

Il riciclaggio di proventi illeciti da evasione fiscale: spunti di riflessione

di

Publicato il 23 Ottobre 2018

L'ambito oggettivo e soggettivo di applicazione della fattispecie illecita del riciclaggio è stato oggetto di approfondita analisi giurisprudenziale che – sul punto – ha fornito, nel tempo, interessanti spunti di riflessione, soprattutto con riguardo: alla rilevanza dell'illecito risparmio fiscale come reato presupposto del riciclaggio; alla possibilità di ritenere integrato il delitto di cui all'art. 648 bis c.p. anche qualora lo stesso abbia avuto ad oggetto proventi illeciti derivanti da condotte fiscali fraudolente commesse in territorio estero; alla configurabilità del riciclaggio in assenza di un mirato accertamento giudiziale del relativo reato presupposto

L'ambito oggettivo e soggettivo di applicazione della fattispecie illecita del riciclaggio è stato oggetto di approfondita analisi giurisprudenziale che – sul punto – ha fornito, nel tempo, interessanti spunti di riflessione, soprattutto con riguardo:

- alla rilevanza dell'illecito risparmio fiscale come reato presupposto del riciclaggio;
- alla possibilità di ritenere integrato il delitto di cui all'**art. 648 bis c.p.** anche qualora lo stesso abbia avuto ad oggetto proventi illeciti derivanti da condotte fiscali fraudolente commesse in territorio estero;
- alla configurabilità del riciclaggio in assenza di un mirato accertamento giudiziale del relativo reato presupposto.



Con riguardo al **novero dei reati presupposto del cd money laundering**, occorre precisare preliminarmente che il delitto di cui all'art. 648 bis c.p. – introdotto dall'[art. 3 del D.L. n. 59/1978](#)[1] - nell'originaria formulazione era volto a **reprimere i fenomeni delle rapine, dei rapimenti e delle correlate estorsioni**, con la conseguenza che la fattispecie era configurabile solo in presenza di determinati reati presupposto (rapina aggravata; estorsione aggravata o sequestro di persona a scopo di estorsione) e si realizzava solo ove l'agente avesse compiuto fatti o atti diretti a sostituire denaro o valori provenienti.

Con la successiva riforma operata dall'**art. 23 della Legge n. 55/1990**, furono **ampliati sia il novero dei reati presupposto** (furono aggiunti i "*delitti concernenti la produzione o il traffico di sostanze stupefacenti o psicotrope*") **sia la stessa condotta materiale** (prevedendo la punibilità della sostituzione del "*denaro, beni o altre utilità*" provenienti dai suddetti delitti, "*con altro denaro, altri beni o altre utilità ovvero ostacola l'identificazione della loro provenienza dai delitti suddetti*") per la quale non era più necessario il dolo specifico ma solo il dolo generico.

L'art. 648 *bis* c.p., infine, nella sua attuale formulazione, risultante dalle modifiche introdotte dall'**art. 4 della Legge n. 328/1993**[2] e – da ultimo – dall'**art. 3, comma 1, della Legge n. 186/2014**[3], è definitivamente svincolato dalla pregressa tassativa indicazione dei reati che potevano costituire il presupposto, in quanto è esteso, indifferentemente, a tutti i delitti non colposi; la condotta di riciclaggio, inoltre, è stata notevolmente ampliata, ricomprendendo la sostituzione o il trasferimento del "*denaro, beni o altre utilità*" e ogni operazione idonea ad ostacolare l'identificazione della provenienza delittuosa.

Pertanto, come evidenziato dal Supremo Collegio nella recente sentenza **n. 11836 del 30 gennaio 2018** – anche facendo riferimento alla precedenti **pronunce n. 42120 del 29.10.2012** e **n. 6061 del 15.02.2012** – l'evoluzione storica della norma, unitamente al suo dato letterale, portano a ritenere che, quanto ai reati presupposto, gli unici che sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'art. 648 *bis* c.p. sono solamente le contravvenzioni ed i delitti colposi: per converso, **tutti i reati dolosi e, quindi, anche quelli di frode fiscale, invece, sono idonei a fungere da reato presupposto.**

Ne consegue che l'attuale amplissima ed ellittica formula dell'art. 648 *bis* c.p., nel prevedere la locuzione "*altre utilità*" come una sorta di clausola di chiusura rispetto al "*denaro e beni*", è volta ad evitare che possano sfuggire dalle maglie della repressione penale utilità derivanti dal reato presupposto e delle quali l'agente, grazie all'attività di riciclaggio posto in essere da un terzo, possa usufruirne.

Infatti, la locuzione "*altre utilità*" è talmente ampia che in esse devono farsi rientrare tutte quelle utilità che abbiano, per l'agente che abbia commesso il reato presupposto, un valore economicamente apprezzabile, compresi - non solo quegli elementi che incrementano il patrimonio dell'agente – ma anche tutto ciò che costituisce il frutto di quelle attività fraudolente a seguito delle quali si impedisce anche il depauperamento patrimoniale.

Quanto precede si verifica, quindi, nel caso di **fattispecie penal-tributarie**, in conseguenza delle quali l'agente, evitando di assolvere (parzialmente o *in toto*) ai propri obblighi fiscali, consegue un indebito risparmio di spesa che si traduce, nella sostanza, in un mancato decremento del patrimonio e, quindi, in

una evidente utilità di natura economica suscettibile di essere riciclata al fine di ostacolarne la provenienza delittuosa e sottrarla alla pretesa impositiva dello Stato.

In conclusione, come evidenziato dalla Cassazione nella citata **sentenza n. 6061 del 15.02.2012**: *"la locuzione "altre utilità" di cui all'art. 648 bis c.p. dev'essere intesa come tutte quelle utilità che abbiano, per l'agente che abbia commesso il reato presupposto, un valore economicamente apprezzabile. In esse devono farsi rientrare non solo quegli elementi che incrementano il patrimonio dell'agente ma anche quelle attività fraudolente a seguito delle quali l'agente impedisce che il proprio patrimonio s'impoverisca. Di conseguenza, rientra fra i reati presupposto anche il reato di frode fiscale a seguito del quale l'agente, evitando di pagare le imposte, consegue un risparmio di spesa che si traduce in un mancato decremento del patrimonio e, quindi, in una evidente utilità di natura economica"*[4].

Con riferimento al diverso aspetto della **configurabilità della fattispecie di cui all'art. 648 bis c.p. in assenza di un mirato accertamento giudiziale del relativo reato presupposto**, la Corte di Cassazione – con la sentenza **n. 11836 del 30 gennaio 2018** – ha chiarito che, in tema di riciclaggio, **non è necessario che il delitto presupposto risulti accertato con sentenza passata in giudicato**, ma è sufficiente che lo stesso non sia stato giudizialmente escluso, nella sua materialità, in modo definitivo e che il giudice procedente per il reato di cui all'art. 648-bis c.p. ne abbia incidentalmente ritenuto la sussistenza; ne consegue che non può essere automaticamente esclusa la configurabilità del delitto di riciclaggio, per effetto della intervenuta archiviazione del procedimento relativo al reato presupposto, trattandosi di decisione non suscettibile di giudicato.

La posizione interpretativa espressa dalla Corte di Cassazione con la delineata sentenza **n. 11836/2018**, si pone in linea con il consolidato orientamento del medesimo Organo; infatti, lo stesso – nella **sentenza n. 546 dell'11.01.2011** – aveva già affermato che **il presupposto sia della ricettazione sia del riciclaggio è la provenienza del bene da un delitto anteriore, ancorchè non accertato giudizialmente**[5].

In estrema sintesi, a detta della Corte, è sufficiente che il delitto presupposto risulti, alla stregua degli elementi di fatto acquisiti ed interpretati secondo logica, almeno astrattamente configurabile[6]; allo stesso modo, **l'art. 648 bis c.p. non richiede cointeressenze fra l'autore del delitto presupposto ed il riciclatore** e neppure è necessaria la conoscenza fra i due, nel senso che **il soggetto attivo del reato di riciclaggio può anche ignorare l'identità dell'autore del delitto presupposto**; è necessario solamente che il riciclatore, consapevole dell'illecita provenienza dei beni, volontariamente si presti a sostituirli, trasferirli o compiere su di essi altre operazioni in modo da ostacolare l'identificazione della

loro provenienza, *id est* ad ostacolare la tracciabilità del loro percorso[7].

In altre parole, **quello che rileva – ai fini dell'integrazione della fattispecie di riciclaggio - è che emerga l'esistenza di un delitto non colposo presupposto, ancorchè delineato solo per sommi capi quanto alle esatte modalità di sua commissione, senza che sia necessario identificarne con precisione il soggetto passivo e, anzi, senza che sia indispensabile neppure l'accertamento dell'esatta tipologia del delitto presupposto, essendo sufficiente che sia raggiunta la prova logica della provenienza illecita delle utilità oggetto delle operazioni compiute**[8].

Tra l'altro, la sentenza in esame, atteso che parte delle somme depositate sul conto corrente del riciclatore erano pervenute con bonifici disposti da società *off-shore*, affronta la questione della **rilevanza – quale reato presupposto della fattispecie di riciclaggio – della condotta fiscale fraudolenta perpetrata, in toto o in parte, in territorio estero.**

Sul punto, la Suprema Corte richiama la precedente **pronuncia n. 49427 del 23.12.2009**, laddove viene chiarito come **il reato presupposto del riciclaggio possa, rettamente, essere ravvisato nell'illecito perpetrato interamente all'estero attraverso la sottrazione di proventi d'impresa al fisco dello Stato terzo.**

Nel caso di specie, la rogatoria disposta in proposito, infatti, aveva chiarito che la detta attività è punita, in quella Nazione, a titolo di delitto, con la pena detentiva, e tanto è stato ritenuto sufficiente a dar luogo alla condizione richiesta in relazione alla configurabilità del successivo riciclaggio.

NOTE

[1] Convertito nella Legge n. 191/1978.

[2] La quale ha ratificato e dato esecuzione alla Convenzione del Consiglio d'Europa sul riciclaggio, la ricerca, il sequestro e la confisca dei proventi di reato (stipulata Strasburgo l'8/11/1990), nonché alla Direttiva n. 166 del 10 giugno 1991 del Consiglio dei Ministri della Comunità Europea.

[3] Con la quale – tra l'altro – è stato introdotto il delitto di autoriciclaggio di cui all'art. 648 *ter.* 1 c.p..

[4] *Ex pluribus*, cfr. **Cass. 1024/2008** secondo la quale "*il delitto di riciclaggio può presupporre come reato principale non solo delitti funzionalmente orientati alla creazione di capitali illeciti, quali la corruzione, la concussione, i reati societari, i reati fallimentari, ma anche delitti, che secondo la visione più rigorosa e tradizionalmente ricevuta del fenomeno, vi erano estranei, come ad esempio i delitti fiscali e qualsiasi altro*"; **Cass. 45643/2009, Cass. 49427/2009, Cass. 23396/2005**" se è vero poi che il condono ha l'effetto di rendere leciti i profitti di evasione fiscale, ciò può dirsi effetto di una previsione legislativa specifica, che per così dire sana i profitti di evasione fiscale nel momento della loro utilizzazione successiva al condono al fine di consentire al contribuente di reimmettere i beni della supposta evasione fiscale nel circuito produttivo, ma non elimina la originaria provenienza delittuosa di quel denaro nel suo momento genetico e conseguentemente consente di confermare la sussistenza dei presupposti delle fattispecie criminose".

[5] *Ex pluribus*, cfr. Cass. Sez. 2[^], n. 18607 del 16.4.10, dep. 17.5.10; Cass. Sez. 2[^], n. 3211 del 12.3.98, dep. 10.3.99; Cass. Sez. 4[^], n. 11303 del 7.11.97, dep. 9.12.97; Cass. Sez. 6[^], n. 4077 del 20.11.89, dep. 21.3.90; Cass. Sez. 2[^], n. 4469 dell'8.2.85, dep. 9.5.85; Cass. Sez. 2[^], n. 8730 del 12.4.84, dep. 18.10.84; Cass. Sez. 2[^], n. 4429 del 13.1.84, dep. 12.5.84; Cass. Sez. 2[^], n. 3392 del 16.12.83, dep. 12.4.84; Cass. Sez. 2[^], n. 10418 del 13.5.83, dep. 3.12.83; Cass. Sez. 1[^], n. 2179 del 20.1.83, dep. 17.3.83; Cass. Sez. 5[^], n. 5801 del 24.2.82, dep. 11.6.82; Cass. Sez. 2[^], n. 3031 del 20.1.82, dep. 20.3.82; Cass. Sez. 2[^], n. 549 del 29.6.81, dep. 23.1.82; Cass. Sez. 2[^], n. 28.6.79, dep. 7.1.80.

[6] Cfr., ancora, Cass. Sez. 6[^], n. 495 del 15.10.08, dep. 9.1.09, e da Cass. Sez. 2[^], n. 813 del 19.11.03, dep. 14.1.04; Cass. Sez. Un. 4769 del 23.9.97, dep. 12.11.97.

[7] Come affermato dalla Cassazione nella sentenza n. 9090/1995, in tema di riciclaggio la scienza dell'agente in ordine alla provenienza dei beni da delitti può essere desunta da qualsiasi elemento e sussiste quando gli indizi in proposito siano così gravi ed univoci da autorizzare la logica conclusione che i beni ricevuti per la sostituzione sono di derivazione delittuosa specifica, anche mediata.

[8] cfr., altresì, Cass. Sez. 5[^], n. 36940 del 21.5.08, dep. 26.9.08.

Nicola Monfreda

23 ottobre 2018