

numero 5

settembre - ottobre 2018

RIVISTA

DELLA

GUARDIA DI FINANZA

Fondata nel 1952

Bimestrale a carattere giuridico, economico e tecnico-professionale

in questo numero:

- L'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale: un'ulteriore garanzia a tutela del contribuente
Giorgio Toschi
- Il fenomeno della c.d. esterovestizione: riflessi fiscali e risvolti sanzionatori
Alberto Maria Gaffuri
- L'applicazione della normativa antiriciclaggio ai soggetti che operano in criptovalute
Sarah Bignazzi
- Riciclaggio e confisca
Gianluca Gambogi



ABBONAMENTI (6 NUMERI)

- Ordinario:** € 35,00;
Ridotto: € 19,90 (per tutti i militari, gli appartenenti alle forze di polizia e al Ministero dell'Economia e delle Finanze in servizio ed in congedo);
Eestero: Gli importi dell'abbonamento vengono maggiorati di € 7,75.

Per gli abbonati militari del Corpo in servizio l'importo dell'abbonamento viene trattenuto dallo stipendio (nel mese di dicembre). Per gli altri abbonati i versamenti devono essere effettuati, entro il 30 dicembre, su c/c postale n. 98596802 (IBAN: IT2310760103200000098596802) intestato a: Ente Editoriale per il Corpo della Guardia di Finanza, Viale XXI Aprile, 51 – 00162 Roma. Specificare nella causale: "Abbonamento alla Rivista della Guardia di Finanza" ed indicare l'annualità di riferimento. Si prega di segnalare l'avvenuto pagamento ai numeri di fax 06/44223555 o 06/4404762 o all'indirizzo di posta elettronica: redazione.rivista@gdf.it.

L'abbonamento consente di richiedere precedenti articoli di eventuale interesse che saranno forniti – ove possibile – in formato elettronico. I dati forniti vengono utilizzati esclusivamente per l'invio della pubblicazione e non sono ceduti a terzi per altro motivo.

L'abbonamento decorre dal numero di gennaio di ogni anno e si rinnova tacitamente qualora non venga disdetto entro il 30 settembre (farà fede la data del timbro postale).

Una copia arretrata (nei limiti della disponibilità): € 7,50 più spese postali. Non si accettano rimesse in contanti.

I fascicoli non ricevuti devono essere richiesti entro tre mesi dalla data di pubblicazione.

Cambio di indirizzo

Servizio gratuito, con espressa richiesta via e-mail o a mezzo fax.

Disdette

Dovranno essere inoltrate entro il 30 settembre di ogni anno. La restituzione dei fascicoli non è considerata disdetta.

INTERVENTI ISTITUZIONALI

- Investimenti pubblici per lo sviluppo dell'economia
di *Ignazio Visco* 1217
- L'attività dell'Autorità Nazionale Anticorruzione a favore della trasparenza e buona gestione della P.A.
di *Raffaele Cantone* 1231
- L'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale: un'ulteriore garanzia a tutela del contribuente
di *Giorgio Toschi* 1253
- Intervento del Presidente della Repubblica alla cerimonia di commiato dei componenti il Consiglio Superiore della Magistratura uscente e di presentazione dei nuovi
Documenti a cura di *Giorgio Toschi e Germano Caramignoli* 1261

DOTTRINA GIURIDICA

- La rilevanza penalistica della condotta di falsità
di *Cristina Colombo e Alessia Maniccia* 1267
- Il fenomeno della c.d. esterovestizione: riflessi fiscali e risvolti sanzionatori
di *Alberto Maria Gaffuri* 1313
- Start up* innovative
di *Marco Antonini* 1327

DOTTRINA ECONOMICO-FINANZIARIA

- L'applicazione della normativa antiriciclaggio ai soggetti che operano in criptovalute
di *Sarah Bignazzi* 1339
- Riciclaggio e confisca
di *Gianluca Gambogi* 1367

TECNICA PROFESSIONALE

- La tutela degli interessi finanziari dell'Unione e i principi costituzionali nazionali: la "saga Taricco"
di *Guido Zelano* 1401
- La scissione societaria (disciplina e abusi)
di *Aldo Noceti e Mirko Piersimoni* 1423
- La nuova (ed imperfetta) stabile organizzazione personale
di *Gian Luca Berruti e Lorenzo Savastano* 1441

RUBRICHE

- Diritto Penale dell'Economia**
a cura di *Bruno Assumma* 1459
- Legislazione e Giurisprudenza Comunitaria**
a cura di *Giuseppe Arbore e Paolo Consiglio* 1467
- Legislazione e Giurisprudenza Nazionale**
a cura di *Francesco Greco e Roberto Manna* 1477
- Tutela della Spesa Pubblica**
a cura di *Rosario Massino e Patrizio Pizzi* 1489
- Rassegna Bibliografica** 1497
- Recensioni** 1501
-

EDITORIALE

di **Cosimo Lamanuzzi**

L'azione di contrasto al fenomeno dell'erosione delle basi imponibili, sia in ambito nazionale che internazionale, acquista maggiore efficacia se affiancata dall'analisi delle condotte fraudolente finalizzate a introdurre all'interno del circuito legale dell'economia i redditi sottratti a tassazione.

Un'attività illecita, quest'ultima, resa particolarmente agevole dall'estrema dematerializzazione dei flussi finanziari, che ne consente un rapido spostamento da un Paese all'altro e garantisce, altresì, opportunità e livelli di anonimato sempre più elevati.

Se ormai è pacificamente riconosciuto, sia in dottrina che in giurisprudenza, che i delitti tributari possano costituire il presupposto di condotte di riciclaggio o autoriciclaggio, numerose criticità permangono in ordine a una loro sistematica convivenza.

A quelle legate alla tempistica con la quale si consumano i reati dichiarativi – successivi rispetto al materiale reinvestimento del denaro indebitamente risparmiato – si aggiungono anche gli ultimi indirizzi dell'OCSE intervenuti in tema di norme antielusive che, di fatto, ne riducono ulteriormente la casistica applicativa.

L'Avv. Sarah Bignazzi esamina per la Rivista gli aspetti legati all'adeguatezza dell'attuale apparato antiriciclaggio rispetto alle caratteristiche di anonimato che connotano le movimentazioni in valute virtuali. L'esigenza di ipotizzare *ex ante* un presidio di controllo nell'ambito del nuovo sistema – in cui gli intermediari finanziari tradizionali non intervengono – impone un continuo aggiornamento della normativa esistente, al fine di disciplinare la gamma delle diverse modalità di utilizzo della moneta digitale e delle misure adottabili per impedirne un utilizzo illegale.

A tale ultimo riguardo, vale la pena considerare le misure atte a cautelare il prezzo, il prodotto o il profitto dell'illecito mediante l'istituto del sequestro preventivo finalizzato alla successiva confisca, in relazione alle molteplici fattispecie che possono caratterizzare un'attività di riciclaggio.

Uno strumento particolarmente efficace che, tuttavia, nella pratica operativa presenta non poche difficoltà applicative con riguardo alle criptovalute. L'Avv. Gianluca Gambogi, Docente presso la Scuola di polizia economico-finanziaria della Guardia di Finanza, rassegna per la Rivista le diverse tipologie di confisca ammesse dal Legislatore nazionale evidenziando, altresì, le tutele riconosciute al terzo in buona fede.

Sempre in ambito penale, pubblichiamo un qualificato approfondimento sulle condotte connotate dall'elemento della falsità. La Dott.ssa Cristina Colombo, Docente aggiunto di Diritto Penale dell'Economia presso l'Accademia della Guardia di Finanza e la Dott.ssa Alessia Maniccia, illustrano i profili e i relativi conflitti interpretativi che accomunano le tipologie di reati di falso. Si tratta di illeciti che, oltre ad avere un autonomo profilo sanzionatorio, possono fortemente caratterizzare fattispecie criminali più complesse: dall'indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato alle false comunicazioni sociali.

In tema di fiscalità internazionale, segnaliamo l'autorevole contributo del Professor Alberto Maria Gaffuri, Docente di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca, il quale, analizzando il fenomeno dell'esteroinvestizione societaria, si sofferma sull'inquadramento sanzionatorio, anche alla luce di talune significative pronunce della Corte di Cassazione. In materia di punibilità penale e di prescrizione, intesa quale istituto sostanziale di bilanciamento tra l'interesse a perseguire il reato e il suo diritto all'oblio, proponiamo la disamina del Generale Guido Zelano sulla ben nota vicenda Taricco, che ha visto coinvolta anche la Corte di Giustizia europea. Nel commentare la sentenza della Corte Costituzionale del 31 maggio scorso, l'autore pone in evidenza il significativo approdo giurisprudenziale, che riafferma la natura sostanziale della prescrizione, la superiorità del principio di legalità in materia penale e le sue implicazioni in termini di determinatezza e irretroattività. Come di consueto, anche questo numero della Rivista è impreziosito da interessanti articoli di carattere istituzionale.

Nell'intervento tenuto in occasione di un Convegno sul tema dello sviluppo economico e dei vincoli finanziari, il Governatore della Banca d'Italia, Ignazio Visco, ha sottolineato il ruolo strategico che gli investimenti pubblici possono assumere nel nostro Paese per favorire una crescita economica sostenuta e inclusiva, tale da consentire una riduzione stabile del rapporto Debito pubblico/Prodotto interno lordo.

Il Comandante Generale della Guardia di Finanza, Gen. C.A. Giorgio Toschi, affronta la tematica, particolarmente attuale, del contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria. Un istituto a garanzia del dialogo costante e costruttivo che deve instaurarsi tra le parti del procedimento amministrativo e a cui, con la recente Circolare del Comando Generale n. 1/2018 (c.d. "Manuale Operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali"), è stato dato significativo impulso nella prospettiva di rafforzare ulteriormente i rilievi constatati al termine delle attività ispettive e ridurre, conseguentemente, il rischio del contenzioso. Tutto ciò, nel più ampio ambito del nuovo approccio fondato sulla trasparenza, sul confronto dialettico e sulla natura collaborativa del rapporto tra cittadino e Amministrazione finanziaria.

Fornisce, infine, un punto di situazione sui progressi compiuti in tema di trasparenza e di prevenzione della corruzione il Presidente dell'ANAC, Raffaele Cantone, il quale, presentando la Relazione Annuale al Parlamento per l'anno 2017, non ha mancato di porre in evidenza l'indispensabile collaborazione istituzionale quotidianamente offerta all'Autorità dalla Guardia di Finanza.