

La previsione contenuta nel disegno di legge approvato dal governo il 29 agosto

# Autoriciclaggio nei reati fiscali

## Il reimpiego dei proventi aggrava il quadro punitivo

DI VINCENZO JOSÈ  
CAVALLARO

**L'**autoriciclaggio scatta anche per i reati tributari. L'introduzione dell'autoriciclaggio aggrava il quadro punitivo per gli autori di reati tributari che reimpiegano il provento delle evasioni fiscali in attività imprenditoriali o finanziarie. L'autoriciclaggio scatta infatti anche in caso di trasferimento di somme derivanti da illeciti fiscali penalmente rilevanti.

La fattispecie di autoriciclaggio contenuta nel disegno di legge di modifica del codice penale approvato dal consiglio dei ministri il 29 agosto prevede l'autonomia punibilità del soggetto che sostituisce, trasferisce o impiega denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto non colposo. Si tratta di condotte oggi non autonomamente perseguibili in quanto l'attuale formulazione dell'art. 648-bis del codice penale punisce fatti di riciclaggio solo fuori dai casi di concorso nel reato presupposto, rendendo dunque la movimentazione del prodotto o profitto di un reato da parte del relativo autore un post factum non punibile.

Anche nel ddl sulla Voluntary disclosure in discussione alla Camera è contenuta una norma che incrimina l'autoriciclaggio: a differenza di quella previsione, il testo di origine governativa introduce un delitto a dolo specifico che incrimina la condotta di quanti reimpiegano il profitto di delitti in attività imprenditoriali o finanziarie al fine di

ottenere un ulteriore vantaggio, che consiste nell'alterare le regole del mercato e della concorrenza o nella realizzazione di speculazioni di tipo finanziario utilizzando risorse e fattori produttivi di provenienza illecita.

Il trasferimento del profitto o del prodotto di reati tributari farà scattare l'autoriciclaggio nei limiti in cui le somme derivanti da reati fiscali sono reimpiegate in attività imprenditoriali o finanziarie. Il semplice bonifico realizzato dall'autore di reati tributari per spezzare la tracciabilità di somme costituenti il profitto di reati tributari integra una ipotesi di autoriciclaggio secondo il testo contenuto nel ddl sulla voluntary disclosure mentre è una condotta irrilevante dal punto di vista penale in quanto rappresenta un post factum non punibile secondo la previsione approvata dal consiglio dei ministri.

I reati tributari sono per lo più reati dichiarativi, che si consumano nel momento in cui la dichiarazione dei redditi del contribuente è presentata (o è omessa). Per potersi avere riciclaggio o autoriciclaggio del provento di reati tributari è dunque necessaria la prioritaria consumazione del delitto presupposto. La vendita di prodotti in nero con incasso da parte dell'azienda del provento e contestuale impiego in attività aziendali, in una tale impostazione, non è immediatamente perseguibile, perché il reimpiego avverrebbe prima della consuma-

zione del reato tributario presupposto, prima cioè che la dichiarazione fiscale infedele sia presentata. In sostanza i reati di infedele dichiarazione, omessa dichiarazione e frode fiscale sono consumati con la presentazione della dichiarazione dei redditi. Solo dopo il perfezionamento del reato si può parlare di operazioni di riciclaggio o autoriciclaggio del provento o del profitto di tali reati. Le sostituzioni di denaro od altre utilità, incluse il reimpiego in attività finanziarie o imprenditoriali, compiute prima della presentazione della dichiarazione medesima non potranno perciò essere considerate quali attività di riciclaggio e di autoriciclaggio. La norma recata nel ddl governativo mira, come affermato dalla relazione governativa, a tutelare il ne bis in idem sostanziale, non incriminando condotte di mero godimento del profitto del reato, ma incriminando solo quelle condotte finalizzate a sfruttare economicamente i proventi illeciti. La criminalizzazione dell'autoriciclaggio rappresenta dunque la nuova frontiera del contrasto all'evasione fiscale, anche se il mero godimento dei proventi di evasione fiscale sfugge, secondo la norma in commento, alla tutela penale.

—©Riproduzione riservata—

