



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Ivrea, Pinerolo, Torino



Torino, 27 novembre 2015

Riciclaggio, autoriciclaggio e responsabilità 231

*Avv. Gian Piero Chieppa
Foro di Torino*

*Dott.ssa Lucia Starola
Dottore Commercialista in Torino*

FATTI di riciclaggio e responsabilità 231

(art. 648 bis, ter e ter. 1)

Nel riciclaggio e nel reimpiego, la condotta riguarda proventi derivanti da crimini commessi da altri (necessaria alterità fra soggetto attivo del reato presupposto e del reato di riciclaggio o reimpiego).

Nell'autoriciclaggio, invece, i proventi derivanti da crimini propri (identità fra il soggetto attivo del delitto presupposto e del delitto di autoriciclaggio).

Conseguenza: probabile aumento dei procedimenti penali e 231 aventi per oggetto condotte incidenti sui proventi di un precedente reato.



Punti di contatto fra le diverse ipotesi di reato

Le diverse fattispecie hanno il medesimo oggetto (denaro, beni o altre utilità provenienti da un delitto non colposo) e le medesime condotte (impiegare, sostituire e trasferire).

Il reato presupposto può essere di qualunque specie, purché non colposo. Questione: l'inserimento di queste fattispecie nel catalogo dei reati rilevanti “scalza” il principio di legalità e il «numero chiuso» del catalogo 231? Esiste un potenziale contrasto giurisprudenziale sul punto?

- La sentenza RIVA (Cass., n. 3635/2014)
- La sentenza VERBATIM (Cass., n. 46162/2015)

Impatto sui modelli 231



Punti distintivi fra le diverse ipotesi di reato

Alterità / identità del soggetto attivo rispetto all'autore del reato presupposto

Nel reato di riciclaggio soltanto la condotta residuale «altre operazioni» è punibile se l'azione è tale «da ostacolare l'identificazione della provenienza delittuosa» del bene che ne forma l'oggetto.



Punti distintivi fra le diverse ipotesi di reato

Nell'autoriciclaggio tale formula accompagna tutte e tre le condotte incriminate e l'opzione normativa è rafforzata dall'utilizzo dell'avverbio «concretamente»

**Se provento reato fiscale utilizzato in attività che lo isola da patrimonio es. Trasferimento in c/fiduciario in paese off shore
= autoriciclaggio**

Se utilizzo trasparente es. pagamento dipendenti/fornitori riscontrabile da scritture contabili.

**E' atto neutro non esiste *ostacolo concreto*
= no autoriciclaggio**

- **Nel nuovo reato non potranno riproporsi le letture «rigoriste» della Cassazione in materia di riciclaggio**



Impatto su M.O. ex d.lgs. 231/2001

**Responsabilità ente per reati 648, 648 bis e 648 ter
commessi nel suo interesse o vantaggio**

**inserito con Dlgs. 231/2007-attuazione direttiva 2005/60/CE
prevenzione utilizzo sistema finanziario a scopo
riciclaggio**

**Autoriciclaggio definito ed inserito all'art.25octies
d.lgs 231/2001 con art. 3 l.15/12/2014 n. 186**

Disciplina VD = legame genetico con delitti tributari



Conseguenze

**Impiego in attività imprenditoriale
proventi di reati commessi nell'interesse o vantaggio della società**

Sanzioni

Autore del reato sanzione penale tributaria (Dlgs. 74/2000)
sanzione penale per autoriciclaggio (648 ter 1. c.p.)

Ente sanzione amministrativa tributaria (art. 7 DI. 269/2003)
sanzione pecuniaria / interdittiva ex Dlgs. 231/2001



Revisione sistema sanzionatorio Penale tributario (Dlgs. 158/2015)

Ridimensionato ricorso sistema penale
comportamenti particolare disvalore giuridico
inesistenza di operazioni, elementi di frode

Riduzione sanzione penale per condotte
prive di artificiosità materiale

Rilevanza penale elementi che incidono direttamente su
quantificazione imposta dovuta (ritenute e crediti d'imposta ed
anche detrazioni)

Valore sostanziale all'adempimento spontaneo



Revisione sistema sanzionatorio Penale tributario

(segue)

Innovata nozione di imposta evasa (non è tale imposta teorica imputabile a rettifica in diminuzione di perdite d'esercizio o pregresse spettanti e utilizzabili) (vedi slide 9)

**Innalzate soglie rilevanza penale reati dichiarativi (150.000 per dichiarazione infedele, 50.000 per dichiarazione omessa), omessi versamenti (250.000 per Iva e 150.000 per ritenute)
*Irrilevanza penale evasione sotto nuova soglia commessa in passato***

Semplificata struttura dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici incentrata su simulazione e impiego documenti falsi od altri mezzi idonei ad ostacolare accertamento



Revisione sistema sanzionatorio Penale tributario

(segue)

Dichiarazione infedele:

Esclusa da rilevanza penale evasione da interpretazione

costi indeducibili se reali

errori su inerenza e competenza

valutazioni \neq in misura $< 10\%$ di quelle corrette

Inapplicabile esimente alla dichiarazione fraudolenta

Non punibilità • ravvedimento nei termini dichiarazione successiva

(in assenza accessi ispezioni verifiche) infedele/omessa

• estinzione debito prima apertura dibattimento 1° grado

omesso versamento IVA/ritenute

Punibilità omissione dichiarazioni sostituti d'imposta

(ritenute non versate e non effettuate > 50.000)



Risparmio di imposta

Cassazione sentenza n. 4644 dep. 6 novembre 2015

**In relazione ad un sequestro preventivo per equivalente
ok profitto vincolabile qualsivoglia vantaggio
direttamente conseguente consumazione reato
anche risparmio d'imposta**

**Deve essere in atti la risultanza di effettivo beneficio negli anni
successivi**

**Cassazione adduce nuova formulazione art. 1, comma 1, lett. f
Dlgs. 74/2000, ritenendo già implicita nel testo previgente che non
è imposta evasa quella teorica collegata a rettifiche in diminuzione
perdita.**

**In questa casistica non reato penale tributario
non riciclaggio/autoriciclaggio**



Abuso diritto / Elusione fiscale (art. 1 Dlgs. 128/2015)

Definizione introdotta art. 10 bis Statuto del contribuente

***Amministrazione deve provare
mancanza sostanza economica operazione
ottenimento vantaggio fiscale indebito
vantaggio fiscale costituisce essenza dell'operazione***

**Operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili
penalmente
quindi non generano profitti suscettibili
di autoriciclaggio**



Forza espansiva 648 ter.1

Illecito tributario inferiore soglia punibilità penale

**Se accantonato il provento da uno dei titolari pur nell'interesse società
= appropriazione indebita (646 c.p.)**

**Integra autoriciclaggio al momento
successivo utilizzo non personale del provento.**



Adeguamento M.O.

Reati base autoriciclaggio ai fini M.O.

- A) Solo reati già presupposto responsabilità ex 231/2001
(Revisione sistema sanzionatorio penale tributario non ha previsto esplicito inserimento reati tributari nel 231/2001-Proposta di Legge)
- B) qualsiasi reato?
 - reati fiscali espressamente monitorati?



Destinatari normativa prevenzione riciclaggio

NON RIENTRA ODV

**RICHIAMATO TRA ORGANI CONTROLLO ex art. 52
PER SPECIFICI COMPITI VIGILANZA SU OSSERVANZA 231/2007
(es. Intermediari finanziari)**

**APPLICABILITÀ ESONERO AV, R, SOS ex art. 12, comma 3 bis
PER ORGANI DI CONTROLLO**

IN QUANTO COMPRESO NELL'ART. 52 TRA "ORGANI DI CONTROLLO"

INTERPRETAZIONE SISTEMATICA È "ORGANO" ANCHE PER ART. 12



Obiettivi

MO deve prevenire utilizzo con modalità idonee ad ostacolare *concretamente* individuazione provenienza illecita.

**Rafforzare presidi già previsti per prevenire riciclaggio controllo dei flussi finanziari esterni estendendoli ai flussi interni da illeciti tributari od altri reati
es. appropriazione indebita**



Conclusione

- **Verifica tracciabilità fasi processo decisionale relativo a rapporti finanziari con soggetti terzi**
- **Gestione dei pagamenti con riscontro rapporto contrattuale e prestazioni effettuate**
- **Presidi incentrati su modalità utilizzo es. giro conti, cambio assegni, compensazione debiti/crediti.**



Futuro

Compliance rischio fiscale

Art.4 Dlgs. su certezza diritto introduce regime adempimento collaborativo opzionale riservato per ora ai grandi contribuenti.
indicazione su efficace sistema rilevazione misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

Relazione accompagnamento
fa riferimento ai M.O. nei quali legge richiede
«definizione modalità gestione risorse finanziarie idonee ad impedire commissione di reati»

