

03732-21



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TERZA PENALE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Fausto IZZO	Presidente
Dott. Aldo ACETO	Consigliere
Dott. Andrea GENTILI	Consigliere rel.
Dott. Gianni Filippo REYNAUD	Consigliere
Dott. Giuseppe NOVIELLO	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

UDIENZA IN CAMERA
DI CONSIGLIO del 2
ottobre 2020

SENTENZA N. *1195*

REGISTRO GENERALE
n. 16068 del 2020

SENTENZA

sul ricorso proposto dalla:

Fondazione (omissis) ONLUS, in persona del suo legale rappresentante;

avverso la ordinanza n. 102/2020 RTLR del Tribunale di Salerno del 12 maggio 2020;

letti gli atti di causa, la ordinanza impugnata e il ricorso introduttivo;

sentita la relazione fatta dal Consigliere Dott. Andrea GENTILI;

sentito il PM, in persona del Sostituto Procuratore generale Dott. Gianluigi PRATOLA, il quale ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

Il Tribunale di Salerno, con ordinanza emessa in data 12 maggio 2020, ha solo in parte accolto la richiesta di riesame presentata dalla Fondazione (omissis) Onlus, in persona del suo legale rappresentante, (in seguito la "Fondazione") avverso il provvedimento di sequestro preventivo, finalizzato alla confisca in via diretta, emesso in danno di quella nel corso di indagini che vedono inquisiti gli organi rappresentativi della predetta Fondazione, oltre ad altre persone, in relazione ad una serie di reati di carattere fiscale che sarebbero stati commessi da quelli nelle predette qualità ed in relazione ai quali la Fondazione è stata chiamata a rispondere sul piano amministrativo per effetto della legge n. 231 del 2001.

Il Tribunale ha considerato che le condotte in relazione alle quali, parallelamente alla responsabilità penale ascritta in via provvisoria ai legali rappresentanti della Onlus, questa è chiamata a rispondere, attengono alla violazione degli artt. 2 e 4 del dlgs n. 74 del 2000; ha anche osservato che il sequestro, originariamente esteso sia al saldo di un conto corrente bancario riferito alla Fondazione che a taluni beni immobili facenti capo a questa, doveva essere ridotto solo al saldo del conto corrente posto che solo con riferimento a questo si sarebbe potuto fare riferimento ad un sequestro diretto - solo consentito nei confronti della persona giuridica - essendo il sequestro dei beni immobili privi del requisito della pertinenza con il profitto dei reati in ipotesi commessi funzionale esclusivamente ad una eventuale confisca per equivalente, non praticabile nella fattispecie.



Ha, pertanto, accolto parzialmente il riesame proposto dalla ricorrente, annullando il provvedimento di sequestro nella parte in cui esso è riferito alle disponibilità patrimoniali della fondazione, conservandolo quanto al resto.

Avverso il predetto provvedimento ha interposto ricorso per cassazione la Fondazione, articolando un complesso compendio di doglianze, riferite sia alla sussistenza del *fumus delicti* sia alla suscettibilità dei beni sequestrati ad essere qualificati profitto del reato commesso.

In particolare la difesa della Fondazione, con riferimento alle contestazioni aventi ad oggetto la violazione dell'art. 2 del dPR n. 74 del 2000 ha osservato, riguardo alle 5 fatture emesse nell'anno di imposta 2015, che la motivazione addotta dal Tribunale per affermarne la natura fittizia delle operazioni in esse rappresentate è illogica in quanto contraddittoria, posto che il giudice, per un verso ha rilevato la effettiva e piena corrispondenza fra le

indicazioni dei beni riportate in fattura (e che corrisponderebbero a beni acquistati dalla Fondazione) e quelle riportate negli inventari allegati ai verbali di sopralluogo, mentre, per altro verso, ha, poi, posto in dubbio, data la pretesa genericità dei documenti in questione, la circostanza che i beni in questione corrispondano a quelli la cui presenza presso le sedi della Fondazione è stata verificata da funzionari della Regione Campania.

Il rilievo è, peraltro, illogico, aggiunge la ricorrente difesa, posto che la riferita genericità non sarebbe stata di ostacolo alle operazioni di verifica compiute dai predetti funzionari.

Né ha un significato osservare che delle dette fatture passive e dei predetti beni non vi sarebbe traccia né nel libro giornale né in quello degli inventari della Fondazione, dato che, attesa la natura della istituzione in questione, essa non era tenuta alla conservazione di tali libri.

Con riferimento alla irregolarità concernente la fattura emessa nell'anno di imposta 2016, si osserva che, sempre in considerazione del regime fiscale proprio della Onlus che caratterizza la Fondazione, i costi connessi a tale fattura, pur ritualmente dichiarati, non sono stati portati in deduzione, mancando, pertanto, uno degli elementi del reato contestato.

Quanto alle provvisorie imputazioni connesse alla violazione dell'art. 4 del dPR n. 74 del 2000, osserva la ricorrente difesa che le somme recuperate a tassazione, costituite per lo più da contribuzioni pubbliche necessarie per l'espletamento dei compiti di istituto della Fondazione, non sono, in virtù del particolare regime fiscale di cui la Onlus gode, soggette a tassazione.

Ancora la ricorrente si è doluta del metodo che sarebbe stato utilizzato per la determinazione del reddito imponibile, cioè la ripresa a reddito dei versamenti bancari e dei prelievi che non siano stati rispettivamente già considerati dal contribuente in sede di dichiarazione o per i quali non sia stato indicato il soggetto beneficiario, e ciò sotto un duplice profilo: da una parte la inammissibilità del ricorso alle presunzioni tipiche del diritto tributario nell'ambito penale e per altro verso la inapplicabilità anche in via astratta della presunzione in questione a soggetti, quali le Onlus che non operano nel campo imprenditoriale.

Nel caso in esame, fra l'altro, il Tribunale avrebbe indicato come operazioni sospette delle operazioni non contabilizzate, senza però segnalare quali esse fossero, senza tenere conto del fatto che la documentazione

versata in atti dalla difesa della Fondazione avrebbe chiarito la causale di ciascuna operazione bancaria compiuta sul conto corrente il cui saldo è stato oggetto di sequestro, trattandosi per ognuna di operazioni funzionali agli scopi per i quali i finanziamenti pubblici sono stati erogati.

Peraltro, ha ancora rilevato la impugnate difesa, solo recuperando a tassazione i valori rivenienti dalle movimentazioni bancarie, è stato possibile considerare superate le soglie di punibilità relative ai reati contestati.

Infine la ricorrente ha rilevato che, posto che è stata considerata legittima sola la ipotesi di sequestro finalizzata alla confisca diretta, sarebbe stato onere del Tribunale accertare il vincolo pertinenziale fra la somma staggita ed il profitto del reato, cosa che nel caso di specie non si sarebbe verificata, posto che le somme sequestrate sono costituite dal residuo della erogazione dei fondi pubblici legittimamente ricevuti dalla ricorrente, su di un conto corrente bancario ove non sono affluite altre rimesse finanziarie, per lo svolgimento dei suoi compiti di istituto, come dimostrato dalla documentazione che è stata versata in atti e della quale il Tribunale non ha tenuto conto.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Il ricorso nei termini in cui lo stesso è stato formulato, si palesa inammissibile.

Deve, al proposito, ancora una volta, osservarsi che le impugnazioni in sede di legittimità dei provvedimenti adottati in materia cautelare reale sono ammissibili nei soli limiti in cui esse hanno ad oggetto, nell'ambito dei parametri di censurabilità cui all'art. 606 cod. proc. pen., il solo vizio di violazione di legge, essendo sul punto inequivocabile l'espresso dettato dell'art. 325, comma 1, cod. proc. pen. che limita alla sola violazione di legge l'orizzonte dei vizi deducibili nella materia indicata.

Ciò posto si osserva come nel caso in esame le doglianze di cui la ricorrente Fondazione si è fatta portatrice attengono in larghissima misura a profili riguardanti la motivazione sulla base della quale il Tribunale di Salerno ha ritenuto integrato il *fumus commissi delicti* a carico degli organi rappresentativi della Fondazione.

Ed infatti, quanto alla censura avente ad oggetto la sussistenza della responsabilità della Fondazione, sulla base del "combinato disposto" dei capi della rubrica n. 11 (riguardante appunto la responsabilità amministrativa



dell'ente ai sensi della legge n. 231 del 2001) e nn. 4, 7 e 8 (riguardanti la ipotizzata violazione dell'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000, ascritta sia a terzi, nell'interesse della Fondazione, che agli organi di quest'ultima), si osserva che indubbiamente la doglianza che è formulata avverso la ordinanza impugnata attiene alla tenuta motivazionale di essa in ordine alla ritenuta fittizietà delle operazioni rappresentate con le fatture indicate nei predetti capi di imputazione; in particolare si fa espresso richiamo ad una ritenuta contraddittorietà ed illogicità della motivazione della ordinanza impugnata.

Sul punto è significativo osservare come la consolidata giurisprudenza della Corte di legittimità sia nel senso che in tema di misure cautelari reali, costituisce violazione di legge, sola deducibile mediante ricorso per cassazione, esclusivamente l'inesistenza o la mera apparenza della motivazione, ma non anche la sua illogicità manifesta, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lettera e), cod. proc. pen. (Corte di cassazione, Sezione II penale, 8 febbraio 2017, n. 5807; *idem* Sezione V penale, 1 ottobre 2010, n. 35532; *idem* Sezione VI penale, 20 febbraio 2009, n. 7472).

Analogo rilievo deve essere formulato in ordine all'ulteriore profilo dedotto nell'ambito del motivo di impugnazione in esame articolato dalla difesa della ricorrente Fondazione.

Con esso, infatti, è stata censurata, anche in questo caso in sostanziale riferimento alla tenuta motivazionale del provvedimento, la opzione fatta propria dal Tribunale del riesame in ordine alla individuazione del regime fiscale applicabile alla Fondazione; parte ricorrente, infatti, per un verso invoca la non dovutezza da parte delle Onlus della tenuta ai fini fiscali della ordinaria contabilità (affermazione questa, peraltro, smentita – quanto meno nella rigorosa perentorietà con la quale viene formulata da parte ricorrente - dalla interpretazione che della normativa pertinente che è stata fatta dalla giurisprudenza di questa Corte formatasi nella materia tributaria, la quale, invece, ricollegando chiari effetti sanzionatori alla omessa tenuta delle scritture in questione, evidenzia la doverosità di tale adempimento: cfr. Corte di cassazione, Sezione V civile, 5 agosto 2015, n. 16418) e, per altro verso, taccia di erroneità la motivazione della sentenza del Tribunale del riesame nella parte in cui in essa la omessa annotazione di talune fatture nella contabilità della Fondazione viene considerata elemento indiziario della fittizietà delle operazioni commerciali da esse rappresentate; si tratta di una censura avente ad oggetto, peraltro sulla base di un erroneo presupposto

interpretativo, un profilo attinente alla motivazione del provvedimento impugnato, pertanto, non ammissibile nella presente sede.

Quanto al secondo motivo di impugnazione, lo stesso risulta essere articolato con riferimento alla ritenuta inammissibilità in sede penale delle presunzioni riguardanti la ripresa a reddito delle movimentazioni bancarie di cui il contribuente non è stato in condizione di indicare - in tal modo fornendo elementi in relazione alla loro irrilevanza reddituale - la loro origine o la loro destinazione.

Omette di considerare il ricorrente che il principio da lui invocato, se può essere considerato applicabile ai procedimenti caratterizzati da una cognizione volta alla adozione di pronunzie destinate alla definitività, non è, invece, pertinente alla fase cautelare del giudizio, in cui è, invece, legittimo, occorrendo ai fini della adozione del provvedimento di sequestro preventivo, l'oggettiva sussistenza del solo *fumus* del reato, il ricorso alle presunzioni tributarie (Corte di cassazione, Sezione III penale, 21 agosto 2019, n. 36302).

Né tale ricorso può, in linea di principio, essere ritenuto illegittimo in quanto riferito, come nel presente caso, al trattamento fiscale di una onlus, posto che la circostanza che questa non svolga attività imprenditoriale, quanto meno in forma parallela e strumentale alle altre attività aventi scopo non lucrativo da essa svolte, è fattore che non caratterizza un aspetto indefettibile del suo profilo commerciale.



Anche il terzo motivo di ricorso proposto dalla difesa ricorrente è inammissibile; con esso si segnala la inadeguatezza della motivazione del giudice del riesame laddove questi non ha ritenuto fondata la eccezione formulata dalla Fondazione in ordine alla non pertinenza ai reati in provvisoria contestazione delle somme di danaro sequestrate presso i conti correnti bancari intestati alla Fondazione.

Trattandosi, infatti, di sequestro finalizzato alla confisca diretta e non per equivalente, non essendo quest'ultima consentita sulla base della normativa di cui alla legge n. 231 del 2001, le somme di danaro sequestrate, per essere suscettibili di successiva confisca, dovrebbero costituire il profitto ovvero il prezzo dei reati di cui si sarebbero resi responsabili i legali rappresentanti della Fondazione.

Osserva al proposito la difesa della ricorrente Fondazione che essa avrebbe dimostrato la estraneità delle somme staggite, le quali sarebbero il residuo dei fondi pubblici erogati alla Fondazione per il perseguimento dei suoi scopi, ad un eventuale risparmio di imposta che si sarebbe potuto realizzare attraverso la commissione dei reati in provvisoria contestazione, attraverso la produzione di documentazione bancaria attestante la esclusiva utilizzazione del conto corrente intrattenuto dalla Fondazione presso la " (omissis) (omissis) e dei Comuni cilentani" per il versamento delle rimesse operate in favore della Fondazione da istituzioni pubbliche e per soddisfare i costi derivanti dalla attività di promozione culturale svolta dalla Fondazione stessa.

Ma, anche in questo caso, la censura riguarda essenzialmente la motivazione in base alla quale il Tribunale, andando di contrario avviso, ha, invece, considerato che il danaro in questione, potendo costituire, stante la sua naturale fungibilità, il frutto del risparmio di spesa derivante dai conseguiti illeciti vantaggi tributari, era in diretto rapporto con i reati in provvisoria contestazione, costituendone il profitto.

Sul punto, infatti, il Tribunale ha espressamente osservato che la estraneità del danaro in questione alla realizzazione degli illeciti tributari di cui alle imputazioni mosse ai legali rappresentanti della Fondazione non era stata dimostrata tramite la documentazione fornita da parte ricorrente, posto che quella, non evidenziando le singole movimentazioni bancarie in entrata ed in uscita, non chiariva adeguatamente la provenienza del danaro, potendo il titolare del rapporto bancario, pur in presenza della natura "dedicata" di esso effettuare con il medesimo operazioni di carattere "ordinario".

Si tratta anche in questo caso di valutazione concreta operata dal Tribunale che, non costituendo l'espressione di alcuna violazione di legge, non risulta essere sindacabile in sede di impugnazione di un provvedimento cautelare reale di fronte a questa Corte.

Il ricorso deve, pertanto, essere dichiarato inammissibile e la parte ricorrente deve essere condannata, visto l'art. 616 cod. proc. pen., al pagamento delle spese processuali e della somma di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

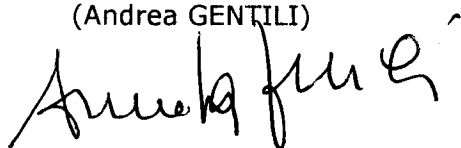
PQM

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso in Roma, il 2 ottobre 2020

Il Consigliere estensore

(Andrea GENTILI)



Il Presidente

(Fausto IZZO)

