



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI ENNA "KORE"

NUOVA DISCIPLINA DEI REATI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI E SUL VALORE AGGIUNTO

D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74

Livio Gucciardo – livio.gucciardo@unikorestudent.it

Enna, 28/11/2024

Le fattispecie di reato del D.Lgs. n. 74/2000

Il D.Lgs. n. 74/2000 riguarda esclusivamente le imposte dirette (IRPEF e IRES) e l'Imposta sul Valore Aggiunto.

Non rientrano nella disciplina altri tributi (ad esempio, l'IRAP) o i contributi (ad esempio, i contributi previdenziali).

Gli illeciti del D.Lgs. n. 74/2000

Gli illeciti disciplinati dal D.Lgs. N. 74/2000 sono:

- tutti delitti;
- tutti puniti con la pena detentiva (non è previsto in alcun caso la pena pecuniaria);
- Ai fini della punibilità, salvo alcune eccezioni, è richiesto il dolo specifico di evasione (la condotta deve essere finalizzata all'evasione delle imposte) e non è sufficiente il dolo generico (la mera volontà dell'azione).

Definizioni

L'art. 1 del D.Lgs. N. 74/2000 contiene alcune definizioni valevoli per la sola disciplina penale tributaria.

È essenziale la definizione di imposta evasa:

«per "imposta evasa" si intende la differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata nella dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione, al netto delle somme versate dal contribuente o da terzi a titolo di acconto, di ritenuta o comunque in pagamento di detta imposta prima della presentazione della dichiarazione o della scadenza del relativo termine» (art. 1, lett. f).

L'imposta evasa ai fini penali tributari è quindi costituita:

- Nel caso in cui il contribuente abbia presentato la dichiarazione, dalla differenza tra quella dovuta e quella indicata (nella dichiarazione);
- Nel caso in cui il contribuente abbia omesso la presentazione della dichiarazione, dall'intera imposta dovuta.

In entrambi i casi al netto delle somme versate dal contribuente o da terzi a titolo di acconto, di ritenuta o comunque in pagamento di detta imposta prima della presentazione della dichiarazione o della scadenza del relativo termine.

Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2)

1. È punito con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi.
2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 2 rientra nella categoria del reato proprio, perché può essere realizzato solamente da soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi e ai fini IVA;

La condotta: il delitto ha una struttura bifasica perché, nella prima fase, deve avere luogo una condotta di acquisizione di fatture o documenti per operazioni inesistenti e, nella seconda fase, deve avere luogo la presentazione della dichiarazione fraudolenta con l'indicazione di elementi passivi fittizi (che trovano riscontro nelle fatture false).

Per l'integrazione del reato è necessario che l'agente registri le fatture o i documenti falsi nelle scritture contabili obbligatorie o che queste ultime siano tenute ai fini della prova nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

La consumazione del reato avviene solo con la presentazione della dichiarazione relativa alle imposte sui redditi o all'IVA.

La condotta delittuosa viene integrata in presenza di fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti:

- la prima condotta materiale (fatture per operazioni oggettivamente inesistenti) è costituita dall'utilizzo di fatture che documentano operazioni non effettivamente eseguite o eseguite solamente in parte;
- La seconda condotta materiale (fatture per operazioni soggettivamente inesistenti) si verifica nelle ipotesi in cui i soggetti indicati sul documento sono differenti da quelli che in realtà hanno preso parte all'operazione o sono inesistenti (es. sono soggetti di fantasia) oppure perché non hanno mai avuto alcun rapporto commerciale con il contribuente che utilizza il documento fiscale.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 2 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8)

1. È punito con la reclusione da quattro a otto 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.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 8 rientra nella categoria dei reati comuni, perché può essere realizzato da chiunque (e non solamente da soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi e ai fini IVA);

La condotta: il delitto è l'antecedente giuridico del delitto di cui all'art. 2 ed è ad esso specularmente.

La condotta punisce l'emissione della fatture o del documento, indipendentemente dalla circostanza che il destinatario utilizzi la fattura, contabilizzandola e facendola confluire in dichiarazione.

La condotta delittuosa viene integrata in presenza di fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti:

- la prima condotta materiale (fatture per operazioni oggettivamente inesistenti) è costituita dall'emissione di fatture che documentano operazioni non effettivamente eseguite o eseguite solamente in parte;
- la seconda condotta materiale (fatture per operazioni soggettivamente inesistenti) si verifica nelle ipotesi in cui i soggetti indicati sul documento siano differenti da quelli che in realtà hanno preso parte all'operazione o siano inesistenti (es. sono soggetti di fantasia) oppure perché non hanno mai avuto alcun rapporto commerciale con il contribuente che utilizza il documento fiscale.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 8 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire al fine di consentire a terzi di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3)

1. Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, è punito con la reclusione da tre a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;

b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.

2. Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 3 rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere realizzato solamente da soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi e ai fini IVA;

La condotta: il delitto di cui all'art. 3 è fattispecie speciale rispetto al reato previsto dall'art. 2. Ha una struttura bifasica perché, nella prima fase, vi deve essere il compimento di operazioni simulate o deve avere luogo l'utilizzo di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'Amministrazione finanziaria; mentre nella seconda fase deve avere luogo la presentazione della dichiarazione fraudolenta con elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi.

Quando sono utilizzati documenti falsi è necessario che l'agente registri gli stessi nelle scritture contabili obbligatorie o che siano detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Per l'integrazione della condotta è necessario il superamento di soglie di punibilità, cioè quando congiuntamente:

- l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;;
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, sia superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, sia superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, sia superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.
- **Elemento soggettivo:** il delitto di cui all'art. 3 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Dichiarazione infedele (art. 4)

1. Fuori dei casi previsti dagli articoli 2 e 3, è punito con la reclusione da due anni a quattro anni e sei mesi chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centomila;

b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a euro due milioni.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 4 rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere realizzata solamente da soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi e ai fini IVA;

La condotta: il delitto rappresenta una fattispecie delittuosa meno grave di quella prevista dall'art. 2. Il reato di dichiarazione infedele si realizza con l'indicazione in una delle dichiarazioni annuali di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi inesistenti.

Perché il delitto sia integrato è necessario che congiuntamente:

- l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centomila;
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, sia superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, sia superiore a euro due milioni.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 4 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Omessa dichiarazione (art. 5)

1. È punito con la reclusione da due a cinque anni chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi 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.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 5 rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere realizzata solamente da soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi e ai fini IVA;

La condotta: Il reato di omessa dichiarazione si realizza con l'omessa presentazione di una delle dichiarazioni annuali previste dalla legge ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA. Si tratta di un reato omissivo proprio.

Perché il delitto sia integrato è necessario che:

- l'imposta evasa sia superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro cinquantamila.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 5 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10)

1. Salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da tre a sette anni, 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.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 10 rientra nella categoria dei reati comuni, perché può essere realizzata non solamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle scritture contabili, ma anche da altro soggetto non qualificato.

La condotta: l'art. 10 del D.Lgs. 74/2000 punisce chi 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 d'affari.

Il reato è di natura istantanea e prevede due condotte materiali: l'occultamento o la distruzione. La prima delle due si realizza con il nascondimento materiale dei documenti. La seconda condotta è costituita dall'eliminazione fisica dei documenti .

Il delitto presuppone l'effettiva istituzione della documentazione contabile, la produzione di un reddito e di un volume d'affari da parte del soggetto attivo e l'impossibilità, conseguente all'occultamento o alla distruzione della documentazione contabile, di consentire la ricostruzione del reddito e del volume d'affari conseguito .

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 10 richiede il dolo specifico di evasione, cioè il contribuente deve agire con coscienza e volontà al fine di occultare o distruggere i documenti contabili e di impedire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari, così da evadere le imposte.

Omesso versamento di ritenute dovute o certificate (art. 10-*bis*)

1. È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta [...].

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 10-*bis* rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere commesso solamente dal soggetto che rivesta la qualifica di sostituto d'imposta.

Chi è il sostituto d'imposta? È sostituto d'imposta chi è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo d'acconto (art. 64 D.P.R. n. 600/1973). L'obbligato al pagamento è il sostituto, che ha il diritto di operare una ritenuta nei confronti del sostituto che percepisce somme ai fini dell'imposta sul reddito.

Un esempio di ritenuta d'imposta a titolo d'acconto è quella del datore di lavoro con il lavoratore: il primo è sostituto d'imposta; il secondo sostituto (art. 23 D.P.R. n. 600/1973).

Le condotte: il reato viene integrato attraverso una duplice condotta:

- Una commissiva, data dal rilascio della certificazione relativa alle ritenute operate ai soggetti sostituiti (certificazione unica per il lavoratori dipendenti);
- Una condotta omissiva costituita dall'omesso versamento delle ritenute certificate entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 10-*bis* richiede il dolo generico, consistente nella coscienza e volontà di omettere i versamenti dovuti.

Omesso versamento di IVA (art. 10-ter)

1. È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla medesima dichiarazione, per un ammontare superiore a euro duecentocinquantamila per ciascun periodo d'imposta [...].

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 10-ter rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere commesso solamente dal soggetto passivo IVA (chi nell'esercizio d'impresa o di un'arte o professione cede beni o presta servizi per cui è dovuta l'IVA).

La condotta: il reato viene integrato attraverso una duplice condotta:

- Una commissiva, data dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- Una condotta omissiva costituita dall'omesso versamento dell'IVA liquidata nella dichiarazione annuale per un ammontare superiore a euro duecentocinquantamila per ciascun periodo d'imposta.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 10-ter richiede il dolo generico, consistente nella coscienza e volontà di omettere il versamento dell'IVA dovuta.

Indebita compensazione (art. 10-*quater*)

1. È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti non spettanti**, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.
2. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti inesistenti** per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

Cos'è la compensazione? L'art. 17 D.Lgs. 241/1997 stabilisce che i contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche.

Il contribuente è quindi tenuto al versamento delle imposte, che normalmente esegue con F24. Se ha un credito d'imposta può eseguire una compensazione.

Anche la compensazione del credito d'imposta ha luogo con la presentazione del modello F24.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 10-*quater* rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere commesso solamente dai soggetti tenuti al versamento delle imposte sui redditi e dell'IVA.

La condotta: il reato, di natura commissiva, viene integrato quando ha luogo un'indebita compensazione di imposte, perché sono utilizzati crediti non spettanti o inesistenti, dando seguito al mancato versamento di somme dovute per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

Il reato è di natura istantanea e si consuma al momento della presentazione del modello F24 con il quale il contribuente provvede alla compensazione delle le stesse.

Elemento soggettivo: il delitto è punito a titolo di dolo generico, consistente nella coscienza e volontà di compensare indebitamente un credito d'imposta.

Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11)

1. È punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva.

Soggetti attivi: la fattispecie di cui all'art. 11 rientra nella categoria dei reati propri, perché può essere commesso solamente dal soggetto tenuto al pagamento delle imposte sui redditi e dell'IVA

La condotta: Il delitto in trattazione tende a punire il compimento di **atti simulati o fraudolenti** volti a sottrarre, in tutto o in parte, beni alla garanzia patrimoniale del contribuente nei confronti dell'Erario.

Il delitto di cui all'art. 11 è un reato di pericolo, dato che per la sua configurabilità non è necessario il verificarsi di un danno effettivo per l'Erario, consistente nella mancata riscossione, essendo invece già sufficiente la sola potenziale idoneità della condotta a frustrare la procedura esattoriale.

Il reato, di tipo commissivo e istantaneo, si consuma nel momento in cui il contribuente, consapevole di avere occultato materia imponibile, ossia di non avere versato le imposte dovute **per un importo superiore ad euro cinquantamila**, pone in essere una condotta finalizzata a sottrarre i propri o altrui beni a una successiva ed eventuale azione coattiva di riscossione.

Elemento soggettivo: il delitto di cui all'art. 11 richiede il dolo specifico di evasione.

Confisca (art. 12-*bis*)

1. Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.

Ai fini della confisca tributaria è essenziale la definizione di profitto:

- il profitto del reato è identificabile con il vantaggio economico derivante in via diretta ed immediata dalla commissione dell'illecito . Quest'ultimo può consistere anche in un risparmio di spesa. In tema di reati tributari, quindi, il **profitto** è costituito da qualsiasi vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo dovuto a seguito dell'accertamento del debito tributario.
- Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del c.p.p. (c.d. patteggiamento) per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. 74/2000, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo (confisca diretta).
- Quando però la confisca (diretta) dei beni che costituiscono il profitto del reato tributario non sia possibile, la norma ammette la confisca dei beni di cui il reo ha la disponibilità per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto (confisca per equivalente o di valore).
- la corretta sequenza procedimentale prevede, prima, la confisca dei beni corrispondenti al profitto diretto del reato e, subordinatamente, la confisca per equivalente nei confronti dell'autore del reato.

Sequestro preventivo funzionale alla confisca (art. 321 c.p.p.)

Prima di giungere alla definizione del giudizio penale (con condanna o assoluzione) è possibile procedere al sequestro preventivo funzionale alla confisca del profitto del reato tributario o del valore ad esso corrispondente.

Il sequestro preventivo si caratterizza per lo scopo cautelare.

Sono necessari due elementi: il *fumus commissi delicti* (la sussistenza di elementi idonei a suffragare in concreto l'esistenza del reato) ed il *periculum in mora* (la necessità di evitare che la libera disponibilità della cosa pertinente al reato possa aggravare o protrarre le conseguenze del reato ovvero agevolarne la commissione di altri).

Casi particolari di confisca (art. 12-ter)

1. Nei casi di condanna o di applicazione della pena su richiesta a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per i delitti di seguito indicati, si applica l'articolo 240-bis del codice penale quando:

a) l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a euro duecentomila nel caso del delitto previsto dall'articolo 2;

b) l'imposta evasa è superiore a euro centomila nel caso del delitto previsto dall'articolo 3;

c) l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è superiore a euro duecentomila nel caso del delitto previsto dall'articolo 8;

d) l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi è superiore a euro centomila nel caso del delitto previsto dall'articolo 11, comma 1;

e) l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi è superiore a euro duecentomila nel caso del delitto previsto dall'articolo 11, comma 2

Confisca in casi particolari (art. 240-*bis* c.p.)

Nei casi di condanna o di applicazione della pena su richiesta a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale [...] è sempre disposta la confisca del denaro, dei beni o delle altre utilità di cui il condannato non può giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica.