e/o macchine [come, ad esempio, quelle per il compattamento dei rifiuti] diretta al funzionamento della discarica". Sia che il reato di discarica abusiva può "configurarsi anche mediante un unico conferimento di ingenti quantità di rifiuti che faccia però assumere alla zona interessata l'inequivoca destinazione di ricettacolo di rifiuti, con conseguente trasformazione del territorio" [Sez. 3, n. 163 del 4/11/1994 [dep. 1995], Zagni, Rv. 200961 non massimata sul punto], precisando che la Corte ha anche chiarito le differenze tra le condotte appena descritte e quelle che configurano mero abbandono di rifiuti, evidenziando la natura occasionale e discontinua di tale attività rispetto a quella, abituale o organizzata, di discarica [Sez. 3, n. 25463 del 15/4/2004, P.M. in proc. Bono, Rv. 228689]. E che si è ulteriormente precisato, in un'altra decisione, come "il reato di discarica abusiva possa configurarsi anche mediante un unico conferimento di ingenti quantità di rifiuti che faccia però assumere alla zona interessata l'inequivoca destinazione di ricettacolo di rifiuti, con conseguente trasformazione del territorio [Sez. 3, n. 163 del 4/11/1994 [dep. 1995], Zagni, Rv. 200961 non massimata sul punto]", e in diversa occasione si siano illustrate "le differenze tra le condotte appena descritte e quelle che configurano mero abbandono di rifiuti, evidenziando la natura occasionale e discontinua di tale attività rispetto a quella, abituale o

organizzata, di discarica” [Sez. 3, n. 25463 del 15/4/2004, P.M. in proc. Bono, Rv. 228689].

Tutto quanto precede ha consentito alla Corte a suo tempo di enunciare un principio di diritto – che la decisione in commento condivide e fa proprio – secondo il quale “è la mera occasionalità che differenzia l’abbandono dalla discarica e tale caratteristica può essere desunta da elementi indicativi quali le modalità della condotta [ad es. la sua estemporaneità o il mero collocamento dei rifiuti in un determinato luogo in assenza di attività prodromiche o successive al conferimento], la quantità di rifiuti abbandonata, l’unicità della condotta di abbandono. Diversamente, la discarica richiede una condotta abituale, come nel caso di plurimi conferimenti, ovvero un’unica azione ma strutturata, anche se in modo grossolano e chiaramente finalizzata alla definitiva collocazione dei rifiuti *in loco*.” La Corte quindi rileva come, “una volta differenziata la discarica abusiva dall’abbandono, il presupporre, per la configurabilità del reato di realizzazione di discarica abusiva, la necessità di opere finalizzate al suo funzionamento restringerebbe oltremodo ed irragionevolmente l’ambito di applicabilità della disposizione che sanziona tale condotta in tutti quei casi in cui, ad esempio, nessuna opera sia necessaria, presentando il sito prescelto tutte le caratteristiche per essere utilizzato quale ricettacolo di rifiuti”. e sottolinea come “anche il testo della legge sembri tenere presente il risultato della condotta, dunque la ‘realizzazione’ [o la ‘gestione’] della discarica e non anche le attività che ad essa preludono, le quali [...] non sempre sono necessarie”. Dal che la Corte deduce che possa ulteriormente affermarsi “che il realizzare una discarica può ben significare allestire o anche destinare semplicemente un determinato sito a tale scopo, con la conseguenza che la eventuale realizzazione di opere può confermare la destinazione dell’area a discarica, ma non costituisce una condizione assolutamente necessaria”. (A. L. VERGINE).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 21.2.2017 (dep. 15.3.2017), n. 12388

Pres. Fiale – Rel. Ramacci – P.M. Filippi (conf.) - ric. C.

**Rifiuti – Bonifica dei siti inquinati – Reato di cui all’art. 257 D.Lgs. n. 152 del 2006 – Omessa comunicazione alle autorità competenti di cui all’art. 242, c. 1 – Sussistenza – Violazione degli altri obblighi informativi previsti dai commi seguenti – Configurabilità del reato – Esclusione**

*In tema di bonifica dei siti inquinati, il reato previsto dall’art. 257, comma primo, ultima parte, del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, è integrato dalla omessa comunicazione che il responsabile dell’inquinamento è obbligato ad effettuare ai sensi dell’art. 242, comma primo, del medesi-*



*mo decreto in conseguenza del semplice verificarsi dell'evento potenzialmente inquinante e non dalla violazione degli altri obblighi di informazione previsti dai commi successivi del medesimo art. 242. Sebbene l'art. 257 richiami genericamente l'art. 242, il riferimento deve ritenersi effettuato alla comunicazione di cui al primo comma di tale ultima disposizione e non anche agli altri obblighi di informazione previsti dagli altri commi, dal momento che lo scopo evidente della disposizione penale è quello di sanzionare l'omessa preliminare informazione dell'evento potenzialmente inquinante ai soggetti individuati dalla legge, affinché prendano cognizione della situazione e possano verificare lo sviluppo delle attività ripristinatorie. (1)*

(1) La sentenza in commento fornisce una dettagliata, corretta e esauriente disamina della disciplina inerente la omessa comunicazione alle autorità competenti, da parte del responsabile, di un evento potenzialmente inquinante e una precisa illustrazione della *ratio* ad essa sottesa.

Il caso che aveva portato prima il tribunale e poi la Corte di Appello di M. a condannare i due ricorrenti, rispettivamente l'uno quale presidente del consiglio di amministrazione e l'altro quale amministratore delegato della "I. s.p.a.," per i reati di cui agli artt. art. 256, comma 1, lett. b) e 257 c. 2 d.lgs. 152\06 era il seguente: a causa di trafiletti di un serbatoio posto a presidio dell'impianto di depurazione aria dello stabilimento, venivano sversati rifiuti speciali pericolosi (olio minerale) sul suolo, questo evento, potenzialmente inquinante, non veniva comunicato alle autorità competenti e il suo protrarsi nel tempo faceva sì che il terreno sottostante lo stabilimento e una parte di terreno di proprietà comunale (confinante con quello) venissero contaminati unitamente agli strati superficiali del sottosuolo di entrambe.

I ricorrenti ricorrevano contro la decisione deducendo una molteplicità di motivi, tra i quali, per quel che qui maggiormente interessa, la violazione di legge, avendo la Corte territoriale escluso che, nella fattispecie, potesse ravvisarsi un'ipotesi di ignoranza scusabile della legge penale, come delineata dalla Corte costituzionale; l'erronea applicazione della legge penale, in specie dell'art. 47 c.p., ritenendo ravvisabile, nella fattispecie, un'ipotesi di errore sulla legge extra penale; una carenza di motivazione in ordine alla sussistenza dell'elemento psicologico del reato di cui all'art. 257 d.lgs. 152/06, considerato anche che quanto accaduto avrebbe evidenziato la buona fede dei ricorrenti, dal momento che la condotta antiggiuridica sarebbe stata determinata dal comportamento della P.A. e, segnatamente, dallo scambio di corrispondenza intervenuto dopo il fenomeno inquinante e la convocazione della conferenza dei servizi ai sensi degli artt. 242 e 304 d.lgs. 152/06.

La Corte ha giudicato infondato il ricorso e, con riferimento ai primi tre motivi, ritenuto che gli stessi potessero essere unitariamente trattati, riguardando tutti la sussistenza dell'elemento soggettivo del reato, ha re-

putato necessario sinteticamente richiamare, “perché funzionale ad una migliore comprensione della vicenda in esame, la ricostruzione degli eventi effettuata dai giudici del merito”. A conclusione della disamina del fatto, la Corte conferma che risulta provato che lo sversamento sul terreno si era protratto “per alcuni mesi” prima dell’intervento della autorità di controllo e che gli imputati si erano attivati solo dopo l’effettuazione dei sopralluoghi della polizia locale e dell’ARPA. Posto ciò, la Corte rammenta “che l’art. 242, d.lgs. 152/06 stabilisce, al primo comma, che, al verificarsi di un evento che sia potenzialmente in grado di contaminare un sito, il responsabile dell’inquinamento deve mettere in opera, entro ventiquattro ore, le misure necessarie di prevenzione e deve darne immediata comunicazione ai sensi e con le modalità di cui all’articolo 304, comma 2 del medesimo decreto legislativo (la medesima procedura va applicata all’atto di individuazione di contaminazioni storiche che possano ancora comportare rischi di aggravamento della situazione di contaminazione).L’art. 304 prevede, al secondo comma, che le misure di prevenzione e di messa in sicurezza, da effettuarsi, ai sensi del comma 1, quando un danno ambientale non si è ancora verificato, ma esiste una minaccia imminente che si verifichi, devono essere precedute “da apposita comunicazione al comune, alla provincia, alla regione, o alla provincia autonoma nel cui territorio si prospetta l’evento lesivo, nonché al Prefetto della provincia, che nelle ventiquattro ore successive informa il Ministro dell’ambiente e della tutela del territorio. Tale comunicazione deve avere ad oggetto tutti gli aspetti pertinenti della situazione, ed in particolare le generalità de/l’operatore, le caratteristiche del sito interessato, le matrici ambientali presumibilmente coinvolte e la descrizione degli interventi da eseguire”. La mancata effettuazione della comunicazione è sanzionata dall’art. 257, comma primo, d.lgs. 152/06”. La Corte, quindi, ricorda come, “sebbene l’art. 257 richiami genericamente l’art. 242, il riferimento debba ritenersi effettuato alla comunicazione di cui al primo comma di tale ultima disposizione e non anche agli altri obblighi di informazione previsti dagli altri commi, dal momento che lo scopo evidente della disposizione penale è quello di sanzionare l’omessa preliminare informazione dell’evento potenzialmente inquinante ai soggetti individuati dalla legge, affinché prendano cognizione della situazione e possano verificare lo sviluppo delle attività ripristinatorie, come già osservato dalla giurisprudenza di questa Corte [Sez. 3, n.40856 del 21/10/201 O, Pigliacelli, Rv. 24870801. Conf. Sez. 3, n. 5757 del 17/1/2014, Pieri, Rv. 25915001], sicché risulterebbe del tutto incongruo il ricorso alla sanzione penale con riferimento alla violazione degli ulteriori obblighi, quando gli organi competenti siano già informati

dell'inquinamento, se sono stati posti in condizione di attivarsi". Quindi precisa che "il riferimento al primo comma dell'art. 242 porta a concludere, come pure è stato rilevato [Sez. 3, n. 5757 del 17/1 /2014, Pieri, Rv. 25915001, cit.; Sez. 3, n.16702 del 12/1/2011, Ciani, n.m.; Sez. 3, n. 40191 del 11/10/2007, Schembri, Rv. 23805501], che gli obblighi di comunicazione sorgono per il solo fatto che si sia verificata una situazione di potenziale pericolo, prescindendo, quindi, dall'eventuale superamento delle soglie di contaminazione". Rileva ancora che "l'art. 304 d.lgs. 152/06 fornisce precise indicazioni non solo sui destinatari della comunicazione, ma anche sui contenuti della stessa, in quanto, come si è già detto, essa deve riguardare, in generale, 'tutti gli aspetti pertinenti della situazione' ed, in particolare, 'le generalità dell'operatore, le caratteristiche del sito interessato, le matrici ambientali presumibilmente coinvolte e la descrizione degli interventi da eseguire'. Tali ultimi dati sono stati evidentemente ritenuti essenziali e necessari dal legislatore, con la conseguenza che la loro assenza inficia la validità della comunicazione, rendendola inidonea allo scopo cui è destinata, rendendo applicabile la sanzione penale, mentre eventuali altre omissioni, presenti le suddette informazioni di primario rilievo, andranno sanzionate se l'incompletezza della comunicazione sia tale da vanificarne la funzione".

Precisato, poi, che deve ritenersi destinatario dell'obbligo solo il responsabile dell'evento potenzialmente inquinante e non anche colui che, pur essendo proprietario del terreno interessato dall'evento, non lo abbia cagionato [Sez. 3, n. 18503 del 16/3/2011, Burani, Rv. 25014301], la Corte rammenta come il reato si configuri anche nell'ipotesi in cui, come è avvenuto nel caso per il quale è causa, siano intervenuti "sul luogo dell'inquinamento gli operatori di vigilanza preposti alla tutela ambientale, in quanto tale circostanza non esime l'operatore interessato dall'obbligo di comunicare agli organi preposti le misure di prevenzione e messa in sicurezza che intende adottare, entro 24 ore ed a proprie spese, per impedire che il danno ambientale si verifichi [Sez. 3, n. 40856 del 21/10/201 O, Pigliacelli, Rv. 24870801, cit.]".

Così delineato l'ambito di operatività della disposizione in esame, la Corte conclude ritenendo che nel caso la comunicazione da parte degli imputati sia stata del tutto omessa non ritenendo possibile sostenere, come avevano fatto i ricorrenti già davanti alla Corte d'Appello, che "l'autonomo intervento della polizia locale e dell'ARPA rendesse inutile la comunicazione", sottolineando come, nel caso concreto, comunque la comunicazione era stata omessa nei confronti degli altri soggetti individuati dall'art. 304 d.lgs.152\06 che non avevano partecipato al sopralluogo insieme

a Arpa e polizia locale. E valutando infondata la tesi difensiva per la quale i ricorrenti avrebbero in buona fede ritenuto di operare nel senso indicato dalla legge, in quanto “trattasi di soggetti professionalmente inseriti in un preciso ambito di attività e nei confronti dei quali incombeva l’obbligo di una adeguata informazione circa le disposizioni che regolano particolari materie”. (A. L. VERGINE)

### Reati tributari

CASSAZIONE PENALE, sez. V, 20.6.2017 (dep. 19.7.2017), n. 35591

Pres. Palla – Est. Pistorelli – P.M. Fimiani (parz. diff.) – ric. F. e al.

**Tributi – Reati tributari – Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta per distrazione – Configurabilità – Ragioni (d.lgs. 10.3.2000, n. 4; art. 216 L.F.)**

*È configurabile il concorso tra il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e quello di bancarotta fraudolenta per distrazione, alla luce della diversità del soggetto-autore degli illeciti (nel primo caso, tutti i contribuenti, nel secondo, soltanto gli imprenditori falliti) e del differente elemento psicologico tra i reati (rispettivamente, dolo specifico e dolo generico). (1)*

(1) La sentenza in esame, sulla base del presupposto che l’unico criterio per individuare le ipotesi di concorso apparente di norme sia quello di specialità, di cui all’art. 15 c.p., fondato sul “raffronto della struttura astratta delle fattispecie”, perviene, nel caso di specie, a ravvisare un’ipotesi di concorso di reati, atteso il rapporto di specialità reciproca intercorrente tra i due delitti che vengono in considerazione.

Il reato fallimentare – osserva la Suprema Corte – appare infatti speciale sotto il profilo dei soggetti attivi, giacché dello stesso possono rispondere “solo gli imprenditori dichiarati falliti”; per converso, il delitto tributario è speciale sotto il profilo del coefficiente soggettivo, giacché richiede un dolo specifico, a fronte del dolo generico che caratterizza la bancarotta.

La conclusione appare condivisibile, atteso: a) che appare indiscutibile l’assenza di un rapporto di specialità (unilaterale), rilevante *ex art. 15 c.p.*; b) che, con la modifica operata dall’art. 29 d.l. 31.5.2010, n. 78 (convertito nella l. 30.7.2010, n. 122), è venuta meno la clausola di sussidiarietà espressa (“salvo che il fatto costituisca reato più grave”) originariamente contenuta nell’art. 10 d.lgs. 74/2000, la quale, secondo quanto è dato

leggere nella Relazione governativa, era finalizzata proprio ad escludere l'operatività del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento d'imposte allorché il fatto fosse risultato "riconducibile al paradigma punitivo della bancarotta fraudolenta documentale".

Nel senso di ammettere il concorso tra i due reati, anche anteriormente alla riforma che ha eliminato la clausola di sussidiarietà espressa, cfr. Cass. pen., 10.11.2011, n. 1843, in *www.ilfallimentarista.it*, con nota M. LANZI, *Bancarotta fraudolenta e sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte*; Cass. pen., sez. III, 20.11.2015, n. 3539.

Con riferimento alla formulazione anteriore alla modifica del 2010, escludeva invece la configurabilità del concorso di reati Cass. pen., sez. V, 29.9.2011, n. 42156.

Dopo la riforma del 2010, anche in dottrina appare del tutto pacifico il concorso di reati: per tutti, cfr. E. MUSCO, F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, III ed, Bologna, 2016, p. 347; E. AMBROSETTI, E. MEZZETTI, M. RONCO, *Diritto penale dell'impresa*, IV ed., Bologna, 2016, p., 540 (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. V, 20.6.2017 (dep. 19.7.2017), n. 35591

Pres. Palla – Rel. Pistorelli – P.M. (Parz. diff.) Fimiani – ric. F. e al.

**Tributi – Reati tributari – Reato di distruzione o occultamento di scritture contabili o documenti obbligatori – Condotta materiale – Omessa tenuta delle scritture contabili – Sufficienza – Esclusione – Occultamento o distruzione della documentazione – Necessità**

*Ai fini della configurabilità del reato di cui all'art. 10, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non è sufficiente un mero comportamento omissivo, ossia la omessa tenuta delle scritture contabili, ma è necessario un "quid plus" a contenuto commissivo consistente nell'occultamento o nella distruzione dei documenti contabili la cui istituzione e tenuta è obbligatoria per legge. (1)*

(1) Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione, torna sulla questione relativa alla sussistenza o meno del concorso apparente di norme in ordine ai delitti di cui agli artt. 10 d.lgs. 74/2000 e art. 216 legge fallimentare, e se, da un lato, conclude per il concorso (materiale) delle due fattispecie, dilatando l'area della tipicità della norma incriminatrice, dall'altro lato, venendo dunque al tema per il quale è stata segnalata la pronuncia massimata, ne restringe l'area di applicazione, escludendo dalla stessa la condotta di omessa tenuta delle scritture contabili. Il caso di specie, riguardava un soggetto imputato per i reati di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale, frode fiscale continuata, occultamento o distruzione di documenti contabili e sottrazione fraudolenta al pagamento

delle imposte, reati connessi all'attività di una società a responsabilità limitata, trasformatasi poi in accomandita semplice di cui l'imputato era socio accomandante. La Corte d'Appello di Bologna aveva confermato la condanna, salvo l'assoluzione per uno degli addebiti di bancarotta patrimoniale. L'imputato presenta alla Corte di Cassazione un ricorso, articolato in sette punti e, successivamente, in cinque nuovi motivi. In relazione al reato di "occultamento e distruzione di scritture contabili" di cui all'art. 10 d.lgs. 74/2000, i giudici di legittimità ritengono fondate le doglianze relative alla condotta successiva al settembre 2011, in quanto questa era stata qualificata dal giudice dell'appello come omessa tenuta dei libri e delle scritture contabili. Tale condotta, per consolidato orientamento della Corte, integra il reato di bancarotta fraudolenta documentale a condizione che sia sostenuta dalla specifica volontà di recare pregiudizio ai creditori (Sez. V, n. 25432 del 11 aprile 2012, De Mitri e altri, Rv. 252992). Ed è sotto quest'ultimo profilo, però, che, secondo i giudici di legittimità, la motivazione della sentenza impugnata risulta carente, in quanto, pur riconoscendo la sostanziale inattività della fallita nel periodo considerato, la corte d'appello non ha precisato per quali ragioni dovrebbe ritenersi che la volontà dell'imputato abbia assunto la coloritura richiesta per la sussistenza del reato, piuttosto che atteggiarsi in altro modo eventualmente rilevante ai fini della configurabilità della meno grave fattispecie di cui all'art. 217 co. 2 legge fallimentare. Limitatamente alla porzione del fatto descritta ed in riferimento alla contestazione di bancarotta fraudolenta documentale, dunque, la Corte annulla la pronuncia con rinvio per nuovo esame; quanto invece alla contestazione del medesimo fatto ai sensi dell'art. 10 d.lgs. 74/2000, la Corte annulla senza rinvio la sentenza perché "lo stesso non è previsto dalla legge come reato". La pronuncia dei giudici di legittimità merita attenzione in quando dà atto di due orientamenti giurisprudenziali: soprattutto in passato in relazione alla fattispecie tributaria la giurisprudenza di legittimità ha sostenuto la tipicità della condotta di omessa tenuta delle scritture contabili (v. ad es. Sez. 3, n. 28656 del 4 giugno 2009, Pacifico, Rv. 244583; Sez. 3, n. 3057/08 del 14 novembre 2007, Lanteri, Rv. 238614); più di recente invece è giunta a conclusioni diametralmente opposte, escludendo che nell'ambito di tipicità della stessa rientrano condotte meramente omissive, quale è quella ritenuta in sentenza (tra le altre v. Sez. 3, n. 19106 del 2 marzo 2016, Chianese e altro, Rv. 267102; Sez. 3, n. 38224 del 7 ottobre 2010, Pmt e P.G. in proc. Di Venti, Rv. 248571). Come anticipato, il collegio abbraccia l'orientamento più restrittivo, in quanto in relazione a tale fattispecie non è riproducibile il percorso esegetico seguito per affermare la tipicità dell'omessa tenuta in

riferimento a quella di bancarotta documentale. Infatti, afferma la Corte di Cassazione, “non solo la legge fallimentare prende in considerazione uno spettro di condotte più ampio di quello contemplato dal citato art. 10 (comprendendo anche la falsificazione), ma espressamente punisce (all’art. 217) anche l’omessa tenuta dei libri e delle scritture obbligatorie, il che ha autorizzato la giurisprudenza a ritenere implicitamente ricompresa nell’incriminazione di cui all’art. 216, comma 1, n. 2 anche tale condotta, qualora per l’appunto finalizzata a recare pregiudizio ai creditori”. Nel sistema di incriminazioni tributarie non è invece rinvenibile alcuna disposizione analoga che consenta di ricostruire nel senso indicato la volontà legislativa. Deve anzi osservarsi come, con il d.lgs. n. 74/2000, art. 10, lo stesso legislatore, nel rimodulare le fattispecie penali tributarie, abbia provveduto ad abrogare la legge n. 516 del 1982 art. 1 co. 6, – che in precedenza puniva proprio l’omessa tenuta di scritture contabili manifestando così l’intenzione di escludere dall’intervento repressivo in *subiecta materia* fatti solo prodromici all’evasione fiscale. Inoltre il delitto di cui all’art. 10 d.lgs. 74/2000, a differenza di quello fallimentare, è reato con evento di danno – rappresentato dalla sopravvenuta impossibilità di ricostruire ai fini fiscali mediante i documenti i redditi o il volume degli affari – la cui determinazione è vincolata alla condotta commissiva e non è nemmeno ipotizzabile la sua consumazione mediante una condotta meramente omissiva, in quanto viene presupposta l’effettiva pregressa istituzione delle scritture contabili e la altrettanto effettiva produzione di un reddito e di un volume d’affari. In conclusione, secondo la Corte di Cassazione, la selezione delle condotte operata nell’art. 10 non appare suscettibile di interpretazioni estensive funzionali a ricomprendere nell’area di tipicità della norma incriminatrice la condotta ritenuta in sentenza. (M. GRASSI)

CASSAZIONE PENALE, sez. V, 20.6.2017 (dep. 19.7.2017), n. 35591

Pres. Palla – Est. Pistorelli – P.M. Fimiani (parz. diff.) – ric. F. e al.

**Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – Ragioni (L.F., art. 216; d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 10)**

*È configurabile il concorso tra il delitto di bancarotta fraudolenta documentale, di cui all’art. 216, comma 1, n. 2, e quello di occultamento e distruzione di documenti contabili, previsto dall’art. 10 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che sono tra loro in rapporto di specialità reciproca, in ragione: a) del differente oggetto materiale dell’illecito; b) dei diversi destinatari del precepto penale; c) del differente oggetto del dolo specifico; d) del divergente effetto lesivo delle condotte di reato. (1)*

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 24.2.2017 (dep. 20.4.2017), n. 18927

Pres. Cavallo – Est. Succi – P.M. Spinaci (Conf.) – ric. S.

**Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – “Ratio” (L.F., art. 216, comma 1, n. 2; d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 10; art. 649 c.p.p.)**

*Non è configurabile un rapporto di specialità tra il delitto di occultamento e distruzione di documenti contabili, previsto dall'art. 10 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, e quello di bancarotta fraudolenta documentale, previsto dall'art. 216, comma primo, n. 2), l. fall., atteso che le corrispondenti norme incriminatrici non regolano la “stessa materia” ex art. 15 cod. pen., richiedendo quella penal-tributaria l'impossibilità di accettare il risultato economico delle sole operazioni connesse alla documentazione occultata o distrutta, ed invece quella fallimentare – oltretutto caratterizzata dalla specifica volontà dell'agente di procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto o di recar pregiudizio ai creditori – la determinazione di un evento da cui discende la lesione degli interessi di questi ultimi, da valutarsi in rapporto all'intero corredo documentale, indipendentemente dall'obbligo normativo della relativa tenuta, di guisa che acquisisce rilievo anche la sottrazione di scritture meramente facoltative. (2)*

(1) (2) Le due massime affrontano la medesima tematica dei rapporti tra la fattispecie di occultamento e distruzione di documenti contabili, di cui all'art. 10 del d.lgs. 74/2000, e quella di bancarotta fraudolenta documentale, di cui all'art. 216, comma 1, n. 2 L.F., in relazione a differenti questioni: per Cass. pen. 35591/2017, la questione da affrontare concerneva la configurabilità o meno di un concorso di reati; per Cass. pen. 18927/2017, si trattava di decidere se ricorressero gli estremi per applicare il principio del *ne bis in idem*, in relazione al procedimento per il reato di cui all'art. 10 d.lgs. 74/2000, atteso che l'imputato era già stato condannato (anche se con sentenza non ancora definitiva) per il reato di bancarotta fraudolenta documentale.

Le sentenze pervengono alla medesima conclusione dell'inesistenza di un rapporto di specialità, ex art. 15 c.p., tra le fattispecie che vengono in considerazione.

Sulla base di tale rilievo, Cass. pen., 18927/2017 esclude la violazione del *ne bis in idem*, conformandosi alla conclusione cui era in precedenza pervenuta Cass. pen., sez. V, 1.3.2011, n. 16360, la quale aveva statuito che non sussiste “violazione del principio del «ne bis in idem» (art. 649 cod. proc. pen.)”, qualora alla condanna per illecito tributario (nella specie per occultamento e distruzione di documenti contabili, previsto dall'art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000) faccia seguito la condanna per bancarotta



fraudolenta documentale, stante la diversità delle suddette fattispecie incriminatrici”.

Analogamente, Cass. pen. 35591/2017, dopo aver premesso (richiamando Cass. pen., Sez. Unite, 20664/2017) che, “nel decidere tra concorso apparente di norme o concorso formale (o materiale) di reati, non operano criteri valutativi diversi da quello di specialità previsto dall’art. 15 c.p., il quale è unicamente incentrato sulla comparazione della struttura astratta delle fattispecie”, giunge a concludere che tra i reati che vengono in considerazione intercorre un rapporto di specialità reciproca, che impedisce l’operatività del disposto di cui all’art. 15 c.p.

Quanto alla clausola di sussidiarietà con cui si apre l’art. 10, Cass. pen. 35591/2017 richiama innanzitutto il principio giurisprudenziale secondo il quale, “in presenza della clausola di riserva «salvo che il fatto costituisca più grave reato», la maggiore o minore gravità dei reati concorrenti presuppone che entrambi siano posti a tutela dello stesso bene giuridico (*ex multis* Sez. 2, n. 25363 del 15 maggio 2015, Belleri, Rv. 265045)”: muovendo da tale principio, la Corte di cassazione perviene ad escludere anche l’operatività della clausola di sussidiarietà, sostenendo che le due norme “tutelino beni giuridici differenti”: “quella penal-tributaria” “l’interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente in funzione del corretto adempimento dell’obbligo tributario”; “quella fallimentare (...) l’interesse dei creditori del fallito alla conoscenza documentata e giuridicamente utile delle vicende dell’impresa in funzione della concreta realizzazione degli obiettivi della liquidazione concorsuale”.

Secondo la Suprema Corte si deve quindi ammettere il concorso tra i reati.

In dottrina, in senso critico rispetto a tale conclusione – peraltro conforme ad un orientamento già in precedenza espresso dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. pen., sez. III, 26.9.2012, n. 38725; Id., 20.11.2015, n. 3539) – cfr. A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, II ed, Milano, 2017, p. 392 ss., che rimarcano, per un verso, come, in realtà, “l’operatività della clausola di sussidiarietà non” sia “subordinata all’identità di oggettività giuridica”, e come, per altro verso, appaia discutibile l’affermazione circa la divergenza di oggettività giuridica delle due fattispecie incriminatrici, giacché “entrambe le norme sono dirette a garantire i beni finali attraverso la tutela del medesimo bene «strumentale», cioè la «trasparenza» delle scritture contabili”.

Per un’analogia conclusione circa l’esclusione del concorso di reati e la prevalenza del delitto di bancarotta documentale, cfr. V. NAPOLEONI, *I fondamenti del nuovo diritto penale tributario*, Milano, 2000, che osserva

come la soluzione risulti conforme alle indicazioni della relazione ministeriale (ove è dato leggere che la clausola di sussidiarietà “vale ad escludere, in particolare, il concorso tra il delitto in esame e quello di bancarotta fraudolenta documentale, sancendo la prevalenza di quest’ultimo”), nonché E. MUSCO, F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, III ed., Bologna, 2016, p. 283 (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 18.5.2017 (dep.1.8.2017), n. 38210

Pres. Cavallo – Est. Di Nicola – P.M. Spinaci (Conf.) – ric. G.

**Tributi – Reati tributari – Richiesta di patteggiamento – Presupposto dell’integrale estinzione del debito tributario di cui all’art. 13, comma 2 bis, del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – Questione di legittimità costituzionale – Manifesta infondatezza – Ragioni (artt. 3, 10, 24, 101, 104, 112 e 113 Cost.; d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 13, comma 2; d.lgs. 24.9.2015, n. 158; art. 444 c.p.p.)**

*È manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 13, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 74 del 2000, introdotto dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, nella parte in cui subordina la presentazione della richiesta di patteggiamento alla integrale estinzione del debito tributario in relazione agli artt. 3, 10, 24 e 113 Cost., in quanto non vulnera il nucleo del diritto di difesa, non potendo considerarsi la facoltà di accedere al rito alternativo una condizione indispensabile per la sua efficace tutela, non rappresenta una limitazione della tutela giurisdizionale avverso la pretesa erariale, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria e spettando esclusivamente al giudice penale il compito di accertare l’ammontare dell’imposta evasa, né viola il diritto ad un equo processo ed a non essere giudicati o puniti due volte per lo stesso fatto sancito dall’art. 6 Cedu, essendo piuttosto pienamente in linea con gli obblighi internazionali dello Stato. (1)*

(1) La conclusione cui perviene la sentenza in esame è coerente (come nella stessa si rimarca) con la posizione già espressa dalla Corte costituzionale, che ha respinto un’analoga questione di legittimità costituzionale relativa all’art. 13, comma 2-bis (la cui previsione è ora contenuta nell’art. 13-bis, comma 2, per effetto della riforma operata dal d.lgs. 24.9.2015, n. 158), proposta con riferimento agli artt. 3 e 24 Cost.

Il Giudice delle Leggi – osserva la Suprema Corte – “ha affermato che la negazione legislativa di tale rito alternativo non vulnera il nucleo del diritto di difesa, giacché la facoltà di chiedere l’applicazione della pena, peraltro esclusa per un largo numero di reati, non può essere considerata *condicio sine qua* non per un’efficace tutela della posizione giuridica dell’imputato. Inoltre, l’onere patrimoniale imposto non genera alcuna disparità di trattamento perché risulta giustificato da ragioni obiettive, ossia dal generale interesse alla eliminazione delle conseguenze dannose del reato,

anche per il valore sintomatico del ravvedimento del reo, oltre che dallo specifico interesse alla integrale riscossione dei tributi (Corte cost., sentenza n. 95 del 2015)”.

Secondo la Corte di Cassazione, peraltro, neppure è dato ravvisare la violazione lamentata dal ricorrente dell’art. 10 Cost., in relazione a due principi sanciti dalla CEDU, e cioè il diritto ad un equo processo (art. 6, par. 1 CEDU) e il diritto a non essere giudicati o puniti due volte per il medesimo fatto (art. 4 Protocollo n. 7): tali principi, infatti, secondo la Suprema Corte, non “rilevano”, ed anzi “il meccanismo diretto a precludere l’accesso al rito alternativo in mancanza del pagamento dei debiti tributari risulta pienamente in linea anche con gli impegni internazionali dello Stato”, atteso che nel caso di specie si trattava violazioni in materia di IVA, idonee a pregiudicare gli obblighi imposti a tutela degli interessi finanziari dell’Unione europea e che i paesi dell’Unione sono chiamati a salvaguardare con disposizioni interne efficaci e dissuasive”.

Non risulta, infine, configurabile – secondo la sentenza in parola – alcuna violazione dell’art. 113 Cost., come invece lamentato dal ricorrente, il quale sosteneva che “il meccanismo di limitazione alla facoltà di presentare la richiesta di patteggiamento” spingesse “a rinunciare alla tutela giurisdizionale contro gli atti della pubblica amministrazione”, ponendosi per tale ragione contrasto con l’art. 113 Cost.

La Corte di Cassazione osserva infatti che “non è più configurabile alcuna pregiudiziale tributaria”, sicché “spetta esclusivamente al giudice penale il compito di accertare e determinare l’ammontare dell’imposta evasa (...) cosicché l’imputato conserva integro il diritto di difesa, in ordine all’accertamento dell’imposta evasa e della correlativa obbligazione tributaria, tanto nel giudizio penale, quanto in quello tributario, potendo avvalersi dei normali poteri processuali, anche di carattere probatorio, esercitabili nei giudizi predetti, secondo il rispettivo ordinamento” (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 21.4.2017 (dep. 31.7.2017), n. 38016

Pres. Amoresano – Est. Di Nicola – P.M. Cuomo (diff.) – ric. F.

**Tributi – Reati tributari – Reato di dichiarazione infedele – Comportamenti simulatori preordinati alla “*immutatio veri*” del contenuto della dichiarazione reddituale di cui all’art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Abuso del diritto – Esclusione – Rilevanza penale – Sussistenza – Condizioni (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 4; l. 27.7.2000, n. 212, art. 10-*bis*)**

*In tema di violazioni finanziarie, ricorre il reato di dichiarazione infedele in presenza di comportamenti simulatori – nella specie negozi collegati tra loro apparentemente finalizzati a ces-*

*sione di partecipazione societaria – preordinati alla “immutatio veri” del contenuto della dichiarazione ex art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 2000 ed integranti una falsità ideologica che connota il fatto evasivo incidendo sulla veridicità della dichiarazione per occultare in tutto o in parte la base imponibile, sicché non si applica la disciplina dell’abuso del diritto ex art. 10 bis della l. n. 212 del 2000 che ha portata solo residuale. (1)*

**Tributi – Reati tributari – Abuso del diritto – Disciplina introdotta dall’art. 1 del d.lgs. n. 128 del 2015 – Rapporti con le fattispecie penali caratterizzate da frode, simulazione o documentazione mendace – Applicabilità – Esclusione (l. 27.7.2000, n. 212, art. 10-bis; d.lgs. 10.3.2000, n. 74; d.lgs. 5.8.2015, n. 128, art. 1)**

*In tema di violazioni finanziarie, l’istituto dell’abuso del diritto di cui all’art. 10-bis l. n. 212 del 2000 – che, per effetto della modifica introdotta dall’art. 1 del D.Lgs. n. 128 del 2015, esclude ormai la rilevanza penale delle condotte ad esso riconducibili – ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti comportamenti fraudolenti, simulatori o comunque finalizzati alla creazione e all’utilizzo di documentazione falsa di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, cosicché esso non viene mai in rilievo quando i fatti in contestazione integrino le fattispecie penali connotate da tali elementi costitutivi. (Fattispecie relativa all’indebita indicazione di plusvalenza in regime di esenzione parziale, anziché ordinariamente tassabile e quindi determinante nella formazione del reddito IRES). (2)*

(1) (2) Le massime, ricavate dalla medesima sentenza, affrontano la questione concernente gli eventuali spazi di rilevanza penale delle condotte di elusione fiscale/abuso del diritto (espressioni da intendersi oggi come sinonimi), residuati dopo la riforma operata dal d.lgs. 5.8.2015, n. 128, che ha introdotto l’art. 10-bis l. 212/2000, abrogando al contempo l’art. 37-bis d.p.r. 29.9.1973, n. 633.

La nuova disciplina supera la distinzione tra elusione (rappresentata, anteriormente alla riforma, dalle ipotesi codificate di abuso: in sostanza dall’art. 37-bis, d.p.r. n. 600/1973) e mero abuso di diritto (di creazione giurisprudenziale): dicotomia che aveva assunto particolare rilevanza in ambito penale, atteso che la prevalente giurisprudenza di legittimità, a partire da Cass. pen., sez. II, 22.11.2011, n. 7739, relativa alla nota vicenda degli stilisti Dolce e Gabbana, riconosceva la possibile rilevanza penale della prima e non del secondo (per un esame critico di tale pronuncia, ci si permette di rinviare alla nostra nota, nel fascicolo n. 1/2012 della *Rivista*).

L’art. 10-bis l. 212/2000 codifica l’abuso del diritto come figura di carattere generale, stabilendo che “configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti”.

Come esattamente rilevato da attenta dottrina, la nuova disposizione “si lascia apprezzare (anche) per la positiva delimitazione dei contorni esterni dell’abuso del diritto rispetto ai due istituti di confine, escludendosi espressamente la possibilità di contestare e accertare l’abuso ogniqualvolta

la condotta vagliata configuri un'ipotesi di lecito risparmio d'imposta o di evasione fiscale" (così A. CONTRINO, *La trama dei rapporti tra abuso del diritto, evasione fiscale e lecito risparmio d'imposta*, in *Dir. prat. trib.*, fasc. 4/2016, p. 1408).

Sotto il primo profilo (rapporti con il lecito risparmio d'imposta), viene infatti in considerazione il comma 4, secondo il quale "resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale"; sotto il secondo profilo (rapporti con l'evasione fiscale), viene invece in considerazione il comma 12, secondo il quale "in sede di accertamento l'abuso del diritto può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie".

Come puntualmente rileva la dottrina tributaristica, le precisazioni di cui si è dato conto non erano in realtà necessarie, giacché, "nel delimitare i contorni estrinseci dell'abuso del diritto, le disposizioni recate" dai commi 4 e 12 dell'art. 10-*bis* "si muovono nel solco delle pietre angolari in materia di abuso" (Cfr. A. CONTRINO, *op. cit.*, p. 1412), nel senso che ribadiscono conclusioni imposte dallo stesso concetto di abuso di diritto, e peraltro ricavabili già dalla definizione di cui al comma 1.

È chiaro, infatti, che fino a quando il contribuente si limiti a operare una scelta tra due regimi fiscali del tutto fisiologici e strutturali per l'ordinamento, non si può ravvisare alcuna forma abuso.

D'altro canto, è allo stesso modo evidente che, se il contribuente non dichiara il presupposto fiscale dallo stesso realizzato, violando direttamente la disciplina tributaria, si entra nell'ambito dell'evasione fiscale, atteso che, come si ricava già dalla stessa definizione di cui al primo comma dell'art. 10-*bis*, l'abuso implica il "rispetto formale delle norme fiscali".

Con il comma 12, quindi, "si è solo voluto sottolineare che l'abuso non può sussistere in presenza di un risparmio d'imposta "illecito", ossia realizzato infrangendo una disposizione fiscale, perché si è già nel campo dell'evasione"; in altri termini, si è voluto rimarcare con forza che "l'abuso del diritto in tanto sussiste in quanto la fattispecie posta in essere non abbia comportato, a monte, la violazione di alcuna disposizione fiscale (assenza di un'evasione)". Tale precisazione (così come quella contenuta nel comma 4, relativa ai confini con il lecito risparmio d'imposta) non era in realtà necessaria, atteso che "i confini tra le figure potevano essere sicuramente enucleati dai concetti strutturali dell'abuso" (cfr. ancora A. CONTRINO, *op. cit.*, p. 1414); essa sembrava però opportuna, per porre fine "alle incertezze e alle criticità che", prima della riforma del 2015, "si erano

manifestate in sede di applicazione del divieto antiabuso non scritto: la prassi amministrativa e giurisprudenziale aveva, infatti, portato a una «dilatazione involutiva» dell'abuso del diritto, che si era impropriamente elevato ad «asso pigliatutto» e che, per ciò, aveva finito con l'assorbire le distinte figure del lecito risparmio d'imposta e dell'evasione fiscale» (così sempre A. CONTRINO, *op.cit.*, p. 1409).

Una volta delineati con chiarezza i confini del concetto di abuso, il legislatore, con la previsione di cui al comma 13 dell'art. 10-*bis*, ha altresì chiarito che «le operazioni abusive non dando luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie».

L'obiettivo perseguito dal legislatore appariva chiaro: A) delineare con la maggior precisione possibile il concetto di abuso (concetto di per sé, peraltro, inevitabilmente connotato da una certa, per così dire, «vaghezza ontologica», per quanto concerne i confini con il «lecito risparmio d'imposta», da individuare indagando sulla natura sistematica o asistematica del risparmio d'imposta perseguito); B) escludere la rilevanza penale di tutte le fattispecie concrete allo stesso riconducibili.

L'obiettivo che il legislatore si era prefisso non sembra però essere stato conseguito.

La sentenza in esame si inserisce infatti in un orientamento giurisprudenziale, attualmente prevalente, che continua a confondere i concetti, anche se muta il punto di riferimento della «confusione concettuale» che coinvolge l'istituto dell'abuso.

Se, come sopra rilevato, in passato il concetto di abuso tendeva a dilatarsi fino a «divorare» lo spazio applicativo dei limitrofi concetti di «lecito risparmio d'imposta» e di «evasione fiscale», ora tale concetto, nella giurisprudenza penale, sembra subire una indebita limitazione ad opera delle stesse fattispecie incriminatrici.

Risultato che appare il prodotto di una lettura del disposto del comma 12 dell'art. 10-*bis* che si pone in evidente tensione con la lettera della previsione normativa e con la sopra chiarita *ratio* che ne è all'origine.

Tale lettura ha preso le mosse da Cass. pen, sez. III, 1.10.2015, n. 40272 (per un commento alla quale si rinvia alla nota di L. D'ALTILIA, nel fascicolo 4/2015 della *Rivista*), che rappresenta la prima pronuncia nella quale la Suprema Corte ha avuto occasione di confrontarsi con la nuova disciplina, giungendo peraltro ad escludere la rilevanza penale della fattispecie elusiva che veniva in considerazione: nel percorso motivazionale, però, si formulavano i principi che avrebbero rappresentato i «semi», dai quali sarebbe poi «germogliato» un orientamento capace di limitare fortemente le possibilità operative del disposto dell'art. 10-*bis*, comma 13, e

cioè della previsione “chiave” in tema di rapporti tra abuso e diritto penale: le massime che si annotano costituiscono l’ultimo frutto di tale orientamento, e sembrano pervenire ad un sostanziale svuotamento della previsione del comma 13.

Nella sopra richiamata sentenza del 2015 (pronunzia successiva al d.lgs. 128/2015, che ha introdotto l’art. 10-*bis*, ma anteriore alla riforma del sistema penal-tributario, operata dal d.lgs. 158/2015), la Suprema Corte, da un canto, rimarca, del tutto correttamente, la necessità di meglio distinguere rispetto al passato tra “evasione” ed “elusione”, con la possibilità che “operazioni qualificate dalla giurisprudenza in precedenza come semplicemente elusive integrino ipotesi di vera e propria evasione”; dall’altro canto, però, la Suprema Corte aggiunge che tale esito potrà essere imposto anche “dalle previsioni della normativa delegata e dalla possibile formulazione del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici”; “l’abuso del diritto” – si legge infatti nella sentenza in parola – “può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere sconosciuti contestando la violazione di disposizioni del D.Lgs. n. 74 del 2000, ovvero la violazione di altre disposizioni. Il che conferma che la disciplina dell’abuso del diritto ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti la simulazione o i reati tributari, in particolare, l’evasione e la frode: queste fattispecie vanno perseguite con gli strumenti che l’ordinamento offre”.

In tal modo però – ad avviso di chi scrive – si è operata una singolare e pericolosa inversione concettuale, che sembra indotta da una distorta lettura dello stesso disposto del comma 12 dell’art. 10-*bis*: previsione che – come sopra chiarito – vale solo a rimarcare i confini tra “abuso” ed “evasione”, ribadendo il dato assolutamente scontato (trattandosi di uno dei “pilastri” della costruzione del concetto di elusione fiscale), secondo cui, laddove vi sia violazione di “specifiche disposizioni tributarie”, non si è più in presenza di abuso, sibbene di evasione (che ovviamente potrà, se del caso, assumere anche rilevanza penale).

L’inversione concettuale è evidente: il diritto penale non può essere la chiave di lettura di un concetto tributaristico, espressamente individuato dal legislatore come limite all’intervento penalistico. In altri termini, è il diritto tributario a offrire la definizione di elusione/abuso e a precisare che si tratta di concetto che rimane al di fuori della sfera di operatività delle disposizioni incriminatrici, operando, in sostanza, come limite esegetico delle stesse fattispecie incriminatrici. Il diritto penale, quindi, non può che prenderne atto. E del resto, non a caso il disposto del comma 12 esclude la possibilità di ravvisare l’abuso solo ove risulti violata una «spe-

cifica disposizione *tributaria*» [corsivo nostro]: è chiaro che solo la violazione di una *norma volta a disciplinare il tributo* può determinare evasione, escludendo, *ab origine*, che la condotta che viene in considerazione possa essere ricondotta al concetto di elusione/abuso. Nulla può dire in ordine a tale tematica la disciplina penale.

Si aggiunga che la struttura delle attuali fattispecie incriminatrici non si presta ad abbracciare le ipotesi abuso del diritto: ciò vale in particolare per la fattispecie di frode fiscale di cui all'art. 3, che sembra essere l'unica fattispecie a cui fa riferimento Cass. pen. 40272/2015, quale possibile limite alla qualificazione di un'operazione come mera elusione/abuso.

L'integrazione del delitto di cui all'art. 3 richiede infatti alternativamente: a) il compimento di "operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente", definite, alla lett. *g-bis*) dell'art. 1 del d.lgs. 74/2000 come operazioni "poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero (...) riferite a soggetti fittiziamente interposti"; b) il compimento di "altri artifici", con cui, secondo la definizione dell'art. 1, lett. *g-ter*), si determini "una falsa rappresentazione della realtà"; c) l'impiego di documenti falsi. Occorre, quindi, in ogni caso, una divergenza tra "realtà" e rappresentazione che della stessa si offre (sul punto, ci si permette di rinviare ad A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, II ed., Milano, p. 235 ss. e 319 ss.).

Si tratta quindi di condotte radicalmente incompatibili con il concetto di elusione, che "a differenza dell'evasione e della simulazione (...) consiste in un comportamento effettivo e reale che il contribuente realizza (...) «alla luce del sole» e soprattutto si traduce in un utilizzo formalmente lecito (seppur distorto) di strumenti giuridici, privi di sostanza economico-commerciale ed essenzialmente preordinati alla produzione di un vantaggio asistematico" (cfr. S. P. DI GIACOMO, *L'eterno ritorno dell'uguale: la Suprema Corte torna a confondere abuso del diritto e simulazione*, in *Dir. prat. trib.*, fasc. 3/2017, p. 1132; nell'ambito della dottrina tributaristica, per un'articolata critica della "credenza secondo cui l'elusione implicherebbe l'utilizzo di tecniche simulatorie", cfr. D. STEVANATO, *Elusione fiscale e abuso delle forme giuridiche, anatomia di un equivoco*, in *Dir. prat. trib.*, fasc. 5/2015, p. 720 ss. Nel senso della radicale incompatibilità tra elusione e art. 3, e, più in generale, per l'esclusione della rilevanza penale delle condotte elusive, cfr. A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, cit., p. 270 ss.; E. MUSCO, F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, III ed., Bologna, 2016, p. 213 ss.; A. PERINI, voce *Reati tributari*, in *Dig. disc. pen.*, IX aggiornamento, Torino, 2016, p. 584 s.; nel senso della possibilità di configurare condotte elusive penalmente rilevanti nella prospettiva del



delitto di cui all'art. 3, cfr. invece C. NOCERINO, sub *Art. 4*, in C. NOCERINO, S. PUTINATI, *La riforma dei reati tributari*, Torino, 2015, p. 96; C. SANTORIELLO, *Abuso del diritto ed elusione*, in A. GIARDA, A. PERINI, G. VARRASO, *La nuova giustizia penale tributaria*, Milano, 2016, p. 82 ss.).

La giurisprudenza successiva che ha affrontato la questione ha però preso le mosse, più che dal contenuto dell'art. 10-*bis* l. 212/2000, dai principi formulati da Cass. pen. 40272/2015.

Si è in tal modo accentuato l'apporto "creativo" di quello che oggi si definisce "formante giurisprudenziale", secondo una prassi limpidamente tratteggiata da attenta dottrina che ha osservato come la giurisprudenza arrivi "a ridisegnare le coordinate di interi istituti, con argomentazioni dedotte da principi sovraordinati, o da accumuli e revisioni di massime precedenti, cioè di «norme» (di origine giudiziaria) del tutto generalizzate e non più «aderenti a singoli casi», il cui ingresso è capace di trasformare geneticamente le disposizioni legislative» (cfr. M. DONINI, *Tecnicismo giuridico e scienza penale cent'anni dopo. La prolusione di Arturo Rocco (1910) nell'età dell'uropeismo giudiziario*, in *Criminalia*, 2010, p. 163 s., in ordine alla distinzione tra "disposizione", creata dal legislatore, e "norma", che costituisce "il risultato della interpretazione del disposizione astratta", cfr. diffusamente, M. DONINI, *Europeismo giudiziario e scienza penale*, Milano, 2011, p. 87 ss.).

Così, muovendosi nel solco tracciato dalla precedente sentenza, Cass. pen., sez. III, 5.4.2016, n. 35575 (concernente diritti doganali), ribadisce che la "disciplina dell'abuso del diritto ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti la simulazione o i reati tributari, in particolare, l'evasione e la frode"; Cass. pen., sez. II, 20.11.2015, n. 41755, in un *obiter dictum*, giunge ad escludere di essere in presenza di mero abuso ogniqualvolta venga in considerazione "una vera e propria macchinazione priva di sostanza economica, il cui unico scopo, anche attraverso il sapiente utilizzo di strumenti negoziali fra loro collegati, sarebbe quello di raggiungere un indebito vantaggio fiscale", trascurando che la mancanza di effettiva sostanza economica è proprio l'essenza del concetto di elusione.

In questo filone giurisprudenziale si vengono ad inserire le massime che si annotano.

La sentenza da cui le massime sono tratte riguarda un'articolata operazione societaria, che si era concretizzata nella scissione di una società e nella successiva cessione delle quote di una delle società risultanti dalla cessione, con tassazione della plusvalenza realizzata al 5 %, ed esenzione del restante 95 %, in applicazione del regime della *participation exemption*

(v. art. 87 TUIR). Nella sentenza si rimarca che l'operazione era stata regolamentata inizialmente in un "preliminare di compravendita", dal quale emergeva che gli acquirenti erano interessati ad acquistare "solo parte dei fabbricati e terreni agricoli (...) con relativi diritti di aiuto PAC" e che "il prezzo della cessione corrispondeva quasi perfettamente al valore bilancistico" dei fabbricati costituenti il patrimonio della società ceduta"; tutto ciò – secondo la sentenza della Corte di Appello oggetto di impugnativa – confermava che "le effettive intenzioni degli acquirenti (...) erano unicamente quelle di acquistare gli immobili del complesso aziendale agricolo (...) e non quelle di acquistare quote di una società di capitali". Secondo il giudice di appello, quindi, la società scissa sarebbe stata utilizzata "come mero «contenitore» destinato a far circolare i beni oggetto della trattativa conclusa con i promissari acquirenti attraverso la successiva cessione delle quote societarie, facendo rientrare la plusvalenza realizzata a seguito della cessione di suddette quote societarie nella disciplina della esenzione parziale (95 %) ai fini Ires ex art. 87 TUIR".

Secondo la Corte di cassazione, la predetta condotta, ritenuta penalmente rilevante ex art. 4 d.l.gs. 74/2000 dai giudici di merito anteriormente all'introduzione nell'ordinamento dell'art. 10-*bis* l. 212/2000, manterrebbe tale connotazione anche oggi, giacché si sarebbe in presenza di "comportamenti simulatori preordinati all'*immutatio veri* del contenuto della dichiarazione reddituale di cui all'art. 4 D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, cosicché l'istituto dell'abuso del diritto (...), avendo applicazione solo residuale, non può venire in considerazione quando i fatti integrino gli elementi costitutivi del delitto di dichiarazione infedele per la comprovata esistenza di una falsità ideologica che interessa, nella parte che connota il fatto evasivo, il contenuto della dichiarazione, inficiandone la veridicità per avere come obiettivo principale l'occultamento totale o parziale della base imponibile".

Evidenti, ad avviso di chi scrive, gli equivoci in cui incorre la pronuncia, frutto della sedimentazione dei principi formulati dalle precedenti sentenze, con progressivo allontanamento dalla disciplina positiva.

Nel caso di specie, è chiaro che non sussisteva alcun falso ideologico: l'operazione realizzata era infatti proprio quella che si intendeva fare apparire all'esterno; si era *realmente* effettuata una scissione societaria, con cessione delle quote della società "scissa", in ragione del fatto che tale "percorso" appariva fiscalmente vantaggioso, rispetto alla mera cessione dei beni costituenti il patrimonio della società risultante dalla scissione.

È altresì ovvio che il complessivo meccanismo era stato posto in essere, in luogo di una più semplice cessione dei beni, per *motivazioni*

*esclusivamente fiscali: ciò, però, non vale a dar luogo ad una falsità ideologica: tutt'al più, si tratta proprio del dato che caratterizza i comportamenti di elusione/abuso del diritto.*

*A fortiori*, non sussisteva evidentemente alcun "atto simulato": concetto che rimanda ad un'operazione che le parti facciano apparire all'esterno, ma che non intendano realmente porre in essere. Nel caso di specie, infatti, le parti avevano realmente inteso scindere la società, per poi cedere le quote della società scissa.

In presenza di una condotta del tutto trasparente, che, come nel caso di specie, non violi alcuna norma fiscale sostanziale, fermo che non è dato ravvisare alcun comportamento fraudolento, rilevante nella prospettiva dell'art. 3, neppure è possibile ravvisare una dichiarazione infedele, giacché le possibilità sono solo due: a) il comportamento, oltre a rispettare "formalmente" le norme fiscali, appare coerente alla logica delle stesse; b) la condotta, pur formalmente corretta, consente di ottenere vantaggi "assistematici", e cioè in contrasto con la "logica" complessiva del sistema impositivo; nel primo caso, si tratterà di condotta legittima sotto ogni profilo, che consente un "legittimo risparmio d'imposta" (v. comma 4 dell'art. 10); nel secondo caso, si tratterà di comportamento elusivo, secondo la definizione fornita dal primo comma dell'art. 10, e quindi penalmente irrilevante, secondo la previsione del comma 13. *Tertium non datur.*

E del resto, la stessa Agenzia delle Entrate, nella risoluzione n. 97/E del 25.7.2017, ha preso in esame le operazioni di scissione societaria "finalizzata alla cessione di partecipazione nella società scissa" esclusivamente sotto il profilo dell'eventuale natura elusiva delle stesse, senza ovviamente neppure prospettare la possibilità di qualificarle come operazioni di natura evasiva.

Anzi, in linea di massima, l'Agenzia delle Entrate ha inquadrato tali operazioni tra le forme di legittimo risparmio d'imposta, rilevando che "la scissione (parziale proporzionale) concepita in funzione di «separare» due distinti complessi aziendali e strumentale alla (successiva) cessione delle partecipazioni di una delle società risultanti dalla scissione (contenente l'azienda riferita al ramo operativo della scindenda) da parte del socio-società non appare in contrasto con le finalità di alcuna norma fiscale ovvero con alcun principio dell'ordinamento", rimanendo tutt'al più la possibilità di ravvisare "profili di abuso del diritto", laddove l'operazione non sia finalizzata "all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna delle società", oppure laddove si tratti di società "sostanzialmente costituite solo da liquidità, *intangibles* o immobili", che

non esercitino “prevalentemente attività commerciali ai sensi dell’art. 87, comma 1, lett. d), del TUIR”.

Chiaro, quindi che, anche secondo l’Agenzia delle Entrate, si può porre tuttalpiù un problema di abuso del diritto, penalmente irrilevante in forza del chiaro disposto del comma 13 dell’art. 10-*bis*.

Le massime che si annotano rappresentano, quindi, una vera e propria ipostatizzazione di principi desunti dalle precedenti pronunzie, e sembrano produrre una “frattura” fra le previsioni normative e il c.d. “diritto vivente”, travalicando quelli che, ad avviso di chi scrive, dovrebbero essere i limiti dell’apporto “creativo” oggi ormai ampiamente riconosciuto al giudice, che però “non può in ogni caso trascendere l’ambito dei significati possibili del testo normativo” (cfr. O. DI GIOVINE, *L’interpretazione nel diritto penale, tra creatività e vincolo alla legge*, Milano, 2006, p. 286), come invece sembra verificarsi in relazione alla tematica che viene in considerazione, ove, tra l’altro, la giurisprudenza sembra leggere il disposto del comma 12 dell’art. 10-*bis* come se nello stesso si prevedesse la possibilità di escludere la natura elusiva di una condotta anche per il contrasto fra la stessa e una norma penale, dimenticando che, invece, nella previsione in parola si fa riferimento, come sopra più volte rimarcato, esclusivamente a “specifiche disposizioni *tributarie*” (in ordine all’inammissibilità di tale procedimento ermeneutico, cfr., di recente, T. E. EPIDENDIO, *Prescrizione, legalità e diritto giurisprudenziale: la “crisi” del principio di legalità*, in [www.penalecontemporaneo.it](http://www.penalecontemporaneo.it), 28.9.2017, il quale individua come “limite invalicabile” di “ogni rilettura in chiave moderna del principio di legalità”, il “divieto di qualsiasi diritto giurisprudenziale contro il testo”, risultato cui si perviene “quando la norma estratta implica ablazioni o sostituzioni (di parti) degli enunciati normativi contenuti in atti aventi forza di legge, ablazioni o sostituzioni senza le quali tale significato non sarebbe attribuibile”.

Per concludere, va peraltro dato che, con riferimento ad una fattispecie concreta di scissione proporzionale di società del tutto analoga a quella cui si riferiscono le massime annotate, in una precedente pronunzia la Suprema Corte era giunta all’opposta conclusione di escludere la sussistenza degli estremi del delitto di cui all’art. 3 (ritenuto invece integrato dai giudici di merito), in base al duplice rilievo che: a) con la definizione di cui all’art. 1, lett. g-*bis*) d.lgs. 74/2000 il legislatore “ha escluso la rilevanza penale delle operazioni meramente elusive, nelle quali (...) venga adottato uno schema negoziale articolato (...) allo scopo di conseguire un indebito vantaggio fiscale, in relazione, però, ad un’operazione economica realmente verificatasi e che ha dato luogo a flussi finanziari effettivi ed a trasferi-

menti di diritti”; b) in ogni caso, il nuovo articolo 10-*bis* l. 212/2000 “esclude che operazioni esistenti e volute, anche se prive di sostanza economica e tali da realizzare vantaggi indebiti, possano integrare condotte penalmente rilevanti” (cfr. Cass. pen., sez. III, 20.4.2016, n. 48293).

L’auspicio è quindi che i principi formulati in tale pronuncia – al momento isolata – si impongano, invertendo la rotta che al momento sembra voler percorrere la giurisprudenza prevalente (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 21.4.2017 (dep. 22.6.2017), n. 31265

Pres. Amoresano – Est. Molino – P.M. (*Conf.*) Cuomo – ric. P.G. in proc. S.

**Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Gravità della frode – Necessità – Fattispecie (D.Lgs. 10.3.2000, n. 74; tratt. internaz. 13.12.2007; artt. 133, 160 e 161 c.p.)**

*In materia di reati tributari, l'applicazione dei principi affermati dalla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Grande sezione, Taricco ed altri del 8 settembre 2015, C-105/14, in ordine all'obbligo di disapplicazione della disciplina della prescrizione prevista dagli artt. 160 e 161 cod. pen., se ritenuta idonea a pregiudicare gli obblighi imposti a tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea, presuppone l'esistenza di un procedimento penale riguardante “frodi gravi”, da intendersi con riferimento sia alle fattispecie espressamente connotate da frodolenza, sia a quelle che, pur non richiamando espressamente tale requisito della condotta, siano dirette all'evasione dell'IVA, la cui gravità va desunta da tutti i criteri previsti dall'art. 133, primo comma, cod. pen. (Fattispecie in cui la S.C. ha escluso la gravità della frode essendo l'entità della imposta evasa al di sotto della soglia di punibilità prevista per la fattispecie di mero inadempimento, e trattandosi di un unico episodio di utilizzo in dichiarazione di una fattura per operazione inesistente) (1).*

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 16.12.2016 (dep. 31.3.2017), n. 16458

Pres. Carcano – Est. Aceto – P.M. (*Diff.*) Delehay – ric. P.G. in proc. D.

**Tributi – In genere – Omesso versamento IVA – Art. 325 TFUE – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Applicabilità – Esclusione – Ragioni (D.Lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 10 ter; tratt. internaz. 13.12.2007; artt. 160 e 161 c.p.)**

*In tema di reati tributari, l'art. 325 TFUE, come interpretato dalla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Grande sezione, Taricco dell'8 settembre 2015, C-105/14, per cui, nel caso di procedimento penale riguardante “frodi gravi”, vi è l'obbligo di disapplicazione della disciplina della prescrizione prevista dagli artt. 160 e 161 cod. pen. se ritenuta idonea a pregiudicare gli obblighi imposti a tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea, non è*

*applicabile al reato di omesso versamento di IVA, in quanto fattispecie strutturalmente non caratterizzata da condotta di frode (2).*

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 15.12.2016 (dep. 14.3.2017), n. 12160

Pres. Ramacci – Est. Andrezza – P.M. (Diff.) Baldi – ric. S.

**Tributi – In genere – Reato che prevede una soglia di punibilità – Prescrizione – Sentenza della CGUE, Taricco ed altri, dell'8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Ambito – Frode grave lesiva degli interessi dell'Unione europea – Sussistenza del requisito della gravità della frode in costanza di un'evasione sottosoglia – Esclusione – Ragioni (D.Lgs. 10.3.2000, n. 74; tratt. internaz. 13.12.2007; artt. 160 e 161 c.p.)**

*In tema di reati tributari, nelle fattispecie contrassegnate dalla previsione di una soglia di punibilità rapportata all'entità dell'imposta evasa, il computo dell'evasione effettuato ai fini della individuazione "gravità" della frode – requisito che, in ossequio alla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Grande sezione, Taricco e altri, dell'8 settembre 2015, C-105/14 impone la disapplicazione della disciplina della prescrizione ex artt. 160 e 161 cod. pen., se insorge pregiudizio per la tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea – deve muovere da detta soglia, da considerarsi quale indice della ritenuta assenza di offensività, da parte del legislatore, nelle evasioni di importo inferiore (3).*

CASSAZIONE penale, sez. III, 7.6.2016 (dep. 24.10.2016), n. 44584

Pres. Fiale – Est. Andronio – P.M. (Parz. Diff.) Angelillis – ric. P. e al.

**Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Condizioni (D.Lgs. 10.3.2000, n. 74; legge 2.8.2008, n. 130; tratt. internaz. 13.12.2007; artt. 133, 160 e 161 c.p.)**

*In materia di reati tributari, l'applicazione dei principi affermati dalla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Grande sezione, Taricco ed altri del 8 settembre 2015, C-105/14, in ordine all'obbligo di disapplicazione della disciplina della prescrizione prevista dagli artt. 160 e 161 cod. pen. se ritenuta idonea a pregiudicare gli obblighi imposti a tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea, presuppone, da un lato, l'esistenza di un procedimento penale riguardante "frodi gravi", da intendersi con riferimento sia alle fattispecie espressamente connotate da frodolenza, sia a quelle che, pur non richiamando espressamente tale requisito della condotta, siano dirette all'evasione dell'IVA, la cui gravità va desunta da tutti i criteri previsti dall'art. 133, primo comma, cod. pen.; dall'altro, l'ineffettività della complessiva disciplina sanzionatoria in un "numero considerevole di casi di frode grave", da valutarsi in relazione alle fattispecie concrete oggetto del singolo giudizio, considerando il numero e la gravità dei diversi episodi di frode per i quali si procede, nonché il contesto complessivo e le ragioni di connessione fra gli stessi. (4)*

(1) (2) (3) (4) Le quattro pronunce in commento possono essere oggetto di un unico commento, in quanto vertono sulla medesima questione degli effetti derivanti dall'applicabilità dei principi dettati dalla famosa sentenza *Taricco*, ribadendo sostanzialmente soluzioni già proposte nell'ambito della giurisprudenza di legittimità. A parte l'ultima, le prime tre sentenze sono state emesse in epoca antecedente all'ordinanza della Corte costituzionale che ha, come noto, nuovamente sollevato la questione alla Corte di Giustizia UE chiedendo a quest'ultima di avvallare l'interpretazione costituzionalmente orientata proposta (cfr. L. D'ALTILIA, *Nota a Cass.*, sez. III, ord. 30.3.2016, n. 28346, in *questa Rivista*, 2016, n. 2-4, pp. 982-996).

La sentenza n. 44584/16 s'inserisce nel solco di quella parte della giurisprudenza italiana che ha ritenuto di uniformarsi – seppur con qualche lieve differenza all'interno dei percorsi argomentativi – al *dictum* comunitario, procedendo di conseguenza alla disapplicazione della normativa dettata dagli artt. 160 e 161 c.p., (sul punto, sia consentito il rinvio a L. D'ALTILIA, *Nota a Cass.*, sez. III, 17.9.2015, n. 2210, e a *Cass.* sez. IV, 25.1.2016, n. 7914, in *questa Rivista*, 2016, n. 1-2, pp. 525-533).

In particolare, viene puntualizzato che l'applicazione dei principi affermati dalla sentenza *Taricco* presuppone, da un lato, l'esistenza di un procedimento penale riguardante “frodi gravi”, da intendersi con riferimento sia alle fattispecie espressamente connotate da fraudolenza, sia a quelle che, pur non richiamando espressamente tale requisito della condotta, siano dirette all'evasione dell'IVA, la cui gravità va desunta da tutti i criteri previsti dall'art. 133 c.p., comma 1; dall'altro, l'ineffettività delle complessive discipline sanzionatorie in un “numero considerevole di casi di frode grave”, da valutarsi in relazione alle fattispecie concrete oggetto del singolo giudizio, considerando il numero e la gravità dei diversi episodi di frode per i quali si procede, nonché il contesto complessivo e le ragioni di connessione fra gli stessi.

Orbene, sulla base di tale premessa, i giudici di legittimità concludono per l'insussistenza, nel caso di specie, dei requisiti stessi. Con specifico riferimento alla gravità della frode, viene, infatti, rilevato che le frodi oggetto di contestazione abbiano determinato singole evasioni IVA per importi non particolarmente considerevoli (l'unico dei quali al di sopra dei 100.000,00 Euro è quello di 126.610,51 Euro, per l'anno di imposta 2005), e che mancano ulteriori indici di gravità, trovandosi al cospetto di condotte che non denotano una spiccata capacità criminale, né una particolare organizzazione di mezzi, né la partecipazione di più soggetti o l'interposizione fittizia di più società nelle singole operazioni. Quanto al

secondo requisito, si giustifica l'insussistenza in ragione dell'entità e del numero modesto di operazioni fraudolente oggetto di addebito, trattandosi di condotte poste in essere senza l'interposizione di più società, non ascrivibili a un contesto associativo, riguardanti solo l'emittente e il ricevente le fatture, e non una pluralità di soggetti.

Nella sentenza n. 12160/16, la Suprema Corte aggiunge che, in presenza di fattispecie contrassegnate da soglie di punibilità come quelle di omessa dichiarazione dei redditi ed IVA nella specie contestate, l'individuazione della "gravità" della frode dovrà necessariamente tener conto di detta soglia, in quanto indice della volontà legislativa di ritenere inoffensive le evasioni di importo inferiore.

Ebbene, secondo i giudici di legittimità, si tratta di un requisito che non appare in concreto ricorre nella fattispecie, giacché l'omessa dichiarazione per l'anno d'imposta 2006 oggetto di addebito ha determinato una evasione IVA pari ad Euro 141.915,00 e quindi – tenuto conto della soglia di punibilità di 50.000 Euro, nella specie applicabile in quanto più favorevole rispetto a quella, più bassa, prevista al momento del fatto –, di un indice quantitativo di gravità pari ad Euro 91.915,00 a fronte di fattispecie nella quale non si rilevano condotte denotanti una spiccata capacità criminale o una particolare organizzazione di mezzi o la partecipazione di più soggetti o l'interposizione fittizia di più società nelle singole operazioni; *idem* per le altre evasioni di imposta IVA contestate (segnatamente per l'anno 2007) che non appaiono mai superare l'importo di Euro 131.403,10 (*recte*, di Euro 81.403,10 per l'effetto della sottrazione del *quantum* contenuto nella soglia di punibilità).

Contrariamente alla sentenza *Puteo* (n. 44584/2016), nella terza sentenza in rassegna (n. 16458/16) la Corte di Cassazione afferma che la disapplicazione delle disposizioni in materia di prescrizione di cui agli artt. 160, comma 3, e 161, comma 2, c.p., eveniente dall'applicazione dei principi stabiliti dalla sentenza "Taricco" della Corte di Giustizia dell'Unione Europea in casi di grave frode fiscale, non si applica al delitto di omesso versamento IVA, in quanto non strutturalmente caratterizzato dall'elemento della frode. Sul punto, si richiama in particolare il passaggio motivazionale n. 41 della sentenza Taricco, secondo cui la nozione di "frode" comprende «qualsiasi azione od omissione intenzionale relativa (...) all'utilizzo o alla presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti cui consegua la diminuzione illegittima di risorse del bilancio generale (dell'Unione) o dei bilanci gestiti (dall'Unione) o per conto di essa (a). Tale nozione include, di conseguenza, le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli imponibili Iva armonizzati deter-



minati secondo regole dell'Unione. Questa conclusione non può essere infirmata dal fatto che l'IVA non sarebbe riscossa direttamente per conto dell'Unione, poiché l'art. 1 della Convenzione Pif non prevede affatto un presupposto del genere, che sarebbe contrario all'obiettivo di tale Convenzione di combattere con la massima determinazione le frodi che ledono gli interessi finanziari dell'Unione».

Rispetto alla sentenza *Pennacchini* richiamata dal PG ricorrente a sostegno dell'invocata disapplicazione delle citate disposizioni in materia di prescrizione, il Collegio evidenzia come tale richiamo sia del tutto inconferente, poiché avente ad oggetto un caso di dichiarazione fraudolenta di cui all'art. 2, d.lgs. n. 74/2000, integrante un'ipotesi di c.d. "frode carosello" (cfr. Cass., Sez. III, 17.09.2015, n. 2210 cit.), diversa quindi dalla fattispecie di omesso versamento IVA sottoposta al proprio esame. Ciò vale anche per quanto riguarda i procedimenti sottesi alle ordinanze della Corte di Cassazione (cfr. Cass., Sez. III, 30 marzo 2016, n. 28346) e della Corte di Appello di Milano (cfr. II Sez. pen., ord. 18 settembre 2015, n. 339), con le quali sono stati rimessi gli atti alla Corte costituzionale, invitandola espressamente ad opporre l'arma dei c.d. "controlimiti" alle limitazioni di sovranità nei confronti dell'ordinamento europeo, denunciando l'art. 2 della Legge 2 agosto 2008, n. 130 con cui viene ordinata l'esecuzione nell'ordinamento italiano del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, «nella parte che impone di applicare la disposizione di cui all'art. 325, §§ 1 e 2, TFUE, dalla quale – nell'interpretazione fornita dalla CGE nella sentenza in data 8 settembre 2015, causa C-105/14, Taricco – discende l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare gli artt. 160, ultimo comma, e 161 comma 2, c.p. in presenza delle circostanze indicate nella sentenza, anche se dalla disapplicazione discendano effetti sfavorevoli per l'imputato, per il prolungamento del termine di prescrizione, in ragione del contrasto di tale norma con l'art. 25, comma 2, Cost.».

Per quanto riguarda, invece, il reato di omesso versamento IVA contestato nel caso di specie, i giudici di legittimità rimarcano come la frode non faccia parte degli elementi costitutivi del reato: si tratta, infatti, di un delitto che «si consuma semplicemente con il mancato pagamento dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione annuale entro la scadenza del termine per il pagamento dell'acconto relativo al periodo di imposta dell'anno successivo punibile a titolo di dolo generico, che consiste nella coscienza e volontà di non versare all'Erario le ritenute effettuate nel periodo considerato, non essendo nemmeno richiesto che il comportamento illecito sia dettato dallo scopo specifico di evadere le imposte; la prova del dolo è insita in genere nella presentazione della dichiarazione annuale,

dalla quale emerge quanto è dovuto a titolo di imposta, e che deve, quindi, essere saldato o almeno contenuto non oltre la soglia, entro il termine lungo previsto» (cfr. sul punto Cass., Sez. Un, 28.03.2013, n. 37424). La fattispecie incriminatrice in parola non richiede, dunque, alcuna indagine sulla corrispondenza tra il debito tributario dichiarato e quello effettivo, rilevando semplicemente la dichiarazione in sé, quale fatto che oggettivamente quantifica l'imponibile e, quindi, la misura dell'inadempimento penalmente sanzionato.

Anche nella vicenda oggetto della sentenza n. 31265/17, per la Suprema Corte «risulta evidente come – indipendentemente da ogni valutazione sulla compatibilità costituzionale di una eventuale disapplicazione di norme suscettibile di ripercuotersi in senso sfavorevole per l'imputato e sulla conseguente necessità di attendere il pronunciamento del giudice delle leggi (...) – nella fattispecie difettino i presupposti stessi per una eventuale applicazione dei principi indicati dalla sentenza Taricco», in virtù della mancanza del carattere di gravità della frode. Difatti, l'entità dell'IVA evasa è pari ad Euro 12.200, e dunque ampiamente al di sotto della soglia di punibilità prevista dall'art. 10-ter del d.lgs. n. 74 del 2000 (un dato, come già chiarito dalla sentenza n. 12160/16, già sufficiente di per sé ad escludere l'integrazione del requisito della gravità della frode), e il tenore complessivo della vicenda (caratterizzata da un unico episodio di utilizzo, in dichiarazione, di una fattura per operazione inesistente), avvalorando ulteriormente il giudizio di “non gravità” in relazione al danno o al pericolo cagionato, alla natura, alla specie, ai mezzi, all'oggetto, al tempo, al luogo e, più in generale, alle modalità dell'azione, nonché all'elemento soggettivo.

Da ultimo, giova dare atto come i Giudici di Lussemburgo, interpellati dalla Corte costituzionale con ordinanza n. 24 del 23 novembre 2016 (depositata il 26 gennaio 2017), si siano pronunciati definitivamente il 5 dicembre 2017, affermando il seguente principio di diritto: «*L'articolo 325, paragrafi 1 e 2, TFUE dev'essere interpretato nel senso che esso impone al giudice nazionale di disapplicare, nell'ambito di un procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto, disposizioni interne sulla prescrizione, rientranti nel diritto sostanziale nazionale, che ostino all'inflizione di sanzioni penali effettive e dissuasive in un numero considerevole di casi di frode grave che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea o che prevedano, per i casi di frode grave che ledono tali interessi, termini di prescrizione più brevi di quelli previsti per i casi che ledono gli interessi finanziari dello Stato membro interessato, a meno che una disapplicazione siffatta comporti una valutazione del principio di legalità*

*dei reati e delle pene a causa dell'insufficiente determinatezza della legge applicabile, o dell'applicazione retroattiva di una normativa che impone un regime di punibilità più severo di quello vigente al momento delle commisione del reato»* (in questi termini cfr. Corte di Giustizia, grande Sezione, 5 dicembre 2017, causa C-42/17). Sembrerebbe, quindi, che la CGUE abbia invertito la rotta rispetto all'inaccettabile violazione del principio di legalità contenuta nella sentenza *Taricco*. Ora, il Parlamento non potrà più tardare ad intervenire attraverso l'attuazione della recente Direttiva 2017/1371/UE del Parlamento europeo e del Consiglio dell'UE del 5 luglio 2017 relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale (L. D'ALTILIA).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 19.4.2017 (dep. 9.6.2017), n. 28710

Pres. Amoroso – Est. Scarcella – P.M. Canevelli – ric. M. e al.

**Tributi – Reati tributari – Valutazioni compiute in sede di accertamento tributario – Possibilità di trarne elementi probatori nel processo penale – Sussistenza – Condizioni – Adeguata motivazione – Necessità (art. 20, D.Lgs. 10.3.2000, n. 74)**

*In materia di reati tributari, il giudice penale, mentre non è vincolato dalle valutazioni compiute in sede di accertamento tributario, può tuttavia con adeguata motivazione apprezzare gli elementi induttivi in detta sede valorizzati per trarne elementi probatori, che ritenga idonei a sorreggere il suo convincimento obiettivo. (In applicazione di tale principio, la Corte ha ritenuto l'inconciliabilità con il dolo specifico richiesto per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, previsto dall'art. 8, D.Lgs. n. 74 del 2000, degli esiti dell'accertamento svolto dalla Guardia di Finanza che, in relazione ai medesimi fatti, aveva disposto l'archiviazione del procedimento amministrativo di accertamento, riconoscendo la buona fede della società emittente le fatture). (1)*

(1) Il principio enunciato dalla Suprema Corte, nell'ambito di un procedimento avente ad oggetto il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti di cui all'art. 8 D.Lgs. 74/2000, conferma l'orientamento risalente della giurisprudenza di legittimità in tema di rapporti probatori tra processo penale e procedimento amministrativo.

Nel caso di specie, la Corte osserva, da una parte, come l'Amministrazione Finanziaria avesse già riconosciuto la buona fede del comportamento della società emittente le fatture e come, dall'altra, la Corte d'Appello, con riferimento ad un altro capo di imputazione, fosse giunta ad un esito assolutorio proprio in virtù delle rettifiche operate dall'Agenzia delle Entrate.

Alla luce di tali circostanze la Suprema Corte è giunta ad escludere la sussistenza dell'elemento soggettivo del reato ex art. 8 D. Lgs. 74/2000,

che richiede il dolo specifico, consistente nel voler favorire l'evasione fiscale di terzi.

In buona sostanza, con tale pronuncia si ribadisce il principio secondo cui, ferma restando l'insussistenza della c.d. pregiudizialità tributaria alla luce del dettato di cui all'art. 20 D. Lgs. 74/2000, che sancisce il doppio binario tra procedimento penale e amministrativo, il giudice penale resta libero di valutare gli elementi scaturenti dalle presunzioni tributarie ai fini del proprio convincimento.

A tal proposito, tuttavia, si ricorda come il processo penale offra maggiori margini di valutazione per il giudice rispetto a quello amministrativo, nel quale vigono la regola dell'inversione dell'onere della prova e le limitazioni probatorie stabilite dalla legge tributaria, essendo il primo caratterizzato da principi quali il libero convincimento del Giudice (art. 192 co. 1 cod. proc. pen.), la libertà della prova (art. 189 cod. proc. pen.), l'inesistenza di limiti legali alla prova (art. 193 cod. proc. pen.), la rilevanza degli indizi solo se "gravi precisi e concordanti" (art. 192 co. 2 cod. proc. pen.).

Ne consegue, dunque, che le presunzioni tributarie daranno eventualmente luogo a una notizia di reato ma non potranno assurgere in sé e per sé al rango di prove nel processo penale, acquisendo tutt'al più il valore di indizi valutabili dal Giudice unitamente ad altri elementi di riscontro (cfr. P. ALDROVANDI, *Art. 1 D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74*, in *Diritto Penale dell'Economia – Commentario*, (a cura di) A. LANZI, Dike, 2016, p. 222). (F.M. FEDERICI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 19.4.2017 (dep. 9.6.2017), n. 28710

Pres. Amoroso – Rel. Scarcella – P.M. Canevelli (*Conf.*) – ric. P.G. in proc. M. e al.

**Tributi – Reati Tributarî – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie**

*In tema di frode fiscale, non integra il reato di cui all'art. 8, d.lg. n. 74 del 2000 l'emissione di fatture relative a cessioni all'esportazione, non imponibili ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, emesse a seguito della presentazione da parte del cessionario di una dichiarazione di intento non veritiera, atteso che il soggetto cedente, una volta verificata la conformità alle disposizioni di legge di tale dichiarazione, è tenuto esclusivamente all'adempimento degli obblighi comunicativi nei confronti dell'Agenzia dell'Entrate, rimanendo a carico di chi emette la dichiarazione ogni responsabilità derivante dalla sua falsità. (In applicazione di tale principio, la Corte ha annullato senza rinvio la sentenza della Corte di appello che, in riforma della sentenza assolutoria di primo grado, aveva ritenuto la responsabilità degli addetti all'ufficio commerciale di una società per l'emissione di fatture relative alla vendita di*

*veicoli che, secondo la ricostruzione dei giudici di secondo grado, non erano stati ritirati dalla società cessionaria che aveva presentato la dichiarazione di intenti, bensì da soggetti terzi). (1)*

(1) Come noto, il reato di cui all'art 8 del d.lgs. 74 del 2000 punisce con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Ai fini dell'integrazione della fattispecie de qua, la norma richiede dunque in capo al soggetto agente la sussistenza di un dolo specifico rappresentato dalla volontà di favorire con la propria condotta l'evasione da parte di terzi delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Ciò chiarito, la pronuncia in commento si sofferma in particolare sull'accertamento di tale elemento soggettivo in capo al soggetto cedente che, a seguito della presentazione da parte del cessionario di una dichiarazione di intenti non veritiera, abbia emesso fatture nell'ambito di operazioni relative a cessioni all'esportazione, non imponibili ai sensi dell'art. 8, comma primo, lett. c), d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633.

Nel caso di specie la Suprema Corte non ha ritenuto sussistente la responsabilità dell'imputato, nella misura in cui non è stato provato, al di là di ogni ragionevole dubbio, che l'emittente delle fatture abbia agito con il fine di consentire al concessionario l'evasione delle imposte sul valore aggiunto.

In particolare la Corte ha rilevato che in sede tributaria, in relazione ai medesimi fatti oggetto del presente procedimento penale, l'Amministrazione Finanziaria aveva provveduto a riconoscere come improntato a buona fede il comportamento tenuto dal concedente.

Pertanto, ancorché si debba ritenere che ai sensi dell'art 20 del d.lgs. 74 del 2000 il procedimento penale e quello amministrativo rivestano carattere autonomo, l'accertamento della sussistenza della buona fede in capo al soggetto che ha emesso le fatture appare inconciliabile anche solo con l'astratta configurabilità del dolo specifico normativamente richiesto per l'integrazione della fattispecie di cui all'art 8 d.lgs. 74 del 2000.

Del resto, precisa la Corte, è pacifico che in materia di reati tributari il giudice penale, pur non essendo vincolato dalle valutazioni compiute in sede di accertamento tributario, possa comunque apprezzare gli elementi induttivi in detta sede valorizzati per trarne elementi probatori idonei a sorreggere il suo convincimento obbiettivo.

In disparte tali rilievi di carattere probatorio, nel merito la Corte ha stabilito che la condotta del soggetto agente, come è avvenuto nel caso in esame, non può in linea generale assumere rilevanza penale, ai sensi dell'art. 8 d.lgs. 74 del 2000, nei casi in cui lo stesso abbia verificato la

conformità alle disposizioni di legge della dichiarazione di intenti presentata dal cessionario e abbia altresì assolto gli obblighi comunicativi in favore dell'Agenzia delle Entrate.

Difatti tali elementi si pongono in netto contrasto con il contributo doloso richiesto dalle operazioni in esame, non essendo possibile neanche postulare astrattamente un contegno illecito nella condotta di chi rispetta quelle che sono le prescrizioni di legge in materia.

Tale indirizzo appare conforme al più recente orientamento assunto dalla giurisprudenza in materia di frodi IVA, il quale prevede appunto che “la non imponibilità delle cessioni all'esportazione effettuate nei confronti degli esportatori abituali (c.d. esportazioni indirette), prevista dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 8, comma 1, lett. c), è subordinata, nella disciplina del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito in L. 27 febbraio 1984, n. 17, all'emissione di apposita dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore (art. 1, comma 1, lett. c) ed il soggetto cedente, una volta riscontratane la conformità alle disposizioni di legge, non è tenuto ad eseguire alcun altro controllo, rimanendo totalmente a carico di chi emette tale dichiarazione la responsabilità, anche penale, derivante da un eventuale falsità” (Cass., Sez. V, 27.10.2010, n. 21956).

In conclusione la condotta assunta dall'imputato in presenza delle sopra richiamate condizioni appare inconciliabile con la finalità di favorire l'evasione da parte terzi richiesto dall'art. 8 d.lgs 74 del 2000 a titolo di dolo specifico, sempreché non emergano altri elementi probatori nel processo penale che consentano di dimostrare oltre ogni ragionevole dubbio la presenza di tale elemento psicologico. (G. SALAMONE)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 12.4.2017 (dep. 15.6.2017), n. 30139

Pres. Savani – Rel. Gai – P.M. Cuomo (diff.) – ric. F.

**Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Rinvio per l'adempimento – Esclusione. (d. lgs. 10.03.2000, n.74 artt. 10 e art 13; d. lgs 24.09.2015 n. 158 art. 11)**

*Nei reati tributari la causa di non punibilità ex art. 13 D. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, come modificato ad opera della legge n. 158 del 2015, trova applicazione ai fatti commessi precedentemente alla sua entrata in vigore e ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D.lgs. n. 158 del 2015, anche qualora, alla data predetta, era già stato aperto il dibattimento di primo grado se i debiti tributari, comprese le sanzioni amministrative e gli interessi, risultano essere stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti anche se a seguito*

*delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previsto dalle norme tributarie (1).*

(1) V. comment *sub*. Cass., sez. III, 01.02.2017 n. 15237.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 11.4.17 (dep. 1.8.2017), n. 38185

Pres. Cavallo – Est. Aceto – P.M. Tocci (diff.) – ric. P.

**Tributi – Reati tributari – Modifica dell'art. 1 del d.lgs. n. 74 del 2000 per effetto del d.lgs. n. 158 del 2015 – Assorbimento della condotta di emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti (di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000) in quella di compimento di operazioni simulate soggettivamente (di cui all'art. 3 d.lgs. n. 74 del 2000) – Esclusione – Ragioni (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, artt. 1, 2, 3; d.lgs. 24.9.2015, n. 158, art. 1, comma 1, lett. c)**

*In tema di reati finanziari e tributari, anche seguito della novella apportata dal d.lgs. n. 158 del 2015, che ha aggiunto la lett. g-bis all'art. 1 del d.lgs. n. 74 del 2000, la condotta di emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti non è assorbita in quella di compimento di operazioni simulate soggettivamente, in quanto, in base alla immutata definizione contenuta nella lett. a) dello stesso art. 1 d.lgs. n. 74 del 2000, sono fatture per operazioni inesistenti anche quelle che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi; ne consegue che il discrimine tra i reati previsti, rispettivamente, dagli artt. 2 e 3 del d.lgs. n. 74 del 2000 non è dato dalla natura dell'operazione ma dal modo in cui essa è documentata. (1)*

(1) Nella motivazione della sentenze in esame, redatta in forma “semplificata”, è dato leggere, testualmente, quanto segue: “1a tesi secondo cui l’inserimento, per effetto dell’art. 1, comma 1, lett. c, d.lgs. 24/09/2015, n. 158, della lett. g-bis nel corpo dell’art. 1, d.lgs. n. 74 del 2000, avrebbe comportato di fatto l’assorbimento dell’emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti nella definizione delle operazioni simulate soggettivamente è totalmente infondata poiché contrasta con la definizione di «fatture per operazioni inesistenti» di cui all’immutata lett. a, dello stesso articolo 1, d.lgs. n. 74, cit.; (...) secondo tale definizione, sono tali anche le fatture che riferiscono l’operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, sicché il discrimine tra le due norme incriminatrici (art. 2 e 3, d.lgs. n. 74 del 2000) non è dato dalla natura dell’operazione ma dal modo con cui essa è documentata”.

Le sintetiche argomentazioni sviluppate dalla Suprema Corte appaiono sostanzialmente condivisibili, fatta salva la necessità di talune precisazioni.

Se è vero che il concetto di “operazioni simulate (...) soggettivamente”, di cui all’art. 1, lett. g-bis, d.lgs. 74/2000, rilevante nella prospettiva del delitto di cui all’art. 3 del d.lgs. 74/2000, risulta in larga parte sovrapponibile al concetto di operazioni riferite “a soggetti diversi da quelli effetti-

vi”, di cui alla lett. a) dell’art. 1, rilevante ai sensi del delitto di cui all’art. 2, va però precisato gli stessi non sono del tutto coincidenti.

Il concetto di documento che riferisca “l’operazione a soggetti diversi da quelli effettivi” è infatti idoneo ad abbracciare, “oltre all’interposizione fittizia (forma di simulazione relativa, in cui, mentre nell’atto simulato appare un soggetto, e cioè l’interposto, che non ha in alcun modo preso parte alle operazioni economiche, nell’atto dissimulato ne compare un altro e cioè l’interponente), quella reale, in cui viene indicato un soggetto che ha realmente partecipato all’operazione”, sulla base, però, di “un accordo tra interponente ed interposto, in forza del quale gli effetti economici «finali» dell’operazione debbano realizzarsi esclusivamente in capo all’interponente”.

Nella prospettiva del concetto di “simulazione soggettiva”, di cui all’art. 3, “assumerà invece rilevanza esclusivamente l’interposizione fittizia, come chiarito dal legislatore, che qualifica come «operazioni simulate (...) soggettivamente (...) le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti»» (così A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, II ed., Milano, 2017, p. 238).

L’“inesistenza soggettiva” di cui all’art. 1, lett. a), quanto alla tipologia di “operazioni” prese in considerazione, ha quindi una portata più ampia del concetto di “simulazione soggettiva” di cui all’art. 1, lett. g-bis: nel primo caso vengono in considerazione sia l’interposizione fittizia, sia quella reale; nel secondo rileva solo l’interposizione fittizia. Al contrario, la definizione di cui alla lett. a) appare specifica in relazione alla tipologia di documento con cui l’operazione deve essere rappresentata, giacché esso deve essere costituito da fatture o da documenti aventi analogo rilievo probatorio, laddove la previsione di cui alla lett. g-bis) non fa alcun riferimento alle modalità di rappresentazione dell’operazione.

Sussiste, quindi, una sovrapponibilità solo parziale tra la sfera applicativa delle due previsioni.

“Rimane in ogni caso fermo che, laddove l’operazione soggettivamente simulata” (astrattamente riconducibile alla definizione di cui alla lett. g-bis) “si sia tradotta, come spesso accade, nell’emissione di fatture per operazioni inesistenti, a venire in considerazione sarà solo la fattispecie di cui all’art. 2, atteso il carattere sussidiario” di quest’ultima (cfr. ancora A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, cit., p. 238) (P. ALDROVANDI).



CASSAZIONE PENALE, Sez. III, 29.3.2017 (dep. 28.7.2017), n. 37849

Pres. Cavallo – Est. Aceto – ric. M.

**Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Soggetto attivo – Individuazione – Obbligo di presentazione di una dichiarazione relativa alle imposte – Presupposto – Residenza fiscale – Nozione – Fattispecie (art. 43 c.c.; d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 5; d.p.r. 22.12.1986, n. 917, art. 2)**

*In tema di reati tributari, ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e dell'art. 43 cod. civ., è obbligato a presentare una delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto colui che ha la residenza fiscale in Italia, per tale dovendosi intendere anche chi, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo di imposta, il suo domicilio, inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici nonché delle relazioni personali (in motivazione la Corte ha ritenuto inescusabile l'errore sulla sussistenza dell'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, compiuto dall'imputato, il quale, residente in Belgio, svolgeva l'attività di chiropratico in Italia). (1)*

(1) Nell'individuazione del soggetto attivo del reato (proprio) di cui all'art. 5 D. Lgs. n. 74/2000, la sentenza in commento richiama la costante giurisprudenza delle sezioni civili della Suprema Corte, secondo la quale, ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 del d.P.R. n. 917/1986 e dell'art. 43 c.c., deve considerarsi soggetto passivo dell'obbligazione tributaria (e quindi soggetto attivo del delitto di omessa dichiarazione) il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo di imposta, il suo domicilio, inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici nonché delle relazioni personali (cfr. Cass. civ., Sez. trib., sent. n. 12259 del 19/05/2010; conf. Cass. civ., Sez. Trib., sent. n. 29576 del 29/12/2011 e Cass. civ., Sez. trib., sent. n. 678 del 16/01/2015). Va segnalato che, secondo il giudice di legittimità, l'eventuale errore sulla disciplina richiamata non abbia valore scriminante *ex art. 47 c.p.*, bensì si risolva in errore sul precetto (ossia sull'obbligo di presentazione in Italia della dichiarazione dei redditi, vero e proprio «*elemento normativo della fattispecie [...] che punisce chi, "essendovi obbligato", non presenta la dichiarazione dei redditi*») inescusabile nei limiti stabiliti dall'art. 5 c.p. (FEDERICO MAZZACUVA).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 22.3.2017 (dep. 20.6.2017), n. 30686

Pres. Amoresano – Est. Di Nicola – ric. G.

**Tributi – Reati tributari – Dichiarazione infedele – Art. 4 D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – “*Ius superveniens*” di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Irrilevanza della omessa contabilizzazione, in violazione del principio di competenza, di ricavi – Rapporto tra le fattispecie – *Abolitio criminis* – Effetti sul giudicato (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 4; d.lgs. 5.8.2015, n. 158, art. 14; art. 2, comma 2, c.p.)**

*In tema di dichiarazione infedele, le modifiche normative introdotte dall'art. 14, D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158, nel D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – consistite nell'abrogazione dell'art. 7 e nell'inserimento, all'art. 4, del comma 1-bis, ai sensi del quale non si tiene conto, per la configurabilità del reato, della non corretta classificazione di elementi attivi oggettivamente esistenti, effettuata in violazione dei criteri di competenza, inerenza e indeducibilità – hanno determinato una parziale “abolitio criminis” della norma incriminatrice, con gli effetti sul giudicato previsti dall'art. 2, comma secondo, cod. pen. (1)*

**Tributi – Reati tributari – In genere – Dichiarazione infedele – Modifiche di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Configurabilità – Condizioni (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 4; d.lgs. 5.8.2015, n. 158)**

*Il reato di dichiarazione infedele è integrato, dopo le modifiche al D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, introdotte dal D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158, dalle condotte di annotazione di componenti positivi del reddito in misura inferiore a quella reale (con superamento della soglia di evasione di imposta), di indebita riduzione dell'imponibile con l'indicazione di costi inesistenti (e non più fittizi), e di sottofatturazione; non assume peraltro rilievo, nella valutazione sulla divergenza dei valori indicati, la mera violazione dei criteri di competenza e di inerenza di ricavi e di costi oggettivamente esistenti. (2)*

(1) (2) La pronuncia qui massimata, nell'esaminare alcune delle ricadute che la riforma di cui al D. Lgs. n. 158/2015 ha prodotto sull'assetto normativo del D. Lgs. n. 74/2000, muove anzitutto da considerazioni relative alla disciplina della successione delle leggi penali nel tempo.

Più in particolare, la Corte ritorna sulla *vexata quaestio* dei criteri distintivi tra l'ipotesi di *abolitio criminis* (art. 2, comma 2 c.p.) e quella di continuità normativa (successivo comma 4 della medesima norma), oggetto – come si segnala nella motivazione – di «*un vivace e non ancora sopito dibattito dottrinale e giurisprudenziale*». Il giudice di legittimità, in aderenza al più recente orientamento delle Sezioni Unite sul punto (Cass., SS.UU., sent. n. 25887 del 26/03/2003; conf. Cass., SS.UU., sent. n. 12228 del 24/10/2013), afferma che, affinché si possa applicare l'art. 2, comma 4 c.p., «*occorre che il fatto costituente reato secondo la legge precedente sia tuttora punibile secondo la nuova legge*», con la precisazione che tale si-

tuazione «*va verificata in base al criterio di coincidenza strutturale tra le fattispecie previste dalle leggi succedutesi del tempo, senza che sia necessario, di regola, fare ricorso a criteri valutativi del bene tutelato o delle modalità di offesa*». In altri termini, la Corte Regolatrice, prendendo le distanze dalla teoria del fatto concreto (secondo la quale l'art. 2, comma 4 c.p. troverebbe applicazione ogni qualvolta il fatto concreto, appunto, sia sussumibile sotto due fattispecie succedutesi nel tempo, ancorché costituite da elementi tra loro eterogenei), impone all'interprete di procedere ad un confronto strutturale delle norme incriminatrici, eventualmente ma non necessariamente integrato da elementi di natura valutativa. Ne consegue che – come afferma il Supremo Collegio – «*ai fini dell'integrazione del fenomeno abrogativo, è necessario e sufficiente che la nuova legge, incidendo sul perimetro normativo del fatto tipico, abbia determinato una successione normativa con effetto anche solo parzialmente abrogativo in relazione a quei fatti, commessi prima dell'entrata in vigore delle modifiche legislative, che non sono più minimamente riconducibili alla nuova fattispecie criminosa, come astrattamente ridisegnata dallo ius superveniens*» (più diffusamente sul punto, si veda, nella più recente manualistica, G. MARINUCCI, E. DOLCINI, *Manuale di Diritto Penale. Parte Generale*, Milano, 2017, pagg. 135 ss.; G. FIANDACA, E. MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*, Torino, 2014, pagg. 96 ss.).

Applicando tali considerazioni al caso concreto (la Corte è chiamata a decidere su un ricorso avverso un'ordinanza del giudice di esecuzione di rigetto della richiesta di revoca, proposta ai sensi dell'art. 673 c.p.p., per intervenuta parziale *abolitio criminis* del delitto di cui all'art. 4 D. Lgs. 74/2000, nella parte riferibile alla violazione dei principi di inerenza e corrispondenza dei costi e dei ricavi e di corretta determinazione dell'esercizio di competenza), la sentenza osserva come la novella del 2015 abbia “ridisegnato” – con le modifiche apportate al comma 1 e con l'introduzione dei commi 1-*bis* e 1-*ter* della norma *de qua* – i confini dell'area di illiceità penale, anche (ma non solo) attraverso un'operazione “sartoriale” in quanto – come afferma la motivazione – «*dalla tipicità del fatto di reato, è eccettuata (“...non si tiene conto”), essendo stata ritagliata una porzione, la divergenza tra gli importi indicati in dichiarazione e quelli effettivamente percepiti (elementi attivi per un importo inferiore a quello effettivo), quando la discrasia sia frutto della violazione della regola cronologica relativa all'esercizio di competenza o della non inerenza ma l'elemento attivo, seppur impropriamente collocato nel tempo, sia reale e ontologicamente esistente*».

In altri termini, con la riforma del 2015, che ha – tra l'altro – abrogato il (vecchio) art. 7 d. cit. e ha introdotto il (nuovo) comma 1-*bis* all'interno

dell'art. 4 del medesimo decreto, il fatto tipico non risulta più integrato se, pur sussistendo tutti gli altri requisiti previsti dalla fattispecie, la condotta sia consistita nella non corretta classificazione di elementi attivi oggettivamente esistenti (per quelli passivi, invece, è sufficiente – in virtù della modifica del comma 1 dell'art. 4 – la loro esistenza per escludere la tipicità), effettuata in violazione dei criteri di competenza (in tal caso, peraltro, non è più richiesta la loro derivazione da metodi costanti di impostazione contabile), inerenza e indeducibilità.

Tali modifiche hanno, appunto, determinato una parziale *abolitio criminis* della norma incriminatrice in commento, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2, comma 2 c.p. Come si afferma nella Relazione illustrativa al D. Lgs. n. 158/2015, le modifiche considerate rispondono ad una precisa scelta del legislatore volta a ridisegnare il sistema sanzionatorio tributario in termini di minor rigore e di maggiori certezze per il contribuente, circoscrivendo l'area di intervento penale ai soli fatti connotati da particolare disvalore (per la manualistica di settore in argomento, A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Milano, 2017, pagg. 344-345) (FEDERICO MAZZACUVA).

CASSAZIONE PENALE, Sez. VII, 10.3.2017 (dep. 19.5.2017), n. 25227

Pres. Savani – Est. Scarcella – ric. R. e al.

**Tributi – Reati Tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Causa di non punibilità di cui all'art. 13 D.Lgs. n.74 del 2000 – Applicabilità – Esclusione (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, artt. 2 e 13, d.lgs. 24.9.2015, n. 158, art. 11)**

*In tema di reati tributari, la causa di non punibilità consistente nell'integrale pagamento del debito tributario, contemplata dall'art. 13 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, come sostituito dall'art. 11 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, non è applicabile al reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000 (1)*

(1) Il principio formulato dalla massima appare del tutto pacifico, in considerazione del tenore letterale dell'art. 13, che non richiama i reati di dichiarazione fraudolenta: infatti, “coerentemente alle finalità della riforma, di attenuare il rigore sanzionatorio solo rispetto ai comportamenti del contribuente che non risultino connotati da fraudolenza, la causa di non punibilità (...) non riguarda tutti i reati tributari, ma solo quelli di dichiarazione infedele (art. 4), omessa dichiarazione (art. 5), omesso versamento di ritenute certificate e di IVA (artt. 10-*bis* e 10-*ter*) e indebita compensa-

zione con crediti non spettanti” (cfr. A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, II ed., Milano, 2017, p. 100) (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. VII, 10.3.2017 (dep. 19.5.2017), n. 25227

Pres. Savani – Est. Scarcella – ric. R. e al.

**Tributi – Reati tributari – Attenuante di cui all’art. 13 bis D.Lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento degli importi dovuti da parte di uno dei correi – Estensione agli altri concorrenti – Condizioni (art. 13-bis, D.Lgs. 10.03.2000, n. 74; Art. 12, D.Lgs. 24.09.2015, n. 158; Art. 62 n. 6 cod. pen.)**

*In tema di reati tributari commessi da più persone in concorso fra loro, ove uno solo dei concorrenti abbia provveduto all’integrale pagamento degli importi dovuti all’Erario, la circostanza attenuante di cui all’art. 13-bis D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, come sostituito dall’art. 12 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, partecipando dei caratteri dell’attenuante comune di cui all’art. 62, n. 6 cod. pen., non si estende ai compartecipi, a meno che essi non manifestino una concreta e tempestiva volontà riparatoria, consistente nel contribuire, anche parzialmente, all’adempimento del debito tributario. (1)*

(1) Con la pronuncia in commento è dichiarato inammissibile il ricorso di un soggetto condannato per il reato di Dichiarazione fraudolenta mediante l’utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all’art. 2 D.Lgs. 74/2000, con il quale si lamentava la mancata concessione dei benefici *ex* artt. 13 e 13-bis D.Lgs. 74/2000, nonostante l’intervenuto pagamento del debito tributario da parte del coimputato prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado.

La Corte di Cassazione coglie l’occasione per ripercorrere, in via preliminare, la *ratio* della normativa richiamata, così come novellata a seguito della riforma introdotta dal D.Lgs. 158/2015, ricordando come il nuovo art. 13 circoscriva la causa di non punibilità dell’integrale pagamento del debito tributario ai reati di cui agli artt. 10-bis, 10-ter e 10-quater nonché ai reati di cui agli artt. 4 e 5 D.Lgs. 74/2000, risultando escluso da tale novero il reato *ex* art. 2, in ragione del maggiore disvalore sociale che connota tale ultima fattispecie.

In seconda battuta, la Suprema Corte esclude l’applicabilità al caso di specie dell’attenuante di cui all’art. 13-bis per due ordini di ragioni, sia fattuali che giuridiche: si sottolinea, da una parte, come il ricorrente non abbia fornito in concreto la prova dell’estinzione dell’intero debito tributario e dall’altra come, anche qualora fornita, tale prova potrebbe al limite avere efficacia nei confronti del solo coimputato, non risultando in atti che il primo avesse provveduto, neanche parzialmente, ad adempiere personalmente al citato obbligo.

La Corte si sofferma, quindi, sull'istituto contemplato dall'art. 13-bis, sottolineando come tale norma configuri una circostanza attenuante a) speciale, rispetto a quella comune di cui all'art. 62 n. 6) cod. pen. (*“l'aver, prima del giudizio, riparato interamente il danno, mediante il risarcimento di esso e, quando sia possibile, mediante le restituzioni; o l'essersi prima del giudizio e fuori del caso preveduto nell'ultimo capoverso dell'art. 56, adoperato spontaneamente ed efficacemente per elidere o attenuare le conseguenze dannose o pericolose del reato”*); b) ad effetto speciale, importando un aumento della pena superiore a un terzo; c) estrinseca, essendo caratterizzata da un comportamento diverso e successivo rispetto a quello costituente il fatto di reato; c) soggetta al giudizio di bilanciamento ex art. 69 cod. pen., in caso di concorso eterogeneo di circostanze.

Alla luce delle caratteristiche sopra evidenziate, la circostanza attenuante in parola non può essere intesa in senso oggettivo e, in ragione di ciò, risulta applicabile al solo concorrente che abbia contribuito, anche solo in parte, al pagamento del debito tributario.

A tale ultimo proposito, sono richiamati i principi espressi dalle Sezioni Unite in relazione all'attenuante di cui all'art. 62 n. 6) cod. pen. (Cass. Pen., Sez. Un., 22.01.2009 – dep.11.02.2009, n. 5941), secondo cui *“è canone interpretativo comune delle norme penali che le condotte in esse previste, salvo eccezioni espressamente indicate, debbano essere connotate da volontarietà e che vada osservato e conservato nel concreto, nel suo profilo assiomatico, il valore della locuzione impiegata dal legislatore”*.

Ne deriva che l'estinzione integrale del debito tributario non può essere valorizzata solo dal punto di vista oggettivo della verifica dell'evento, dovendosi invece valutare, sotto il profilo soggettivo, la sussistenza in capo a ciascun concorrente di un'effettiva *“volontà riparatoria”*, eventualmente consistita *“nell'aver contribuito anche parzialmente all'adempimento del debito tributario”*. (F.M. FEDERICI)

CASSAZIONE PENALE, Sez. III, 24.2.2017 (dep. 21.4.2017), n. 19196

Pres. Cavallo – Rel. Socci – P.M. Spinaci (*Conf.*) – ric. P. e al.

**Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Termine dilatorio previsto dall'art 5. Del D.Lgs. n. 74 del 2000 – Natura – Efficacia scriminante nei confronti del soggetto tenuto ad adempiere all'obbligo dichiarativo alla scadenza del termine ordinario – Esclusione – Fattispecie.**

*In tema di reati tributari, il termine dilatorio di novanta giorni, concesso al contribuente- ai sensi dell'art. 5, comma secondo, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – per presentare la dichiarazione dei redditi successivamente alla scadenza del termine ordinario, non si configura quale ele-*

*mento di una causa di non punibilità, ma costituisce un termine ulteriore per adempiere all'obbligo dichiarativo, e per individuare il momento consumativo del reato di omessa dichiarazione previsto al comma primo del citato art. 5; detto termine è quindi privo di valenza scriminante nei confronti di chi, alla scadenza del termine ordinario, era tenuto a presentare la dichiarazione, eventualmente anche in concorso con il nuovo obbligato nei novanta giorni di proroga (Fattispecie nella quale la S.C. ha ritenuto corretta la condanna del rappresentante di una società, dimessosi appena dopo la scadenza del termine ordinario). (1)*

(1) La pronuncia in esame si occupa del reato di omessa presentazione della dichiarazione sui redditi di cui all'art. 5 del d.lgs. 74 del 2000.

Tale norma prevede al comma 1 la punibilità del soggetto che, al fine di evadere le imposte sul reddito o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila.

La condotta dell'obbligato, pertanto, assume rilevanza penale soltanto a seguito della mancata presentazione, entro il termine previsto dalla legge, della dichiarazione dovuta (reato di pura omissione).

Peraltro il legislatore, ha previsto, al comma secondo dell'art. 5, a favore del contribuente un termine dilatorio di novanta giorni entro il quale il soggetto obbligato può ancora adempiere senza che venga integrato il reato.

Sul punto, la giurisprudenza sembra concorde nel ritenere che il termine dilatorio di 90 giorni non si configura quale causa di non punibilità del reato già consumato, bensì quale ulteriore termine per adempiere all'obbligo dichiarativo, e per individuare il momento consumativo del reato (Cass, Sez. III, 10.11.2011, n. 43695).

Sulla scorta delle indicazioni fornite dalla giurisprudenza, a cui aderisce anche la sentenza in commento, dunque il reato di omessa dichiarazione si consuma alla scadenza del termine dilatorio di 90 giorni previsto dall'art 5 comma 2. La Cassazione ha difatti stabilito che da tale scadenza decorre il termine di prescrizione del reato di omessa dichiarazione (cfr. Cass., 24.4.2015, n. 17120/2015).

Con riferimento ai soggetti attivi, il reato *de quo* può essere commesso solo da coloro che in base, alla legge tributaria, sono obbligati alla presentazione delle dichiarazioni annuali relative all'imposta sul reddito o sul valore aggiunto (reato proprio). Tra questi rientra ad esempio, nella veste di legale rappresentante, l'amministratore di società.

Ciò chiarito, si pone il problema di stabilire se l'amministratore cessato dalla carica successivamente al termine di presentazione della dichiarazione, ma prima dello spirare del termine dilatorio di 90 giorni, possa essere

ritenuto responsabile del reato di omessa dichiarazione, eventualmente in concorso con il nuovo amministratore.

La Suprema Corte nel caso di specie ha stabilito che *“il termine dilatorio di 90 giorni non si configura quale elemento di una causa di non punibilità, ma rappresenta soltanto un termine ulteriore per adempiere all’obbligo dichiarativo, e per individuare il momento consumativo. Essa, tuttavia, non scrimina chi alla scadenza del termine ordinario era tenuto alla presentazione della dichiarazione”*.

Con la pronuncia in esame la Cassazione ha dunque riconosciuto la responsabilità dell’amministratore cessato dalla carica, nella misura in cui lo stesso è comunque risultato inadempiente all’obbligo di presentazione della dichiarazione entro il termine previsto dalla legge che, come detto, è spirato nella piena vigenza della sua carica.

Alla luce delle considerazioni svolte, la sentenza in commento ha stabilito che in tale ipotesi l’amministratore cessato dalla carica dovrà rispondere del reato di omessa presentazione della dichiarazione, eventualmente anche in concorso con il nuovo amministratore obbligato nei 90 giorni di proroga concessi dalla legge per la presentazione della dichiarazione.

Tuttavia le conclusioni a cui giunge la Corte destano qualche perplessità, tenuto conto che prima della scadenza del termine di 90 giorni, come ritiene la giurisprudenza e la stessa sentenza in commento, il reato non risulta ancora consumato. Pertanto, partendo da tale presupposto, appare incoerente affermare che il termine dilatorio individua il momento consumativo del reato, ma che al contempo, la mancata decorrenza dello stesso, “non scrimina” il soggetto che omette di presentare la dichiarazione entro il termine ordinario. (G. SALAMONE)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 15.2.2017 (dep. 20.7.2017), n. 35786

Pres. Cavallo – Rel. Aceto – P.M. (Conf.) Cardia – ric. F.

**Tributi – Reati tributari – Reati di cui agli artt. 10-bis e 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000 – Consapevole inadempimento dell’obbligazione tributaria risultante dalle dichiarazioni annuali – Sufficienza – Preventiva messa a conoscenza del contribuente della pretesa tributaria in sede amministrativa e positivo riconoscimento della stessa – Necessità – Esclusione – Ragioni – Fattispecie (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, artt. 10-bis, 10-ter e 20; art. 3 c.p.p.)**

*Ai fini dell’integrazione dei reati di cui agli artt. 10-bis e 10-ter del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, rispettivamente in tema di omesso versamento di ritenute dovute o certificate e dell’IVA, è sufficiente il consapevole inadempimento, da parte del contribuente, dell’obbligazione tributaria così come risultante dalle dichiarazioni annuali dal medesimo presentate, non essendo*



*necessario che egli sia preventivamente messo a conoscenza della pretesa avanzata dagli organi accertatori in sede amministrativa né che detta pretesa abbia un positivo riconoscimento, attesa l'autonomia del procedimento penale dal procedimento e dal processo tributario. (1)*

(1) La sentenza in commento riguarda il tema del rapporto tra procedimento penale e procedimento tributario ed amministrativo. La Corte di Cassazione affronta la questione in particolare in relazione alla procedibilità/sussistenza/punibilità dei reati di omesso versamento ritenute dovute o certificate e omesso versamento IVA. Il ricorso ai giudici di legittimità scaturisce dall'impugnativa del ricorrente nei confronti del rigetto da parte del Tribunale del Riesame di Catania della istanza di annullamento/revoca del sequestro preventivo. La misura cautelare reale era finalizzata alla confisca di valore di beni nella propria disponibilità e nella disponibilità della società di cui l'imputato era legale rappresentante per un importo relativo alla somma matematica delle ritenute sulle retribuzioni corrisposte ai dipendenti e dell'imposta sul valore aggiunto dichiarata e non versata. Il ricorrente lamenta la mancata notifica dell'avviso di accertamento, senza, tuttavia, formulare alcuna contestazione in ordine al merito dell'addebito. In ordine a tale gravame la Corte di Cassazione ha modo di ribadire che "ai fini della integrazione dei reati di cui al d.lgs. 74/2000, artt. 10 bis e ter, è necessario e sufficiente il consapevole inadempimento dell'obbligazione tributaria, così come dichiarata dallo stesso contribuente nelle sue dichiarazioni annuali. Non è strutturalmente richiesto dalle due fattispecie, né ai fini della sussistenza, della procedibilità o della punibilità del reato, tanto meno del dolo, che il ricorrente sia stato preventivamente messo a conoscenza della separata pretesa tributaria azionata in sede amministrativa o che la fondatezza di quest'ultima abbia un positivo riconoscimento in sede tributaria". Quel che interessa al giudice penale è che entrambi i reati sono puniti a titolo di dolo generico consistente nella coscienza e volontà di non versare, alla scadenza, le ritenute effettuate nel periodo considerato e/o l'IVA maturata nel periodo di imposta precedente; la prova del dolo è insita in genere nella presentazione della dichiarazione annuale, dalla quale emerge quanto è dovuto a titolo di imposta, e che deve, quindi, essere saldato o almeno contenuto non oltre la soglia, entro il termine previsto (Sez. U., n. 37425 del 28/03/2103, Favellato; Sez. U, n. 37424 del 28/03/2013, Romano). La Corte di Cassazione a sostegno del consolidato orientamento giurisprudenziale richiama la normativa vigente e quella superata; ossia l'abbandono della cd. "pregiudiziale tributaria", prevista dalla legge 4/1929, art. 21 co. 3, e già ripudiata dal decreto legge n. 429/82, art. 13, è stato nuovamente ribadito dall'art. 3 c.p.p. e dal principio della reciproca impermeabilità del processo penale da un lato e del procedimento ammi-

nistrativo e del processo tributario dall'altro, espressamente sancito dal d.lgs. 74/2000, art. 20. Nella sentenza in commento, la Corte di Cassazione affronta il tema del rapporto tra procedimento penale e tributario/amministrativo anche in relazione al provvedimento di omologa del concordato preventivo in un momento antecedente alla scadenza del termine previsto per il pagamento del debito tributario di cui agli artt. 10-*bis* e 10-*ter* d.lgs. 74/2000. Nella sentenza vengono riportati l'indirizzo maggioritario (*"l'indirizzo maggioritario spiega che "l'Iva è un tributo comunitario e che, in base al diritto dell'Unione ed alle decisioni della Corte di Giustizia (sentenza 29.3.2012, causa C 500/10) gli Stati membri sono tenuti a garantire la riscossione sul proprio territorio; la disciplina del concordato preventivo, inoltre, impone il pagamento integrale dell'Iva con la disposizione di cui all'art. 182 ter legge fallimentare, norma di ordine pubblico e, pertanto, inderogabile, che, nel prevedere la "transazione fiscale" vieta il pagamento parziale dell'Iva e consente unicamente la dilazione del pagamento [...]; il debitore concordatario, infine, non violerebbe il principio di uguaglianza tra i creditori ove versi il tributo pur dopo la presentazione della domanda di concordato. In definitiva, all'iniziativa del debitore di accedere alla procedura di concordato preventivo, frutto di una scelta di natura privatistica, non consegue l'elisione di obblighi giuridici di natura pubblicistica, come il versamento dell'Iva alla scadenza di legge, la cui omissione è sanzionata penalmente"*) e quello minoritario (*"l'indirizzo minoritario, invece, valorizza il fatto che "il concordato preventivo, pur originandosi da un impulso del debitore come sottolinea Cass. sez. 3, 14 maggio 2013 n. 44283, non è confinato in un dispositivo privatistico, governato esclusivamente dalle parti (debitore e creditore) dei negozi coinvolti in quell'inadempimento complessivo che integra lo "stato di crisi" (legge fallimentare art. 160 co. 1) o addirittura "lo stato di insolvenza" (art. 160, u.c.), bensì attinge alla soglia pubblicistica, si snoda in un percorso giurisdizionalmente disegnato e vigilato, per ricevere infine una ratifica di quanto deliberato dai creditori sulla proposta del debitore da parte dell'organo giurisdizionale che non può ritenersi irrilevante ai fini delle conseguenze penali della condotta conforme al deliberato accordo"*), richiamandone rispettivamente le pronunce rilevanti; la Corte conclude la disamina affermando che il contrasto evidenziato è più apparente che reale, in quanto l'indirizzo minoritario presuppone che l'omologa del concordato avvenga in una fase antecedente alla scadenza del debito tributario. (M. GRASSI)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 1.2.2017 (dep. 28.3.2017), n. 15237

Pres. Di Nicola – Rel. Magnoni – P.M. Mazzotta (diff.) – ric. V.

**Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Fattispecie. (d. lgs. 10.03.2000, n.74 artt. 10 ter e 13; d. lgs 24.09.2015 n. 158 art. 11)**

*In tema di reati tributari, la causa di non punibilità contemplata dall'art. 13 del D. Lgs. n. 74/2000, come sostituito dall'art. 11 del D. Lgs n. 158 del 2015 – per le quali i reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater del decreto 74 del 2000 non sono punibili, se prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti – è applicabile ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D. lgs. n. 158 del 2015, anche qualora, alla data predetta, era già stato aperto il dibattimento. (1)*

(1) La sentenza in commento annulla con rinvio la sentenza con la quale la Corte d'Appello di Milano nel condannare l'imputato per il reato di cui agli artt. 10-*bis* e 10-ter D. Lgs. 74/2000 non aveva tenuto conto della causa di non punibilità introdotta dall'art. 11 del D. lgs 158 del 2015.

Secondo la pronuncia in commento, la suddetta causa di non punibilità risulta applicabile anche ai procedimenti in corso e rileva anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento laddove il giudice di merito ravvisi in concreto le condizioni previste dall'art. 11 D.lgs. del D. lgs. 158 del 2015.

La causa di esclusione della punibilità dei reati di omesso versamento di ritenute e di omesso versamento IVA è stata introdotta in assenza di una norma transitoria.

È stata la giurisprudenza a dover ricostruire come applicare tale causa di esclusione della punibilità in procedimenti già in corso e nei quali si fosse eventualmente già superato lo sbarramento processuale della dichiarazione di apertura del dibattimento.

La giurisprudenza di legittimità con la sentenza in commento conferma il precedente orientamento volto a statuire un principio di diritto particolarmente garantista secondo il quale, in procedimenti per reati tributari di omesso versamento già in corso all'entrata in vigore della riforma dell'art. 11 del D. lgs. 158 del 2015, e nei quali si fosse già superata la dichiarazione di apertura del dibattimento, l'imputato può comunque godere della causa di esclusione della punibilità laddove provveda ad estinguere il debito tributario, in una delle modalità previste, entro la pronuncia della sentenza definitiva.

I giudici equiparano l'efficacia del pagamento del debito nel corso del processo, anche per i reati consumati prima dell'entrata in vigore della riforma del 2015, all'efficacia estintiva che avrebbe tale pagamento laddove il procedimento fosse stato successivo all'entrata in vigore della riforma con il solo limite dell'intervenuto giudicato.

La condotta dell'imputato che avesse provveduto a saldare il debito non appare infatti in tali casi idonea a consentire solamente uno sconto di pena, in virtù del suo atteggiamento collaborativo, quanto piuttosto risulta condizione fondante l'efficacia della causa estintiva del reato stesso.

In applicazione del principio del *favor rei* l'art. 11 D.lgs.158 del 2015 trova dunque applicazione retroattiva: il pagamento del debito tributario non riguarda più il *quantum* di punibilità ma anche l'*an* con la conseguenza che, nei procedimenti in corso, all'imputato debba essere applicata la causa di estinzione della punibilità (C. SCARPELLINI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 25.1.2017 (dep. 18.5.2017), n. 24603

Pres. Savani – Est. Renoldi – P.M. Mazzotta (Diff.) – ric. B.

**Reati tributari – Oli – Minerali – Destinazione ad usi soggetti ad imposta od a maggiore imposta di prodotti esenti o ammessi ad aliquote agevolate – Reato previsto dall'art. 40, comma primo, lett. c), D.Lgs. n. 504 del 1995 – Momento consumativo – Individuazione – Conseguenze in tema di sequestro preventivo (art. 321 c.p.p.; d.lgs. 26.10.1995, n. 504, artt. 40, comma 1, lett. c) e 44; d.lgs. 2.2.2007, n. 26, art. 1, comma 1)**

*Il reato previsto dall'art. 40, comma primo, lett. c) del D.Lgs. 26 ottobre 1995 n. 504, come modificato dall'art. 1, comma primo, del D.Lgs. 2 febbraio 2007, n. 26, è integrato dalla destinazione di prodotti fiscalmente esenti od ammessi ad aliquote agevolate ad usi diversi da quelli per cui era stata concessa l'esenzione o l'agevolazione, mentre la successiva condotta di utilizzazione del prodotto non assume, tendenzialmente, rilievo penale, configurando un post factum non punibile; quando, tuttavia, non esiste alcuna cesura, sul piano logico e temporale, fra il mutamento di destinazione ed il successivo utilizzo del bene, il reato viene integrato proprio attraverso l'utilizzazione del prodotto agevolato, con conseguente assoggettabilità a sequestro preventivo del bene strumentale attraverso il quale lo stesso prodotto viene fruito. (1)*

(1) Con riferimento al reato di cui all'art. 40, comma 1, lett. c), d.lgs. 504/1995, che punisce il fatto di colui il quale “destina ad usi soggetti ad imposta od a maggiore imposta prodotti esenti o ammessi ad aliquote agevolate”, la sentenza in esame muove dall'adesione al consolidato orientamento secondo il quale “la condotta di «destinazione» consiste nel «disporre per l'assolvimento di una determinata funzione; riserbare a una particolare attività o finalità» (Sez. Un., n. 14287 del 11/04/2006, dep.

21/04/2006, Calvio ed altri, in motivazione); finalità diverse da quelle per le quali era stata accordata l'esenzione o l'agevolazione fiscale”.

In tal modo – si osserva nella sentenza in esame – “il legislatore ha inteso anticipare la soglia della tutela penalistica del bene giuridico protetto dalla norma incriminatrice, individuato nell’interesse patrimoniale dell’Erario”, con la conseguenza – pacifica per la giurisprudenza di legittimità – che “la successiva condotta di «utilizzo» del prodotto in questione non assume rilevanza penale” (nello stesso senso, cfr., ad es., Cass., sez. III, 27.5.2014, n. 40339, Id., 26.11.2008, n. 3199), e che “il sequestro preventivo è ammesso soltanto con riferimento alle cose occorse per attuare il mutamento di destinazione del prodotto in tutto o in parte esente dall’accisa, mentre esso non è consentito con i beni strumentali attraverso i quali, una volta avvenuto il mutamento di destinazione, il prodotto agevolato sia utilizzato”, quali, ad es., “gli autoveicoli (...) alimentati con il prodotto agevolato” (in tal senso, cfr. Cass., Sez. Unite, 11.4.2006, n. 14287).

Nella sentenza in parola, però, si aggiunge che i principi sopra richiamati riguardano “le sole ipotesi in cui esista una cesura, sul piano logico come temporale, tra le attività di mutamento di destinazione e le successive condotte di utilizzo del bene. Viceversa, ove il mutamento di destinazione avvenga contestualmente alla utilizzazione del prodotto agevolato, sicché l’uso non sia preceduto da alcuna condotta materiale di modifica di destinazione dello stesso verso usi non consentiti, il reato deve ritenersi integrato nel momento dell’utilizzazione del prodotto agevolato; sicché il bene strumentale attraverso cui quest’ultimo viene fruito può senz’altro essere sottoposto a sequestro”.

Nel caso di specie, la Corte di Cassazione conferma la legittimità del sequestro disposto in relazione ad un “trattore stradale”, nei cui serbatoi, che alimentavano il motore del veicolo, era stato rinvenuto “gasolio avente la colorazione verde tipica di quello ad uso agricolo”, senza che l’indagato avesse “saputo offrire alcuna spiegazione alternativa, al di là della generica affermazione che il cambio di destinazione del prodotto fosse avvenuto prima del suo utilizzo”. (P. ALDROVANDI)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 20.1.2017 (dep. 7.6.2017), n. 28047

Pres. Cavallo – Est. Andreatza – P.M. Lori (Conf.) – ric. G. e al.

**Tributi – Reati tributari – Evasione d'imposta – Reato di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 74 del 2000 – Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente – Contenuto – Profitto del reato – Individuazione – sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Sanzioni – Esclusione (Codice di procedura penale artt. 321 e 321-ter, D.L. 10.03.2000, n. 74 art. 2, Legge 24.12.2007, n. 244 art. 1 comma 143)**

*In tema di reati tributari, il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale di cui all'art. 2 del D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, e non può avere ad oggetto le sanzioni dovute a seguito dell'accertamento del debito, che rappresentano, invece, il costo del reato stesso, derivante dalla sua commissione (In motivazione, la S. C. ha chiarito che il sequestro e la confisca delle sanzioni irrogate con l'avviso di accertamento è, invece, configurabile con riferimento alla fattispecie di sottrazione fraudolenta di cui all'art. 11 del medesimo D. Lgs. n. 74 del 2000, in quanto il profitto dell'attività distrattiva dei beni oggetto di possibile apprensione da parte dell'Erario deve essere calcolato con riferimento all'intero debito erariale, comprensivo delle sanzioni collegate e di tutti gli accessori esigibili). (1)*

(1) La sentenza che brevemente qui si annota affronta l'oggetto del sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente la quale, come noto, in materia penale-tributaria è disciplinata dall'art. 12-bis del D.Lgs. 74/00. Nello specifico, la Corte si occupa di stabilire, da un lato, se nella nozione di "profitto" possano essere ricondotte anche le sanzioni amministrative irrogate a seguito dell'accertamento del debito tributario e, dall'altro, se tale nozione possa atteggiarsi in maniera diversa a seconda della fattispecie contestata e sempre in riferimento alla comprensività nella suddetta nozione di profitto delle sanzioni amministrative.

La premessa da cui parte la Corte appare ovvia: il profitto dei reati tributari è rappresentato dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale a seguito del mancato pagamento d'imposta (sul punto, si vedano: Cass. pen., sez. III, 17.01.2013, 9578 in *Diritto & Giustizia* 2013 con nota di GALASSO; id., sez. III, 02.12.2011, 1199 in CED Cass. Pen. 2011, 251893),

Ciò che, però, sempre a detta della Corte rappresenta un principio generale in tema di identificazione della nozione di profitto, subisce una "eccezione" nell'ipotesi delittuosa di cui all'art. 11 del D. Lgs. citato; in tal caso e solo in questa ipotesi, di contro all'interno della nozione di "profitto del reato tributario", confiscabile anche nella forma per equivalente, devono essere ricomprese anche le sanzioni dovute a seguito dell'accertamento del debito. Con specifico riferimento a tale fattispecie, infatti, il

profitto coincide con il “risparmio di spesa” che attiene non più alla sola voce principale del debito erariale ma concerne anche tutti gli accessori esigibili dal fisco con il computo, pertanto, anche delle sanzioni collegate (in tal senso, si vedano anche due Sezioni Unite quali la n. 18374 del 31.01.2013 e la n. 10561 del 30.01.2014 nota anche come sentenza “Gubert”).

La conclusione a cui giunge la Corte appare pianamente condivisibile nell’affermare che la nozione di profitto di cui all’art. 11, sia con riferimento al tenore letterale della norma che in relazione alla stessa ratio sottesa alla punibilità della condotta (seppur, giova ricordarlo, oltre la soglia di punibilità prevista), è ben diversa da quella invece individuabile per tutte le rimanenti ipotesi criminali dichiarative, in primis quella fraudolenta di cui all’art. 2, che sono caratterizzate “..... dalla evasione di imposta; la sanzione, lungi dal potere rientrare nel concetto di profitto del reato è, esattamente al contrario, il costo del reato stesso, originato infatti dalla sua commissione e, per tale ragione, necessariamente successivo ad essa”.

In dottrina, si è efficacemente affermato, essere, anzi, la sanzione, alla pari, del resto, degli interessi, la “antitesi obliteratrice, in funzione deterrente, della convenienza del delitto” (F. MUCCIARELLI – C. E. PALIERO, *Le sezioni Unite e il profitto confiscabile: forzature semantiche e distorsioni ermeneutiche* (ancora a proposito di Cass., sez. un. pen., 30 gennaio 2014 (dep. 5 marzo 2014), n. 10561, Pres. Santacroce, Rel. Davigo, Imp. Gubert), *Diritto penale contemporaneo*, 4/2015). (D. ARCELLASCHI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 20.1.2017 (dep. 20.4.2017), n. 18924

Pres. Cavallo- Rel. Galterio – P.M. Lori (conf.) – ric. P. e al.

**Tributi – Reati tributari – Evasione fiscale – Frodi carosello – Elemento soggettivo – Dolo di concorso nell’evasione – Prova – Insita nella gestione di fatto delle società coinvolte-Ragioni. (d. lgs. 10.03.2000, n.74 artt. 2,5,8,10 e 11; legge 29.10.1993 n. 427 e legge 26.04.2012 n. 44; art. 110 c.p.; Costituzione art. 53)**

*In tema di evasione dell’IVA mediante il meccanismo delle cd. frodi carosello, che, nelle operazioni di importazione di beni, sfrutta la neutralizzazione dell’IVA all’acquisto mediante l’interposizione di società cartiere, aventi lo scopo di emettere fatture – con l’esposizione di un’imposta in realtà non versata – destinate ad essere utilizzate nella catena delle cessioni per creare crediti d’imposta inesistenti, una volta appurata l’oggettiva sussistenza della frode attraverso la ricostruzione dei passaggi in cui, in concreto, detto meccanismo si estrinseca, è insita nella stessa gestione di fatto delle società coinvolte, e conseguentemente nella regia e supervisione delle operazioni commerciali dalle stesse poste in essere, la piena consapevolezza, in capo*

*ai soggetti agenti, del sistema fraudolento complessivo, la cui prova principe è costituita dall'esiguità del prezzo di acquisto della merce rispetto a quello corrente. (1)*

(1) La sentenza in commento rigetta i ricorsi presentati dagli imputati avverso la sentenza con la quale la Corte d'Appello di Firenze li condannava per i reati di contrabbando doganale, falso in atto pubblico per induzione, soppressione di documenti ed evasione fiscale ai sensi degli artt. 2, 5, 8, 10 ed 11 d.lgs. 74/2000.

In particolare, per il profilo che qui rileva, i giudici di legittimità rigettavano il ricorso degli imputati relativamente alla doglianza secondo cui veniva dichiarata la propria responsabilità fondata sul solo elemento oggettivo, ovverosia sulla posizione di intermediari nelle frodi carosello, senza che nulla fosse stato dedotto sull'elemento soggettivo, ovvero sul dolo di concorso che postula invece la dimostrazione che il soggetto sia stato in grado di rappresentarsi l'evento nella sua portata illecita, non essendo sufficiente il mero richiamo all'interesse personale.

La Corte di cassazione nella sentenza in commento afferma al contrario che è insita nella stessa gestione di fatto delle società coinvolte nella frode carosello, e conseguentemente nella regia e supervisione delle operazioni commerciali descritte, la piena consapevolezza in capo agli imputati del sistema fraudolento complessivo, di cui la prova principe è data dall'esiguità del prezzo di acquisto della merce rispetto a quello corrente, tale da consentirne la rivendita con amplissimi margini di guadagno, comunque corrispondenti all'entità dell'imposta sul valore aggiunto in tal modo evasa.

I giudici di legittimità muovono dal criterio funzionalistico in forza del quale il dato fattuale della gestione sociale deve prevalere sulla qualifica formalmente rivestita, ossia dall'irrilevanza dell'etichetta per privilegiare il concreto espletamento della funzione e la conseguente equiparazione degli amministratori di fatto a quelli formalmente investiti della carica, la quale trova conferma anche sul piano normativo nell'art. 2639 c.c. disposta per i reati societari previsti dal codice civile.

Sebbene dettata in materia di reati societari, tale norma è stata ritenuta la codificazione di un principio generale applicabile ad altri settori penali dell'ordinamento, così come in campo tributario, la quale viene in tal modo ad incidere non solo sulla configurabilità del concorso dell'amministratore di fatto nei reati commissivi, ma anche in quelli omissivi propri, nel senso che autore principale del reato è proprio l'amministratore di fatto.

In ogni caso limitatamente alla responsabilità dell'amministratore di fatto nei reati omissivi propri formalmente imputabili al prestantome, è



stato ripetutamente affermato dalla Corte in relazione ai reati tributari previsti dal d.lgs. 74/2000 che l'amministratore di fatto risponde quale autore principale, in quanto titolare effettivo della gestione sociale.

La sussistenza del dolo da partecipazione è stata in definitiva argomentata in relazione al fatto che la prova della combinazione dei consensi è in *re ipsa*, traendo entrambe le parti, importatore da una parte e cessionari finali dall'altra, un utile diretto dal meccanismo frodatorio, il che è sufficiente ad escludere qualunque supposta ignoranza delle altrui condotte (C. SCARPELLINI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 19.1.2017 (dep. 17.5.2017), n. 24307

Pres. Amoroso – Rel. Renoldi – P.M. (Conf.) Marinelli – ric. C.

**Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Fatture “soggettivamente” false – Reato – Configurabilità – Ragioni (d.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 8)**

*In tema di reati finanziari e tributari, il delitto di emissione di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti è configurabile anche in caso di fatturazione solo soggettivamente falsa, quando cioè l'operazione oggetto di imposizione fiscale sia stata effettivamente eseguita e tuttavia non vi sia corrispondenza soggettiva tra il prestatore indicato nella fattura od altro documento fiscalmente rilevante e il soggetto giuridico che abbia erogato la prestazione, in quanto anche in tal caso è possibile conseguire il fine illecito indicato dalla norma in esame, ovvero consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto. (1)*

(1) La massima in commento riguarda il reato di emissione di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'art. 8, D.lgs. n. 74 del 2000, in relazione alla configurabilità dello stesso anche nel caso di fatturazione solo soggettivamente falsa. Il procedimento penale riguardava l'attività di mediazione svolta dalla società di cui l'imputato era legale rappresentante in una operazione di cessione del 49% di quote dalla Erg Raffinerie Mediterranee S.p.A. in favore della Lukoll. Si contestava all'imputato di aver creato la Fincor s.r.l., allo scopo esclusivo di compiere la predetta mediazione, utilizzando lo schermo societario al fine di evadere le imposte. Infatti la cedente aveva effettuato un versamento della somma di euro 3.368.750 a favore della Fincor s.r.l., che aveva emesso la fattura n. 111/2008, e successivamente l'imputato, mediante una serie di prelievi, faceva confluire il predetto importo sui propri conti personali. La società dell'imputato tuttavia aveva omesso di indicare, nella dichiarazione annuale relativa all'anno 2008, le somme percepite ed attestata dalla richiamata fattura, sottraendo all'imposizione elementi attivi per un ammontare su-

periore al 10% di quelli dichiarati. L'imposta evasa dalla Fincor s.r.l. risultava pari ad euro 673.750,00, dunque ben superiore alla soglia di punibilità di cui all'art. 4, d.lgs. 74/2000. All'imputato venivano contestati i reati di cui agli artt. 4, 8 co. 1 d.lgs. 74/200 e art. 81 cpv c.p., perché in esecuzione di un medesimo disegno criminoso, nella sua qualità di legale rappresentante della Fincor s.r.l. ed al fine di evadere le imposte sui redditi e l'IVA, aveva ommesso di indicare nella dichiarazione IVA del 2008, le somme dalla stessa percepite in forza della fattura n. 111/2008, realizzando un'evasione dell'imposta superiore a 103.291,38 euro, e aveva ommesso di indicare le somme percepite a titolo di provvigione per l'attività di mediazione, nella propria dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2008 al fine di evadere le imposte IRPEF, realizzando un'evasione IRPEF pari a 1.732.661 euro; inoltre nella sua qualità di legale rappresentante Fincor s.r.l., aveva fittiziamente emesso la fattura citata in relazione ad un'operazione soggettivamente inesistente. Dopo una parziale riforma da parte della Corte d'Appello di Genova, in relazione al quantum dell'imposta evasa (comunque non al di sotto delle soglie di punibilità di cui all'art. 4 d.lgs. 74/2000) della sentenza del G.U.P. presso il Tribunale di Genova, l'imputato proponeva ricorso per Cassazione, articolato in sei punti, di cui in particolare il terzo merita di essere approfondito, sebbene l'impugnazione venisse ritenuta dalla Suprema Corte manifestamente infondata nella sua intrezza. Il ricorrente contestava che la fattura n. 111/2008 sarebbe stata ritenuta dai giudici di merito riferibile ad una operazione soggettivamente inesistente; ciò sul presupposto che tale situazione ricorrerebbe quando "uno dei soggetti dell'operazione sia rimasto del tutto estraneo alla stessa". Nel caso di specie, invece, la Fincor avrebbe realmente percepito le somme pattuite per l'attività di mediazione, la quale ovviamente non avrebbe potuto che essere svolta, concretamente, da una persona fisica, individuata proprio nell'imputato. Il fatto che, poi, quest'ultimo avesse effettuato una serie di prelievi dai conti correnti della società, avrebbe potuto, al più, rilevare come inadempienza ai doveri impostigli dalla sua qualità di Amministratore Unico della Fincor S.r.l. Come anticipato, la Corte di Cassazione giudica la ricostruzione del ricorrente "giuridicamente infondata". Ritieni, infatti, il Collegio che il reato di emissione di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dal d.lgs. 74/2000, art. 8, pacificamente configurabile anche in caso di fatturazione solo soggettivamente falsa, ricorra, da un lato, ove i beni o i servizi siano effettivamente entrati nella sfera giuridico-patrimoniale dell'impresa utilizzatrice delle fatture (in questo caso la Erg) e, dall'altro lato, ove sussista l'elemento della simulazione soggettiva, ossia la rappresentazione documentale della

provenienza della prestazione oggetto dell'imposizione, da un soggetto giuridico differente da quello indicato in fattura, il quale, dunque, l'abbia effettivamente erogata. Tale interpretazione, infatti, è consentita, innanzitutto, sia dall'argomento testuale, fondato sull'ampiezza della previsione normativa, la quale si riferisce genericamente ad "operazioni inesistenti"; sia dall'argomento teleologico, fondato sulla considerazione per cui, anche in tali casi, è possibile conseguire il fine illecito indicato dalla norma in esame, ovvero consentire ai terzi l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto (cfr. Sez. 3, n. 20353 del 17/03/2010, dep. 28/05/2010, Bizzozzero e altro, Rv. 247110; Sez. 3, n. 14707 del 14/11/2007, dep. 09/04/2008, Rossi e altri, Rv. 239658). Inoltre, lo stesso d.lgs. 74 del 2000, art. 1 co. 1, lett. a) stabilisce che "per "fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi". Ne consegue che le operazioni soggettivamente inesistenti devono ritenersi configurabili anche quando, come nel caso di specie, la fattura rechi l'indicazione di un soggetto erogatore della prestazione imponibile (nel caso di specie la Fincor) diverso da quello effettivo (individuato nello stesso C.). Anche in una siffatta ipotesi, del resto, il documento esprime una chiara capacità decettiva, idonea a impedire la identificazione degli attori effettivi delle operazioni commerciali, precludendo o comunque ostacolando la possibilità dell'accertamento tributario e palesando, in questo modo, un nucleo di disvalore che ne giustifica pienamente la riconducibilità all'area del penalmente rilevante. (M. GRASSI)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 16.12.2016 (dep. 15.5.2017), n. 23784

Pres. Carcano – Rel. Andronio – P.M. Delehaye (diff.) – ric. M.

**Tributi – Reati tributari – Art. 10-Bis D. Lgs. n. 74 del 2000- Omesso versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali – Competenza per territorio – Criteri di determinazione – Luogo di consumazione del reato – Individuazione. (d. lgs. 10.03.2000, n.74 artt. 10-bis, 10-ter e 18; art. 8 c.p.p.)**

*In tema di reati tributari, la competenza per territorio per il delitto di omesso versamento delle certificate ritenute previdenziali e assistenziali operate sulla retribuzione dei dipendenti (art. 10-bis del D. Lgs. n.74 del 2000) appartiene al giudice del luogo dove si compie, alla scadenza del termine previsto, l'omissione di cui al precetto normativo, luogo che di regola corrisponde, per le società, a quello in cui si trova la sede effettiva dell'impresa, intesa come centro della*

*prevalente attività amministrativa e direttiva di organizzazione, coincidente o meno con la sede legale. (1)*

(1) La sentenza in commento annulla senza rinvio la sentenza con la quale la Corte d'Appello di Milano condannava l'imputato quale legale rappresentante di un S.r.l. per il reato di cui agli artt. 10-bis del D. Lgs. 74/2000 che aveva omesso di versare, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta, le ritenute risultanti dalle certificazioni rilasciate ai sostituiti lavoratori dipendenti.

L'imputato ha lamentato, con successo, l'erronea applicazione degli artt. 18, comma 1, D.lgs. n. 74 del 2000 e 8 c.p.p., nonché vizi della motivazione in relazione alla determinazione della competenza territoriale. L'imputato ha sostenuto che il reato previsto dall'art. 10-bis D.lgs. n. 74/2000 ha natura istantanea e si perfeziona con la scadenza del termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta.

Accogliendo il ricorso dell'imprenditore, i giudici di legittimità forniscono chiarimenti in merito ai criteri per la determinazione della competenza per territorio quanto ai reati di omesso versamento di ritenute e di IVA.

In motivazione la Suprema Corte ha ritenuto erronea l'applicazione effettuata dalla decisione di merito di dover applicare la regola fissata dall'art. 1182 c.c. affermando la competenza del giudice del territorio ove era sita la direzione provinciale dell'Agenzie delle Entrate Entrate presso la quale andava effettuato il versamento delle ritenute, ed ha osservato che la fattispecie di cui agli artt. 10-bis e 10-ter, in quanto non comprese nei reati di cui al capo I del titolo II del D.lgs. n. 74 del 2000, non partecipano alla speciale disciplina della competenza a questi ultimi riservata dal secondo comma dell'art. 18 dello stesso decreto.

Ne consegue che la competenza per territorio in relazione al reato di cui all'art. 10-bis è determinata, stando al contenuto letterale della disposizione, dal luogo in cui il reato è consumato (art. 8, comma 1, c.p.p.).

Di conseguenza, posto che il reato di omesso versamento di ritenute si consuma nel momento in cui scade il termine utile per il pagamento, previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta relativa all'anno precedente, il luogo di consumazione del reato coincide con quello in cui si compie, alla scadenza del termine previsto, l'omissione del versamento imposto dal precetto normativo.

Tale luogo, di regola, corrisponde, per le società, a quello ove si trova la sede effettiva dell'impresa, intesa come centro della prevalente attività amministrativa e direttiva di organizzazione, coincidente o meno con la

sede legale, dovendo aversi riguardo al principio di effettività (C. SCARPELLINI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 16.12.2016 (dep. 31.3.2017), n. 16459

Pres. Carcano – Est. Aceto – P.M. Delehaye (Conf.) – ric. S.

**Tributi – Reati tributari – Frode fiscale – Natura giuridica – Reato istantaneo – Conseguenze – Fattispecie (D.L. 10.03.2000, n. 74 artt. 2 e 8)**

*Il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti è un reato istantaneo, che si perfeziona nel momento in cui la dichiarazione è presentata agli uffici finanziari e prescinde dal verificarsi dell'evento di danno, per cui, ai fini dell'individuazione della data di consumazione dell'illecito, non rileva l'effettività dell'evasione, né, tanto meno, dispiega alcuna influenza l'accertamento della frode. (In applicazione di questo principio, la S. C. ha considerato altresì irrilevante ai fini dell'estinzione del reato il fatto che l'imputato, successivamente alla presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione fraudolenta, ne avesse presentata un'altra corretta, entro il termine di cui all'art. 2, comma settimo, del D.P.R. n. 322 del 1988, che sostituiva la precedente dichiarazione). (1)*

(1) La sentenza di legittimità che si annota affronta il tema della natura istantanea della fattispecie penale-tributaria ex art. 2 D.Lgs. 74/00 e dei relativi epiloghi in ordine al momento consumativo; inoltre, *incidenter tantum*, la pronuncia allarga il proprio orizzonte argomentativo occupandosi altresì, da un lato, della tipologia del reato in oggetto e, dall'altro, della (irr-)rilevanza quale causa estintiva del reato della condotta “extra-penale riparatoria” posteriore (la c.d. dichiarazione “integrativa”) ex art. 2 comma 8 D.P.R. 322/98 nel caso di avvenuta notifica di contestazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Circa i primi due aspetti, la Corte rammenta brevemente come il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o di altri documenti contabili emessi a fronte di operazioni inesistenti ha natura di reato istantaneo; inoltre, il delitto si atteggia a reato di mera condotta che prescinde dal verificarsi di un eventuale evento di danno. Secondo la Corte, infatti, il perfezionarsi del delitto ex art. 2 D. Lgs. cit. “... prescinde dal verificarsi dell'evento di danno, per cui, ai fini dell'individuazione della data di consumazione dell'illecito, non rileva l'effettività dell'evasione, né, tanto meno, dispiega alcuna influenza l'accertamento della frode”. Il momento consumativo coincide, pertanto, con la presentazione agli uffici finanziari preposti della dichiarazione ed è inoltre da tale momento che inizia a decorrere il tempo necessario per la prescrizione del reato.

Tali considerazioni che attestano, appunto, l'istantaneità del delitto in oggetto e i relativi effetti sulla prescrizione, appaiono del resto già condi-

visé in altre pronunce di legittimità (si vedano: Cass. pen., Sez. U, 28.10.2010, 1235; Id., Sez. III, 26.03.2016, 25808; id., Sez. II, n. 17.09.2010, 42111) nonché dalla dottrina (A. LANZI – P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Milano, 2017, 306) la quale, proprio in riferimento alla prescrizione, rileva come la natura istantanea del reato comporta che il termine prescrizione decorra dalla presentazione della dichiarazione “indipendentemente dal fatto che la falsa fattura continui a rimanere registrata nelle scritture contabili obbligatorie o ad essere conservata a fine di prova nei confronti dell’amministrazione finanziaria” (E. MUSCO – F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, Torino, 2016, 147). La rilevanza ai fini consumativi della dichiarazione si spiega proprio nell’ottica della riforma operata dal Legislatore nel 2000.

Sull’ulteriore aspetto affrontato dalla Corte e relativo all’eventuale rilevanza della causa estintiva della presentazione *ex post* di una dichiarazione integrativa, i Giudici rilevano che, una volta consumato con la presentazione della dichiarazione fraudolenta, il reato *ex art. 2* può essere estinto “... solo in base a norme che espressamente prevedano questa eventualità, non in base ad un’interpretazione di norme extrapenalistiche che, facendo leva sulla possibilità del contribuente di presentare la dichiarazione nel termine di grazia di cui al D.P.R. n. 322 del 1998, art. 8 comma 7, di fatto conduce allo stesso risultato”.

Ma vi è di più. Infatti, anche ammettendo l’applicabilità a fini estintivi della norma extrapenale citata, la Corte ricorda che l’art. 2 comma 7 del D.P.R. 322/98 contempla il solo caso in cui la dichiarazione sia stata presentata in ritardo; situazione questa ben diversa rispetto al caso della dichiarazione correttiva oppure integrativa o anche modificativa (mai sostitutiva) di quella già presentata al più tardi nei novanta giorni dalla scadenza del termine, ipotesi autonomamente disciplinata dal successivo comma 8 per consentire l’emenda di errori od omissioni.

Ma anche ammessa questa ulteriore circostanza e riconoscendo per assurdo valida la statuizione del sopraddetto comma 7, il successivo comma 8, sottolinea la Corte, deve essere interpretato secondo la giurisprudenza civile di legittimità la quale “... insegna che costituisce causa ostativa alla presentazione della dichiarazione integrativa, di cui al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 8, la notifica della contestazione di una violazione commessa nella redazione di precedente dichiarazione, in quanto se fosse possibile porre rimedio alle irregolarità anche dopo la contestazione delle stesse la correzione si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni previste dal legislatore” (sul punto, si veda

l'ampia giurisprudenza civile di legittimità: Cass. Civ., Sez. V, 04.04.2012, 5398; id., Sez. V, 17.07.2015, 14999; Id., Sez. V, 10.06.2016, 11933).

La Corte, pertanto, conclude la propria sentenza affermando che la dichiarazione "sostitutiva" presentata in adesione ai rilievi sollevati dall'Amministrazione Finanziaria in sede di accertamento effettuato dopo la presentazione della dichiarazione non sottrae al reato, negli auspici del ricorrente, l'oggetto materiale della sua condotta, "... ormai inoculato nel sistema informatico/informativo della pubblica amministrazione e idoneo a porre in pericolo gli interessi finanziari della collettività che, in assenza dell'accertamento fiscale, ne sarebbero stati pregiudicati" (D. ARCELLASCHI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 6.12.2016 (dep. 20.3.2017), n. 13212

Pres. Amoresano – Rel. Aceto – P.M. Canevelli (*Conf.*) – ric. G.

**Tributi – Reati tributari – Distruzione od occultamento di documenti contabili ex art. 10 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Occultamento di un contratto di cessione d'azienda – Reato – Sussistenza – Ragioni.**

*L'occultamento di un contratto di cessione di azienda integra il reato previsto dall'art. 10 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in quanto detto contratto, documentando una componente positiva di reddito, rientra tra le scritture la cui conservazione è richiesta, a fini fiscali, dalla natura dell'impresa ex art. 22 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, a nulla rilevando, in senso contrario che si tratti di atto notarile, giacché l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari non è esclusa per il sol fatto dell'acquisibilità presso terzi della documentazione mancante. (1)*

(1) Come noto, il reato di cui all'art 10 d.lgs. 74 del 2000 punisce, salvo che il fatto non costituisca più grave reato, chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari.

La disposizione incriminatrice prevede dunque quale oggetto materiale del reato tutti quei documenti che appaiono necessari ai fini dell'accertamento tributario. In particolare, come rilevato da attenta dottrina, rientrano tra gli stessi non solo i documenti obbligatori secondo la normativa fiscale, ma anche i documenti prescritti da disposizioni di altro genere (ad esempio in materia commerciale, previdenziale, ecc.) purché rilevanti ai fini del suddetto accertamento (si veda in particolare, P. ALDROVANDI,

*Commento sub art. 10 d.lgs. n. 74/2000*, in A. LANZI (a cura di), *Diritto penale dell'economia*, DIKE, 2016, pp. 254 e ss.).

Ciò chiarito, la questione interpretativa sottoposta al vaglio della Cassazione riguarda la possibilità di includere o meno tra le scritture contabili rilevanti ai sensi della fattispecie in commento, anche il contratto di cessione di ramo d'azienda.

Sul punto la difesa dell'imputato poggia essenzialmente sul rilievo che, rivestendo tale contratto la forma di atto notarile, lo stesso non deve necessariamente essere conservato dal contribuente, tenuto conto che il suddetto documento potrebbe essere acquisito *aliunde* dall'Amministrazione Finanziaria, tramite ad esempio la richiesta di copie al notaio.

Per tali ragioni la condotta di occultamento di un contratto di cessione di ramo d'azienda non potrebbe assumere rilevanza penale ai sensi dell'art. 10 d.lgs. 74 del 2000.

Viceversa la Cassazione con la pronuncia in esame ha ritenuto in ogni caso integrato il reato di cui all'art 10, quand'anche l'oggetto dell'occultamento sia rappresentato da un contratto di cessione di ramo d'azienda.

Difatti la Suprema Corte, richiamando alcuni precedenti giurisprudenziali sul punto, ha ribadito che tra i documenti contabili, di cui è obbligatoria la conservazione e il cui occultamento costituisce reato, rientrano anche le scritture, aventi rilievo fiscale, richieste dalla natura dell'impresa. Tra questi, secondo la Suprema Corte, sono senz'altro ricompresi i contratti di cessione di ramo d'azienda, in quanto documentano una componente positiva del reddito.

Peraltro, secondo la Cassazione, la circostanza che il contratto di cessione, rivestendo la forma di atto notarile, possa comunque essere acquisito dall'Amministrazione, non fa venire meno la sussistenza del delitto di cui all'art. 10.

Tale fattispecie difatti essendo posta a tutela della trasparenza fiscale del contribuente, risulta integrata anche nelle ipotesi in cui a seguito della condotta di occultamento o distruzione, sia comunque possibile ricostruire il reddito o il volume d'affari del ricorrente tramite l'acquisizione dei relativi documenti presso terzi.

Viceversa, precisa la Corte, il reato non è configurabile allorché il risultato economico delle operazioni prive della documentazione obbligatoria possa essere ugualmente accertato in base ad altra documentazione conservata dall'imprenditore interessato, mancando in questo caso la necessaria offensività della condotta (cfr. Cass., sez. III, 14.11.2007, n. 3057). (G. SALAMONE)



CASSAZIONE PENALE, sez. III, 30.11.2016 (dep. 27.3.2017), n. 14815

Pres. Fiale – Est. Aceto – P.M. Spinaci (parz. diff.) – ric. P.

**Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (D.Lgs. 10.03.2000, n. 74, artt. 2 e 8)**

*È configurabile il concorso nel reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74 del 2000 di colui che – pur essendo estraneo e non rivestendo cariche nella società a cui si riferisce la dichiarazione fraudolenta – abbia, in qualsivoglia modo, partecipato a creare il meccanismo fraudolento che ha consentito all'amministratore della società, sottoscrittore della dichiarazione fraudolenta, di avvalersi della documentazione fiscale fittizia (Fattispecie nella quale risultava che l'imputato, pur non beneficiando direttamente dell'utilizzo delle fatture false, aveva tuttavia dato un decisivo e volontario contributo alla realizzazione dell'illecito, commissionando egli ad una terza persona, che vi aveva provveduto dietro corrispettivo, i documenti da utilizzare nelle dichiarazioni fiscali, indicandone i destinatari e gli importi). (1)*

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 18.10.2016 (dep. 24.3.2017), n. 14497

Pres. Amoresano – Est. Liberati- P.M. Birritteri (diff.) – ric. M.

**Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (art. 2, D.Lgs. 10.03.2000, n. 74)**

*In tema di reati tributari, è configurabile il concorso nel reato di cui all'art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000 di coloro che – pur essendo estranei e non rivestendo cariche nella società a cui si riferisce la dichiarazione fraudolenta – abbiano, in qualsivoglia modo, partecipato a creare il meccanismo fraudolento che ha consentito all'amministratore della società, sottoscrittore della predetta dichiarazione, di avvalersi della documentazione fiscale fittizia, non ostando a ciò la natura istantanea del reato. (Fattispecie in cui la Corte ha ritenuto esente da censure la sentenza che aveva affermato la responsabilità dell'imputato che, seppure cessato dalla carica di amministratore all'atto della presentazione della dichiarazione, era stato comunque coinvolto nell'operazione volta a creare il meccanismo fraudolento, avendo contribuito a predisporre e far approvare il bilancio contemplante fatture relative ad operazioni inesistenti). (2)*

(1) (2) Entrambi i casi sottesi alle pronunce qui in commento riguardano due soggetti che, a vario titolo, hanno concorso in qualità di “*extraneus*” nel reato di Dichiarazione fraudolenta mediante l'utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui all'art. 2 D.Lgs. 74/2000.

In particolare, nella prima ipotesi, l'ex amministratore di una cooperativa, cessato dalla carica tre giorni prima della presentazione della dichiarazione fiscale, aveva consentito l'uso delle fatture false nella dichia-

razione fiscale, indicandole nel bilancio dallo stesso predisposto; nella seconda ipotesi, si trattava di un soggetto avente il ruolo di commercialista e consulente tributarista, il quale aveva commissionato a un terzo, dietro corrispettivo, le false fatture poi utilizzate dal legale rappresentante della società, sottoscrittore delle dichiarazioni fiscali ad essa relative.

I percorsi argomentativi di tali due pronunce della Suprema Corte giungono alla medesima conclusione, pur ponendo l'accento su elementi diversi.

In un caso, infatti, si è presa in esame la natura di reato istantaneo, affermando come nonostante il reato di cui all'art 2 *“si consumi nel momento di presentazione della dichiarazione (...) è comunque possibile, in astratto, concepire in capo ad un extraneus (...) il concorso nel reato proprio” (...)* in caso di determinazione o istigazione alla presentazione della dichiarazione”.

Nell'altro caso è stata invece analizzata più nel dettaglio la disciplina del concorso di persone nel reato, sottolineando come l'apporto materiale del professionista esterno sia risultato decisivo, a nulla rilevando che lo stesso non abbia in concreto beneficiato dell'utilizzo delle false fatture. Come evidenziato dalla Corte, *“l'azione dell'autore materiale del fatto viene ricondotta al dominio finalistico dell'estraneo alla cui responsabilità si perviene attraverso la valorizzazione di condotte atipiche, finalisticamente collegate al risultato finale che esprime ed attua l'accordo di tutti”*.

In definitiva, ciò che emerge da entrambe le pronunce è che, ai fini della configurabilità del concorso dell'*extraneus* nel reato ex art. 2, può rilevare una qualsiasi forma di contributo causalmente rilevante rispetto all'utilizzo delle false fatture da parte del sottoscrittore della dichiarazione fiscale. (F.M. FEDERICI)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 25.10.2016 (dep. 30.3.2017), n. 15848

Pres. Ramacci – Est. Andronio – P.M. Cardia (Conf.) – ric. A.

**Reati tributari – Oli – Minerali – Fraudolenta sottrazione al pagamento delle accise – Mezzo di trasporto – Terzo proprietario estraneo al reato – Confisca – Condizioni (d.lgs. 26.10.1995, n. 504, artt. 40, 44 e 49, d.p.r. 23.1.1973, n. 43, art. 301, art. 240 c.p.)**

*In tema di sottrazione fraudolenta di oli minerali al pagamento delle accise, la confisca del mezzo di proprietà di un terzo estraneo al reato, utilizzato per il trasporto della merce, è esclusa solo se tale soggetto fornisce la prova non soltanto della sua buona fede ma, specificamente, di non aver potuto prevedere, per cause indipendenti dalla sua volontà, l'illecito impiego – anche occasionale – del veicolo da parte di terzi e di non essere incorso in un difetto di vigilanza.*

(1)

(1) La sentenza che viene in considerazione è relativa ad un ricorso avverso un'ordinanza che aveva rigettato l'appello proposto dal terzo interessato contro il provvedimento del G.I.P. che, a sua volta, aveva respinto l'istanza di restituzione di un'autocisterna, sequestrata ai sensi dell'art. 44 d.lgs. 504/1995.

La Suprema Corte dichiara inammissibile il ricorso, rilevando che lo stesso non si riferiva “alla mancanza della motivazione su profili essenziali ai fini della decisione, ma a valutazioni del Tribunale circa la buona fede del terzo proprietario del mezzo sequestrato”; valutazioni insindacabili in sede di giudizio di legittimità, “perché non riconducibili alla categoria della violazione di legge ai sensi e per gli effetti dell'art. 325, comma 1, cod. proc. pen.”.

La Corte di Cassazione, in motivazione, aggiunge però che, in realtà, il Tribunale aveva ben evidenziato le ragioni per cui, nel caso di specie, doveva escludersi la buona fede del ricorrente, e coglie l'occasione, per richiamare il consolidato principio secondo cui il “terzo estraneo al reato”, per sottrarsi alla confisca del mezzo utilizzato per il trasporto, deve fornire la prova “non semplicemente della sua buona fede, ma, specificamente, di non aver potuto prevedere, per cause indipendenti dalla sua volontà, l'illecito impiego, anche occasionale, del veicolo da parte di terzi e di non essere incorso in un difetto di vigilanza” (nello stesso senso, cfr. Cass., sez. III, 30.4.2015, 40524; Id, 11.5.2016, n. 24847; Id., 11.7.2007, n. 41876) (P. ALDROVANDI).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 25.10.2016 (dep. 6.2.2017), n. 5434

Pres. Ramacci – Est. Riccardi – ric. F.

**Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture per operazioni inesistenti – Società emittente e società utilizzatrice – Medesimo amministratore – Deroga alla disciplina del concorso di persone nel reato – Configurabilità – Esclusione (d.lgs.10.3.2000, n. 74, artt. 2, 8, 9; art. 110 c.p.)**

*In tema di reati tributari, la disciplina in deroga al concorso di persone nel reato prevista dall'art. 9 D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non si applica laddove il soggetto emittente le fatture per operazioni inesistenti coincida con l'utilizzatore delle stesse (il principio è stato affermato, nella specie, in relazione a persona fisica amministratore delle società, rispettivamente, emittente ed utilizzatrice delle medesime fatture per operazioni inesistenti. (1)*

(1) L'indirizzo interpretativo ed applicativo espresso nella pronuncia in esame si pone in linea con la precedente giurisprudenza di legittimità, secondo la quale la norma speciale di cui all'art. 9 del D. Lgs. n. 74/2000,

derogatoria rispetto all'istituto generale del concorso eventuale di persone nel reato previsto dagli artt. 110 e ss. c.p., non trova applicazione ogni qualvolta l'amministratore della società, che ha emesso le fatture per operazioni inesistenti, coincida con il legale rappresentante della diversa entità utilizzatrice (nello stesso senso, v. Cass., sez. III, sent. n. 47862 del 06/10/2011: *«la condotta di emissione di fatture irregolari resta a carico della sola società emittente, e di colui che la amministra, mentre la presentazione di dichiarazione infedele resta a carico della sola società che ha utilizzato le fatture portandole in contabilità, e di colui che la amministra. Il fatto che il ruolo di amministratore delle due società sia ricoperto dalla medesima persona non modifica la correttezza dello schema applicativo così adottato, ma può comportare l'applicazione in favore dell'imputato dell'istituto della continuazione tra i reati ex art. 81 cpv. c.p. ove i giudici di merito ne accertino i presupposti»*; conf. Cass., Sez. III, sent. n. 19025 del 20/12/2012).

In dottrina, mentre alcuni autori concordano con tale orientamento (cfr. E. MUSCO, F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, Bologna, 2016, pag. 127), altri lo ritengono, invece, un «atteggiamento [...] "restrittivo", improntato ad un'ottica "pan-penalizzante"», che si pone in contrasto, prima ancora che con la *ratio* di cui all'art. 9 d. cit., con lo stesso canone generale del *ne bis in idem* (così, A. LANZI, P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Milano, 2017, pagg. 89-90, ove si argomenta che, a ben vedere, anche nell'ipotesi in cui emittente ed utilizzatore siano la medesima persona, «*si è di fronte ad un unico episodio offensivo, con riferimento al quale costituisce un'indebita duplicazione di sanzione l'applicazione della pena prevista per l'utilizzazione della fattura nonché di quella contemplata dal reato prodromico*» (FEDERICO MAZZACUVA).

CASSAZIONE PENALE, sez. II, 18.10.2016 (dep. 13.1.2017), n. 1673

Pres. Fiandanese – Est. Fumu – P.M. (Parz. Diff.) Baldi – ric. P.G. in proc. C.M. Y. e al., B. e al.

**Tributi – Reati tributari – Reato di cui all'art. 3 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Configurabilità nel regime fiscale del consolidato nazionale – Limiti (D.lgs. 10.3.2000, n. 74, art. 3; d.lgs. 12.12.2003, n. 344, art. 1, d.p.r. 22.12.1986, n. 917, artt. 117 ss.)**

*È configurabile il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, previsto dall'art. 3 D.Lgs. n. 74 del 2000, anche nell'ambito del regime fiscale del consolidato nazionale, introdotto con il D.Lgs. n. 344 del 2003, sia pur solo con riferimento alla dichiarazione consolidata, in quanto unica rispetto alla quale può essere verificato il superamento della duplice soglia di punibilità richiesto dal primo comma dell'indicato articolo. (1)*

(1) La sentenza in rassegna assume particolare rilievo nella misura in cui, nell'affrontare la delicata questione della rilevanza penale del consolidato fiscale, giunge ad una soluzione che desta non poche perplessità.

Prima di spiegarne le ragioni, pare opportuno, anzitutto, ripercorrere sinteticamente la complessa vicenda processuale, partendo dall'impostazione accusatoria che contempla, da un lato, un'attività di espoliazione delle risorse aziendali operata da dipendenti infedeli delle società del gruppo Mediaset, chiamati a rispondere del delitto di appropriazione indebita commesso negli anni 2000-2005 mediante sovrapposizione degli acquisti a favore di società di comodo fittiziamente intermediari e, da un altro, un'evasione fiscale fraudolentemente operata da parte dei vertici di RTI e Mediaset negli anni 2006-2009 mediante l'esposizione in ammortamento, nella dichiarazione della consolidante Mediaset, dei costi effettivamente sostenuti dalle consolidate Mediatrade e RTI ma superiori al reale valore dei beni acquistati (diritti di trasmissione), perché "gonfiati" nei passaggi della intermediazione fittizia posta in essere in danno del gruppo.

Il Tribunale di Milano, con sentenza pronunciata in data 8.7.2014, esclude che si possa ravvisare la responsabilità dei vertici di RTI e Mediaset in ordine al delitto di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 74 del 2000, in quanto non risulta sufficientemente provata l'esistenza di un accordo illecito finalizzato ad evadere l'imposta dovuta dal gruppo Mediaset e liquidata con la dichiarazione consolidata.

Avverso tale sentenza propone appello il pubblico ministero con riferimento, fra l'altro, all'assoluzione pronunciata in ordine al reato di dichiarazione fraudolenta; sicché propongono appello incidentale alcuni imputati, fra i quali il presidente di RTI e vice-presidente di Mediaset e il presidente di Mediaset dal 2005.

La Corte d'appello prende in esame, innanzitutto, la struttura del reato fiscale contestato, la cui configurabilità nello specifico settore del consolidato fiscale nazionale e della dichiarazione consolidata viene posta fortemente in discussione da parte della difesa degli imputati.

In particolare, osserva sul punto, condividendo le argomentazioni del giudice di primo grado, come tutte le società facenti parte del perimetro del "consolidato fiscale" possano essere soggetti punibili in relazione al reato di dichiarazione fraudolenta (e cioè sia le consolidate, che sono comunque obbligate a presentare la propria dichiarazione dei redditi la cui base imponibile costituisce uno degli addendi che va a concorrere a formare l'unica base imponibile, sia la consolidante, che è obbligata a presentare la dichiarazione consolidata e che, dopo aver sommato i singoli redditi di ciascuna società rientrante nel cosiddetto perimetro di consoli-

damento, determina e liquida l'imposta dovuta). Con la presentazione della dichiarazione consolidata, ad avviso dei giudici di secondo grado, si perfeziona il reato posto in essere mediante una condotta frazionata a formazione progressiva, realizzata con il concorso di più soggetti. Pertanto, nel caso in cui l'evasione dell'imposta sia da attribuire al comportamento di una controllata, la punibilità dei soggetti responsabili della controllante dovrà essere valutata applicando i principi in materia di concorso di persone nel reato: essi ne risponderanno nel momento in cui il materiale probatorio consenta di affermare che abbiano agito prestando un contributo causale significativo, consapevolmente rappresentandosi che la falsità o la fraudolenza posta in essere dalla controllata nella sua dichiarazione individuale sarebbe confluita con tali caratteristiche in quella del consolidato, al fine di evadere la dovuta imposta di gruppo. Conclude in argomento il giudice di secondo grado, citando la sentenza n. 43899 del 10.10.2013 della sezione prima della Corte di cassazione, che nell'ipotesi di consolidato fiscale sia la controllante sia le controllate assumono la veste di contribuenti e quindi di soggetti obbligati fiscalmente, per cui le loro singole dichiarazioni concorrono in ugual modo a realizzare un'unica condotta integrante il reato il quale può essere ascritto a tutti coloro che, secondo le regole del concorso eventuale, hanno dato un consapevole contributo causale alla frode. Chiarito ciò, viene rilevato come sia "del tutto plausibile" ipotizzare un rapporto sinergico tra i menzionati imputati nelle loro rispettive vesti (il primo di presidente di Mediaset dall'aprile del 2005 ed il secondo di vicepresidente della stessa società e di presidente di RTI), i quali – alla luce di una serie di elementi accertati, erroneamente valutati dal primo giudice – non possono non essere a conoscenza del meccanismo fraudolento contestato, e pertanto devono considerarsi responsabili, per la loro funzione di garanzia, ai sensi dell'art. 40 cpv. c.p. Dopo aver preso atto dell'avvenuta prescrizione (5.11.2015) della frode fiscale relativa all'annualità del 2006, la Corte territoriale osserva che per le annualità 2008 gli elementi attivi sottratti all'imposizione sono stati indicati in una somma inferiore alla soglia di punibilità introdotta con il d.lgs. n. 158 del 2015, sicché l'unica annualità a cui poter riferire la condotta punibile è quella del 2007, in relazione alla quale pronuncia, pertanto, condanna nei confronti degli imputati qui in rilievo.

Avverso tale sentenza, propongono ricorso per cassazione il procuratore generale presso la Corte d'appello di Milano e gli imputati, i quali denunciano, per il profilo che in questa sede maggiormente interessa, l'erronea applicazione dell'art. 3 del d.lgs. n. 74/2000, rilevando come la

struttura giuridica della *fiscal unit* non consenta di configurare il reato stesso.

In argomento, la Corte di Cassazione adotta una soluzione di segno contrario, ritenendo quindi configurabile il delitto di dichiarazione fraudolenta con riferimento al sistema del consolidato fiscale nazionale. Vediamo i principali passaggi motivazionali che conducono al respingimento delle doglianze difensive.

Anzitutto, il Collegio ritiene che «assumono rilevanza in ambito penale, come correttamente ritenuto dai giudici di merito, tutte le dichiarazioni obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e tra esse – in assenza di qualsiasi specifica distinzione o riserva ad opera del legislatore – anche quella della *fiscal unit* presentata dall'ente controllante ai sensi dell'art. 122 T.U.I.R. e D.M. 9 giugno 2004, art. 9»; le società controllate sono tenute solamente a compilare il modello della propria dichiarazione dei redditi al fine di comunicare alla società capogruppo la determinazione del proprio reddito complessivo (art. 121 T.U.I.R.); devono, inoltre, presentare la stessa dichiarazione anche all'Agenzia delle entrate, ma «solo per effetto della disciplina di esecuzione di cui al D.M. 9 giugno 2004, art. 8, avente natura meramente amministrativa e non regolamentare secondo il disposto dell'art. 129 TUIR».

Richiamando sul punto alcune pronunce di legittimità, i giudici di legittimità affermano che «le norme delineano un sistema in cui è con la dichiarazione consolidata che si assolve l'obbligo tributario della *fiscal unit* e si fornisce il parametro per la verifica dell'eventuale evasione in termini di differenza fra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata» (cfr. la citata sentenza n. 43899/2013); con la conseguenza che «l'ipotesi delittuosa della dichiarazione fraudolenta di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 3 nell'ambito del consolidato fiscale può essere configurata con esclusivo riferimento alla dichiarazione consolidata, solamente con riguardo alla quale, dunque, può essere effettuata la verifica della sussistenza dell'elemento costitutivo del reato consistente nel superamento della duplice soglia di punibilità» (cfr. Cass. pen., sez. III, 5.11.2015, n. n. 3098). In particolare, si tratta di un delitto che: a) ha natura istantanea e si perfeziona, secondo il principio costantemente affermato in tema di reati dichiarativi, nel momento e nel luogo in cui è presentata la dichiarazione consolidata del gruppo societario (cfr. Cass. pen., Sez. I, 10.10.2013, n. 43899; Cass. pen., Sez. II, 17.9.2010, n. 42111; Cass. pen., Sez. I, 5.3.2009, n. 25483); b) presenta una struttura, come delineata dalla norma incriminatrice, complessa (“trifasica” ovvero, secondo la recente riforma operata dal d.lgs. n. 158 del 2015, “bifasica”) ed implica la realizzazione di con-

dotte decettive diverse e non contestuali, realizzate in tempi successivi e unificate dal fine di evasione.

Ciò posto, va da sé, sempre secondo il Collegio, che «nel gioco delle compensazioni fra profitti e perdite delle società consolidate, la rilevante falsità della dichiarazione di una di esse, che avrebbe potuto condurre in sé ad un'evasione penalmente rilevante, sia neutralizzata dalle perdite subite dalle altre partecipanti con la conseguenza che il saldo complessivo netto dell'imposta dovuta non superi la soglia che rende punibile l'evasione ed il fatto non assuma quindi rilievo penale».

Si rileva, altresì, come la necessaria pluralità delle condotte non implica necessariamente una pluralità di soggetti attivi, giacché esse possono essere poste in essere dalla medesima persona che agisca con la finalità di evasione; tuttavia, nell'ipotesi in cui gli agenti siano più di uno, si applicheranno le regole sul concorso di persone dettate dall'art. 110 c.p. (a patto, però, che ricorrano tutti i relativi presupposti, tra i quali il fine di evasione e la consapevolezza del possibile superamento delle soglie di punibilità nella dichiarazione consolidata). Inoltre, i giudici di legittimità rammentano che potrà verificarsi il caso del reato determinato dall'altrui inganno, potendo la falsità della dichiarazione della consolidata derivare, non solo da vizi propri, ma anche dal recepimento di falsi dati contabili (prodotto delle operazioni decettive descritte dalla norma incriminatrice in questione) comunicati dalle società controllate: in detta evenienza, «gli amministratori della controllante privi del potere di accertamento sulla veridicità dei dati trasmessi dalle controllate ed estranei a dette operazioni non rispondono della falsità fraudolenta della dichiarazione consolidata, la quale rimane addebitabile agli amministratori della controllata ai sensi dell'art. 48 c.p., sempre che la falsità dei dati trasmessi abbia determinato il superamento delle soglie di punibilità (v. nello stesso senso, in tema di bilancio consolidato, sez. 5, 19.10.2000, n. 191/2001, Mattioli, rv. 218073)».

Ebbene, una simile soluzione non convince fino in fondo, in quanto presta il fianco a diverse critiche (in tal senso, cfr. A. LANZI – P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Padova, 2017, p. 362).

Innanzitutto, viene trascurato un dato di fondamentale importanza: in base al disposto di cui all'art. 127 T.U.I.R., la consolidante risponde per il tributo in funzione di garanzia (giustificata dai benefici annessi all'adozione del consolidato), con facoltà di rivalsa nei confronti della controllata, essendo evidentemente quest'ultima gravata dall'obbligo sostanziale derivante dall'accertamento di una maggiore imposta.



Sulla società consolidante grava, a ben vedere, solo l'obbligo – a seguito della presentazione delle dichiarazioni dei redditi presentate da ogni controllata – di natura, non più dichiarativa dei redditi o delle perdite conseguite dalle società partecipate, ma solamente liquidatoria dell'imposta dovuta sulla base dell'aggregazione dei redditi delle singole società; con l'ovvia conseguenza che della fedeltà dei dati indicati dalle società controllate non possano che rispondere queste ultime (in senso conforme, cfr. in dottrina: A. DODERO – G. FERRANTI – B. IZZO – L. MIELE, *Imposta sul reddito delle società*, Milano, 2008, p. 978; A. LANZI – P. Aldrovandi, *Diritto penale tributario*, Padova, 2017, p. 358-359; A. PERINI, *Il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*, ne *La nuova giustizia penale tributaria*, a cura di A. GIARDA – A. PERINI – G. VARRASO, Padova, 2016, p. 264 ss.; S. PUTINATI, *Art. 3. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*, ne *La riforma dei reati tributari*, a cura di C. NOCERINO e S. PUTINATI, Torino, 2015, p. 73; A. KELLER, *La dichiarazione infedele*, in *Diritto penale dell'economia*, a cura di A. CADOPPI – S. CANESTRARI – A. MANNA – M. PAPA, Torino, 2017, 791-792; in giurisprudenza, cfr. Tribunale di Roma – GUP, 37.6.2012, n. 1477).

Basta, difatti, considerare che la consolidante, ai sensi dell'art. 121 T.U.I.R. e dell'art. 8 del d.m. 9 giugno 2004, non registra nelle proprie scritture né detiene altrimenti documenti fiscali relativi al reddito delle consolidate. Mancando, quindi, qualsiasi obbligo e qualsiasi effettivo potere in capo alla controllante di verificare la fedeltà dei dati indicati nelle dichiarazioni fiscali presentate dalla società controllate, risulta difficile ravvisare una autonoma ipotesi di reato in virtù dell'infedeltà dei dati risultanti dall'operazione di consolidamento, fatta salva, naturalmente, l'ipotesi di concorso di persone nel reato tra i suoi rappresentanti e i firmatari della dichiarazione di una controllata.

Viceversa, nella sentenza in oggetto, pur di disconoscere la bontà di tale assunto, si giunge a configurare una fattispecie a formazione progressiva che si perfeziona con la presentazione della dichiarazione consolidata, con la conseguenza che viene tracciata una fattispecie penale a concorso necessario non previamente individuata dal legislatore ma derivante da un'operazione ermeneutica che estende il dettato normativo *in malam partem*. A tal proposito, è stato icasticamente rilevato che la ricostruzione giuridica fornita dalla sentenza n. 1673/17 «fa leva sulla irrealistica ipotesi della ricorrenza di un reato monosoggettivo che non tiene in realtà conto che si tratta di condotte tenute in società diverse e quindi – necessariamente – col contributo di diversi responsabili»; cancellando di fatto, in tal modo, «la possibilità della ricorrenza di un reato di frode fiscale ex art. 2

d.lgs. 74/2000 pur in conclamata presenza di fatture per operazioni inesistenti utilizzate nella contabilità della controllata» (in questi termini, cfr. A. LANZI – P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Padova, 2017, p. 362).

E ancora, ammettere il meccanismo tale per cui la falsità di una delle dichiarazioni delle controllate possa essere neutralizzata dalle perdite subite dalle altre controllate, in modo tale che la dichiarazione della controllante non superi la soglia di rilevanza penale, significa riconoscere che, attraverso un'attenta gestione della fiscalità del gruppo, si possa riuscire ad evitare qualsivoglia responsabilità penale, pur astrattamente presente a livello di controllate, compensando fra loro i risultati delle società consolidate.

Ad ulteriore conferma dell'inconfigurabilità del delitto di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 74 del 2000 rispetto alla struttura del consolidato fiscale, si pongono, altresì, le soglie di punibilità previste dal legislatore, che implicano la coincidenza tra il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria e colui che è tenuto alla presentazione della dichiarazione fiscale ed alla liquidazione della relativa imposta: presupposto che viene innegabilmente meno in caso di adesione alla tassazione di gruppo in relazione alla quale non è chiaro se l'imposta evasa sia parametrata alla dichiarazione singola o a quella della *fiscal unit* nell'ambito della quale – in ossequio alla logica del consolidamento – sono possibili variazioni di reddito per effetto della compensazione infragruppo.

Sempre nell'ambito della ricostruzione operata dalla sentenza qui in commento, vengono, poi, trascurate le conseguenze che discendono dal dolo di evasione, soprattutto in considerazione della natura giuridica delle soglie di punibilità in termini di elementi costitutivi del reato, posto che i soggetti agenti dovrebbero avere contezza del superamento delle soglie nell'ambito della singola dichiarazione ed eventualmente all'interno del consolidato con la conseguenza che la mancata coincidenza tra soggetto passivo dell'obbligazione tributaria e colui che è tenuto alla liquidazione della relativa imposta di gruppo rende oggettivamente dubbia la possibilità di configurare un dolo specifico di evasione.

Alla luce di tali considerazioni, non resta dunque che augurarsi che la giurisprudenza di legittimità possa, al più presto, ritornare sulla questione, rivisitando il proprio orientamento (L. D'ALTILIA).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 5.10.2016 (dep. 13.3.2017), n. 11916

Pres. Amoroso – Est. Renoldi – ric. C.

**Tributi – Reati di monopolio – Contrabbando – concorso tra contrabbando aggravato ed associazione per delinquere (l. 17.7.1942, n. 907, art. 81 n. 4; artt. 15 e 416 c.p.)**

*In tema di contrabbando, l'art. 81 n. 4 della legge 17 luglio 1942, n. 907, non considera come circostanza aggravante un fatto che già costituisce reato, bensì una qualificazione dell'agente, che deve essere associato per delinquere nella specifica materia del contrabbando; ne deriva che, nell'ipotesi di contrabbando commesso da tre o più persone facenti parte di un'associazione costituita per commettere tali delitti, e rientrante nel programma associativo, non sussiste reato complesso, ma si verifica concorso tra associazione per delinquere (art. 416 cod. pen.) e contrabbando aggravato ai sensi del suddetto art. 81, n. 4. (1)*

(1) In senso conforme, v. Cass., sez. III, sent. n. 25872 del 26/05/2010: «[è] stato da tempo affermato dal consolidato indirizzo interpretativo di questa Suprema Corte che il delitto di contrabbando aggravato concorre con quello di associazione per delinquere, costituita proprio al fine di commettere fatti di contrabbando, quando il reato perpetrato rientri tra quelli per cui l'associazione era stata posta in essere [...] Ed, infatti, diverso è l'interesse giuridico protetto dalle rispettive fattispecie criminose e diversa anche la condotta (nel reato associativo è irrilevante la effettiva commissione dei reati fine» (in dottrina, con riferimento all'analogha aggravante di cui all'art. 295 d.P.R. n. 43/1973, v. F. ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale. Leggi complementari*, Milano, 2014, pagg. 456-457; sull'art. 81 l. n. 907/1942, v., tra gli altri, G. ABBADESSA, *sub art. 81 L. 17 luglio 1942, n. 907*, in A. LANZI – G. INSOLERA, *Codice penale d'impresa*, Dike, 2015, pagg. 198-199) (FEDERICO MAZZACUVA).

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 21.9.2016 (dep. 27.4.2017), n. 19994

Pres. Amoroso – Rel. Soggi – P.M. Mazzotta (*Conf.*) – ric. B.

**Tributi – Reati tributari – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie**

*In tema di reati tributari, il profitto del reato oggetto del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, e rimane inalterato anche nelle ipotesi di sospensione della esecutività dell'atto impugnato disposto dalla commissione tributaria, venendo meno solo a seguito dello sgravio da parte della Agenzia delle Entrate o dell'annullamento della pretesa fiscale con decisione, anche non definitiva, del giudice tributario. (Fattispecie di seque-*

*stro per equivalente finalizzato alla confisca del profitto del reato di cui all'art 4 del D.Lgs. n. 74 del 2000, nella quale la Corte ha escluso l'incidenza sui presupposti del vincolo cautelare dell'intervenuta sospensione, in sede di giustizia tributaria, dell'esecutività dell'avviso di accertamento, evidenziandone la natura di provvedimento ad efficacia limitata e a cognizione sommaria).* (1)

(1) Come noto in tema di reati tributari, alla luce del combinato disposto degli artt. 321 c.p.p. e 12 bis del d.lgs 74 del 2000, è consentito il sequestro preventivo del profitto derivante dalla commissione di reati tributari, anche nella forma per equivalente.

Ciò chiarito, la questione giuridica posta all'attenzione della Suprema Corte riguarda la possibilità di revoca della misura del sequestro nel caso in cui la Commissione Tributaria sospenda l'efficacia dell'avviso di accertamento fiscale, quale atto da cui risulta, a seguito di una attività di controllo sostanziale, la pretesa tributaria vantata dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente.

In via preliminare, al fine di chiarire i passaggi argomentativi della Corte, appare necessario un breve inquadramento dell'istituto della sospensione dell'avviso di accertamento nell'ambito del processo tributario.

Tale istituto è disciplinato dall'art. 47 del D.lgs., 31 dicembre 1992, n. 546, il quale prevede che *“Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso...Il collegio, sentite le parti in camera di consiglio, e deliberato il merito, provvede con ordinanza motivata non impugnabile”*.

Alla luce della disposizione normativa sopra citata, dunque, i requisiti per ottenere la sospensione dell'avviso di accertamento riguardano la probabile fondatezza del ricorso proposto e il pericolo, derivante dall'esecuzione dell'atto impugnato, di un danno grave e irreparabile per il contribuente.

Tuttavia, la valutazione da parte della Commissione tributaria sulla sussistenza dei suddetti requisiti assume carattere sommario, tenuto peraltro conto dell'efficacia limitata del provvedimento alla sola fase antecedente alla decisione nel merito del ricorso.

Ad avviso della Suprema Corte, pertanto, non si può ritenere che dal suddetto provvedimento – nel caso di specie peraltro del tutto carente di motivazione con riferimento alla sussistenza dei requisiti richiesti dalla legge – possa essere venuta meno la pretesa tributaria dell'Erario e, parallelamente in sede penale, i presupposti per disporre il sequestro preventivo.

Difatti, come ormai chiarito più volte dalla giurisprudenza, ai fini dell'emissione del provvedimento di sequestro preventivo il giudice deve valutare la sussistenza in concreto del *fumus commissi delicti* attraverso una verifica puntuale e coerente delle risultanze processuali, tenendo nel debito conto le contestazioni difensive sull'esistenza della fattispecie dedotta, all'esito della quale possa sussumere la fattispecie concreta in quella legale e valutare la possibilità di un giudizio prognostico in merito alla probabile condanna dell'imputato (cfr. *ex multis*, Cass. sez. VI, 21.10.2015, n. 49478).

Alla luce delle considerazioni sopra svolte pertanto la Cassazione ha stabilito che la sospensione dell'avviso di accertamento, non incide sulla sussistenza dei requisiti per il sequestro preventivo. Tale affermazione risulta conforme al consolidato orientamento della giurisprudenza in forza del quale in tema di reati tributari il profitto del reato oggetto del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, che rimane inalterato anche nella ipotesi di sospensione dell'esecutività della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria (cfr. *ex multis*, Cass., sez. III, 17.1.2013, n. 9578).

Viceversa, soltanto lo sgravio da parte dell'Agenzia delle Entrate o l'annullamento della pretesa fiscale con decisione della Commissione Tributaria, anche se non definitiva, potrebbe incidere sul profitto e quindi sui presupposti del sequestro.

Sul punto la sentenza in commento accoglie la tesi sostenuta di recente in giurisprudenza, sulla base della quale in caso di annullamento della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria, con sentenza anche non definitiva, e di correlato provvedimento di sgravio da parte dell'Amministrazione Finanziaria, non essendo possibile identificare un profitto confiscabile, il sequestro preventivo funzionale all'ablazione non potrà essere disposto o mantenuto (Cass., sez. III, 2.7.2015, n. 39187).

In definitiva, la Suprema Corte con la pronuncia in commento ha stabilito che in caso di sospensione dell'avviso di accertamento, in considerazione della cognizione sommaria e limitata nel tempo del provvedimento, non vengono meno i presupposti per il sequestro preventivo, il quale invece non potrà essere mantenuto nei casi in cui, a seguito di annullamento della cartella esattoriale, non sia più rinvenibile un profitto suscettibile di confisca. (G. SALAMONE)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 14.7.2016 (dep. 2.2.2017), n. 4916

Pres. Fiale – Est. Grillo – P.M. (Conf.) Angelillis – ric. B.

**Tributi – reati tributari – pene accessorie temporanee – limiti edittali prefissati dal legislatore – sussistenza – individuazione da parte del giudice della pena in concreto da irrogare – sussistenza (c.p., art. 37 – D.L. 1 agosto 2000, n. 74 art. 12)**

*Le pene accessorie temporanee conseguenti la condanna per reati tributari previste dall'art. 12 del D. Lgs. n. 74 del 2000 hanno limiti edittali minimi e massimi prefissati dal legislatore e, in relazione ad esse, non opera il principio dell'uniformità temporale tra pena accessoria e pena principale, ma deve essere il giudice, nell'ambito dell'intervallo temporale indicato, a stabilire la concreta durata della pena accessoria da irrogare. (1)*

(1) La pronuncia in oggetto si occupa di stabilire se, in caso di pena accessoria irrogata a seguito di condanna per reati tributari, detta pena debba essere determinata dal giudice con riferimento ai criteri commisurativi dettati dall'art. 133 c.p., entro i limiti minimi e massimi stabiliti dalla norma sanzionatoria, oppure se possa trovare applicazione il c.d. “principio di uniformità temporale tra pena accessoria e pena principale” contemplato dall'art. 37 c.p. secondo il quale la durata della pena accessoria irrogata, non espressamente determinata dalla legge, deve essere identica per durata a quella della pena principale. Sul punto, come sottolinea in apertura di sentenza la Corte, si registrano due diversi orientamenti. Secondo un primo orientamento giurisprudenziale, con riferimento alle pene accessorie temporanee *ex* art. 12 D. Lgs 74/00, l'art. 37 c.p. nella parte in cui prevede la “durata espressamente determinata dalla legge” contempla anche i casi in cui la legge preveda un minimo ed un massimo. Per regola generale, ne consegue che spetta al giudice, nell'ambito di tale intervallo temporale, stabilirne la concreta durata ricorrendo in tal senso ai criteri commisurativi di cui all'art. 133 c.p. (si vedano: Cass. pen., sez. III, 17.04.2008, 25229; Id., 15.10.2008, 42889; Id., 11.05.2016, 35855).

Secondo un diverso ed opposto orientamento, rientra nella nozione di pena accessoria non espressamente determinata dalla legge quella per la quale è previsto un limite minimo ed uno massimo anche quando siffatti limiti sia indicati dal legislatore con le espressioni quali “non inferiore a” oppure “non superiore a”. In tali casi, opera l'art. 37 c.p. e, pertanto, la durata della pena accessoria viene determinata dal giudice secondo quella principale nel senso di “identità” anzidetto (in tal senso, si veda: Cass. pen., sez. III, 09.10.2008, 41874 in Cass. pen., 2009, 7-8, 2906; Id., sez. V, 03.12.2013, 2935, Id., sez. V, 18.10.2013, 51526 in CED Cassazione Penale 2014).

La Suprema Corte, uniformandosi al secondo orientamento testè citato ma, soprattutto, operando una distinzione tra l'ipotesi di cui alla lett. a) dell'art. 12 cit. e quelle di cui alle lett. b) e c) sempre della stessa norma, sottolinea in primis che l'uso delle espressioni "non inferiore a" e "non superiore a" indicano la stessa cosa ovvero un limite minimo e massimo di pena; ciò che cambia è solo la modalità cui si indicano tali limiti: il legislatore anziché indicare un limite edittale numericamente fissato, usa termini sostanzialmente equivalenti.

La Corte dice bene quando sottolinea che "... non si vede anche dal punto di vista semantico in cosa differisca l'espressione "non inferiore a" dalla preposizione "da" con la quale solitamente il legislatore usa indicare la pena edittale per il singolo reato, trattandosi di espressioni del tutto equivalenti ... ammettere, infatti, una differenza di significato si ridurrebbe ad operazione di puro sofismo o di mera esercitazione linguistica".

La conclusione a cui perviene la Corte appare in sintonia con quanto argomentato in motivazione. Operando una corretta distinzione tra l'ipotesi di cui alla lett. a) e quella di cui alle lett. b) e c) dell'art. 12 lett. D. Lgs. 74/00, la Cassazione ritiene che, in riferimento alla prima ipotesi, il legislatore abbia fissato un limite minimo invalicabile fissato in mesi sei, con possibilità per il giudice di applicare una durata diversa compresa entro la forbice edittale. Con la conseguenza che nel caso residuo di specie, essendo stata irrogata una pena principale di mesi otto, a questa deve essere rapportata anche la durata della pena accessoria prevista dal ricordato art. 12, lett. a).

Viceversa, nelle ipotesi residue di cui alle lett. b) e c) per le quali è fissata una durata minima e che essa è prevista in un anno, è del tutto inammissibile l'applicazione dell'art. 37 c.p. che equivarrebbe, oltretutto, a fissare la durata della pena accessoria in modo illegale perché inferiore al limite minimo.

Conclude la Corte ribadendo che "... la fissazione di un intervallo edittale non può che ricondursi al concetto di "durata espressamente determinata dalla legge" per cui deve essere il giudice nell'ambito dell'intervallo temporale a stabilire la concreta durata, trovando invece applicazione il disposto dell'art. 37 soltanto quando la legge non indichi né una misura fissa né un minimo ed un massimo" (In senso conforme in dottrina, si veda E. D. BASSO – A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, Torino, 2017, 170). (D. ARCELLASCHI)

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 25.5.2016 (dep. 24.3.2017), n. 14461

Pres. Grillo – Est. Gentili – P.M. Fimiani (Diff.) – ric. Q.

**Tributi – Reati tributari – Distruzione ed occultamento di documenti contabili di cui all'art. 10 D. Lgs. n. 74 del 2000 – Natura del reato in funzione delle due condotte – Diversità – Reato istantaneo quanto alla distruzione e permanente quanto all'occultamento – Conseguenze rispetto alla prescrizione – Fattispecie (c.p., art. 157; D.l. 10 marzo 2000, n. 74 art. 10)**

*La condotta del reato previsto dall'art. 10 del D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, può consistere sia nella distruzione che nell'occultamento delle scritture contabili o dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari, con conseguenze diverse rispetto al momento consumativo, poiché la distruzione realizza un'ipotesi di reato istantaneo, che si consuma con la soppressione della documentazione, mentre l'occultamento – consistente nella temporanea o definitiva indisponibilità della documentazione da parte degli organi verificatori – costituisce un reato permanente, che si protrae sino al momento dell'accertamento fiscale, dal quale soltanto inizia a decorrere il termine di prescrizione (Nella fattispecie, relativa alla contestazione dell'occultamento "o comunque" della distruzione delle scritture contabili, la S.C., nel ritenere che detta contestazione concernesse in via principale l'occultamento, ha osservato che l'imputato, per avvalersi della dedotta maturazione della prescrizione in conseguenza della qualificazione della condotta come distruttiva, avrebbe dovuto dimostrare sia la circostanza che la documentazione contabile era stata distrutta, e non semplicemente occultata, sia l'epoca di tale distruzione). (1)*

(1) La pronuncia in oggetto affronta il tema già ampiamente trattato dalla Corte di legittimità (da qui, la breve e concisa motivazione della sentenza) della duplice condotta di reato di cui all'art. 10 del D. Lgs. 74 del 2000 che, come noto, rappresenta una norma a più fattispecie. Infatti, le condotte rilevanti punite dalla disposizione sono, alternativamente, due: l'occultamento oppure la distruzione, in entrambi i casi totale o parziale, delle scritture contabili e degli altri documenti contabili obbligatori. Entrambe le condotte hanno lo stesso nucleo fenomenico finalistico ovvero il fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero per consentire a terzi una siffatta evasione tributaria. Ulteriore elemento richiesto e comune ad entrambe le ipotesi è l'evento ovvero l'impossibilità di ricostruire i redditi oppure il volume d'affari. La fattispecie plurima, pertanto, si atteggia a reato commissivo doloso d'evento e rappresenta, come ben sottolineato dalla dottrina, una speciale forma di falso per soppressione (nella sua forma "comune" disciplinato dall'art. 490 c.p.) previsto espressamente dal legislatore per la protezione dei documenti contabili obbligatori (E. MUSCO – F. ARDITO, *Diritto penale tributario*, Bologna, 2016, 269).



Fatte proprie queste premesse anche dalla Corte, la stessa rileva come le due fattispecie abbiano però una “diversa collocazione dommatica” attesa la “duplicità morfologica”: la condotta di distruzione della documentazione contabile è un reato istantaneo che si consuma nel momento della distruzione stessa; l’occultamento, invece, proprio perché dipendente dalla volontà dell’agente, è reato permanente che si perfeziona nel momento in cui la documentazione contabile obbligatoria venga sottratta “..... alla possibile attività ispettiva degli organi incaricati di eseguire a fini fiscali le verifiche contabili ma non definitivamente consumandosi in tale momento, rimanendo, invece, flagrante per tutto il periodo in cui la predetta documentazione contabile, rimasta nascosta ed inaccessibile agli organi verificatori, non ha consentito o ha reso più difficoltosa la attività di controllo fiscale; in tal caso, infatti, la permanenza dura sino al compimento dell’accertamento tributario” (conformi sul punto, si vedano: Cass. pen., sez. III, 19.04.2016, 13716 in CED Cassazione Penale 2006; Id., sez. III, 14.11.2007, 3055 in Cass. Pen., 2009, 4, 1693).

La dottrina appare, però, di diverso parere.

Infatti, partendo da una prospettiva (potremmo dire oramai costante) completamente diversa rispetto a quello giurisprudenziale, legata all’offensività della condotta penale ed al disvalore dell’azione, i più accorti rilevano come detto disvalore sia rappresentato dall’impossibilità della ricostruzione dei redditi e del volume d’affari; e che proprio il realizzarsi di tale ultima circostanza rappresenti il momento consumativo di entrambe le alternative condotte di reato le quali, in tale prospettiva, diventano reati istantanei. In particolare, il permanere dell’occultamento che, secondo la Corte, renderebbe il reato permanente, “... non rileva dal momento che il reato e l’offesa si sono già compiutamente ed irrevocabilmente realizzati; in tal modo, è preferibile ritenere che anche nel caso di occultamento col risultato dell’impossibile ricostruzione si realizzi un reato istantaneo” (A. LANZI – P. ALDROVANDI, *Diritto penale tributario*, Milano, 2017, 399).

Sempre in dottrina, vi è infine chi isolatamente ritiene che il reato in oggetto possa essere annoverato tra i reati istantanei ad effetti permanenti e che il momento consumativo di entrambe le condotte sia individuabile nell’atto dell’accertamento; e ciò per una ritenuta difficoltà pratica nel raggiungimento della prova certa di quando il soggetto abbia proceduto all’occultamento o alla distruzione (E. D. BASSO – A. VIGLIONE, *I nuovi reati tributari*, Torino, 2017, 135).

Se la prima lettura dottrinale ha il merito di concentrarsi sull’offensività della condotta, tale ultima osservazione legata alla prova della condotta ha anch’essa il merito di sottolineare come, nella pratica, sia spesse volte

difficile individuare con precisione il momento della distruzione o dell'occultamento e, pertanto, appaia necessario rivolgersi ad altro momento di realizzazione del reato maggiormente accertabile probatoriamente quale, appunto, l'atto di accertamento.

Al di là dell'adesione ad uno oppure all'altro orientamento dottrinale e rilevata come, in ogni caso, la distanza tra la posizione giurisprudenziale di legittimità e la lettura "offensivamente orientata" fornita dalla dottrina siano lontane, tutte le considerazioni sopra svolte dalla Corte in premessa e relative alla duplice natura della fattispecie *ex art. 10 D. Lgs. cit.*, sono le doverose premesse da cui la Cassazione prende le mosse per giungere al nucleo centrale-conclusivo della pronuncia, ovvero la ricaduta della diversa struttura del reato ai fini della decorrenza del relativo termine prescrizione; in un caso, invero, cioè ove si tratti di reato istantaneo, la prescrizione inizia a decorrere dal momento in cui si è conclusa la attività di distruzione delle scritte; mentre, nel caso di reato permanente, la prescrizione inizierà a decorrere solo a partire dalla emissione dell'accertamento tributario, momento in cui possono essere considerati esauriti gli effetti dell'illecito. E proprio in ordine a quest'ultima osservazione, giurisprudenza e dottrina forse riescono a trovare un punto di contatto ed un parziale momento di pacifica condivisione (D. ARCELLASCHI)

### **Produzione, commercio e consumo**

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 19.7.2017 (dep. 12.9.2017), n. 41558

Pres. Amoresano – Rel. Galterio – P.M. Fimiani – ric. F.

**Produzione, commercio e consumo – in genere – prodotti alimentari – alimenti alterati ed in cattivo stato di conservazione – confisca – obbligatorietà – cessazione delle esigenze probatorie – restituzione – esclusione (art. 240 c.p.; art. 5 l. 30.4.1962 n. 283)**

*I prodotti alimentari in cattivo stato di conservazione o alterati, la cui detenzione per la vendita, somministrazione e distribuzione per il consumo integrano i reati di cui all'art. 5, lett. b) e c), legge n. 283 del 1962, sono destinati a confisca obbligatoria e, pertanto, non possono essere in nessun caso restituiti all'interessato, neppure quando siano venute meno le esigenze probatorie per le quali sia stato disposto il sequestro, trovando applicazione il divieto di cui all'art. 324, comma 7, c.p.p., applicabile tanto al sequestro preventivo che a quello probatorio. (1)*

(1) In senso conforme, v. ad es. Cass., sez. VI, 30.1.1992 (dep. 23.5.1992), n. 265, rv. 190776, in tema di prodotti alimentari confezionati

con additivi chimici non autorizzati, la cui vendita, detenzione per la vendita, somministrazione e distribuzione sono punite dagli artt. 5, lett. g), e 6 della l. n. 283/1962. V. anche Cass., sez. II, 1.12.2004 (dep. 14.1.2005), n. 494, rv. 230865.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 1.3.2017 (dep. 18.7.2017), n. 35162

Pres. Savani – Rel. Liberati – P.M. Cuomo – ric. M.

**Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – detenzione – vendita di prodotti alimentari contenenti residui tossici per l'uomo – vendita da piazza a piazza – luogo di consumazione del reato – giudice competente – individuazione (artt. 5, co. 1, lett. b, 6, co. 3, l. 30.4.1962 n. 283; art. 8 c.p.p.; art. 1510 c.c.).**

*La competenza territoriale a conoscere del reato di vendita di sostanze alimentari contenenti residui di prodotti usati in agricoltura tossici per l'uomo, realizzato attraverso la vendita "da piazza a piazza", appartiene al giudice del luogo di consegna della merce al vettore, ove, ai sensi dell'art. 1510 cod. civ., si è concluso il contratto, con conseguente passaggio della proprietà all'acquirente. (1)*

(1) Principio ormai consolidato. In senso conforme, v. sez. III, 13.11.2007 (dep. 21.1.2008), n. 3048, rv. 238981; Cass., sez. III, 1.7.2014 (dep. 7.10.2014), n. 41691, rv. 260656. In senso diverso, v. Cass., sez. III, 23.10.2008 (dep. 9.1.2009), n. 391, rv. 242173, con riferimento al reato di vendita di prodotti alimentari invasi da parassiti (artt. 5, lett. d, e 6 l. 283/1962). Nell'ambito del reato di frode in commercio (art. 515 c.p.) prevale un orientamento opposto a quello espresso nella sentenza in epigrafe: v. sul punto Cass., sez. III, 7.2.2017 (dep. 9.6.2017) n. 28689, rv. 270661, *infra* (Sezione "Reati contro l'economia pubblica"), con ulteriori riferimenti.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 28.2.2017 (dep. 26.4.2017), n. 19604

Pres. Amoresano – Rel. Aceto – P.M. Fimiani – ric. N. e al.

(1) Orientamento pacifico. Nello stesso senso, v. fra le altre Cass., sez. III, 4.10.2005, n. 2205, rv. 233006; Cass., sez. III, 4.11.2014 (dep. 19.2.2015), n. 7383, rv. 262407.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 30.1.2017 (dep. 3.7.2017), n. 31930

Pres. Cavallo – Rel. Gai – P.M. Galli – ric. P.M. in proc. M.

**Produzione, commercio e consumo – in genere – oggetti ad uso personale domestico derivati da esemplari di specie protette – importazione, commercializzazione e offerta in vendita senza la documentazione CITIES – illecito amministrativo di cui agli artt. 5 e 5 bis della l. n. 150 del 1992 – sussistenza – fattispecie (artt. 2, co. 1., lett. a, 5 e 5-bis, l. 7.2.1992 n. 150).**

*Integra l'illecito amministrativo di cui agli artt. 5 e 5 bis della legge 7 febbraio 1992 n. 150 (che ha ratificato la convenzione di Washington del 1973 sul commercio internazionale della flora o della fauna selvatica, loro prodotti e derivati) l'importazione di oggetti ad uso personale domestico derivanti da esemplari di specie protette senza la presentazione della prescritta documentazione CITIES emessa dallo Stato estero ove l'oggetto è stato acquistato, nonché la commercializzazione, l'offerta, l'esposizione in vendita dei medesimi oggetti, non previamente denunciati ai fini della verifica della regolarità dell'importazione a suo tempo avvenuta. (Fattispecie relativa alla riesportazione di un pianoforte con tastiera in avorio, importato in epoca antecedente all'entrata in vigore della suddetta legge). (1)*

(1) Cfr. Cass., sez. III, 25.5.2011 (dep. 15.6.2011), n. 23972, rv. 250486.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 7.12.2016 (dep. 24.3.2017), n. 14483

Pres. Amoresano – Rel. Renoldi – P.M. Salzano - ric. S.

**Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (singoli prodotti) – pesci e prodotti ittici – sostanze nocive – nozione – presenza di mercurio – superamento del triplo del limite massimo di concentrazione previsto dalla legge – attitudine a provocare danno alla salute – sussistenza (artt. 5, lett. d, l. 30.4.1962 n. 283)**

*Per sostanze alimentari “comunque nocive” ai sensi dell’art. 5, lett. d), della legge n. 283 del 1962 devono intendersi quelle che possono arrecare un concreto pericolo alla salute dei consumatori, desumibile dal giudice non soltanto nell’ipotesi di superamento dei limiti massimi di concentrazione dei contaminanti alimentari stabiliti dalla legge – che costituisce un solido elemento indiziario in ordine alla idoneità della sostanza rinvenuta a determinare un vulnus alla salute degli eventuali fruitori del prodotto – ma anche da altri elementi, purché il relativo apprezzamento sia sul punto adeguatamente e logicamente motivato. (Fattispecie in cui il reato è stato ritenuto sussistente nell’ipotesi di pesce contenente mercurio in concentrazione pari al triplo rispetto a quella consentita dal punto 3.3.2 all. I Reg. (CE) n. 1881 del 2006). (1)*

(1) Orientamento consolidato. Nello stesso senso, v. Cass., sez. VI, 27.4.1994 (dep. 26.8.1994), n. 9268, rv. 200132; Cass., sez. III, 7.3.2000 (dep. 18.4.2000), n. 4743, rv. 215960. V. sul punto anche Cass., sez. III,

4.12.2013 (dep. 12.2.2014), n. 6621, rv. 258928. Per un primo inquadramento della fattispecie di somministrazione di sostanze alimentari «comunque nocive», nonché per una breve analisi delle diverse posizioni assunte in dottrina circa il significato da attribuire al concetto di *nocività* espressa nella lett. d) dell'art. 5 l. n. 283/1962, v. L. TUMMINELLO, *Sicurezza alimentare e diritto penale: vecchi e nuovi paradigmi tra prevenzione e precauzione*, in *Dir. pen. cont. – Riv. trim.*, 2013, 293 s., con ulteriori richiami.

CASSAZIONE PENALE, sez. III, 7.12.2016 (dep. 24.3.2017), n. 14482

Pres. Amoresano – Rel. Renoldi – P.M. Salzano – ric. B. e al.

**Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – in genere – pene accessorie – pubblicazione della sentenza di condanna ex art. 6, co. 4 e 5, l. n. 283 del 1962 – cattivo stato di conservazione degli alimenti – sufficienza – esclusione (artt. 5 e 6 l. 30.4.1962 n. 283)**

*È esclusa l'applicazione della pena accessoria della pubblicazione della sentenza di condanna prevista dai commi 4 e 5 dell'art. 6 legge n. 283 del 1962 qualora con la sentenza di condanna sia stato accertato solo un cattivo stato di conservazione degli alimenti, ex art. 5 lett. b) della stessa legge, senza riferimenti ad effetti intossicanti o pericolosi per la salute. (1)*

(1) Nello stesso senso, v. Cass., sez. III, 27.5.2014 (dep. 20.6.2014), n. 26863, non massimata; Cass., sez. III, 28.10.2010 (dep. 30.11.2010), n. 42428, non massimata. V. sul punto anche Cass., sez. III, 3.6.1994 (dep. 23.6.1994), n. 7311, rv. 198208; Cass., sez. III, 5.2.2009 (dep. 27.3.2009), n. 13535, rv. 243388.

CASSAZIONE PENALE, sez. VII, 23.9.2016 (dep. 5.5.2017), n. 21660

Pres. Amoresano – Rel. Socci – ric. B.

**Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – prodotti in confezioni e prodotti sfusi – in genere – vendita di prodotti alimentari – presenza di sostanze intossicanti – prevedibilità dell'evento – imputazione al responsabile del ciclo produttivo – fattispecie (art. 5 l. 30.4.1962 n. 283)**

*Il titolare di una ditta di produzione e commercio di prodotti alimentari ha l'obbligo di rispettare non solo le disposizioni di legge che presiedono alla disciplina di quel settore di produzione ma anche le generali norme che impongono la massima prudenza, attenzione e diligenza nella produzione, sicché è responsabile ogni qual volta un evento dannoso rientri nella prevedibilità ed evitabilità secondo regole di ordinaria diligenza. (Fattispecie in cui la S.C. ha ritenuto esente da censure la sentenza che aveva affermato la responsabilità dell'imputato per aver*

*commercializzato una partita di alici contaminata da parassiti pericolosi per la salute la cui presenza era riscontrabile a vista, pur avendo egli provveduto a sottoporre gli alimenti a controlli a campione). (1)*

(1) Nello stesso senso, v. ad es. Cass., sez. IV, 5.12.2002 (dep. 3.2.2003), n. 4810, rv. 223648.

## INDICI 2017

---

### INDICE ALFABETICO DEGLI AUTORI

BERNASCONI P., Novità epocale in diritto penale svizzero: reati fiscali a monte del riciclaggio ( <i>articolo</i> ) .....	353
BOLIS S., Obiettiva connessione tra illeciti amministrativi e reati tributari: una soluzione alla <i>vexata questio</i> del <i>ne bis in idem</i> ? ( <i>articolo</i> ) .....	383
BRAMBILLA P., “Caporalato tradizionale” e “nuovo caporalato”: recenti riforme a contrasto del fenomeno ( <i>attualità</i> ) .....	188
CAVALIERE A., Diritto penale massimo e <i>diversion</i> discrezionale? Un’ipotesi sul neoliberalismo e politica criminale ( <i>articolo</i> ) .....	433
FIGURELLA A., L’economia pubblica e privata quale oggetto dell’offesa e parametro del campo di materia ( <i>articolo</i> ). .....	435
FLORA G., “L’influenza della giurisprudenza della Corte di Giustizia sul diritto penale interno: verso un modello penalistico incompatibile con i principi fondativi del sistema costituzionalismo italiano?” ( <i>articolo</i> ) .....	35
FLORA G., La “tela di Penelope” della legislazione penale tributaria ( <i>articolo</i> ) .....	476
GARGANI A., Posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse: problemi e prospettive ( <i>articolo</i> ) .....	508
GIUNTA F., Il diritto penale dell’economia: tecniche normative e prova dei fatti ( <i>articolo</i> ) .....	544
GRECO E., I «Battelli del Reno» nella transizione postmoderna. Economia sociale di mercato e società commerciali come forme di gestione di servizi a carattere non (solo) privatistico. La nozione di «ente pubblico» agli effetti della legge penale ( <i>articolo</i> ) .....	1
LANZI A., La tutela penale del credito d’impresa ( <i>articolo</i> ) .....	558
LOSAPPIO G., Ambiente urbano e diritto al silenzio nel diritto penale. La prospettiva italiana ( <i>attualità</i> ) .....	223
- Urban environment and right to silence in the criminal law. The Italian perspective .....	228
MANACORDA S., L’idoneità preventiva dei modelli di organizzazione nella responsabilità da reato degli enti: analisi critica e linee evolutive ( <i>articolo</i> ) .....	49
MANNA A., Differenze tra concussione per costrizione e induzione indebita ed ulteriori problematiche circa i delitti dei p.u. contro le P.A. ( <i>articolo</i> ) .....	114
MASARONE V., La problematica apertura del sistema penale alle esigenze della	

cooperazione internazionale e del processo di costruzione europea: le forme e i limiti ( <i>articolo</i> ) .....	133
MILITELLO V., La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico ( <i>articolo</i> ) .....	564
MINICUCCI G., Sul (preteso) concorso di reati tra bancarotta documentale ed art. 10 D. lgs.74/2000. Specialità, beni giuridici eterogenei, clausole di riserva ( <i>commento</i> ) .....	649
PATRONO P., La tutela penale dell'ambiente: dal diritto penale del rischio al rischio di diritto penale ( <i>articolo</i> ) .....	597
PISTORELLI L., La responsabilità da reato degli enti: un bilancio applicativo ( <i>articolo</i> ) .....	610
PROVOLO D., Note in tema di plagio letterario ( <i>commento</i> ) .....	681
RIZZO C., Brevi considerazioni sul "traffico di influenze illecite" ( <i>articolo</i> ) .....	166
VADALÀ R.M., "La provenienza illecita nel delitto di riciclaggio: possibili novità dalla quarta direttiva antiriciclaggio?" ( <i>attualità</i> ) .....	234
VOLK K., Nuovi sviluppi nel diritto penale dell'economia, dalla prospettiva tedesca ( <i>articolo</i> ) .....	623
Neue Entwicklungen im Wirtschaftsstrafrecht aus deutscher Perspektive .....	634



## INDICE PER MATERIA

<i>Diritto penale dell'economia (problematiche generali)</i> .....	795
<i>Codice penale – parte speciale</i> .....	796
<i>Diritto penale dell'ambiente</i> .....	796
<i>Diritto penale bancario</i> .....	797
<i>Diritto penale fallimentare</i> .....	798
<i>Diritto penale industriale</i> .....	800
<i>Diritto penale del lavoro</i> .....	800
<i>Previdenza ed assistenza</i> .....	800
<i>Diritto penale societario</i> .....	802
<i>Diritto penale tributario</i> .....	802
<i>Produzione, commercio e consumo</i> .....	808
<i>Reati contro la pubblica amministrazione</i> .....	809
<i>Unione europea</i> .....	809
<i>Reati contro l'economia pubblica</i> .....	810
<i>Responsabilità da reato degli enti</i> .....	810

**Diritto penale dell'economia (problematiche generali)***Articoli:*

CAVALIERE A., Diritto penale massimo e <i>diversion</i> discrezionale? Un'ipotesi sul neoliberalismo e politica criminale .....	433
FIGURELLA A., L'economia pubblica e privata quale oggetto dell'offesa e parametro del campo di materia .....	455
GARGANI A., Posizioni di garanzia nelle organizzazioni complesse: problemi e prospettive .....	508
GRECO E., I «Battelli del Reno» nella transizione postmoderna. Economia sociale di mercato e società commerciali come forme di gestione di servizi a carattere non (solo) privatistico. La nozione di «ente pubblico» agli effetti della legge penale .....	1
GIUNTA F., Il diritto penale dell'economia: tecniche normative e prova dei fatti	544
MILITELLO V., La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico .....	564

VOLK K., Nuovi sviluppi nel diritto penale dell'economia, dalla prospettiva tedesca	623
- Neue Entwicklungen im Wirtschaftsstrafrecht aus deutscher Perspektive ...	634

### **Codice penale – parte speciale**

#### *Attualità:*

BRAMBILLA P., “Caporalato tradizionale” e “nuovo caporalato”: recenti riforme a contrasto del fenomeno .....	188
VADALÀ R.M., “La provenienza illecita nel delitto di riciclaggio: possibili novità dalla quarta direttiva antiriciclaggio? .....	234

### **Diritto penale dell'ambiente**

#### *Articoli:*

PATRONO P., La tutela penale dell'ambiente: dal diritto penale del rischio al rischio di diritto penale .....	597
---	-----

#### *Attualità:*

LOSAPPIO G., Ambiente urbano e diritto al silenzio nel diritto penale. La prospettiva italiana .....	223
- Urban environment and right to silence in the criminal law. The Italian perspective .....	228

#### *Giurisprudenza:*

##### Corte di Cassazione

Rifiuti – Gesso di defecazione – Natura di rifiuto – Esclusione – Condizioni (Cass., sez. III, 18.7.2017, n. 39074, P.) <i>con nota di A. L. Vergine</i> .....	704
Ambiente – Incenerimento di residui vegetali – Inosservanza delle condizioni di cui all'art. 182, comma 6- <i>bis</i> , d.lgs. n.152 del 2006 – Reato di cui all'articolo 256 comma 1, lett. a), d.lgs. n. 152 del 2006 – Sussistenza (Cass., sez. III, 15.6.2017, n. 38658) <i>con nota di A. L. Vergine</i> .....	706
Rifiuti – Abbandono e discarica abusiva – Differenze. – Discarica abusiva – Realizzazione – Semplici allestimento o destinazione dell'area – Sufficienza – Esecuzione di opere atte al funzionamento della discarica stessa – Necessità – Esclusione (Cass., sez. III, 16.3.2017, n. 18399) <i>con nota di A. L. Vergine</i> .....	711
Rifiuti – Bonifica dei siti inquinati – Reato di cui all'art. 257 D.Lgs. n. 152 del 2006	

– Omessa comunicazione alle autorità competenti di cui all’art. 242, c. 1 – Sussistenza – Violazione degli altri obblighi informativi previsti dai commi seguenti – Configurabilità del reato – Esclusione (Cass., sez. III, 21.2.2017, n. 12388, C.) <i>con nota di A. L. Vergine</i> .....	714
Rifiuti – trasporto non autorizzato di rifiuti propri non pericolosi – reato di cui all’art. 256 c.1 d.lgs. 152/06 – causa di non punibilità <i>ex art.</i> 131 bis c.p. – applicabilità (Cass., sez.III, 30.11.2016, n. 50751) <i>con nota di A.L. Vergine</i>	243
Ambiente – In genere – Delitti contro l’ambiente – Art. 452- <i>bis</i> cod. pen. – Inquinamento ambientale – “abusivamente” – Nozione.	
Ambiente – In genere – Delitti contro l’ambiente – Art. 452- <i>bis</i> cod. pen. – Inquinamento ambientale – “Compromissione” e “Deterioramento” – Nozio- ne – Elemento della tendenziale irrimediabilità – Necessità – Insussistenza (Cass., sez. III, 21.9.2016, n. 46170) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	244
Ambiente – In genere – Delitti contro l’ambiente – Art. 452- <i>bis</i> cod. pen. – Inquinamento ambientale – “Compromissione” e “Deterioramento” – No- zione.	
Ambiente – In genere – Delitti contro l’ambiente – Art. 452- <i>bis</i> cod. pen. – Inquinamento ambientale – omessa ricostruzione fattispecie ipotizzata – omes- sa analisi argomenti a favore integrazione reato -motivazione apparente (Cass., sez. III, 12.7. 2016, n. 46904) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	246
Acque – inquinamento idrico- scarico senza autorizzazione – acque reflue indu- striali – nozione – attività produttive – nozione – insediamenti civili e insedia- menti produttivi – criteri distintivi – scarico di reflui di laboratorio dialisi (Cass., sez. III, 10.5.2016, n.3585) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	249
Rifiuti – trasporto non autorizzato di rifiuti propri non pericolosi – configurabilità del reato di cui all’art. 256 c. 1 d.lgs.152/06 – occasionalità della attività – ininfluenza – integrazione del reato (Cass., sez. III, 26.4.2016, n. 48754) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	251
Rifiuti – trasporto non autorizzato di rifiuti – configurabilità del reato <i>ex art.</i> 256 c.1 d.lgs.152/06 – occasionalità del trasporto – non integrazione del reato (Cass., sez. III, 23.3.2016, n. 29975) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	252
Rifiuti – trasporto non autorizzato – configurabilità del reato di cui all’art. 256 c.1 d.lgs.152/06 – assoluta occasionalità della attività – non integrazione del reato.	
Rifiuti – trasporto non autorizzato – configurabilità del reato di cui all’art. 256 c.1 d.lgs.152/06 – reato istantaneo – sufficiente una sola condotta che costituisca attività (Cass., sez. III, 7.1.2016, n. 5716) <i>con nota di A.L. Vergine</i> .....	254

## Diritto penale bancario

### Articoli:

LANZI A., La tutela penale del credito d’impresa .....	558
--	-----

**Diritto penale fallimentare***Commenti a sentenza:*

- MINICUCCI G., Sul (preteso) concorso di reati tra bancarotta documentale ed art. 10 D. lgs.74/2000. Specialità, beni giuridici eterogenei, clausole di riserva . . . . . 649

*Giurisprudenza:*

## Corte di Cassazione

- Concorso di reati e concorso di norme – Principio di specialità – Bancarotta fraudolenta documentale – Occultamento o distruzione di documenti contabili – Rapporti tra reati (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 18927, S.L.) *con commento di G. Minicucci* . . . . . 647
- Reati fallimentari – reati di persone diverse dal fallito – in genere – amministratore di fatto – accertamento della qualifica – questione di merito – sussistenza – insindacabilità in sede di legittimità – condizioni (Cass., sez. V, 28.11.2016, n. 8479, F.) *con nota di A. Palma* . . . . . 254
- Reati fallimentari – bancarotta semplice – omessa o irregolare tenuta di libri e scritture – oggetto materiale del reato – scritture obbligatorie – ambito delineato dall'art. 2214 c.c. – fattispecie (Cass., sez. V, 25.11.2016, n. 5461, F.) *con nota di C. Castaldello* . . . . . 257
- Reati fallimentari – in genere – bancarotta fraudolenta documentale – elementi distintivi rispetto all'ipotesi di bancarotta semplice (Cass., sez. V, 14.11.2016, n. 55065, I.) *con nota di C. Castaldello* . . . . . 259
- Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Fallimento di società collegate – Sussistenza di reato unitario – Esclusione – Ragioni – Reato continuato – Configurabilità – Sussistenza.
- Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Fusione per incorporazione fra società – Responsabilità dell'amministratore della società incorporante per fatti di bancarotta della società incorporata – Sussistenza – Ragioni
- Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Costituzione di parte civile – Interesse – Legittimazione dei singoli creditori – Sussistenza – Condizioni – Fattispecie (Cass., sez. V, 4.11.2016, n. 6904, C.G. e al.) *con nota di M. Bolzonaro* . . . . . 262
- Reati Fallimentari – Bancarotta fraudolenta – In genere – Prelievo di somme dalle casse sociali a titolo di competenze per gli amministratori – Misura dei compensi non deliberata dall'assemblea dei soci – Bancarotta fraudolenta per distrazione – Sussistenza – Ragioni – Fattispecie (Cass., sez. V, 3.11.2016, n. 50836, B.L.) *con nota di G. Conforti* . . . . . 267
- Reati Fallimentari – Bancarotta fraudolenta – In genere – Bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale – Bancarotta impropria di cui all'art. 223, comma

secondo, n. 2, l.fall. – Caratteri distintivi – Concorso materiale – Condizioni (Cass., sez. V, 14.10.2016, n. 533, Z.F.V e S.A.) <i>con nota di G. Conforti</i>	269
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Bancarotta per distrazione – Corresponsione di somme “in nero” a dipendenti – Sussistenza del reato – Fattispecie (Cass., sez. V, 11.10.2016, n. 47561, M.L e S.L.) <i>con nota di M. Bolzonaro</i>	272
Reati fallimentari – Reati commessi da persone diverse dal fallito – Bancarotta fraudolenta patrimoniale – Atti distrattivi e dissipativi commessi dopo l’omologa giudiziale del concordato preventivo – Rilevanza penale – Sussistenza – Ragioni. (Cass., sez. V, 6.10.2016, n. 50675, M. Trading spa) <i>con nota di M. Casellato</i>	274
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Chiusura del fallimento per sopravvenuta mancanza del passivo – Rilevazione della sussistenza del reato di bancarotta fraudolenta documentale – Esclusione.	
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Atti di distrazione compiuti successivamente alla sentenza di omologa del concordato fallimentare – Integrazione del delitto di bancarotta fraudolenta – Sussistenza – Ragioni – Fattispecie (Cass., sez. V, 5.10.2016, n. 52622, S.M. e D.L.) <i>con nota di M. Bolzonaro</i>	276
Reati fallimentari – bancarotta fraudolenta – fatti commessi su libri e scritture – bancarotta fraudolenta documentale – oggetto del reato – bilancio – esclusione – omissioni nei bilanci – configurabilità della bancarotta impropria da reato societario – possibilità – concorso di reati – configurabilità (Cass., sez. V, 4.10.2016, n. 47683, R. e al.) <i>con nota di C. Castaldello</i>	279
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta – Occultamento dei beni mediante atti o contratti simulati – Sussistenza del reato (Cass., sez. V, 3.10.2016, M.) <i>con nota di S. Callegari</i>	281
Reati Fallimentari – Bancarotta fraudolenta – In genere – Condotta distrattiva – Asserita sussistenza di gruppo societario – Rilevanza.	
Reati Fallimentari – Reati di persone diverse dal fallito – fatti di bancarotta – Bancarotta da reato societario – Dolo generico relativo alla rappresentazione del mendacio – Configurabilità – Condizioni.	
Reati Fallimentari – Ricorso abusivo al credito – Differenza con bancarotta impropria per operazioni dolose (Cass., sez. V, 30.6.2016, n. 46689, D.G. e al. in proc. C. e al.) <i>con nota di G. Conforti</i>	282
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta in genere – Trasformazione dei beni del patrimonio sociale – Reato – Sussistenza – Condizioni – Fattispecie.	
Reati fallimentari – Reati di persone diverse dal fallito – Fatti di bancarotta – Bancarotta fraudolenta e bancarotta impropria <i>ex art. 223, comma 2, n. 2 l. fall.</i> – Concorso formale – Esclusione (Cass., sez. V, 27.6.2016, n. 44103, F. e al.) <i>con nota di M. Casellato</i>	286

Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta patrimoniale – Beni oggetto di <i>leasing</i> – Contratto risolto per inadempimento prima della dichiarazione di fallimento – Configurabilità del reato (Cass., sez. V, 17.6.2016, G.) <i>con nota di S. Callegari</i> .....	289
Reati fallimentari – Reati di persone diverse dal fallito – Amministratore di fatto – Nozione – Indici sintomatici (Cass., sez. V, 17.6.2016, n. 41793, O.) <i>con nota di M. Casellato</i> .....	290
Reati fallimentari – Bancarotta fraudolenta – Condotta distrattiva – Sussistenza di gruppo societario – Rilevanza – Condizioni (Cass., sez. V, 30.3.2016, C. e al.) <i>con nota di S. Callegari</i> .....	292

### **Diritto penale industriale**

#### *Commenti a sentenza:*

PROVOLO D., Note in tema di plagio letterario .....	681
---	-----

#### *Giurisprudenza:*

##### Corte di Cassazione

Beni immateriali: tutela penale – diritti di autore sulle opere dell’ingegno (proprietà intellettuale) – acquisto o ricezione di supporti contraffatti – uso personale – illecito amministrativo – prevalenza sul reato di ricettazione – condizioni (Cass., sez. II, 7.12.2016, n.53054, C.) <i>con nota di R. Borsari</i> .....	293
Beni immateriali: tutela penale – diritti di autore sulle opere dell’ingegno (proprietà intellettuale) – vendita o messa in commercio di supporti audiovisivi illecitamente duplicati – reato di cui all’art. 171 <i>ter</i> , co. 2, lett. <i>a</i> ), l. n. 633 del 1941 – prova – necessità della flagranza – esclusione – prova indiziaria – ammissibilità – fattispecie (Cass., sez. VI, 15.9.2016, n.40024, G.) <i>con nota di R. Borsari</i> .....	294
Beni immateriali: tutela penale – Diritti di autore sulle opere dell’ingegno (proprietà intellettuale) – L. n. 633 del 1941 – Ambito di operatività – Opera non ancora pubblicata ovvero inedita – Applicabilità – Condizioni (Cass., sez. III, 8.7.2016, n. 44587, I.A.) <i>con commento di D. Provolo</i> .....	674

### **Diritto penale del lavoro**

#### *Attualità:*

BRAMBILLA P., “Caporalato tradizionale” e “nuovo caporalato”: recenti riforme a contrasto del fenomeno .....	188
--	-----

*Giurisprudenza:*

Corte di Cassazione

- Lavoro – Prevenzione infortuni in genere – Società di capitali – Componenti del consiglio di amministrazione – Responsabilità – Sussistenza – Limiti – Fattispecie. (Cass., sez. IV, 1.2.2017, n. 8118, O.) *con nota di M. Zalin* ..... 295
- Lavoro – Prevenzione infortuni in genere – Contravvenzioni in materia di infortuni ed igiene del lavoro – Mancata prescrizione di regolarizzazione – Improcedibilità – Esclusione – Ragioni. (Cass., sez. III, 13.1.2017, n. 7678, B.) *con nota di M. Zalin* ..... 296
- Lavoro – Prevenzione infortuni in genere – Estinzione dei reati in materia di salute e sicurezza sul lavoro – Procedura prevista dall'art. 24 D.Lgs. n. 758 del 1994 – Condizioni – Inosservanza – Causa di forza maggiore – Nozione – Fattispecie. (Cass., sez. VII, ord. 25.11.2016, n. 10083, R.) *con nota di M. Zalin* ..... 300
- Lavoro – Prevenzione infortuni – Destinatari delle norme – Responsabilità del coordinatore per l'esecuzione dei lavori – Rischio generico – Criteri di individuazione – Fattispecie in tema di rischio da caduta dall'alto.
- Lavoro – Prevenzione infortuni – Destinatari delle norme – Coordinatore per l'esecuzione dei lavori – Obblighi – Funzione di alta vigilanza – Responsabilità – Rischio c.d. generico – Sussistenza – Rischio specifico – Esclusione – Fattispecie (Cass., sez. IV, 27.9.2016, n. 3288, B. e al.) *con nota di M. Zalin* ..... 301
- Lavoro – Lavoro subordinato – Statuto dei lavoratori – Impianti audiovisivi – Uso per finalità di controllo a distanza dell'attività dei lavoratori – Reato di cui agli artt. 4 e 38 della legge n. 300 del 1970 e 23, D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 15 – Natura – Eventualmente abituale – Conseguenze. (Cass., sez. III, 8.9.2016, n. 51897, B.) *con nota di M. Zalin* ..... 304
- Lavoro – Prevenzione infortuni – Destinatari delle norme – Posizione di preminenza nei confronti dei lavoratori – Assunzione dell'obbligo – Sussistenza – Assenza per ferie – Rilevanza – Esclusione – Fattispecie. (Cass., sez. IV, 23.6.2016, n. 55157, M. e al.) ..... 306

**Previdenza e assistenza**

- Previdenza e assistenza (assicurazioni sociali) – contributi – falsa indicazione del datore di lavoro di avvenuta corresponsione di somme a titolo di indennità assistenziali ai lavoratori – conguaglio delle somme fittiziamente indicate da parte dell'I.N.P.S. – reato configurabile – indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato – sussistenza (Cass., sez. II, 23.11.2016, n. 51334, P.G. in proc. S.) *con nota di L. Tumminello* ..... 306
- Previdenza e assistenza (assicurazioni sociali) – contributi – omesso versamento delle ritenute previdenziali ed assistenziali – d.lgs. n. 8 del 2016 – nuova soglia di punibilità annua – conseguenze – maturata prescrizione di singole omissioni

mensili – rilevanza – esclusione (Cass., sez. VII, 4.11.2016, n. 6545, A.) <i>con nota di L. Tumminello</i> .....	307
Previdenza e assistenza (assicurazioni sociali) – contributi – omesso versamento delle ritenute previdenziali ed assistenziali – modifiche introdotte dall’art. 3, comma sesto, d.lgs. n. 8 del 2016 – pluralità di omissioni consumate nel medesimo anno – progressione criminosa – momento consumativo – individuazione (Cass., sez. III, 20.10.2016, n. 649, M.) .....	308
Previdenza e assistenza (assicurazioni sociali) – contributi – reato di omesso versamento delle ritenute – art. 2, comma primo <i>ter</i> , d.l. n. 463 del 1983 – causa di non punibilità per adempimento entro i tre mesi – decorrenza del termine – data di notifica del decreto di citazione a giudizio – condizioni (Cass., sez. III, 27.9.2016, n. 6045, S.) .....	309
Previdenza e assistenza (assicurazioni sociali) – contributi – reato di omesso versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali – notifica a mezzo posta dell’avvenuto accertamento della violazione presso la sede sociale – compiuta giacenza – validità della notifica – sussistenza – presunzione legale di conoscenza – configurabilità – superamento – modalità – indicazione (Cass., sez. III, 20.7.2016, n. 43250, D.) .....	309

### **Diritto penale societario**

#### *Articoli:*

MILITELLO V., La corruzione tra privati in Italia: un bilancio critico .....	564
--	-----

### **Diritto penale tributario**

#### *Articoli:*

BERNASCONI P., Novità epocale in diritto penale svizzero: reati fiscali a monte del riciclaggio .....	353
BOLIS S., Obiettiva connessione tra illeciti amministrativi e reati tributari: una soluzione alla <i>vexata questio</i> del <i>ne bis in idem</i> ? .....	383
FLORA G., La “tela di Penelope” della legislazione penale tributaria .....	476

#### *Giurisprudenza:*

#### Corte di Cassazione

Tributi – Reati tributari – Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta per distrazione – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	718
--	-----



Tributi – Reati tributari – Reato di distruzione o occultamento di scritture contabili o documenti obbligatori – Condotta materiale – Omessa tenuta delle scritture contabili – Sufficienza – Esclusione – Occultamento o distruzione della documentazione – Necessità (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di M. Grassi</i> .....	719
Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. V, 20.6.2017, n. 35591, F. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	721
Tributi – Reati tributari – Occultamento e distruzione di documenti contabili ex art. 10 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Concorso con il reato di bancarotta fraudolenta documentale – Configurabilità – "Ratio" (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 18927, S.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	722
Tributi – Reati tributari – Richiesta di patteggiamento – Presupposto dell'integrale estinzione del debito tributario di cui all'art. 13, comma 2 – Bis, del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – Questione di legittimità costituzionale – Manifesta infondatezza – Ragioni (Cass., sez. III, 18.5.2017, n. 38210, G.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	724
Tributi – Reati tributari – Reato di dichiarazione infedele – Comportamenti simulatori preordinati alla " <i>inmutatio veri</i> " del contenuto della dichiarazione reddituale di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000 – Abuso del diritto – Esclusione – Rilevanza penale – Sussistenza – Condizioni Tributi – Reati tributari – Abuso del diritto – Disciplina introdotta dall'art. 1 del d.lgs. n. 128 del 2015 – Rapporti con le fattispecie penali caratterizzate da frode, simulazione o documentazione mendace – Applicabilità – Esclusione (Cass, sez. III, 21.4.2017, n. 38016, F.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	725
Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Gravità della frode – Necessità – Fattispecie (Cass., sez. III, 21.4.2017, n. 31265, S.) <i>con nota di L. d'Altília</i> .....	735
Tributi – In genere – Omesso versamento IVA – Art. 325 TFUE – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Applicabilità – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 16458, D.) <i>con nota di L. d'Altília</i> .....	735
Tributi – In genere – Reato che prevede una soglia di punibilità – Prescrizione – Sentenza della CGUE, Taricco ed altri, dell'8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Ambito – Frode grave lesiva degli interessi dell'Unione europea – Sussistenza del requisito della gravità della frode in costanza di un'evasione sottosoglia – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 15.12.2016, n. 12160, S.) <i>con nota di L. d'Altília</i> .....	736
Tributi – In genere – Procedimento penale riguardante reati in materia di imposta sul valore aggiunto – Prescrizione del reato – Sentenza della CGUE, Taricco e altri del 8 settembre 2015 – Disapplicazione della disciplina di cui agli artt. 160 e 161 cod. pen. – Condizioni (Cass., sez. III, 7.6.2016, n. 44584, P. e al.) <i>con nota di L. d'Altília</i> .....	736

Tributi – Reati tributari – Valutazioni compiute in sede di accertamento tributario – Possibilità di trarne elementi probatori nel processo penale – Sussistenza – Condizioni – Adeguata motivazione – Necessità (Cass., sez. III, 19.4.2017, n. 28710, M. e al.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	741
Tributi – Reati Tributari – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 19.4.2017, n. 28710, M. e al.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	742
Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Rinvio per l'adempimento – Esclusione (Cass., sez. III, 12.4.2017, n. 30139, F.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	744
Tributi – Reati tributari – Modifica dell'art. 1 del d.lgs. n. 74 del 2000 per effetto del d.lgs. n. 158 del 2015 – Assorbimento della condotta di emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti (di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000) in quella di compimento di operazioni simulate soggettivamente (di cui all'art. 3 d.lgs. n. 74 del 2000) – Esclusione – Ragioni (Cass., sez. III, 11.4.2017, n. 38185, P.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	745
Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Soggetto attivo – Individuazione – Obbligo di presentazione di una dichiarazione relativa alle imposte – Presupposto – Residenza fiscale – Nozione – Fattispecie (Cass., sez. III, 29.3.2017, n. 37849, M.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	747
Tributi – Reati tributari – Dichiarazione infedele – Art. 4 D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – “ <i>Ius superveniens</i> ” di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Irrilevanza della omessa contabilizzazione, in violazione del principio di competenza, di ricavi – Rapporto tra le fattispecie – <i>Abolitio criminis</i> – Effetti sul giudicato (Cass., sez. III, 22.3.2017, n. 30686, G.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	748
Tributi – Reati tributari – In genere – Dichiarazione infedele – Modifiche di cui al D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 158 – Configurabilità – Condizioni (Cass., sez. III, 22.3.2017, n. 30686, G.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	748
Tributi – Reati Tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Causa di non punibilità di cui all'art. 13 D.Lgs. n.74 del 2000 – Applicabilità – Esclusione (Cass., sez. VII, 10.3.2017, n. 25227, R. e al.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	750
Tributi – Reati tributari – Attenuante di cui all'art. 13 bis D.Lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento degli importi dovuti da parte di uno dei correi – Estensione agli altri concorrenti – Condizioni (Cass., sez. VII, 10.3.2017, n. 25227, R. e al.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	751
Tributi – Reati tributari – Reato di omessa presentazione della dichiarazione – Termine dilatorio previsto dall'art 5. Del D.Lgs. n. 74 del 2000 – Natura – Efficacia scriminante nei confronti del soggetto tenuto ad adempiere all'ob-	

bligo dichiarativo alla scadenza del termine ordinario – Esclusione – Fattispecie (Cass., sez. III, 24.2.2017, n. 19196, P. e al.) <i>con nota di G. Salamone</i>	752
Tributi – Reati tributari – Reati di cui agli artt. 10 Bis e 10 Ter d.lgs. n. 74 del 2000 – Consapevole inadempimento dell’obbligazione tributaria risultante dalle dichiarazioni annuali – Sufficienza – Preventiva messa a conoscenza del contribuente della pretesa tributaria in sede amministrativa e positivo riconoscimento della stessa – Necessità – Esclusione – Ragioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 15.2.2017, n. 35786, F.) <i>con nota di M. Grassi</i>	754
Tributi – Reati tributari – Omesso versamento di tributi – Art. 13 D.lgs. n. 74 del 2000 – Integrale pagamento del debito tributario – Causa di non punibilità – Applicabilità ai procedimenti penali in corso anche dopo la dichiarazione di apertura del dibattimento – Sussistenza – Fattispecie (Cass., sez. III, 1.2.2017, n. 15237, V.) <i>con nota di C. Scarpellini</i>	757
Reati tributari – Oli – Minerali – Destinazione ad usi soggetti ad imposta od a maggiore imposta di prodotti esenti o ammessi ad aliquote agevolate – Reato previsto dall’art. 40, comma primo, lett. c), D.Lgs. n. 504 del 1995 – Momento consumativo – Individuazione – Conseguenze in tema di sequestro preventivo (Cass., sez. III, 25.1.2017), n. 24603, B.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i>	758
Tributi – reati tributari – sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte – sequestro preventivo finalizzato alla confisca – oggetto della cautela reale – beni immobili oggetto di atti di disposizione successivi all’accertamento tributario – necessità che costituiscano prezzo o profitto – esclusione – ragioni (Cass., sez. III, 23.1.2017) <i>con nota di M. Grassi</i>	310
Tributi – Reati tributari – Evasione d’imposta – Reato di cui all’art. 2 del D. Lgs. n. 74 del 2000 – Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente – Contenuto – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Sanzioni – Esclusione (Cass., sez. III, 20.1.2017, n. 28047, G. e al.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i>	760
Tributi – Reati tributari – Evasione fiscale – Frodi carosello – Elemento soggettivo – Dolo di concorso nell’evasione – Prova – Insita nella gestione di fatto delle società coinvolte – Ragioni (Cass., sez. III, 20.1.2017, n. 18924, P. e al.) <i>con nota di C. Scarpellini</i>	761
Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Fatture “soggettivamente” false – Reato – Configurabilità – Ragioni (Cass., sez. III, 19.1.2017, n. 24307, C.) <i>con nota di M. Grassi</i>	763
Tributi – Reati tributari – Art. 10-bis D. Lgs. n. 74 del 2000- Omesso versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali – Competenza per territorio – Criteri di determinazione – Luogo di consumazione del reato – Individuazione (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 23784, M.) <i>con nota di C. Scarpellini</i>	765
Tributi – Reati tributari – Frode fiscale – Natura giuridica – Reato istantaneo – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 16459, S.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i>	767
Tributi – reati tributari – reato di omesso versamento di ritenute certificate – art.	

10- <i>bis</i> d.lgs. 74 del 2000 come modificato dall'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2015 – fatti pregressi – prova del rilascio ai sostituiti delle certificazioni attestanti le ritenute effettivamente operate – Mod. 770 – sufficienza – esclusione – ragioni – conseguenze (Cass., sez. III, 16.12.2016, n. 10509, P.O.) <i>con nota di F. Magnolo</i> .....	312
Tributi – reati tributari – reato di omesso versamento di ritenute certificate – art. 10- <i>bis</i> d.lgs. 74 del 2000 come modificato dall'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2015 – fatti pregressi – prova del rilascio ai sostituiti delle certificazioni attestanti le ritenute effettivamente operate – Mod. 770 – sufficienza – esclusione – “fumus commissi delicti” per sequestro preventivo per equivalente – deducibilità da Mod. 770 o da altri elementi – legittimità – condizioni (Cass., sez. III, 26.4.2016, n. 48591, P. F. P.) <i>con nota di F. Magnolo</i> .....	312
Tributi – Reati tributari – Distruzione od occultamento di documenti contabili ex art. 10 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Occultamento di un contratto di cessione d'azienda – Reato – Sussistenza – Ragioni ( Cass., sez. III, 6.12.2016, n. 13212, G.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	769
Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 30.11.2016, n. 14815, P.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	771
Tributi – Reati tributari – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – Concorso di soggetti diversi dal materiale autore della dichiarazione – Configurabilità – Condizioni – Fattispecie (Cass., sez. III, 18.10.2016, n. 14497, M.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	771
Tributi – reati tributari – omesso versamento delle ritenute dovute e certificate – transazione fiscale omologata prima della scadenza del termine previsto per il versamento – reato di cui all'art- 10 bis D.Lgs. n. 74 del 2000 – configurabilità – esclusione (Cass., sez. III, 26.10.2016, n. 6591, P.M. in proc. T.) <i>con nota di L. d'Altilia</i> .....	317
Tributi – reati tributari – profitto – sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – esistenza di autonomi titoli cautelari – ostacolo alla riduzione del vincolo, complessivamente considerato, in misura corrispondente ai ratei versati in esecuzione di un accordo con il fisco – sussistenza –esclusione – fattispecie (Cass., sez. III, 26.10.2016, n. 6054, A. e al.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	319
Reati tributari – Oli – Minerali – Fraudolenta sottrazione al pagamento delle accise – Mezzo di trasporto – Terzo proprietario estraneo al reato – Confisca – Condizioni (Cass., sez. III, 25.10.2016, n. 15848, A.) <i>con nota di P. Aldrovandi</i> .....	772
Tributi – Reati tributari – Emissione di fatture per operazioni inesistenti – Società emittente e società utilizzatrice – Medesimo amministratore – Deroga alla disciplina del concorso di persone nel reato – Configurabilità – Esclusione (Cass., sez. III, 25.10.2016, n. 5434, F.) <i>con nota di Federico Mazzacua</i> .....	773
Tributi – reati tributari – reato di dichiarazione infedele – mancato inserimento tra i	

componenti positivi della somma corrispondente alla ritenuta d'acconto operata dal sostituto di imposta e da questi non versata – configurabilità del reato – sussistenza – ragioni (Cass., sez. III, 18.10.2016, n. 2256, C.) <i>con nota di Federico Mazzacava</i> .....	321
Tributi – Reati tributari — Reato di cui all'art. 3 D.Lgs. n. 74 del 2000 – Configurabilità nel regime fiscale del consolidato nazionale – Limiti (Cass., sez. II, 18.10.2016, n. 1673, C.M. Y. e al., B. e al.) <i>con nota di L. d' Altilia</i> .....	774
Tributi – reati tributari – reato di emissione di fatture inesistenti di cui all'art. 8 D. Lgs. N. 74 del 2000 – fatture emesse a “copertura” di erogazioni di dazioni corruttive – configurabilità – sussistenza (Cass., sez. VI, 13.10.2016, n. 52321, B. M.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	322
Tributi – Reati di monopolio – Contrabbando – concorso tra contrabbando aggravato ed associazione per delinquere (Cass., sez. III, 5.10.2016, n. 11916, C.) <i>con nota di Federico Mazzacava</i> .....	781
Tributi – reati tributari – rimpatrio di attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori dal territorio dello Stato – cosiddetto “scudo fiscale” – causa di non punibilità di cui all'art. 13-bis D.L. n. 78 del 2009 – applicazione – condizioni (Cass., sez. III, 22.9.2016, n. 55106, C. e al.) <i>con nota di Federico Mazzacava</i> .....	325
Tributi – reati tributari – d. lgs. n. 158 del 2015 – abrogazione dell'art. 1, comma 143, l. n. 244 del 2007, che richiamava l'art 322 ter cod. pen. – introduzione dell'art. 12 bis D. lgs. 74 del 2000 – continuità normative tra le due previsioni – sussistenza – conseguenze – confisca anche per equivalente dei beni costituenti profitto o prezzo del reato – obbligo in caso di sentenza di condanna o di patteggiamento – sussistenza (Cass., , sez. III, 22.9.2016, n. 50338, P.G. in proc. L.) <i>con nota di G. Salamone</i> .....	326
Tributi – Reati tributari – Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente – Profitto del reato – Individuazione – Sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale – Conseguenze – Fattispecie (Cass., sez. III, 21.9.2016, n. 19994, B.) <i>con nota di G. Salomone</i> .....	781
Tributi – reati tributari – omessa dichiarazione – termine di prescrizione – decorrenza – novanta giorni – ultima scadenza prevista dalle leggi tributarie (Cass., sez. III, 20.9.2016, n. 24691, G.) <i>con nota di F.M. Federici</i> .....	327
Tributi – reati tributari – omessa dichiarazione ex art. 5 D.Lgs. n. 74 del 2000 e successive modifiche – superamento della soglia di punibilità anche solo di una delle imposte oggetto di fattispecie criminosa – integrazione del reato di cui all'art. 5 predetto – sufficienza (Cass., sez. VII, 15.7.2016, Ord. n. 40577) <i>con nota di G. Carbone</i> .....	328
Tributi – reati tributari – pene accessorie temporanee – limiti edittali prefissati dal legislatore – sussistenza – individuazione da parte del giudice della pena in concreto da irrogare – sussistenza (Cass., sez. III, 14.7.2016, n. 4916, B.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	784
Tributi – reati tributari – sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte –	

impignorabilità della “prima casa” – principio per la riscossione – preclusione al sequestro finalizzato alla confisca per equivalente – sussistenza – ragioni (Cass., sez. III, 5.7.2016, n. 3011, D. T.) <i>con nota di L. d’Altilia</i> .....	330
Tributi – reati tributari – art. 11 D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte – “alienazione simulata” e “altri atti fraudolenti” – definizione (Cass., sez. III, 5.7.2016, n. 3011, D. T.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	330
Tributi – reati tributari – pene accessorie – art. 12 D. Lgs. n. 74/2001 – ambito di applicazione – individuazione – ragioni (Cass., sez. III, 22.6.2016, n. 3892) <i>con nota di C. Scarpellini</i> .....	337
Tributi – reati tributari – determinazione dell’imposta evasa – criteri – deduzione di costi non contabilizzati – possibilità – limiti (Cass., sez. III, 1.6.2016, n. 53907) <i>con nota di G. Carbone</i> .....	339
Tributi – reati tributari – dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – ipotesi attenuata di cui all’art. 2, comma terzo, D. Lgs. 74 del 2000 – natura – circostanza attenuante ad effetto speciale – conseguenze – causa di non punibilità di cui all’art. 131-bis c.p. – Applicabilità – Ragioni (Cass., sez. III, 1.6.2016, n. 53905) <i>con nota di C. Scarpellini</i> .....	340
Tributi – Reati tributari – Distruzione ed occultamento di documenti contabili di cui all’art. 10 D. Lgs. n. 74 del 2000 – Natura del reato in funzione delle due condotte – Diversità – Reato istantaneo quanto alla distruzione e permanente quanto all’occultamento – Conseguenze rispetto alla prescrizione – Fattispecie (Cass., sez. III, 25.5.2016, n. 14461, Q.) <i>con nota di D. Arcellaschi</i> .....	786

## **Produzione, commercio e consumo**

### *Giurisprudenza:*

#### Corte di Cassazione

Produzione, commercio e consumo – in genere – prodotti alimentari – alimenti alterati ed in cattivo stato di conservazione – confisca – obbligatorietà – cessazione delle esigenze probatorie – restituzione – esclusione (Cass., sez. III, 19.7.2017, n. 41558, F.) .....	788
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – detenzione – vendita di prodotti alimentari contenenti residui tossici per l’uomo – vendita da piazza a piazza – luogo di consumazione del reato – giudice competente – individuazione (Cass., sez. III, 1.3.2017, n. 35162, M.) .....	789
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – reati – in genere – prodotti alimentari confezionati all’estero – importati da paesi dell’Unione – non rispondenza del prodotto alla normativa sanitaria nazionale –	

responsabilità dell'importatore – sussistenza – analisi svolte all'estero – irrilevanza (Cass., sez. III, 28.2.2017, n. 19604, N. e al.) .....	789
Produzione, commercio e consumo – in genere – oggetti ad uso personale domestico derivati da esemplari di specie protette – importazione, commercializzazione e offerta in vendita senza la documentazione CITES – illecito amministrativo di cui agli artt. 5 e 5 <i>bis</i> della l. n. 150 del 1992 – sussistenza – fattispecie (Cass., sez. III, 30.1.2017, n. 31930, M.) .....	790
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (singoli prodotti) – pesci e prodotti ittici – sostanze nocive – nozione – presenza di mercurio – superamento del triplo del limite massimo di concentrazione previsto dalla legge – attitudine a provocare danno alla salute – sussistenza (Cass., sez. III, 7.12.2016, n. 14483, S.) .....	790
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – sostanze vietate – in genere – pene accessorie – pubblicazione della sentenza di condanna <i>ex art.</i> 6, co. 4 e 5, l. n. 283 del 1962 – cattivo stato di conservazione degli alimenti – sufficienza – esclusione (Cass., sez. III, 7.12.2016, n. 14482, B. e al.) .....	791
Produzione, commercio e consumo – prodotti alimentari (in genere) – prodotti in confezioni e prodotti sfusi – in genere – vendita di prodotti alimentari – presenza di sostanze intossicanti – prevedibilità dell'evento – imputazione al responsabile del ciclo produttivo – fattispecie (Cass., sez. VII, 23.9.2016, n. 21660, B.) .....	791
Produzione, commercio e consumo – commercio di vendita al pubblico – in genere – reati – in genere – reato previsto dall'art. 7, comma quinto, l. 11 ottobre 1986, n. 713 – continuità normativa con l'art. 3, comma primo, d.lgs. 4 dicembre 2015 n. 4 – sussistenza – ragioni (Cass., sez. III, 28.6.2016, n. 35878, H.) .....	342

## **Reati contro la pubblica amministrazione**

### *Articoli:*

MANNA A., Differenze tra concussione per costrizione e induzione indebita ed ulteriori problematiche circa i delitti dei p.u. contro le P.A. ....	114
RIZZO C., Brevi considerazioni sul “traffico di influenze illecite” .....	166

## **Unione europea**

### *Articoli:*

FLORA G., “L'influenza della giurisprudenza della Corte di Giustizia sul diritto penale interno: verso un modello penalistico incompatibile con i principi fondativi del sistema costituzionalismo italiano?” .....	35
---	----

MASARONE V., La problematica apertura del sistema penale alle esigenze della cooperazione internazionale e del processo di costruzione europea: le forme e i limiti .....	133
---	-----

### **Reati contro l'economia pubblica**

#### *Giurisprudenza:*

Corte di Cassazione

Reati contro l'economia pubblica, l'industria e il commercio – delitti contro l'industria e il commercio – turbata libertà dell'industria o del commercio – reato di illecita concorrenza con violenza o minaccia – condotta – compimento di atti tipicamente concorrenziali – necessità – meri atti intimidatori finalizzati a contrastare la libera concorrenza – sufficienza – esclusione (Cass., sez. II, 8.11.2016, n. 49365, P.) .....	342
--	-----

Reati contro l'economia pubblica, l'industria e il commercio – delitti contro l'industria e il commercio – turbata libertà dell'industria o del commercio – art. 593 c.p. – elementi costitutivi – “violenza sulle cose” – nozione (Cass., sez. III, 4.10.2016, n. 1953, R.) .....	343
--	-----

Reati contro l'economia pubblica, l'industria e il commercio – delitti contro l'economia pubblica – fabbricazione e commercio di beni realizzati usurpando titoli di proprietà industriale – “fallace indicazione” del marchio di provenienza o di origine dei prodotti presentati alla dogana per l'immissione in commercio – reato ed illecito amministrativo previsti dall'art. 4 della legge n. 350 del 2003 – elementi distintivi – individuazione (Cass., sez. III, 14.6.2016, n. 54521, P.) .....	344
--	-----

Reati contro l'economia pubblica, l'industria e il commercio – delitti contro l'industria e il commercio – frodi contro le industrie nazionali – vendita di sostanze alimentari non genuine come genuine – reato di pericolo – rapporto con il reato di cui all'art. 515 c.p. – sussidiarietà – fondamento – fattispecie (Cass., sez. III, 30.11.2016, n. 50745, C.) .....	344
--	-----

### **Responsabilità da reato degli enti**

#### *Articoli:*

MANACORDA S., L'idoneità preventiva dei modelli di organizzazione nella responsabilità da reato degli enti: analisi critica e linee evolutive .....	49
PISTORELLI L., La responsabilità da reato degli enti: un bilancio applicativo .....	610



## INDICE CRONOLOGICO DELLA GIURISPRUDENZA

## CORTE DI CASSAZIONE

sez. III, 7 gennaio 2016, n. 5716 .....	254
sez. III, 23 marzo 2016, n. 29975 .....	252
sez. V, 30 marzo 2016, C. e al. ....	292
sez. III, 26 aprile 2016, n. 48754 .....	251
sez. III, 26 aprile 2016, n. 48591, P. F. P. ....	312
sez. III, 10 maggio 2016, n.3585 .....	249
sez. III, 25 maggio 2016, n. 14461, Q. ....	786
sez. III, 1 giugno 2016, n. 53907 .....	339
sez. III, 1 giugno 2016, n. 53905 .....	340
sez. III, 7 giugno 2016, n. 50745, C .....	344
sez. III, 7 giugno 2016, n. 44584, P. e al. ....	736
sez. III, 14 giugno 2016, n. 54521, P. ....	344
sez. V, 17 giugno 2016, G .....	289
sez. V, 17 giugno 2016, n. 41793, O. ....	290
sez. III, 22 giugno 2016, n. 3892 .....	337
sez. IV, 23 giugno 2016, n. 55157, M. e al. ....	306
sez. V, 27 giugno 2016, n. 44103, F. e al. ....	286
sez. III, 28 giugno 2016, n. 35878, H. ....	342
sez. V, 30 giugno 2016, n. 46689, D.G. e al. in proc. C. e al. ....	282
sez. III, 5 luglio 2016, n. 3011, D. T. ....	330
sez. III, 8 luglio 2016, n. 44587, I.A. ....	674
sez. III, 12 luglio 2016, n. 46904 .....	246
sez. III, 14 luglio 2016, n. 4916, B. ....	784
sez. VII 15 luglio 2016 Ord., n. 40577 .....	328
sez. III, 20 luglio 2016, n. 43250, D. ....	309
sez. III, 8 settembre 2016, n. 51897, B. ....	304

sez. VI, 15 settembre 2016, n.40024, G. ....	294
sez. III, 20 settembre 2016, n. 24691, G. ....	327
sez. III, 21 settembre 2016, n. 46170 ....	244
sez. III, 21 settembre 2016, n. 19994, B ....	781
sez. III, 22 settembre 2016 n. 55106, C. e al. ....	325
sez. III, 22 settembre 2016, n. 50338, P.G. in proc. L. ....	326
sez.VII, 23 settembre 2016, n. 21660, B. ....	791
sez. IV, 27 settembre 2016, n. 3288, B. e al. ....	301
sez. III, 27 settembre 2016, n. 6045, S. ....	309
sez. V, 3 ottobre 2016, M. ....	281
sez. V, 4 ottobre 2016, n. 47683, R. e al. ....	279
sez. III, 4 ottobre 2016, n. 1953, R. ....	343
sez. V, 5 ottobre 2016, n. 52622, S.M. e D.L. ....	276
sez. III, 5 ottobre 2016, n. 11916, C. ....	781
sez. V, 6 ottobre 2016, n. 50675, M. Trading spa ....	274
sez. V, 11 ottobre 2016, n. 47561, M.L e S.L. ....	272
sez. VI, 13 ottobre 2016, n. 52321, B. M. ....	322
sez. V, 14 ottobre 2016, n. 533, Z.F.V e S.A. ....	269
sez. III, 18 ottobre 2016, n. 2256, C. ....	321
sez. II, 18 ottobre 2016, n. 1673, C.M. Y. e al. B. e al. ....	774
sez. III, 18 ottobre 2016, n. 14497, M. ....	771
sez. III, 20 ottobre 2016, n. 649, M. ....	308
sez. III, 25 ottobre 2016, n. 15848, A. ....	772
sez. III, 25 ottobre 2016, n. 5434, F. ....	773
sez. III, 26 ottobre 2016, n. 6591, P.M. in proc. T. ....	317
sez. III, 26 ottobre 2016, n. 6054, A. e al. ....	319
sez. V, 3 novembre 2016, n. 50836, B.L. ....	267
sez. V, 4 novembre 2016, n. 6904, C.G. e al. ....	262
sez. VII, 4 novembre 2016, n. 6545, A. ....	307

sez. II, 8 novembre 2016, n. 49365, P. ....	342
sez. V, 14 novembre 2016, n. 55065, I. ....	259
sez. II, 23 novembre 2016, n. 51334, P.G. in proc. S. ....	306
sez. V, 25 novembre 2016, n. 5461, F. ....	257
sez. VII, ord. 25 novembre 2016, n. 10083, R. ....	300
sez. V, 28 novembre 2016, n. 8479, F. ....	254
sez. III, 30 novembre 2016, n. 50751 ....	243
sez. III, 30 novembre 2016, n. 14815, P. ....	771
sez. III, 6 dicembre 2016, n. 13212, G. ....	769
sez. II, 7 dicembre 2016, n.53054, C. ....	293
sez. III, 7 dicembre 2016, n. 14483, S. ....	790
sez. III, 7 dicembre 2016, n. 14482, B. e al. ....	791
sez. III, 15 dicembre 2016, n. 12160, S. ....	736
sez. III, 16 dicembre 2016, n. 10509, P.O. ....	312
sez. III, 16 dicembre 2016, n. 16458, D. ....	735
sez. III, 16 dicembre 2016, n. 23784, M. ....	765
sez. III, 16 dicembre 2016, n. 16459, S. ....	767
sez. III, 13 gennaio 2017, n. 7678, B. ....	296
sez. III, 19 gennaio 2017, n. 24307 C. ....	763
sez. III, 20 gennaio 2017, n. 28047, G. e al. ....	760
sez. III, 20 gennaio 2017, n. 18924, P. e al. ....	761
sez. III, 23 gennaio 2017, n. 3095, P.T. ....	310
sez. III, 25 gennaio 2017, n. 24603, B. ....	758
sez. III, 30 gennaio 2017, n. 31930, M. ....	790
sez. IV, 1 febbraio 2017, n. 8118, O. ....	295
sez. III, 1 febbraio 2017, n. 15237, V. ....	757
sez. III, 15 febbraio 2017, n. 35786, F. ....	754
sez. III, 21 febbraio 2017, n. 12388, C. ....	714
sez. III, 24 febbraio 2017, n. 18927, S.L. ....	647; 722

sez. III, 24 febbraio 2017, n. 19196, P. e al. ....	752
sez. III, 28 febbraio 2017, n. 19604, N. e al. ....	789
sez. III, 1 marzo 2017, n. 35162, M. ....	789
sez. VII, 10 marzo 2017, n. 25227, R. e al. ....	750; 751
sez. III, 16 marzo 2017, n. 18399 ....	711
sez. III 22 marzo 2017, n. 30686, G. ....	748
sez. III, 29 marzo 2017, n. 37849, M. ....	747
sez. III, 11 aprile 2017, n. 38185, P. ....	745
sez. III, 12 aprile 2017, n. 30139, F. ....	744
sez. III, 19 aprile 2017, n. 28710, M. e al. ....	741; 742
sez. III 21 aprile 2017, n. 38016, F. ....	725
sez. III, 21 aprile 2017, n. 31265, S. ....	735
sez. III, 18 maggio 2017, n. 38210, G. ....	724
sez. III, 15 giugno 2017, n. 38658 ....	706
sez. V, 20 giugno 2017, n. 35591, F. e al. ....	718
sez. III, 18 luglio 2017, n. 39074, P. ....	704
sez. III, 19 luglio 2017, n. 41558, F. ....	788