



06599-23

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Andrea Gentili

- Presidente -

Sent. n. 1593 sez.

Vittorio Paziienza

CC - 15/11/2022

Stefano Corbetta

R.G.N. 28916/2022

Giuseppe Noviello

-Relatore -

Maria Beatrice Magro

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis)

(omissis) (omissis) (omissis) ;

avverso la sentenza del 13/04/2022 del Tribunale di Bologna;

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Giuseppe Noviello;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale dr. Pasquale Fimiani che ha concluso chiedendo la dichiarazione di inammissibilità del ricorso;

udito il difensore degli imputati, avv.to (omissis) che ha concluso insistendo per l'accoglimento dei ricorsi.

RITENUTO IN FATTO

1. Il Tribunale di Bologna, adito nell'interesse di (omissis) (omissis) ed (omissis) (omissis) avverso il decreto del GIP del medesimo Tribunale del 9 marzo 2022, con cui era stato disposto il sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta dei conti correnti /somme di denaro o di beni immobili di proprietà di

società e ditte individuali e, in subordine, il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente di conti correnti o conti deposito, titoli e/o obbligazioni o di beni immobili /mobili registrati, quote societarie, di proprietà degli indagati (omissis) , (omissis) (omissis) e (omissis) (omissis) rigettava la richiesta di riesame.

2. Hanno proposto ricorso per cassazione (omissis) (omissis) e (omissis) (omissis) a mezzo del proprio difensore, avverso la suindicata ordinanza, deducendo quattro motivi di impugnazione.

3. Hanno dedotto il vizio ex art. 606, comma 1, lett. b), in relazione agli artt. 2 del Dlgs. 74/2000, 6, comma 9 bis, 3 Dlgs. 471/1997, 125 e 321 ^{cod. proc. pen.} cod. proc. pen. Mancherebbe il fumus delicti per insussistenza del dolo di evasione. Ciò perché: a) la sussistenza delle due società (omissis) era giustificata dalla necessità di realizzare una vendita parallela di prodotti (omissis) nella Ue per fronteggiare un sistema commerciale per cui il fornitore (omissis), dal 2014, non vendeva più prodotti ad acquirenti italiani che non fossero affiliati alla sua rete commerciale di distribuzione nazionale, quali le società del (omissis) che quindi operavano la vendita iniziale dei prodotti (omissis) non in Italia bensì alle predette società (omissis) secondo il sistema incriminato e accertato dagli investigatori; b) mancava uno scopo fiscale a sostegno del predetto sistema in quanto la ditta individuale (omissis), prima di entrare in contatto con le società ungheresi del (omissis) ei rapporti instaurati con le società di quest'ultimo già acquistava merce senza applicazione dell'IVA essendo essa stessa società esportatrice con plafond disponibile; c) alle imprese dei due ricorrenti sarebbe addirittura convenuto finanziariamente acquistare i beni con applicazione dell'IVA, che sarebbe stata poi immediatamente detraibile; d) comunque, lo schema commerciale innescato non avrebbe generato alcun risparmio fiscale anche in caso di vendita diretta imponibile in Italia, perché l'IVA corrisposta sarebbe stata detraibile. Si aggiunge che, in punto di insussistenza del dolo, il Tribunale avrebbe fatto ricorso a rilievi in parte inconferenti e in parte logicamente errati, così da redigere una motivazione apparente, posto che non si potrebbe desumere la finalità di evasione, come fatto dal collegio della cautela, solo dal dato della consapevolezza della fittizietà dell'operazione, come rappresentata al fisco e atteso che il (omissis) non avrebbe avuto altro rimedio per continuare a vendere in Italia. In altri termini, il fine fraudolento poteva rinvenirsi solo dopo che risulti esclusa, circostanza non ricorrente nel caso di specie e non rilevata dal Tribunale, ogni plausibile ragione commerciale. Si rappresenta, altresì, l'erronea interpretazione dell'art. 6,

comma 9 bis 3, del Dlgs. 471/97, che secondo i ricorrenti troverebbe applicazione nel caso di specie a fronte di operazioni soggettivamente inesistenti, le quali come tali avrebbero implicato sia il disconoscimento dell'imposta a credito che della correlata Iva a debito, annotate nel quadro dell'intervenuta inversione contabile. Si aggiunge che, comunque, le ditte dei ricorrenti, sino alla metà del 2015 acquistavano dal (omissis) senza applicazione dell'IVA, quali esportatrici abituali e dunque le operazioni "a monte" rientravano potenzialmente nella categoria di quelle non soggette o assoggettabili ad imposta e quindi l'IVA, nel caso in esame, non poteva essere accertata e pretesa nei confronti del contribuente, con erroneità della decisione impugnata. Da qui, viene ribadito che l'uso delle fatture come contestate ex art. 2 del Dlgs. 74/2000 rappresenterebbe una condotta fiscalmente neutrale e quindi priva del dolo di evasione.

4. Con il secondo motivo deducono la violazione degli artt. 2, 12-bis, DLGS 74/2000, 6, comma 9 bis 3, del Dlgs. 471/97 e 321 cod. proc. pen. per cui i fatti contestati non avrebbero generato alcun profitto confiscabile. Posto che nel caso in esame alcun credito né debito Iva sarebbe effettivamente sorto (salvo il mero rilievo formale della doppia registrazione) per il fatto che in regime di reverse - charge l'IVA "non circola".

5. Con il terzo motivo rappresentano la violazione degli artt. 125 e 321 cod. proc. pen., per la violazione del principio di proporzionalità conseguente alla avvenuta esecuzione del sequestro oltre che mediante ablazione del denaro o beni anche mediante il blocco indiscriminato dei conti correnti, con blocco operativo totale della azienda. Il Tribunale avrebbe risposto in maniera apodittica, limitandosi ad osservare che il quantum materialmente assoggettato a sequestro non supera gli importi considerati nel decreto di sequestro, laddove il sequestro come avvenuto e come sopra descritto comporta la futura apposizione di un vincolo su qualsiasi nuova disponibilità che confluisca sui conti sequestrati. Paralizzando l'attività di impresa, così emergendo una sostanziale misura *extra ordinem* e dovendosi quindi escludere che il vincolo possa incidere oltre che sulle attività patrimoniali, sugli strumenti di operatività finanziaria dell'azienda che li comprendano.

6. Con il quarto motivo rappresentano l'omessa motivazione in ordine al periculum in mora tanto del Gip che del Tribunale del riesame.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. E' opportuno premettere che il ricorso per cassazione contro ordinanze emesse in materia di sequestro preventivo o probatorio è ammesso solo per violazione di legge, in tale nozione dovendosi comprendere sia gli errores in iudicando o in procedendo, sia quei vizi della motivazione così radicali da rendere l'apparato argomentativo posto a sostegno del provvedimento del tutto mancante o privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice (cfr. Sez. 2, n. 18951 del 14/03/2017 Rv. 269656 - 01 Napoli; Sez. U. n. 25932 del 29/05/2008, Rv. 239692). Il controllo della Corte di Cassazione è, dunque, limitato ai soli profili della violazione di legge. La verifica in ordine alle condizioni di legittimità della misura cautelare reale è necessariamente sommaria e non comporta un accertamento sulla fondatezza della pretesa punitiva e le eventuali difformità tra fattispecie legale e caso concreto possono assumere rilievo solo se rilevabili *ictu oculi* (per tutte: Sez. U, n. 6 del 27/03/1992 - dep. 07/11/1992, Rv. 191327; Sez. U, n. 7 del 23/02/2000 - dep. 04/05/2000, Rv. 215840). La delibazione non può estendersi neppure all'elemento psicologico del reato e alla ricostruzione in concreto delle possibili e prevedibili modalità con le quali la condotta contestata si sarebbe dovuta manifestare; in altri termini, quindi, non è possibile che il controllo di cassazione si traduca in un controllo che investe, sia pure in maniera incidentale, il merito dell'impugnazione. Va aggiunto che in sede di riesame dei provvedimenti che dispongono misure cautelari reali, al giudice è demandata una valutazione sommaria in ordine al "fumus" del reato ipotizzato relativamente a tutti gli elementi della fattispecie contestata; ne consegue che lo stesso giudice può rilevare anche il difetto dell'elemento soggettivo del reato, purchè esso emerga "*ictu oculi*". (Sez. 2, n. 18331 del 22/04/2016 Rv. 266896 - 01)

Nel caso in esame, i ricorrenti hanno elaborato censure che si traducono in una mera contestazione della logicità della motivazione, attraverso la valorizzazione di dati quali la sussistenza delle due società ~~Ungheresi~~ giustificata dalla necessità di realizzare una vendita parallela di prodotti ^(omissis) nella Ue, la ritenuta mancanza di uno scopo fiscale a sostegno del predetto sistema, la convenienza finanziaria per i ricorrenti all'acquisto dei beni in questione con applicazione dell'IVA e la ritenuta assenza di un risparmio fiscale, anche in caso di vendita diretta imponibile in Italia, che per vero neppure tengono integralmente conto degli argomenti del tribunale del riesame, a partire da quello, preliminare, della sussistenza, incontestata, di società ~~Ungheresi~~

qualificabili come cartiere, oltre a quello della effettiva assenza di ogni trasferimento dei beni alle stesse. Cosicché, è in radice deficitaria l'affermazione della esistenza di un sistema di vendita "parallela", formulata trascurando del tutto tali dati che, oltre ad inficiare la concretezza e completezza della tesi difensiva, confermano il rilievo della sussistenza di critiche mosse sul piano della mera elaborazione e valutazione logica della vicenda, inammissibile in questa sede. In questo contesto, la censura proposta in termini di violazione dell'art. 6, comma 9 bis ^{del d.lgs. n. 471 del 1997} 31 in precedenza citato, oltre a inserirsi comunque in un quadro decisorio, tanto del Tribunale che della difesa, non qualificabile nè valutabile in termini di esclusiva violazione di legge, neppure appare fondata, a partire dalla considerazione giuridica (come tale formulabile direttamente da questa Suprema Corte anche integrando l'ordinanza impugnata) - antecedente logicamente a quelle del Tribunale inerenti la impossibilità di ritenere la predetta disposizione come idonea a escludere la rilevanza penale di condotte fraudolente dolose, inerenti operazioni soggettivamente inesistenti -, per cui, come precisato da questa Suprema Corte, il comma 9-bis.3 dell'art. 6 d.lgs. 471/1997, nel fare riferimento alla applicazione dell'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, ancorchè soggettivamente inesistenti, (che siano comunque astrattamente «esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta e che siano regolate dal cessionario coll'inversione contabile interna) fa sì che i più favorevoli trattamenti fiscali e sanzionatori introdotti dal comma 9-bis.3 non trovano applicazione nel caso, come quello in esame, di operazioni soggettivamente inesistenti ma imponibili, ancorché regolate in regime domestico d'inversione contabile. Né in questo quadro rileva la recentissima modifica del co.7 dell'art. 21 d. Iva: «Se il cedente o prestatore emette fattura per operazioni inesistenti, ovvero se indica nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura». Si tratta di disposizione che, introdotta dall'art.31 d.lgs. 158/2015, è applicabile dal primo gennaio 2016 sempre ai sensi dell'art. 32 co.1 (mod. art.1 co.133 I. 208/2015). La relazione illustrativa afferma che la modifica opera «al fine di rendere chiaro che la relativa prescrizione non riguarda le ipotesi di operazioni soggette a reverse charge». Ciò tocca, però, unicamente la posizione del cedente verso il fisco e non quella del cessionario il quale per le operazioni inesistenti, anche se solo soggettivamente, ma pur sempre imponibili, perde comunque il diritto di detrazione per effetto del combinato disposto dell'art. 19 co.1 e dell'art. 26 co.3 d. Iva (Sez. 5, n. 16679 del 2016).

Muovono altresì su un piano meramente valutativo oltre che, invero, prettamente astratto e ipotetico, e quindi di dubbia rilevanza, come tale inammissibile in questa sede, anche le ulteriori considerazioni circa la rilevanza del dato per cui, comunque, le ditte dei ricorrenti sino alla metà del 2015 acquistavano dal (omissis) senza applicazione dell'IVA quali esportatrici abituali, così che le operazioni "a monte" sarebbero rientrate "potenzialmente" nella categoria di quelle non soggette o assoggettabili ad imposta.

2. Alla luce di quanto sopra rilevato anche il secondo motivo, presupponendo considerazioni di tipo valutativo, appare connotato dal medesimo vizio censorio del primo, ed è quindi inammissibile.

3. Quanto al terzo motivo, inerente la violazione degli artt. 125 e 321 cod. proc. pen., per la violazione del principio di proporzionalità conseguente alle modalità di esecuzione del sequestro, va osservato come, da una parte, il tribunale abbia motivato il rigetto di analoga critica rappresentando che il vincolo è avvenuto secondo un concreto giudizio di valutazione del fumus commissi delicti sui soli beni integranti il profitto del reato, e, dall'altra, le tesi dei ricorrenti appaiono generiche quanto assertive e indimostrate oltre che contraddittorie: laddove in sede di riesame – alla luce di quanto emerge dalla ordinanza impugnata, in assenza di contestazione sul punto - essi hanno rappresentato che vi sarebbe stato un congelamento dei conti correnti su cui operava la ditta super Ricambi quale mero effetto, non specificamente perseguito ed attuato dagli operanti, dell'inoltro del decreto di sequestro agli istituti di Credito (e non quindi come effetto di una concreta esecuzione del decreto medesimo in tal senso), mentre in questa sede la difesa ha dedotto, piuttosto, una vera e propria esecuzione del sequestro oltre che mediante ablazione del denaro o beni anche mediante il blocco indiscriminato dei conti correnti, con blocco operativo totale della azienda. Peraltro, quest'ultima rappresentazione, evidentemente in contrasto con quella proposta in sede di riesame, non trova alcuna opportuna quanto necessaria allegazione in questa sede. Inoltre traspare anche un difetto di legittimazione, al riguardo, dei ricorrenti, nella misura in cui si prospetta un effetto sui conti correnti su cui operavano le aziende ovvero su quelli delle aziende stesse, per cui la relativa doglianza non può provenire da meri indagati non operanti in nome e per conto delle società e privi, con il difensore, di correlata procura speciale.



4. Inammissibile, alla luce della consolidata giurisprudenza di questa Corte, è anche il quarto motivo, siccome nuovo in quanto non dedotto in sede di riesame.

5. Sulla base delle considerazioni che precedono, la Corte ritiene pertanto che i ricorsi debbano essere dichiarati inammissibili, con conseguente onere per i ricorrenti, ai sensi dell'art. 616 cod. proc. pen., di sostenere le spese del procedimento. Tenuto, poi, conto della sentenza della Corte costituzionale in data 13 giugno 2000, n. 186, e considerato che non vi è ragione di ritenere che i ricorsi siano stati presentati senza "versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", si dispone che i ricorrenti versino la somma, determinata in via equitativa, di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle Ammende.

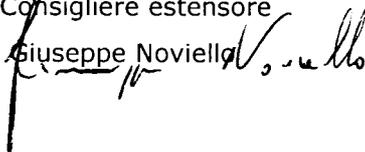
P.Q.M.

dichiara inammissibili i ricorsi e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle Ammende.

Così deciso il 15 novembre 2022.

Il Consigliere estensore

Giuseppe Novielli



Il Presidente

Andrea Gentili

