

# INDICE

## Parte Prima REATI SOCIETARI CODICE CIVILE

### ART. 2621 *False comunicazioni sociali*

1. Evoluzione e modifiche normative: il D.Lgs. n. 61/2002 e la l. n. 69/15 . . . . .	3
2. Il bene giuridico tutelato . . . . .	6
3. I soggetti attivi del reato . . . . .	9
3.1. Gli amministratori . . . . .	10
3.2. I direttori generali . . . . .	13
3.3. I sindaci . . . . .	14
3.4. I liquidatori . . . . .	16
3.5. I dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari . . . . .	17
3.6. L'amministratore di fatto . . . . .	18
4. La condotta . . . . .	22
4.1. L'esposizione di fatti materiali non rispondenti al vero . . . . .	22
4.2. Il falso per omissione . . . . .	32
5. L'oggetto della falsità . . . . .	35
6. L'idoneità ingannatoria delle false comunicazioni . . . . .	35
7. L'oggetto materiale della condotta . . . . .	36
8. L'elemento soggettivo . . . . .	42
9. Consumazione e tentativo . . . . .	43
10. Trattamento sanzionatorio . . . . .	45
11. Prescrizione . . . . .	45
12. Aspetti processuali . . . . .	45

### ART. 2621-bis *Fatti di lieve entità*

1. Innovazione normativa introdotta dalla legge n. 69/15 . . . . .	47
2. L'ipotesi contemplata dal primo comma . . . . .	49
3. L'ipotesi contemplata dal secondo comma . . . . .	50
4. Diminuzione di pena . . . . .	51
5. Prescrizione . . . . .	51
6. Aspetti processuali . . . . .	51

<i>ART. 2621-ter Non punibilità per particolare tenuità</i>	
1. L'esimente di cui all'art. 2621-ter c.c.: <i>ratio</i> e requisiti . . . . .	53
 <i>ART. 2622 False comunicazioni sociali delle società quotate</i>	
1. La <i>ratio</i> sottesa alla nuova formulazione dell'art. 2622 c.c. . .	56
2. Soggetti attivi del reato . . . . .	57
3. Divergenze tra l'art. 2621 c.c. e l'art. 2622 c.c. . . . .	58
4. Trattamento sanzionatorio . . . . .	60
5. Prescrizione . . . . .	60
6. Aspetti processuali . . . . .	61
 <i>ART. 2625 Impedito controllo</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	62
2. Soggetti attivi . . . . .	64
3. La condotta . . . . .	65
4. Il danno ai soci . . . . .	67
5. Elemento soggettivo . . . . .	67
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	68
7. Prescrizione . . . . .	68
8. Aspetti processuali . . . . .	68
 <i>ART. 2626 Indebita restituzione dei conferimenti</i>	
1. Interesse tutelato . . . . .	70
2. Soggetti attivi . . . . .	71
3. La condotta . . . . .	72
4. L'elemento soggettivo . . . . .	74
5. Trattamento sanzionatorio . . . . .	75
6. Prescrizione . . . . .	75
7. Aspetti processuali . . . . .	75
 <i>ART. 2627 Illegale ripartizione degli utili e delle riserve</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	77
2. Soggetti attivi . . . . .	78
3. La clausola di riserva . . . . .	79
4. La condotta . . . . .	80
5. L'oggetto materiale . . . . .	81
6. L'elemento soggettivo . . . . .	83
7. Trattamento sanzionatorio . . . . .	83
8. La causa di estinzione del reato . . . . .	84
9. Prescrizione . . . . .	84
10. Aspetti processuali . . . . .	85
 <i>ART. 2628 Illecite operazioni sulle azioni o quote sociali o della società controllante</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	86

2. Soggetti attivi . . . . .	89
3. La fattispecie di cui al primo comma dell'art. 2628 c.c. . . . .	90
3.1. La condotta . . . . .	90
4. La fattispecie di cui al secondo comma dell'art. 2628 c.c. . . . .	92
4.1. La condotta . . . . .	92
5. L'evento . . . . .	92
6. Elemento soggettivo . . . . .	92
7. Trattamento sanzionatorio . . . . .	93
8. La causa di estinzione del reato . . . . .	93
9. Prescrizione . . . . .	93
10. Aspetti processuali . . . . .	94

ART. 2629 *Operazioni in pregiudizio dei creditori*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	95
2. Soggetti attivi . . . . .	96
3. La condotta . . . . .	97
3.1. La riduzione del capitale sociale . . . . .	97
3.2. La fusione tra società . . . . .	98
3.3. La scissione tra società . . . . .	99
4. L'evento . . . . .	100
5. L'elemento soggettivo . . . . .	100
6. La causa di estinzione del reato . . . . .	100
7. Trattamento sanzionatorio . . . . .	101
8. Prescrizione . . . . .	101
9. Aspetti processuali . . . . .	101

ART. 2629-bis *Omessa comunicazione del conflitto di interessi*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	103
2. Soggetti attivi . . . . .	105
3. La condotta . . . . .	106
4. L'evento . . . . .	106
5. Elemento soggettivo . . . . .	107
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	107
7. Prescrizione . . . . .	107
8. Aspetti processuali . . . . .	108

ART. 2632 *Formazione fittizia del capitale*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	109
2. Soggetti attivi . . . . .	110
3. La condotta . . . . .	110
4. L'evento . . . . .	115
5. Elemento soggettivo . . . . .	115
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	115
7. Prescrizione . . . . .	115
8. Aspetti processuali . . . . .	116

<i>ART. 2633 Indebita ripartizione dei beni sociali da parte dei liquidatori</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	117
2. Soggetti attivi . . . . .	118
3. La condotta . . . . .	119
4. Causa estintiva . . . . .	120
5. Elemento soggettivo . . . . .	120
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	121
7. Prescrizione . . . . .	121
8. Aspetti processuali . . . . .	121
 <i>ART. 2634 Infedeltà patrimoniale</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	123
2. Soggetti attivi . . . . .	124
3. La condotta . . . . .	126
4. Il conflitto di interessi . . . . .	127
5. L'evento . . . . .	129
6. Elemento soggettivo . . . . .	130
7. La previsione del secondo comma dell'art. 2634 c.c. . . . .	130
8. La previsione di cui al terzo comma dell'art. 2634 c.c.: l'infedeltà patrimoniale nei gruppi di società . . . . .	131
9. Trattamento sanzionatorio . . . . .	132
10. Prescrizione . . . . .	132
11. Aspetti processuali . . . . .	132
 <i>ART. 2635 Corruzione tra privati</i>	
1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	135
2. Soggetti attivi . . . . .	137
3. La condotta . . . . .	139
4. Elemento soggettivo . . . . .	141
5. Trattamento sanzionatorio . . . . .	142
6. Prescrizione . . . . .	142
7. Aspetti processuali . . . . .	142
8. La confisca . . . . .	144
 <i>ART. 2635-bis Istigazione alla corruzione</i>	
1. Premessa . . . . .	145
2. La fattispecie di cui al primo comma . . . . .	146
3. La fattispecie di cui al secondo comma . . . . .	146
4. Trattamento sanzionatorio . . . . .	146
5. Prescrizione . . . . .	147
6. Aspetti processuali . . . . .	147
 <i>ART. 2635-ter Pene accessorie</i>	
1. Premessa . . . . .	148
2. La pena accessoria . . . . .	148

ART. 2636 *Illecita influenza sull'assemblea*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	150
2. Soggetti attivi . . . . .	151
3. La condotta . . . . .	151
4. Elemento soggettivo . . . . .	154
5. Trattamento sanzionatorio . . . . .	154
6. Prescrizione . . . . .	154
7. Aspetti processuali . . . . .	154

ART. 2637 *Aggiotaggio*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	156
2. Soggetti attivi . . . . .	158
3. La condotta . . . . .	158
4. L'evento . . . . .	160
5. Momento consumativo . . . . .	160
6. Elemento soggettivo . . . . .	161
7. Trattamento sanzionatorio . . . . .	161
8. Prescrizione . . . . .	161
9. Aspetti processuali . . . . .	161

ART. 2638 *Ostacolo all'esercizio delle funzioni delle autorità pubbliche di vigilanza*

1. Premessa ed interesse tutelato . . . . .	164
2. Soggetti attivi . . . . .	166
3. Fattispecie di cui al primo comma . . . . .	167
3.1. La condotta . . . . .	167
3.2. Il momento consumativo . . . . .	169
3.3. Elemento soggettivo . . . . .	170
4. Fattispecie di cui al secondo comma . . . . .	170
4.1. La condotta . . . . .	170
4.2. Momento consumativo . . . . .	171
4.3. Elemento soggettivo . . . . .	171
5. Trattamento sanzionatorio . . . . .	171
6. Prescrizione . . . . .	172
7. Aspetti processuali . . . . .	172

ART. 2640 *Circostanza attenuante*

1. La previsione di una circostanza attenuante comune . . . . .	174
2. Rapporti con l'art. 131-bis c.p. . . . .	175

ART. 2641 *Confisca*

1. La confisca del profitto o prodotto . . . . .	176
2. La confisca per equivalente . . . . .	178
3. Il richiamo all'art. 240 c.p. . . . .	178

**Parte Seconda**  
**REATI FALLIMENTARI**

*R.D. 16 MARZO 1942, N. 267 (LEGGE FALLIMENTARE)*

ART. 216 *Bancarotta fraudolenta*

1.	Il bene giuridico tutelato . . . . .	182
2.	La sentenza dichiarativa di fallimento: natura giuridica e ruolo assunto nei reati di bancarotta . . . . .	186
3.	Soggetto attivo . . . . .	193
4.	Condotte . . . . .	198
4.1.	Bancarotta fraudolenta patrimoniale . . . . .	198
4.1.1.	Oggetto materiale del reato . . . . .	198
4.1.2.	Natura del reato . . . . .	207
4.1.3.	Condotte . . . . .	209
4.1.4.	Elemento psicologico . . . . .	221
4.1.5.	La Bancarotta fraudolenta patrimoniale post fallimentare . . . . .	224
4.1.6.	Consumazione . . . . .	228
4.1.7.	Tentativo . . . . .	229
4.1.8.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	231
4.1.9.	Prescrizione . . . . .	232
4.2.	Bancarotta fraudolenta documentale . . . . .	233
4.2.1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	233
4.2.2.	Oggetto materiale del reato . . . . .	234
4.2.3.	Condotte . . . . .	239
4.2.4.	Elemento psicologico . . . . .	243
4.2.5.	La bancarotta fraudolenta documentale post fallimentare . . . . .	248
4.2.6.	Consumazione . . . . .	250
4.2.7.	Tentativo . . . . .	252
4.2.8.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	254
4.2.9.	Prescrizione . . . . .	254
4.3.	Bancarotta fraudolenta preferenziale . . . . .	255
4.3.1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	255
4.3.2.	Condotte . . . . .	256
4.3.3.	Elemento psicologico . . . . .	267
4.3.4.	Concorso del creditore nel reato . . . . .	270
4.3.5.	La bancarotta fraudolenta preferenziale prefallimentare e post-fallimentare . . . . .	271
4.3.6.	Soggetti passivi . . . . .	271
4.3.7.	Rapporti con l'azione revocatoria . . . . .	272
4.3.8.	Consumazione . . . . .	275
4.3.9.	Tentativo . . . . .	277
4.3.10.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	278
4.3.11.	Prescrizione . . . . .	279

ART. 217 *Bancarotta semplice*

1.	Il bene giuridico tutelato . . . . .	281
2.	La sentenza dichiarativa di fallimento: natura giuridica e ruolo assunto nei reati di bancarotta . . . . .	281
3.	Soggetto attivo . . . . .	281
3.1.	Bancarotta semplice patrimoniale . . . . .	281
3.1.1.	Oggetto materiale del reato . . . . .	281
3.1.2.	Condotte . . . . .	282
3.1.3.	Elemento psicologico . . . . .	292
3.1.4.	Consumazione . . . . .	296
3.1.5.	Tentativo . . . . .	297
3.1.6.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	297
3.1.7.	Prescrizione . . . . .	298
3.2.	Bancarotta semplice documentale . . . . .	299
3.2.1.	Bene giuridico tutelato e natura del reato . . . . .	299
3.2.2.	Oggetto materiale del reato . . . . .	300
3.2.3.	Condotte . . . . .	304
3.2.4.	Ambito temporale della condotta: triennio precedente alla dichiarazione di fallimento . . . . .	307
3.2.5.	Elemento psicologico . . . . .	307
3.2.6.	Differenze con la bancarotta fraudolenta documentale . . . . .	309
3.2.7.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	311
3.2.8.	Prescrizione . . . . .	312

ART. 223 *Fatti di bancarotta fraudolenta*

1.	Soggetti attivi . . . . .	313
1.1.	L'amministratore . . . . .	314
1.2.	Il Direttore generale . . . . .	318
1.3.	I Sindaci . . . . .	318
1.4.	Il liquidatore . . . . .	323
1.5.	L'amministratore di fatto . . . . .	324
2.	Bancarotta impropria fraudolenta . . . . .	329
3.	Bancarotta societaria . . . . .	330
3.1.	Art. 223, comma 2, n. 1): bancarotta societaria collegata alla commissione di reati societari . . . . .	330
3.1.1.	Commissione di uno o più reati societari . . . . .	330
3.1.2.	Evento dissesto . . . . .	333
3.1.3.	Natura del reato . . . . .	336
3.1.4.	Elemento psicologico . . . . .	337
3.2.	Art. 223, comma 2, n. 2): bancarotta societaria con dolo o per effetto di operazioni dolose . . . . .	339
3.2.1.	Causazione dolosa del fallimento . . . . .	342
3.2.2.	Operazioni dolose . . . . .	343
3.2.3.	Differenze con i reati di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale . . . . .	348
3.2.4.	Elemento psicologico . . . . .	349

<i>ART. 224 Fatti di bancarotta semplice</i>	
1. Soggetti attivi . . . . .	352
2. Fattispecie di cui al n. 1 dell'art. 224 L.F. . . . .	352
3. Fattispecie di cui al n. 2 dell'art. 224 L.F. . . . .	354
3.1. Condotta . . . . .	354
3.2. Evento . . . . .	356
3.3. Elemento soggettivo . . . . .	357
 <i>ART. 218 Ricorso abusivo al credito</i>	
1. Bene giuridico tutelato e natura del reato . . . . .	358
2. Soggetti attivi . . . . .	359
3. Ruolo della sentenza dichiarativa di fallimento . . . . .	359
4. Condotta . . . . .	361
5. Elemento soggettivo . . . . .	363
6. Rapporti con altri reati . . . . .	363
7. Consumazione . . . . .	365
8. Tentativo . . . . .	365
9. Trattamento sanzionatorio . . . . .	365
10. Prescrizione . . . . .	366
 <i>ART. 219 Circostanze aggravanti e circostanza attenuante</i>	
1. Premessa . . . . .	367
2. Circostanze relative all'entità del danno patrimoniale: commi 1 e 3 dell'art. 219 L.F. . . . .	369
3. Circostanza aggravante di cui all'art. 219, comma 2, n. 1), L.F..	375
4. Circostanza aggravante di cui all'art. 219, comma 2, n. 2), L.F..	379
 <i>ART. 220 Denuncia di creditori inesistenti e altre inosservanze da parte del fallito</i>	
1. Premessa . . . . .	381
2. Soggetti attivi . . . . .	381
3. Condotta . . . . .	382
3.1. Denuncia di creditori inesistenti nell'apposito elenco nominativo . . . . .	382
3.2. Omessa dichiarazione di beni da comprendere nell'inventario . . . . .	383
3.3. Omesso deposito di bilanci o scritture . . . . .	386
3.4. Inosservanza dell'obbligo di comunicazione del cambiamento della residenza e dell'obbligo di comparizione. . .	389
4. Trattamento sanzionatorio . . . . .	390
5. Prescrizione . . . . .	390
 <i>ART. 227 Reati dell'istitutore</i>	
1. Soggetto attivo . . . . .	392
2. Condotta . . . . .	392



ART. 228 *Interesse privato del curatore negli atti del fallimento*

1. Bene giuridico tutelato . . . . .	394
2. Soggetto attivo . . . . .	395
3. Condotta . . . . .	395
4. Elemento psicologico . . . . .	400
5. Consumazione del reato . . . . .	400
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	401
7. Prescrizione . . . . .	401

ART. 229 *Accettazione di retribuzione non dovuta*

1. Bene giuridico tutelato . . . . .	402
2. Soggetto attivo . . . . .	403
3. Condotta . . . . .	403
4. Elemento psicologico . . . . .	405
5. Consumazione del reato . . . . .	405
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	406
7. Prescrizione . . . . .	407

ART. 230 *Omessa consegna o deposito di cose del fallimento*

1. Bene giuridico tutelato . . . . .	408
2. Soggetto attivo . . . . .	408
3. Condotta . . . . .	409
4. Elemento psicologico . . . . .	411
5. Consumazione . . . . .	412
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	412
7. Prescrizione . . . . .	412

ART. 232 *Domande di ammissione di crediti simulati o distrazioni senza concorso col fallito*

1. Premessa . . . . .	414
2. Domanda di ammissione di crediti simulati . . . . .	415
2.1. Bene giuridico tutelato . . . . .	415
2.2. Soggetto attivo . . . . .	415
2.3. Condotta . . . . .	416
2.4. Elemento psicologico . . . . .	417
2.5. Consumazione . . . . .	417
2.6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	418
2.7. Circostanza attenuante . . . . .	418
2.8. Prescrizione . . . . .	418
3. La ricettazione pre-fallimentare . . . . .	418
3.1. Bene giuridico tutelato . . . . .	418
3.2. Soggetto attivo . . . . .	419
3.3. Condotta . . . . .	419
3.4. Elemento psicologico . . . . .	423
3.5. Consumazione . . . . .	423
3.6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	423

3.7.	Circostanza aggravante . . . . .	423
3.8.	Prescrizione . . . . .	423
4.	La ricettazione post-fallimentare . . . . .	424
4.1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	424
4.2.	Soggetto attivo . . . . .	424
4.3.	Condotta . . . . .	424
4.4.	Elemento psicologico . . . . .	426
4.5.	Consumazione . . . . .	426
4.6.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	426
4.7.	Circostanza aggravante . . . . .	426
4.8.	Prescrizione . . . . .	426
ART. 233 <i>Mercato di voto</i>		
1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	428
2.	Soggetto attivo . . . . .	428
3.	Condotta . . . . .	429
4.	Elemento psicologico . . . . .	430
5.	Consumazione . . . . .	430
6.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	431
7.	Prescrizione . . . . .	431
8.	Confisca . . . . .	431
ART. 234 <i>Esercizio abusivo di attività commerciale</i>		
1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	432
2.	Soggetto attivo . . . . .	432
3.	Condotta . . . . .	432
4.	Elemento psicologico . . . . .	433
5.	Consumazione . . . . .	433
6.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	434
7.	Prescrizione . . . . .	434
ART. 236 <i>Concordato preventivo e, accordo di ristrutturazione con intermediari finanziari, e convenzione di moratoria e amministrazione controllata</i>		
1.	Premessa . . . . .	435
1.	Delitto di cui al primo comma dell'art. 236 L.F. . . . .	436
1.1.	Bene giuridico tutelato . . . . .	436
1.2.	Soggetto attivo . . . . .	436
1.3.	Condotta . . . . .	437
1.4.	Elemento psicologico . . . . .	439
1.5.	Consumazione . . . . .	439
1.6.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	440
1.7.	Prescrizione . . . . .	440
2.	Secondo comma dell'art. 236 L.F. . . . .	440
2.1.	Soggetto attivo . . . . .	440

2.2. Estensione di alcune disposizioni penali fallimentari alle procedure concorsuali del concordato preventivo e dell'amministrazione controllata. . . . .	441
---	-----

ART. 236-bis *Falso in attestazioni e relazioni*

1. Bene giuridico tutelato . . . . .	444
2. Soggetto attivo . . . . .	444
3. Condotta . . . . .	445
4. Elemento psicologico . . . . .	445
5. Consumazione . . . . .	445
6. Trattamento sanzionatorio . . . . .	445
7. Circostanze aggravanti . . . . .	446
8. Prescrizione . . . . .	446

ART. 237 *Liquidazione coatta amministrativa*

1. Disposizioni applicabili alla liquidazione coatta amministrativa . . . . .	447
---	-----

**Parte Terza**  
**REATI FISCALI**

*D.LGS. 10 MARZO 2000, N. 74*

ART. 1 *Definizioni*

1. Caratteristiche generali della disposizione . . . . .	452
2. Le fatture ed altri documenti per operazioni inesistenti [lett. a)] . . . . .	454
2.1. Fatture cartacee ed elettroniche . . . . .	454
2.2. Documenti . . . . .	456
2.3. Inesistenza oggettiva, soggettiva e per sovrapproduzione. . . . .	457
3. Elementi attivi o passivi [lett. b)] . . . . .	461
4. Le dichiarazioni penalmente rilevanti [lett. c)] . . . . .	463
5. Il fine di evadere le imposte [lett. d)] . . . . .	464
6. Il fine di evadere per i fatti commessi da amministratore, liquidatore o rappresentante [lett. e)] . . . . .	464
7. L'imposta evasa [lett. f)] . . . . .	465
8. Soglie di punibilità [lett. g)] . . . . .	466
9. Operazioni simulate oggettivamente e/o soggettivamente [lett. g-bis)] . . . . .	467
9.1. Operazioni simulate e operazioni elusive . . . . .	468
10. Mezzi fraudolenti [lett. g-ter)] . . . . .	469

ART. 2 *Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.*

1. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	471
--	-----

2.	Soggetti attivi . . . . .	476
3.	Concorso nel reato (anche con riferimento al professionista) .	478
4.	Condotta (bifasica) . . . . .	481
5.	Le dichiarazioni . . . . .	482
6.	Elementi passivi fittizi . . . . .	483
7.	Oggetto materiale . . . . .	485
8.	Operazioni inesistenti . . . . .	486
	8.1. Inesistenza oggettiva . . . . .	489
	8.2. Sovrafatturazione . . . . .	493
	8.3. Inesistenza soggettiva . . . . .	493
9.	Inesistenza soggettiva e indeducibilità dei proventi da reato .	495
10.	Nessuna soglia di punibilità . . . . .	496
11.	Elemento psicologico . . . . .	497
12.	Consumazione . . . . .	499
13.	Tentativo . . . . .	500
14.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	500
	14.1. Pena principale . . . . .	500
	14.2. Pena accessoria . . . . .	500
	14.3. Circostanze attenuanti . . . . .	501
	14.4. Circostanze aggravanti . . . . .	502
	14.5. Sospensione condizionale . . . . .	503
15.	Prescrizione . . . . .	503
16.	Prescrizione per le frodi fiscali Iva e <i>interferenze</i> europee . .	505
17.	Aspetti processuali . . . . .	509
	17.1. Procedibilità e competenza . . . . .	509
	17.2. Arresto e fermo . . . . .	510
	17.3. Misure cautelari personali . . . . .	511
	17.4. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	511
	17.5. Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario . . . . .	511
18.	Confisca . . . . .	512
19.	Rapporti con il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato.	516
20.	Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti falsi e riciclaggio . . . . .	519
	20.1. D.Lgs. 25 maggio 2017, n. 90 (attuazione della IV Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea) . . . . .	520
21.	Il rapporto con l'autoriciclaggio . . . . .	522
22.	Delitti tributari e amministrazione di fatto . . . . .	523
23.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . . . . .	524
24.	Reati tributari e doppio binario sanzionatorio. . . . .	525

*ART. 3 Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	530
2.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	533
3.	Soggetti attivi . . . . .	536
4.	Concorso nel reato (anche con riferimento al professionista) .	538

5.	Condotta (bifasica) . . . . .	538
5.1.	Operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente .	540
5.2.	Documenti falsi e altri mezzi fraudolenti . . . . .	544
5.2.1.	Documenti falsi . . . . .	545
5.2.2.	Mezzi fraudolenti . . . . .	546
5.2.3.	Valutazioni estimative nel bilancio . . . . .	550
5.2.4.	Contabilità nera . . . . .	550
5.2.5.	Buste paga sovramanifestanti . . . . .	551
6.	Le dichiarazioni . . . . .	552
7.	Elementi attivi ed elementi passivi (fittizi) . . . . .	553
8.	Crediti e ritenute fittizi . . . . .	553
9.	Soglia di punibilità (duplice, sia quantitativa, che proporzionale) . . . . .	554
10.	La natura delle soglie di punibilità . . . . .	556
11.	Riduzione al di sotto delle soglie dell'imposta evasa a seguito di accertamento con adesione . . . . .	557
12.	Elemento psicologico . . . . .	558
13.	Consumazione . . . . .	559
14.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	559
14.1.	Pena principale . . . . .	559
14.2.	Pena accessoria . . . . .	559
14.3.	Circostanze attenuanti . . . . .	560
14.4.	Circostanze aggravanti . . . . .	561
14.5.	Sospensione condizionale . . . . .	562
15.	Prescrizione . . . . .	562
16.	Prescrizione per le cosiddette frodi Iva e <i>interferenze Europee</i> .	562
17.	Scudo fiscale e concorso con altri reati . . . . .	562
18.	Aspetti processuali . . . . .	563
18.1.	Procedibilità e competenza . . . . .	563
18.2.	Arresto e fermo . . . . .	564
18.3.	Misure cautelari personali . . . . .	564
18.4.	Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	564
18.5.	Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario . . . . .	565
19.	Confisca . . . . .	565
20.	Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici e riciclaggio.	566
20.1.	D.Lgs. 25 maggio 2017, n. 90 (attuazione della IV Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea) . . . . .	566
21.	Il rapporto con l'autoriciclaggio . . . . .	566
22.	Delitti tributari e amministrazione di fatto . . . . .	568
23.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . . . . .	568

ART. 4 *Dichiarazione infedele.*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	570
2.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	572

3.	Dichiarazione infedele e abuso del diritto (irrilevanza penale) .	575
3.1.	Norme antielusive, esterovestizione (secondo giudizio di legittimità Dolce & Gabbana) . . . . .	579
4.	Soggetti attivi . . . . .	581
5.	Concorso del professionista . . . . .	582
6.	Condotta . . . . .	582
7.	Le dichiarazioni annuali . . . . .	583
8.	Elementi attivi ed elementi passivi inesistenti . . . . .	584
8.1.	L'irrilevanza della non corretta classificazione e della violazione dei criteri di competenza . . . . .	586
8.2.	L'evidente raccordo con le nuove disposizioni penali in materia di falso in bilancio . . . . .	587
9.	Valutazioni estimative . . . . .	588
10.	Soglie di punibilità (duplice, sia quantitativa, che proporzionale) . . . . .	589
11.	Comportamenti non rilevanti ai fini della configurabilità del reato . . . . .	591
12.	Infedeltà dichiarativa e <i>transfer pricing</i> . . . . .	594
12.1.	Accertamento dell'imposta in sede tributaria, riduzione e presunzioni della pretesa erariale al di sotto delle soglie di punibilità a seguito di accertamento con adesione . . . . .	595
13.	Elemento psicologico . . . . .	599
14.	Consumazione . . . . .	599
15.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	600
15.1.	Pena principale . . . . .	600
15.2.	Pena accessoria . . . . .	600
15.3.	Causa di non punibilità . . . . .	601
15.4.	Circostanze attenuanti . . . . .	602
15.5.	Circostanze aggravanti . . . . .	602
15.6.	Sospensione condizionale . . . . .	602
16.	Aspetti processuali . . . . .	602
16.1.	Procedibilità e competenza . . . . .	602
16.2.	Misure cautelari personali . . . . .	603
16.3.	Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	603
16.4.	Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario . . . . .	603
17.	Confisca . . . . .	604
18.	Dichiarazione infedele e riciclaggio . . . . .	604
18.1.	D.Lgs. 25 maggio 2017, n. 90 (attuazione della IV Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea) . . . . .	605
19.	Il rapporto con l'autoriciclaggio . . . . .	605
20.	Dichiarazione infedele ed esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	605
21.	Delitti tributari e amministrazione di fatto . . . . .	607
22.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . . . . .	607

ART. 5 *Omessa dichiarazione.*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	609
2.	<i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	609
3.	Soggetti attivi . . . . .	610
3.1.	Soggetti obbligati (in solido) alla presentazione . . . . .	614
3.2.	Delega della presentazione della dichiarazione a terze persone . . . . .	614
4.	Concorso nel reato (anche con riferimento al professionista) . . . . .	617
5.	Condotta . . . . .	617
5.1.	Dichiarazione irregolare . . . . .	619
5.2.	Proventi illeciti . . . . .	620
5.3.	Termini di presentazione . . . . .	621
5.4.	Società “esterovestite” . . . . .	623
5.5.	Persone fisiche non residenti: divieto di doppia imposi- zione, prevalenza impositiva nella sede principale degli affari e degli interessi economici . . . . .	627
6.	Soglia di punibilità . . . . .	628
6.1.	Accertamento dell’imposta evasa . . . . .	631
7.	Elemento psicologico (dolo specifico per le omesse dichiarazioni dei redditi, dolo generico per l’omessa dichiarazione del sostituito) . . . . .	633
8.	Consumazione . . . . .	634
9.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	635
9.1.	Pena principale . . . . .	635
9.2.	Pena accessoria . . . . .	635
9.3.	Causa di non punibilità . . . . .	635
9.4.	Circostanze attenuanti . . . . .	635
9.5.	Circostanze aggravanti . . . . .	635
9.6.	Sospensione condizionale . . . . .	635
10.	Prescrizione . . . . .	636
11.	Aspetti processuali . . . . .	636
11.1.	Procedibilità e competenza . . . . .	636
11.2.	Arresto e fermo . . . . .	636
11.3.	Misure cautelari personali . . . . .	637
11.4.	Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	637
11.5.	Patteggiamento subordinato al pagamento . . . . .	637
12.	Confisca . . . . .	638
12.1.	Confisca nel caso di reato transnazionale . . . . .	639
13.	Omessa dichiarazione e riciclaggio . . . . .	639
13.1.	Decreto Legislativo 25 maggio 2017, n. 90 (attuazione della IV Direttiva antiriciclaggio dell’Unione Europea). . . . .	640
14.	Il rapporto con l’autoriciclaggio . . . . .	640
15.	Omessa dichiarazione ed esclusione della punibilità per par- ticolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	640
16.	Delitti tributari e amministrazione di fatto . . . . .	640
17.	Reati tributari e casi di inutilizzabilità del processo verbale di constatazione . . . . .	640

<b>ART. 6 <i>Tentativo</i></b>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	641
2. <i>Ratio</i> della norma . . . . .	642
3. Natura giuridica . . . . .	644
4. Effetti ricollegabili alla non punibilità . . . . .	644
5. Accertamento di violazioni contabili nel corso del periodo d'imposta . . . . .	645
<b>ART. 8 <i>Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.</i></b>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	646
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	648
3. Soggetti attivi . . . . .	649
4. Concorso nel reato (anche con riferimento al professionista) . . . . .	651
5. Condotta . . . . .	654
6. Oggetto materiale . . . . .	656
7. Elemento psicologico . . . . .	659
8. Nessuna soglia di punibilità . . . . .	661
9. Consumazione . . . . .	662
10. Tentativo . . . . .	663
11. Trattamento sanzionatorio . . . . .	664
11.1. Pena principale . . . . .	664
11.2. Pena accessoria . . . . .	664
11.3. Circostanze attenuanti . . . . .	664
11.4. Circostanze aggravanti . . . . .	665
11.5. Sospensione condizionale . . . . .	666
12. Prescrizione . . . . .	666
13. Prescrizione per le frodi fiscali Iva e <i>interferenze europee.</i> . . . . .	667
14. Aspetti processuali . . . . .	667
14.1. Procedibilità e competenza . . . . .	667
14.2. Arresto e fermo . . . . .	668
14.3. Misure cautelari personali . . . . .	669
14.4. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	669
14.5. Patteggiamento subordinato al pagamento del debito tributario . . . . .	669
15. Confisca . . . . .	669
16. Riqualificazione del reato di emissione in quello di utilizzazione di fatture false . . . . .	671
17. Rapporti con il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato. . . . .	672
18. Emissione di fatture false o altri documenti per operazioni inesistenti e riciclaggio . . . . .	675
18.1. D.Lgs. 25 maggio 2017, n. 90 (attuazione della IV Direttiva antiriciclaggio dell'Unione Europea) . . . . .	675
19. Delitti tributari e amministrazione di fatto . . . . .	675
20. Il rapporto con l'autoriciclaggio . . . . .	675



ART. 9 <i>Concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.</i>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	676
2. <i>Ratio</i> della norma . . . . .	677
2.1. La figura dell'intermediario . . . . .	681
2.2. Il commercialista o il consulente tributario (intermediari). . . . .	682
2.3. L'istigatore . . . . .	683
3. Identità soggettiva tra emittente e utilizzatore . . . . .	684
3.1. Il gestore di fatto (e di diritto) di più realtà imprenditoriali . . . . .	687
3.2. Operazioni infragruppo . . . . .	688
3.3. Il caso Berlusconi (Cassazione Penale, Sez. Fer., 1/8/2013, n. 35729) . . . . .	688
4. Deroga al concorso e reati associativi . . . . .	690
5. Emissione di fatture per operazioni inesistenti e profitto conseguito dall'utilizzatore . . . . .	691
6. Sequestro preventivo e confisca per equivalente . . . . .	692
ART. 10 <i>Occultamento o distruzione di documenti contabili.</i>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	694
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	695
3. Soggetti attivi . . . . .	698
4. Condotta . . . . .	698
4.1. Distruzione . . . . .	700
4.2. Occultamento . . . . .	700
5. Ipotesi controverse di occultamento . . . . .	701
5.1. Conservazione di documenti contabili in altro luogo e rifiuto di esibizione . . . . .	702
5.2. Omessa tenuta delle scritture contabili . . . . .	704
5.3. Concorso tra la condotta di occultamento e quella di distruzione . . . . .	705
6. Oggetto materiale . . . . .	706
6.1. Le scritture contabili cosiddette obbligatorie . . . . .	706
6.2. Le scritture contabili cosiddette <i>facoltative</i> . . . . .	710
6.3. Fatture, lettere e telegrammi . . . . .	710
6.4. Le scritture richieste dalla natura dell'impresa . . . . .	711
6.5. Contabilità nera . . . . .	712
7. Impedimento alla ricostruzione dei redditi o del volume di affari . . . . .	712
7.1. Impossibilità di ricostruzione assoluta o relativa? . . . . .	715
8. Nessuna soglia di punibilità . . . . .	716
9. Elemento psicologico . . . . .	716
10. Consumazione . . . . .	717
11. Tentativo . . . . .	718
12. Trattamento sanzionatorio . . . . .	718
12.1. Pena principale . . . . .	718
12.2. Pena accessoria . . . . .	719

12.3. Circostanze attenuanti . . . . .	719
12.4. Circostanze aggravanti . . . . .	719
12.5. Sospensione condizionale . . . . .	719
13. Prescrizione . . . . .	719
14. Aspetti processuali . . . . .	720
14.1. Procedibilità e competenza . . . . .	720
14.2. Arresto e fermo . . . . .	721
14.3. Misure cautelari personali . . . . .	721
14.4. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	721
14.5. Patteggiamento subordinato al pagamento . . . . .	721
15. Confisca . . . . .	721
16. Rapporti con il delitto di bancarotta fraudolenta documentale. . . . .	722
17. Rapporti con il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti . . . . .	727
18. Responsabilità dell'amministratore di fatto e del mero amministratore di diritto . . . . .	727

ART. 10-bis *Omesso versamento di ritenute dovute o certificate.*

1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	728
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	729
3. Soggetti attivi . . . . .	731
4. Condotta . . . . .	735
5. Elemento psicologico . . . . .	739
5.1. Mancanza di liquidità e dolo . . . . .	740
6. Soglia di punibilità . . . . .	746
7. Consumazione . . . . .	747
8. Tentativo . . . . .	748
9. Trattamento sanzionatorio . . . . .	748
9.1. Pena principale . . . . .	748
9.2. Pena accessoria . . . . .	748
9.3. Circostanze attenuanti e causa di non punibilità . . . . .	749
9.4. Circostanze aggravanti . . . . .	750
9.5. Sospensione condizionale . . . . .	750
10. Prescrizione . . . . .	751
11. Aspetti processuali . . . . .	751
11.1. Procedibilità e competenza . . . . .	751
11.2. Misure cautelari personali . . . . .	753
11.3. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	753
12. Confisca . . . . .	753
13. Rapporto con l'illecito amministrativo . . . . .	755
14. Rapporto con riciclaggio ed autoriciclaggio . . . . .	756
15. La questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione alla vecchia norma . . . . .	757
16. Omesso versamento di ritenute e concordato fallimentare . . . . .	759
17. Omesso versamento di ritenute ed esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	760

ART. 10-ter *Omesso versamento di IVA*

1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	761
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	762
3. Soggetti attivi . . . . .	763
4. Condotta . . . . .	767
4.1. L'Iva cosiddetta <i>autodichiarata</i> (per operazioni inesistenti). . . . .	770
5. Elemento psicologico . . . . .	770
5.1. Mancanza di liquidità e dolo . . . . .	774
6. Soglia di punibilità . . . . .	779
7. Consumazione . . . . .	780
8. Tentativo . . . . .	781
9. Trattamento sanzionatorio . . . . .	782
9.1. Pena principale . . . . .	782
9.2. Pena accessoria . . . . .	782
9.3. Circostanze attenuanti e causa di non punibilità . . . . .	782
9.4. Circostanze aggravanti . . . . .	783
9.5. Sospensione condizionale . . . . .	784
10. Prescrizione . . . . .	784
11. Aspetti processuali . . . . .	785
11.1. Procedibilità e competenza . . . . .	785
11.2. Misure cautelari personali . . . . .	787
11.3. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	787
12. Confisca . . . . .	787
13. Rapporto con l'illecito amministrativo . . . . .	792
14. Rapporto con riciclaggio ed autoriciclaggio . . . . .	794
15. Mancato versamento Iva ed esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	795
16. La questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione alla vecchia norma e la sentenza 80/14 della Corte Costituzionale . . . . .	795
17. La recente sentenza 20/03/2018 della Corte di Giustizia dell'Unione Europea (Grande Sezione). . . . .	798

ART. 10-quater *Indebita compensazione*

1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	800
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma . . . . .	801
2.1. Comma 2: fattispecie delittuosa autonoma e non semplice circostanza . . . . .	802
2.2. Altre considerazioni comuni . . . . .	803
3. Soggetti attivi . . . . .	804
4. Condotta . . . . .	805
4.1. Tipologia dei crediti che possono utilizzarsi in compensazione . . . . .	809
4.2. Compensazione cosiddetta <i>orizzontale</i> e compensazione cosiddetta <i>verticale</i> . . . . .	810
4.3. La fattispecie attiene solo ai tributi sui redditi e sull'Iva o anche ad altre somme comunque dovute? . . . . .	811

5. Elemento psicologico . . . . .	812
6. Soglia di punibilità . . . . .	813
7. Consumazione . . . . .	814
8. Tentativo . . . . .	815
9. Trattamento sanzionatorio . . . . .	815
9.1. Pena principale . . . . .	815
9.2. Pena accessoria . . . . .	815
9.3. Circostanze attenuanti e causa di non punibilità . . . . .	816
9.4. Circostanze aggravanti . . . . .	816
9.5. Sospensione condizionale . . . . .	817
10. Prescrizione . . . . .	817
11. Aspetti processuali . . . . .	817
11.1. Procedibilità e competenza . . . . .	817
11.2. Misure cautelari personali . . . . .	818
11.3. Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	818
12. Confisca . . . . .	818
12.1. Indebita compensazione di crediti inesistenti, ipotesi di reato transnazionale . . . . .	823
13. Particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	823
14. Rapporto con il reato di truffa aggravata ai danni dello Stato. . . . .	823
15. Rapporto con l'illecito amministrativo . . . . .	825

ART. 11 *Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte*

1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	828
2. <i>Ratio</i> incriminatrice della norma: due distinti delitti, la sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e la transazione nella frode fiscale . . . . .	829
3. Art. 11, comma 1: sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte . . . . .	830
4. Soggetti attivi . . . . .	833
5. Condotta . . . . .	833
5.1. Alienazione . . . . .	835
5.2. L'avverbio "simulatamente" . . . . .	836
5.3. Mancata collaborazione con gli uffici . . . . .	838
5.4. Altri atti fraudolenti . . . . .	838
5.5. Idoneità della condotta a rendere inefficace l'esecuzione . . . . .	840
5.6. Interposizione fittizia . . . . .	841
5.7. Fondo patrimoniale . . . . .	842
5.8. Trust . . . . .	843
5.9. L'assenza di atti che riguardano le attività accertative . . . . .	843
6. Elemento psicologico . . . . .	845
7. Soglia di punibilità . . . . .	847
8. Consumazione . . . . .	848
9. Tentativo . . . . .	850
10. Trattamento sanzionatorio . . . . .	850
10.1. Pena principale . . . . .	850
10.2. Pena accessoria . . . . .	850

10.3.	Circostanze attenuanti . . . . .	851
10.4.	Circostanze aggravanti . . . . .	852
10.5.	Sospensione condizionale . . . . .	852
11.	Prescrizione . . . . .	852
12.	Aspetti processuali . . . . .	853
12.1.	Procedibilità e competenza . . . . .	853
12.2.	Misure cautelari personali . . . . .	853
12.3.	Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	853
13.	Confisca . . . . .	854
13.1.	Confisca nel caso di reato transnazionale . . . . .	857
14.	(In)applicabilità della esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto <i>ex art. 131-bis c.p.</i> . . . . .	858
15.	Art. 11, comma 2: frode nella transazione fiscale . . . . .	860
16.	Soggetti attivi . . . . .	861
17.	Condotta . . . . .	864
18.	Elemento psicologico . . . . .	867
19.	Soglia di punibilità . . . . .	868
20.	Consumazione . . . . .	869
21.	Tentativo . . . . .	869
22.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	870
22.1.	Pena principale . . . . .	870
22.2.	Pena accessoria . . . . .	870
22.3.	Circostanze attenuanti . . . . .	870
22.4.	Circostanze aggravanti . . . . .	871
22.5.	Sospensione condizionale . . . . .	872
23.	Prescrizione . . . . .	872
24.	Aspetti processuali . . . . .	872
24.1.	Procedibilità e competenza . . . . .	872
24.2.	Misure cautelari personali . . . . .	873
24.3.	Mezzi di ricerca delle prove . . . . .	873
25.	Confisca . . . . .	873
25.1.	Confisca nel caso di reato transnazionale . . . . .	874
26.	Il concorso del professionista . . . . .	874

ART. 12 *Pene accessorie*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. 74/00 . . . . .	876
2.	<i>Ratio</i> della norma . . . . .	877
3.	Le singole pene accessorie . . . . .	880
3.1.	Interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese . . . . .	880
3.2.	Incapacità di contrarre con la Pubblica Amministrazione. . . . .	882
3.3.	Interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria . . . . .	882
3.4.	Interdizione perpetua dall'ufficio di componente della Commissione tributaria . . . . .	883
3.5.	Pubblicazione sentenza di condanna . . . . .	884
3.6.	Interdizione dai pubblici uffici . . . . .	884

4. Determinazione della durata delle pene accessorie . . . . .	886
5. Manovra <i>bis</i> 2011 e sospensione condizionale della pena . . . . .	888
ART. 12- <i>bis</i> <i>Confisca</i>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	890
2. <i>Ratio</i> della norma: continuità normativa . . . . .	891
2.1. La confisca per equivalente e l'assenza del nesso di pertinenza . . . . .	892
2.2. Ampliamento dei reati ai quali è applicabile la confisca . . . . .	894
3. Confisca: prevalenza sul diritto di credito vantato sul medesimo bene . . . . .	894
4. La confisca del prezzo o del profitto . . . . .	895
4.1. Profitto . . . . .	898
4.2. Prezzo . . . . .	899
4.3. Confisca obbligatoria e difficoltà applicative in sede penale-tributaria . . . . .	900
5. Richiesta di revoca parziale della confisca: legittimazione a decidere del Pubblico Ministero . . . . .	900
6. La confisca per equivalente . . . . .	901
6.1. Natura sanzionatoria . . . . .	905
6.2. Divieto di applicazione retroattiva . . . . .	905
7. I presupposti applicativi della confisca per equivalente . . . . .	908
7.1. Principio di proporzionalità . . . . .	909
8. Il carattere sussidiario della confisca per equivalente . . . . .	910
9. Disponibilità dei beni e appartenenza a persona estranea al reato . . . . .	911
10. La confisca dei beni in caso di concorso di persone nel reato . . . . .	916
11. La confisca per equivalente dei beni delle persone giuridiche per i reati tributari commessi dagli organi rappresentativi: la sentenza Gubert . . . . .	919
12. Confisca per equivalente e pagamento delle imposte evase . . . . .	925
13. Confisca per equivalente e restituzione all'Erario del <i>quantum</i> di imposta evasa . . . . .	928
14. Causa estintiva del reato e confisca . . . . .	931
15. La confisca di somme di denaro depositate su conto corrente bancario . . . . .	932
16. Reati tributari e confisca di prevenzione (diretta e per equivalente) di cui al D.Lgs. n. 159/11 . . . . .	933
16.1. Confisca di prevenzione e principio di autonomia rispetto alla sentenza di condanna . . . . .	934
16.2. Intestazioni fittizie . . . . .	934
17. Applicabilità della confisca per equivalente ad ambiti diversi da quello penale-tributario . . . . .	935
ART. 13 <i>Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario</i>	
1. Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	938

2.	<i>Ratio</i> della norma . . . . .	939
2.1.	Causa di non punibilità per i reati di cui agli artt. 10- <i>bis</i> , 10- <i>ter</i> e 10- <i>quater</i> , comma 1 . . . . .	940
2.2.	Causa di non punibilità per i delitti di cui agli artt. 4 e 5. . . . .	941
2.3.	Natura della causa estintiva . . . . .	941
3.	Il pagamento del debito tributario prima della dichiarazione di apertura del dibattimento . . . . .	942
3.1.	Estinzione del debito tributario da parte di terzi . . . . .	944
3.2.	Pagamento integrale . . . . .	944
3.3.	Ipotesi particolare dell'imputato dichiarato fallito . . . . .	944
4.	Il pagamento del debito tributario prima dell'accertamento amministrativo o penale . . . . .	945
5.	I meccanismi premiali . . . . .	947
5.1.	Cause di punibilità relative alla cosiddetta "manette agli evasori" . . . . .	947
5.2.	Regolarizzazione della dichiarazione omessa . . . . .	948
5.3.	Ravvedimento operoso (art. 13 del D.Lgs. n. 472/97, come modificato dalla Legge di Stabilità 2015 e dal D.Lgs. n. 158/15) . . . . .	949
6.	Estinzione del debito tributario e richiesta di patteggiamento . . . . .	953
7.	Pagamento del debito tributario e rateizzazione . . . . .	954
8.	Doppio binario sanzionatorio (penale-amministrativo) e giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo . . . . .	955
9.	Brevi cenni sul vecchio testo dell'art. 13 . . . . .	959

ART. 13-*bis* *Circostanze del reato*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 158/15 . . . . .	961
2.	<i>Ratio</i> della norma . . . . .	962
3.	La circostanza attenuante del pagamento del debito . . . . .	962
3.1.	Ipotesi del giudizio abbreviato . . . . .	967
3.2.	Pagamento da parte del terzo . . . . .	967
4.	La circostanza attenuante e patteggiamento . . . . .	969
5.	La circostanza aggravante del contributo alla commissione dell'illecito da parte del professionista o dell'intermediario finanziario o bancario . . . . .	970

ART. 14 *Circostanza attenuante. Riparazione dell'offesa nel caso di estinzione per prescrizione del debito tributario*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	972
2.	Circostanza attenuante per una ipotesi particolare (debito erariale prescritto) . . . . .	973
2.1.	Effetto speciale . . . . .	975
2.2.	Comma 2: limite minimo del versamento . . . . .	975
2.3.	Restituzione in caso di assoluzione o proscioglimento . . . . .	977

ART. 20 *Rapporti tra procedimento penale e processo tributario.*

1.	Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 74/00 . . . . .	978
----	---	-----

2.	Ratio della norma . . . . .	979
3.	Valenza del giudicato penale nel processo tributario . . . . .	980
4.	Valenza del giudicato tributario nel processo penale . . . . .	985
5.	Crisi del principio del “doppio binario” . . . . .	985
6.	Esclusione della rilevanza probatoria in sede penale di presunzioni tributarie e degli esiti di accertamenti induttivi e sintetici . . . . .	986

**Parte Quarta**  
**RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI**  
*D.LGS. 8 GIUGNO 2001, N. 231*

**ART. 1** *Soggetti*

1.	Premessa . . . . .	989
2.	Natura giuridica della responsabilità degli enti . . . . .	992
	2.1. Natura amministrativa . . . . .	992
	2.2. Natura penalistica . . . . .	993
	2.3. <i>Tertium genus</i> . . . . .	995
3.	I soggetti destinatari della disciplina sulla responsabilità amministrativa dell'ente . . . . .	996
4.	Gli enti esclusi . . . . .	1003

**ART. 2** *Principio di legalità*

1.	Il principio di legalità . . . . .	1009
2.	La riserva di legge . . . . .	1010
3.	Il principio di tassatività . . . . .	1011
4.	Il principio di irretroattività . . . . .	1011
5.	Il divieto di analogia . . . . .	1012

**ART. 3** *Successione di leggi*

1.	Premessa . . . . .	1014
2.	Abrogazione di norme . . . . .	1015
3.	Successione di norme modificatrici . . . . .	1016
4.	Leggi eccezionali o temporanee . . . . .	1017

**ART. 4** *Reati commessi all'estero*

1.	Premessa . . . . .	1019
2.	Il requisito della sede principale nel territorio dello Stato . . . . .	1021
3.	Il reato commesso dall'ente con sede all'estero . . . . .	1023

**ART. 5** *Responsabilità dell'ente*

1.	Premessa . . . . .	1025
2.	Criteri oggettivi di imputazione: i possibili autori materiali del reato-presupposto . . . . .	1026
	2.1. I soggetti in posizione apicale . . . . .	1026



2.2. I soggetti subordinati . . . . .	1031
3. Interesse e vantaggio . . . . .	1033
3.1. Interesse e vantaggio nei reati colposi . . . . .	1035
4. Esclusione da responsabilità nel caso di mancanza di interesse o vantaggio per l'ente . . . . .	1037
<b>ART. 6 <i>Soggetti in posizione apicale e modelli di organizzazione dell'ente</i></b>	
1. Premessa . . . . .	1040
2. La responsabilità dell'ente per i fatti dei soggetti apicali . . .	1040
3. I modelli organizzativi . . . . .	1045
4. La confisca in relazione ai reati commessi dai soggetti in posizione apicale. Cenni . . . . .	1047
<b>ART. 7 <i>Soggetti sottoposti all'altrui direzione e modelli di organizzazione dell'ente</i></b>	
1. La responsabilità dell'ente per i reati commessi dai sottoposti .	1049
2. I modelli organizzativi . . . . .	1051
<b>ART. 8 <i>Autonomia delle responsabilità dell'ente</i></b>	
1. Premessa . . . . .	1053
2. Mancata identificazione o non imputabilità dell'autore del reato . . . . .	1054
3. Cause di estinzione del reato . . . . .	1055
<b>ART. 9 <i>Sanzioni amministrative</i></b>	
1. Le sanzioni per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato .	1057
2. La sanzione pecuniaria . . . . .	1058
3. Le sanzioni interdittive . . . . .	1059
3.1. L'interdizione dall'esercizio dell'attività . . . . .	1060
3.2. La sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito . . .	1060
3.3. Il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione.	1061
3.4. L'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi ed eventuale revoca di quelli già concessi . . . .	1062
3.5. Il divieto di pubblicizzare beni o servizi . . . . .	1062
<b>ART. 10 <i>Sanzione amministrativa pecuniaria</i></b>	
1. La sanzione pecuniaria . . . . .	1064
1.1. La determinazione per quote . . . . .	1064
1.2. L'esclusione del pagamento in misura ridotta . . . . .	1066
<b>ART. 11 <i>Criteri di commisurazione della sanzione pecuniaria</i></b>	
1. Criteri di determinazione del numero delle quote . . . . .	1067
2. Criteri di determinazione dell'importo della quota . . . . .	1068

<i>ART. 12 Casi di riduzione della sanzione pecuniaria</i>	
1. Ipotesi di riduzione della sanzione pecuniaria . . . . .	1070
1.1. Fatti di particolare tenuità . . . . .	1071
1.2. Condotte riparatorie . . . . .	1072
 <i>ART. 13 Sanzioni interdittive</i>	
1. Premessa . . . . .	1074
2. Le condizioni di applicabilità delle sanzioni interdittive . . . .	1075
3. Durata delle sanzioni interdittive . . . . .	1075
 <i>ART. 14 Criteri di scelta delle sanzioni interdittive</i>	
1. I criteri di scelta e di commisurazione delle sanzioni interdittive . . . . .	1077
2. Modalità applicative del divieto di contrarre con la pubblica amministrazione . . . . .	1078
3. Modalità applicative dell'interdizione dall'esercizio dell'attività . . . . .	1079
 <i>ART. 15 Commissario giudiziale</i>	
1. I presupposti per la sostituzione delle sanzioni interdittive con la prosecuzione dell'attività da parte del commissario giudiziale . . . . .	1081
2. Compiti e poteri del commissario giudiziale . . . . .	1083
 <i>ART. 16 Sanzioni interdittive applicate in via definitiva</i>	
1. L'applicazione di sanzioni interdittive in via definitiva . . . . .	1085
1.1. Casi di applicazione discrezionale di sanzioni interdittive in via definitiva . . . . .	1086
1.2. Casi di applicazione obbligatoria di sanzioni interdittive in via definitiva . . . . .	1087
 <i>ART. 17 Riparazione delle conseguenze del reato</i>	
1. Le condotte riparatorie dell'ente che determinano l'inapplicabilità delle sanzioni interdittive . . . . .	1088
 <i>ART. 18 Pubblicazione della sentenza di condanna</i>	
1. La sanzione della pubblicazione della sentenza di condanna .	1090
2. Modalità di applicazione della sanzione . . . . .	1091
 <i>ART. 19 Confisca</i>	
1. La misura sanzionatoria della confisca . . . . .	1092
1.1. La confisca del prezzo o del profitto del reato . . . . .	1093
1.2. La confisca per equivalente . . . . .	1094

ART. 20	<i>Reiterazione</i>	
1.	La reiterazione degli illeciti . . . . .	1096
ART. 21	<i>Pluralità di illeciti</i>	
1.	La pluralità di illeciti e l'applicazione della sanzione pecuniaria . . . . .	1098
2.	La pluralità di illeciti e l'applicazione delle sanzioni interdittive . . . . .	1099
ART. 22	<i>Prescrizione</i>	
1.	La prescrizione delle sanzioni amministrative . . . . .	1101
1.1.	Casi di interruzione della prescrizione . . . . .	1102
ART. 23	<i>Inosservanza delle sanzioni interdittive</i>	
1.	Il delitto di inosservanza delle sanzioni interdittive . . . . .	1104
2.	La responsabilità amministrativa dell'ente dipendente dal reato di inosservanza delle sanzioni interdittive . . . . .	1105
ART. 24	<i>Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico o per il conseguimento di erogazioni pubbliche e frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico</i>	
1.	I reati presupposto . . . . .	1107
2.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	1108
3.	Prescrizione . . . . .	1108
ART. 24-bis	<i>Delitti informatici e trattamento illecito di dati</i>	
1.	Premessa . . . . .	1110
2.	I reati presupposto . . . . .	1111
3.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	1112
4.	Prescrizione . . . . .	1113
ART. 24-ter	<i>Delitti di criminalità organizzata</i>	
1.	Premessa . . . . .	1114
2.	I reati presupposto . . . . .	1115
3.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	1116
4.	Prescrizione . . . . .	1116
ART. 25	<i>Concussione, induzione indebita a dare o promettere utilità e corruzione</i>	
1.	I reati presupposto . . . . .	1118
2.	Trattamento sanzionatorio . . . . .	1120
3.	Prescrizione . . . . .	1122

<i>ART. 25-bis Falsità in monete, in carte di pubblico credito, in valori di bollo e in strumenti o segni di riconoscimento</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1124
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1126
3. Prescrizione . . . . .	1127
 <i>ART. 25-bis.1. Delitti contro l'industria e il commercio</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1128
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1129
3. Prescrizione . . . . .	1129
 <i>ART. 25-ter Reati societari</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1132
2. Le questioni interpretative sollevate dal vecchio art. 25-ter.. . . .	1133
2.1. I soggetti responsabili . . . . .	1134
2.2. Il criterio d'imputazione dell'interesse . . . . .	1135
2.3. Il profilo della colpevolezza e l'onere probatorio . . . . .	1136
3. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1137
4. Prescrizione . . . . .	1139
 <i>ART. 25-quater Delitti con finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine democratico</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1140
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1146
3. Prescrizione . . . . .	1146
 <i>ART. 25-quater.1 Pratiche di mutilazione degli organi genitali femminili</i>	
1. Il reato presupposto . . . . .	1148
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1149
3. Prescrizione . . . . .	1149
 <i>ART. 25-quinquies Delitti contro la personalità individuale</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1150
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1152
3. Prescrizione . . . . .	1153
 <i>ART. 25-sexies Abusi di mercato</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1154
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1156
3. Prescrizione . . . . .	1157

<i>ART. 25-septies Omicidio colposo o lesioni gravi o gravissime commesse con violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro</i>	
1. Premessa . . . . .	1159
2. I reati presupposto . . . . .	1160
2.1. L'art. 25-septies e i requisiti obiettivi di attribuzione della responsabilità dell'ente ex art. 5 D.Lgs. 231/ 2001 .	1161
2.2. L'art. 25-septies e l'esimente di cui all'art. 6 del D.Lgs. 231/2001 . . . . .	1163
2.3. L'art. 25-septies e il contenuto dei modelli di organizzazione e gestione . . . . .	1164
3. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1166
4. Prescrizione . . . . .	1166
 <i>ART. 25-octies Ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, nonché auto riciclaggio</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1168
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1170
3. Prescrizione . . . . .	1170
 <i>ART. 25-nonies Delitti in materia di violazione del diritto d'autore</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1172
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1173
3. Prescrizione . . . . .	1173
 <i>ART. 25-decies Induzione a non rendere dichiarazioni o a rendere dichiarazioni mendaci all'autorità giudiziaria</i>	
1. Il reato presupposto . . . . .	1175
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1176
3. Prescrizione . . . . .	1176
 <i>ART. 25-undecies Reati ambientali</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1179
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1182
3. Prescrizione . . . . .	1183
 <i>ART. 25-duodecies Impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare</i>	
1. I reati presupposto . . . . .	1184
2. Trattamento sanzionatorio . . . . .	1186
3. Prescrizione . . . . .	1186

ART. 26 *Delitti tentati*

- 1. La disciplina del tentativo . . . . . 1187
- 2. Il recesso attivo . . . . . 1188

*Bibliografia* . . . . . 1191

PARTE PRIMA  
**REATI SOCIETARI**  
*CODICE CIVILE*

