



07259-20

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Ugo DE CRESCIENZO

Presidente

Dott. Piero MESSINI D'AGOSTINI

Rel. Consigliere

Dott. Anna Maria DE SANTIS

Consigliere

Dott. Pierluigi CIANFROCCA

Consigliere

Dott. Sandra RECCHIONE

Consigliere

ha pronunciato la seguente

CAMERA DI CONSIGLIO
DEL 27.11.2019

SENTENZA
N. SEZ. 1895

REGISTRO GENERALE
N. 36637/2019

SENTENZA

sui ricorsi proposti da:

(o m i s s i s)

avverso l'ordinanza del 11/07/2019 del TRIBUNALE DI PISTOIA

visti gli atti, il provvedimento impugnato e i ricorsi;

udita la relazione svolta dal Consigliere Piero MESSINI D'AGOSTINI;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale
Giuseppe CORASANITI, che ha concluso per il rigetto dei ricorsi;

uditi i difensori avv. (omissis) per (omissis), avv. (omissis), in sostituzione dell'avv. (omissis), per (omissis), avv. (omissis) e avv. (omissis) per gli altri ricorrenti, che hanno concluso per l'accoglimento dei ricorsi.

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza in data 11/7/2019 il Tribunale di Pistoia, in sede di riesame, confermava il decreto di sequestro preventivo, finalizzato alla confisca diretta e per equivalente, emesso dal G.i.p. dello stesso Tribunale il 28/5/2019 a carico di (omissis)

(omissis)

(omissis), avente ad oggetto somme di denaro, beni mobili ed immobili nella disponibilità degli stessi soggetti, sottoposti ad indagini per i reati previsti dagli artt. 11 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, 648 *ter* e 648 *ter.1* cod. pen.

Secondo l'ipotesi accusatoria, l'imprenditore (omissis), i suoi collaboratori di fiducia ed alcuni prestanome compivano atti fraudolenti su beni di numerose società che nel frattempo avevano omesso di versare le imposte dovute, rendendo in tutto od in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva da parte dell'Erario; gli stessi soggetti costituivano poi nuove società, le cui quote o cariche di amministratore venivano fittiziamente intestate o attribuite a familiari ed amici compiacenti del suddetto imprenditore, le quali proseguivano l'attività già svolta in diversi settori, illecitamente reimpiegando o trasferendo beni e utilità delle precedenti società, poste in liquidazione e trasferite in sedi non rintracciabili.

2. Hanno proposto ricorso (omissis)

(omissis)

(omissis)

, a mezzo dei propri difensori, chiedendo l'annullamento della suddetta ordinanza per i seguenti motivi.

3. Nel ricorso presentato nell'interesse di (omissis) vengono proposti due motivi.

3.1. Violazione di legge con riferimento alla ritenuta configurabilità del *fumus* del delitto ex art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000, in quanto estinto per prescrizione.

A (omissis) è stato contestato solo detto reato, al capo B) dell'imputazione, con riferimento alla posizione di amministratore rivestita nella società (omissis) dal 23/2/2009 all'1/12/2011, per avere lo stesso compiuto, in concorso con (omissis), (omissis) e (omissis), una serie di atti fraudolenti su beni e disponibilità della società, idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva di imposte sul reddito e sul valore aggiunto, per gli anni dal 2007 al 2011, per complessivi 956.000 euro.

L'attività del ricorrente è cessata nel mese di dicembre del 2011, quando egli dimise la carica di amministratore della società, messa in liquidazione, con la nomina del liquidatore (omissis) ed il trasferimento della sede in provincia di (omissis).

Il Tribunale, trattando della configurabilità del reato tributario nella forma complessa, ha trascurato di esaminare le specifiche condotte dei concorrenti oggetto dei distinti capi d'imputazione, tra loro diverse sotto il profilo qualitativo, quantitativo e temporale.

In particolare, l'ordinanza impugnata ha rigettato il motivo proposto da (omissis), richiamando le argomentazioni anche in fatto svolte con riferimento alla posizione del coindagato (omissis) e ad una più complessa vicenda, riguardante altre due società, alla quale il ricorrente fu estraneo.

3.2. Violazione di legge (art. 125 cod. proc. pen.) per motivazione apparente.

Deduce il ricorrente che, alla luce di quanto esposto nel motivo precedente, si può ritenere che la motivazione dell'ordinanza impugnata manchi dei requisiti minimi di completezza e coerenza, quanto alla dimostrazione della sussistenza del *fumus commissi delicti*.

4. Anche il ricorso presentato nell'interesse di (omissis) è articolato in due motivi.

4.1. Violazione di legge per applicazione retroattiva dell'art. 648 *ter.1* cod. pen.

Premesso che il sequestro delle somme di denaro è stato disposto nei confronti del ricorrente in relazione ai soli reati di riciclaggio ed autoriciclaggio, contestati ai capi k) e m), la difesa rileva che il Tribunale ha ommesso di esaminare il motivo proposto in sede di riesame, inerente alla violazione dell'art. 2 cod. pen., per quanto concerne la ritenuta sussistenza del delitto ex art. 648 *ter.1* cod. pen., realizzato - secondo l'ipotesi accusatoria - attraverso il reimpiego nell'attività economica della società (omissis) della somma di 120.000 euro, proveniente dal conto corrente intestato alla società (omissis).

Anche se nel capo d'imputazione la condotta viene indicata come "perdurante all'attualità", il Pubblico Ministero, descrivendo le modalità con le quali si sarebbe consumato il reato, ha in realtà circoscritto la stessa nel tempo, facendola iniziare con il trasferimento della somma dal conto della società (omissis) (omissis) a quello di (omissis), risalente al 7/2/2012, e terminare con l'ulteriore trasferimento del denaro (quale capitale sociale e finanziamento socio) sul conto della (omissis), operazione disposta il 5/3/2012.

La condotta contestata, dunque, si è esaurita in periodo ampiamente precedente all'inserimento nel codice penale del delitto di autoriciclaggio, a nulla rilevando che in astratto esso possa atteggiarsi a reato eventualmente permanente, quando sia progettato ed eseguito con modalità frammentarie e progressive.

4.2. Violazione di legge per l'erronea applicazione dell'art. 648 *ter*.1 cod. pen., essendosi erroneamente ritenuto il concorso del reato di autoriciclaggio con quello ex art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000.

Secondo la difesa, il fatto storico consistito nel trasferimento di somme di denaro da una società all'altra, finalizzato – nell'ipotesi accusatoria – a diminuire la garanzia offerta dal patrimonio della (omissis), ha avuto ad oggetto somme lecitamente detenute dalla stessa società e non può essere contestato anche come autoriciclaggio, pena una inammissibile duplicazione del trattamento sanzionatorio.

5. Hanno proposto ricorso (omissis), (omissis), (omissis), (omissis), (omissis), (omissis), (omissis), (omissis) e (omissis), con unico atto, articolato in tre motivi.

5.1. Con un primo motivo i ricorrenti affermano che le osservazioni con le quali il Tribunale del riesame ha disatteso l'eccezione di incompetenza territoriale non possono essere condivise, in quanto nelle condotte descritte nelle imputazioni provvisorie i negozi giuridici sono stati conclusi in luoghi posti al di fuori della circoscrizione dell'autorità giudiziaria di Pistoia; la medesima circostanza è rilevabile anche per la residenza e le sedi delle parti contraenti.

5.2. Con il secondo motivo i ricorrenti hanno lamentato violazione di legge, anche sotto il profilo della motivazione apparente, in relazione alla ritenuta sussistenza del delitto previsto dall'art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000, reato istantaneo, nonostante lo stesso fosse estinto per prescrizione già prima dell'adozione della misura cautelare, in quanto commesso nel 2012.

Erroneamente il Tribunale, nel caso di specie, ha qualificato detto delitto come reato eventualmente permanente, in contrasto con la contestazione, che in

modo chiaro evoca distinti atti di elusione, in relazione alle singole pretese fiscali, commessi non oltre il 13/11/2012.

E' illegittima, quindi, una misura cautelare finalizzata alla confisca, disposta per un reato già prescritto. Inoltre, ove fossero ipotizzabili operazioni elusive non coperte dalla causa estintiva, il sequestro sarebbe consentito solo per un valore corrispondente a quello dei beni oggetto delle stesse operazioni e non già per un valore sostanzialmente indeterminato e prossimo all'ammontare dei debiti tributari.

5.3. Con l'ultimo motivo, infine, è stata censurata la violazione e l'erronea applicazione dell'art. 648 *ter*.1 cod. pen., unitamente al "vizio di motivazione" ex art. 125 cod. proc. pen., in relazione alla ritenuta sussistenza del reato di autoriciclaggio.

Dal reato tributario ex art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000 non deriva altra ricchezza e si ha violazione del principio del *ne bis in idem* sostanziale se le condotte inquadrate nel suddetto delitto vengono nel contempo qualificate come reato di autoriciclaggio, con riferimento temporale al dicembre del 2014.

La ricchezza illecita, che potrebbe essere il mezzo attraverso il quale è possibile commettere il reato di autoriciclaggio, deriva dalla elusione fiscale e non dagli eventuali atti fraudolenti, che rappresentano un *posterius* e sono lo strumento con il quale il contribuente cerca di sottrarsi al pagamento del debito tributario.

Inoltre, una lettura dell'art. 648 *ter*.1 cod. pen. che facesse rientrare nella nozione di «altre utilità» il mancato pagamento di un debito d'imposta per effetto di condotte elusive - e non solo, invece, entità suscettibili di immediata utilizzazione economico-patrimoniale - violerebbe i principi di adeguata determinatezza e di prevedibilità della norma penale.

Seguendo la ricostruzione in fatto operata dal giudice di merito, si rileva che le diverse condotte contestate furono finalizzate solo all'elusione di un debito fiscale, mentre i soggetti agenti non posero in essere ulteriori e diversi atti tali da integrare il reato di autoriciclaggio.

In data 15/11/2019, nell'interesse degli stessi ricorrenti, è stata depositata una memoria con la quale si intende comunicare e documentare che è stata accolta la domanda di definizione agevolata del debito fiscale presentata dalle diverse società coinvolte a vario titolo.

Deducono i difensori che la circostanza in primo luogo incide sul rapporto che intercorre fra condotta elusiva e debito fiscale e che detta domanda è indice di un positivo atteggiamento del contribuente.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I ricorsi sono fondati nei termini che seguono.

2. Iniziando l'esame delle quattro questioni oggetto dei ricorsi con quella inerente alla incompetenza per territorio, posta dagli avv. (omissis) e (omissis) nell'interesse dei propri assistiti, ritiene il Collegio che il motivo, rubricato come "Incompetenza territoriale", sia inammissibile in quanto generico e non consentito.

Nella sostanza, i ricorrenti, dopo avere genericamente richiamato il "dato oggettivo del luogo degli atti di disposizione e/o dei negozi giuridici valorizzati nelle varie imputazioni preliminari (fatti oggettivamente risultanti dai documenti rappresentativi dell'operazione o del negozio)", hanno sostenuto che il Tribunale non avrebbe considerato "il dato giuridico per cui il riferimento è il *locus commissi delicti*, poiché siamo di fronte a reati istantanei che si perfezionano nel luogo e nel momento in cui avviene l'atto di disposizione che integra il delitto in contestazione".

La difesa, invero, non si è confrontata con l'argomentazione svolta nell'ordinanza impugnata, con la quale è stato ritenuto rilevante, ai fini della individuazione del giudice competente per territorio, il luogo ove operava l'associazione per delinquere contestata al capo a), individuato, sulla base di diversi elementi, in (omissis), nella provincia di (omissis).

Sul punto i ricorrenti non hanno neppure dedotto una violazione di legge, essendosi limitati ad affermare che "non può essere condivisa" l'osservazione con la quale è stato "superato il profilo della dedotta incompetenza territoriale".

In presenza di una specifica motivazione sul punto, in risposta ad una doglianza che anche con la richiesta di riesame risultava posta in modo piuttosto generico, va ricordato che, secondo il diritto vivente, «il sindacato della Cassazione in tema di ordinanze del riesame relative a provvedimenti reali è circoscritto alla possibilità di rilevare ed apprezzare la sola violazione di legge, così come dispone testualmente l'art. 325, comma 1, cod. proc. pen.: una violazione che la giurisprudenza ormai costante di questa Corte, uniformandosi al principio enunciato da Sez. U, n. 5876, del 28/01/2004, Bevilacqua, Rv. 226710, riconosce unicamente quando sia constatabile la mancanza assoluta di motivazione o la presenza di motivazione meramente apparente, in quanto correlata alla inosservanza di precise norme processuali» (così Sez. U, n. 18954 del 31/03/2016, Capasso, Rv. 266789, in motivazione).

Anche di recente si è affermato che il ricorso per cassazione contro ordinanze emesse in materia di sequestro, «pur consentito solo per violazione di legge, è ammissibile quando la motivazione del provvedimento impugnato sia del tutto assente o meramente apparente, perché sprovvista dei requisiti minimi per rendere comprensibile la vicenda contestata e l'iter logico seguito dal giudice nel provvedimento impugnato» (Sez. 2, n. 18951 del 17/03/2017, Napoli, Rv. 269656; in senso conforme, *ex plurimis*, v. Sez. 6, n. 10446 del 10/01/2018, Aufiero, Rv. 272336, in motivazione, nonché, da ultimo, Sez. 2, n. 45865 del 04/10/2019, Lanzone, n.m.).

3. Sono fondati, invece, i due motivi proposti dal ricorrente (omissis) ed il secondo motivo dell'impugnazione presentata dagli avv. (omissis) e (omissis), nell'interesse di otto indagati, con i quali l'ordinanza impugnata è stata censurata per violazione di legge, anche sotto il profilo della motivazione apparente, sul punto della dedotta estinzione per prescrizione del reato ex art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000 (sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte).

3.1. L'ordinanza ha esaminato la deduzione difensiva (pagg. 8-11) trattando della richiesta di riesame proposta da (omissis) .

Il Tribunale, richiamata giurisprudenza di legittimità, ha osservato che il reato *de quo* può essere consumato anche mediante "una pluralità di trasferimenti di beni, che non assumono di per sé rilevanza decisiva e risultano tutti finalizzati al raggiungimento del medesimo scopo, la cui consumazione si perfeziona con l'ultimo degli atti posti in essere [...] con le conseguenze in materia di prescrizione del delitto".

Nella vicenda in questione sarebbe state individuate, nella prospettazione accusatoria recepita dal G.I.P., "condotte plurime e dilatate nel tempo che si estrinsecavano nell'abbandono dell'azienda allorché sopraggiungeva lo stato di crisi, anche in virtù delle ingenti somme di imposte non versate all'erario, e nella creazione di nuove società all'interno delle quali venivano trasferiti i beni fraudolentemente sottratti alle società decotte".

Esaminata specificamente la "vicenda della (omissis) ", contestata al capo I) dell'imputazione provvisoria, il Tribunale ha sostenuto che la esatta determinazione del momento consumativo del reato - e quindi la possibilità di qualificarlo nel caso di specie come reato consumatosi istantaneamente e quindi estinto per prescrizione - "attiene al merito della vicenda sulla quale è preclusa in questa fase alcuna valutazione".

Alle considerazioni svolte esaminando la posizione di (omissis), ora sintetizzate nella parte saliente, l'ordinanza ha fatto rinvio per disattendere le deduzioni in tema di prescrizione svolte dagli altri indagati.

3.2. Ritiene il Collegio che l'ordinanza impugnata presenti i vizi denunciati, avendo male individuato, in primo luogo, quello che – secondo la più recente ed ormai consolidata giurisprudenza di legittimità – è il perimetro cognitivo del giudice del riesame in tema di misure cautelari reali.

Alla luce anche di una risalente pronuncia del giudice delle leggi, che dichiarò inammissibile una questione di legittimità costituzionale dell'art. 324 cod. proc. pen., escludendo che il controllo demandato al tribunale del riesame dovesse essere «inteso in senso meramente cartolare e formale, posto che esso consente la verifica, nel singolo caso concreto del *fumus* del reato ipotizzato dall'accusa» (ord. n. 153 del 4 maggio 2007), la Suprema Corte ha di recente ribadito che «il tribunale del riesame, nel verificare i presupposti per l'adozione di una misura cautelare reale, non può avere riguardo alla sola astratta configurabilità del reato, ma deve valutare, in modo puntuale e coerente, tutte le risultanze processuali, e quindi non solo gli elementi probatori offerti dalla pubblica accusa, ma anche le confutazioni e gli elementi offerti dagli indagati che possano avere influenza sulla configurabilità e sulla sussistenza del *fumus* del reato contestato» (così Sez. 3, n. 58008 del 11/10/2018, Morabito, Rv. 274693; in senso conforme v. Sez. 2, n. 10231 del 08/11/2018, dep.2019, Pollaccia, Rv. 276283; Sez. 6, n. 18183 del 23/11/2017, dep. 2018, Polifroni, Rv. 272927; Sez. 6, n. 9991 del 25/01/2017, Bulgarella, Rv. 269311; Sez. 6, n. 49478 del 21/10/2015, Macchione, Rv. 265433; Sez. 5, n. 49596 del 16/09/2014, Armento, Rv. 261677; Sez. 3, n. 37851 del 04/06/2014, Parrelli, Rv. 260945; Sez. 5, n. 28515 del 21/05/2014, Ciampani, Rv. 260921).

Il giudice del riesame, dunque, pur non dovendosi esprimere sulla fondatezza dell'accusa, deve compiere una valutazione sommaria in ordine al *fumus* del reato ipotizzato relativamente a tutti gli elementi della fattispecie contestata, potendo anche rilevare il difetto dell'elemento soggettivo del reato, purché esso emerga *ictu oculi* (Sez. 3, n. 26007 del 05/04/2019, Pucci, Rv. 276015; Sez. 6, n. 10446 del 10/01/2018, Aufiero, Rv. 272336; Sez. 2, n. 18331 del 22/04/2016, Iommi, Rv. 266896).

3.3. Nel caso di specie, il Tribunale non ha compiuto un esame neppure sommario delle specifiche doglianze espresse sul punto dalle difese, essendosi limitato – come visto – al richiamo di alcune pronunce sulla natura del reato, alla descrizione generale della vicenda e all'esame del delitto contestato al capo l) della imputazione provvisoria, sul quale, peraltro, la difesa di ^(omissis) non aveva svolto alcuna deduzione, per carenza di interesse, in quanto il sequestro non è stato disposto dal G.i.p. in relazione al capo l) bensì, quanto ai delitti di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, per i fatti-reato contestati nei capi b), e), h), o), r).

Si trattava, dunque, di esaminare le doglianze poste dagli altri ricorrenti, quantomeno verificando se, anche solo alla luce della formulazione dei capi d'imputazione, nella loro parte descrittiva (ed a prescindere dalla fuorviante indicazione di una "condotta perdurante all'attualità), i principi richiamati in ordine alla natura del reato fossero pertinenti per escludere, sia pure alla luce di una valutazione sommaria (che tuttavia non può essere né assente né generica), che allo stato i reati siano già estinti per prescrizione.

Non è in discussione, quindi, la natura del reato di pericolo concreto del delitto in questione, per la consumazione del quale è sufficiente la semplice idoneità della condotta, da apprezzare con giudizio *ex ante*, a rendere inefficace, anche solo parzialmente, la procedura di riscossione, non essendo necessaria l'effettiva verifica di tale evento e dovendosi anche prescindere dalla fondatezza della pretesa erariale; nel contempo, si è in presenza di un reato eventualmente permanente, poiché esso si può anche articolare attraverso il compimento di una pluralità di trasferimenti, costituenti una operazione unitaria finalizzata a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva, nel qual caso esso si perfeziona nel momento in cui viene realizzato l'ultimo atto dispositivo (Sez. 3, n. 15133 del 17/11/2017, dep. 2018, Stassi, Rv. 272505; Sez. 3, n. 3011 del 05/07/2016, dep. 2017, Di Tullio, Rv. 268798; Sez. 3, n. 35853 del 11/05/2016, Calvi, Rv. 267648; Sez. 3, n. 13233 del 24/02/2016, Pass, Rv. 266771; Sez. 3, n. 19524 del 04/04/2013, Antonini, Rv. 255900; Sez. 3, n. 37415 del 25/06/2012, Tonetto, Rv. 253359; Sez. 3, n. 40561 del 04/04/2012, Soldera, Rv. 253400; Sez. 3, n. 36290 del 18/05/2011, Cualbu, Rv. 251076; Sez. 3, n. 23986 del 05/05/2011, Pascone, Rv. 250646).

I ricorrenti avevano dedotto che, anche alla luce delle contestazioni come formulate dall'accusa, i delitti loro ascritti (od almeno alcuni di essi) fossero estinti per prescrizione già prima dell'adozione della misura cautelare, in assenza di atti simulati dopo il periodo coperto dalla causa estintiva ovvero in presenza di distinti atti elusivi, non riconducibili ad un'operazione unitaria.

La motivazione del Tribunale sul punto risulta assente o comunque apparente, non rispondendo ai requisiti minimi di completezza e logicità del discorso argomentativo e mancando di specifici momenti esplicativi in relazione alle pertinenti doglianze proposte.

4. Viene ora trattata la questione proposta nel ricorso di (omissis) (primo motivo), inerente alla ritenuta sussistenza del *fumus* del delitto di autoriciclaggio, contestato al capo m) della imputazione provvisoria.

Sul punto la motivazione è del tutto assente.

Pur avendo dato atto in premessa del motivo proposto dalla difesa di (omissis) circa la "inapplicabilità retroattiva dell'art. 648 *ter*.1 cod. pen. a fatti commessi prima dell'entrata in vigore della fattispecie delittuosa *de qua*" e la conseguente violazione dell'art. 2, primo comma, cod. pen., l'ordinanza non ha speso alcuna parola sul punto.

Dopo avere considerato i rapporti fra il reato tributario e quello di autoriciclaggio, il Tribunale ha nuovamente esaminato la "vicenda della (omissis) (omissis) ", soffermandosi questa volta sulla prima operazione, contestata a (omissis), in concorso con (omissis), sia come reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, al capo l)1., sia come autoriciclaggio, al capo m): si tratta del bonifico in data 7/2/2012 della somma di 120.000 euro dal conto corrente della società (omissis) a quello personale di (omissis) e del successivo trasferimento di quasi tutta la somma, a distanza di una settimana, sul conto corrente di (omissis), che l'avrebbe poi girata, il 5/3/2012, sul conto corrente della società (omissis).

Con riferimento a questa operazione, nell'ordinanza si legge che "la descritta pluralità di atti privi in sé di rilevanza decisiva ma tutti finalizzati al medesimo scopo può rilevare, allo stato, come complesso unitario, utile a posticipare la consumazione dell'unitario reato tributario sino alla realizzazione dell'ultimo di essi" (pag. 13, peraltro con citazione testuale, non espressa, di un articolo di dottrina).

Il Tribunale, dunque, non ha risposto alla doglianza difensiva, che non riguardava la data di consumazione del reato tributario bensì quella del delitto di autoriciclaggio, che – secondo la difesa – andrebbe individuata, sulla base della stessa contestazione, nel 5 marzo 2012, vale a dire in periodo ampiamente precedente all'inserimento nel codice penale del delitto di autoriciclaggio, avvenuto ad opera della legge 15 dicembre 2014, n. 186.

Sarebbe irrilevante, dunque, secondo la deduzione della difesa, non esaminata nella ordinanza impugnata, la possibilità che in astratto il delitto di riciclaggio, a forma libera, sia attuabile anche con modalità frammentarie e progressive, come ritenuto dalla consolidata giurisprudenza di legittimità (Sez. 2, n. 21687 del 05/04/2019, Armelisasso, Rv. 276114; Sez. 2, n. 29611 del 27/04/2016, Bokossa, Rv. 267511; Sez. 2, n. 52645 del 20/11/2014, Montalbano, Rv. 261624; Sez. 2, n. 4381 del 09/10/2014, Matarrese, Rv. 260694; Sez. 6, n. 13085 del 03/10/2013, dep. 2014, Amato, Rv. 259487).

5. L'ultima questione da esaminare, proposta nel ricorso di (omissis) (secondo motivo) ed in quello presentato dagli avv. (omissis) e (omissis) nell'interesse dei propri assistiti (terzo motivo), attiene alla dedotta impossibilità di contestare,

in concorso con il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, anche il delitto di autoriciclaggio.

Le difese sostengono che non sarebbe superabile "l'ostacolo, di notevole rilievo, costituito dal *bis in idem sostanziale* fra le condotte" e che, diversamente opinando, vi sarebbe una "inammissibile duplicazione del trattamento sanzionatorio".

La tesi difensiva, secondo la quale, nella sostanza, già in astratto, fra il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte e quello di autoriciclaggio vi sarebbe un concorso apparente di norme, non è condivisibile.

L'ordinanza impugnata ha richiamato i molteplici profili che consentono di escludere che una fattispecie sia integralmente assorbita nell'altra, avuto riguardo soprattutto alla non completa sovrapposibilità tra le condotte tipiche, i presupposti e l'oggetto materiale delle due fattispecie penali nonché all'oggetto ed alla natura del dolo dei due delitti (pag. 12, anche in questo caso con citazione testuale di un paragrafo di un articolo di dottrina).

Attraverso l'incriminazione della condotta prevista dall'art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000, il legislatore ha inteso evitare che il contribuente si sottragga al dovere di concorrere alle spese pubbliche creando una situazione di apparenza tale da consentirgli di rimanere nel possesso dei propri beni fraudolentemente sottratti alle ragioni dell'Erario, beni che costituivano la intangibile garanzia patrimoniale generica dei creditori, prevista dall'art. 2740 cod. civ., secondo il quale «il debitore risponde dell'adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni presenti e futuri».

Ne consegue che, secondo la costante giurisprudenza di legittimità, «il profitto di detto reato deve essere individuato non già nell'importo delle imposte non pagate, essendo quest'ultimo, semmai, il profitto delle ben diverse condotte di evasione, eventualmente commesse in precedenza ed integranti illecito penale in presenza dei requisiti di legge, bensì nel valore del bene o dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'amministrazione finanziaria che agisca per il recupero delle somme evase ed oggetto delle condotte artificiose considerate dalla norma» (così Sez. 3, n. 10214 del 22/01/2015, Rv. 262754, Chiarolanza; in senso conforme v. Sez. 3, n. 14606 del 17/11/2016, dep. 2018, Tancredi, Rv. 272818, in motivazione; Sez. 3, n. 4097 del 19/01/2016, Tomasi Canovo, Rv. 265843; Sez. 3, n. 39187 del 02/07/2015, Lombardi Stronati, Rv. 264789; Sez. 3, n. 40534 del 06/05/2015, Trust, Rv. 265036; Sez. 3, n. 33184 del 12/06/2013, Abrusci, Rv. 256850; Sez. 3, n. 25677 del 16/05/2012, Caneva, Rv. 252996, in motivazione; da ultimo v. Sez. 3, n. 31335 del 13/06/2019, Di Nicola, n.m.).

Erroneamente, dunque, nel ricorso di ^(omissis) si è dato rilievo alla lecita detenzione (originaria) dei beni fraudolentemente sottratti per escludere in radice la possibilità di un concorso con il reato di autoriciclaggio, che ben può sussistere – diversamente da quanto sostenuto dagli altri ricorrenti – anche se dalla commissione del delitto (presupposto) ex art. 11 del decreto legislativo n. 74 del 2000 non si genera altra ricchezza, intesa come accrescimento del patrimonio.

Infatti, la locuzione «altre utilità», già presente nel reato di riciclaggio e riproposta nella nuova fattispecie di autoriciclaggio, «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», cosicché essa «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» (così Sez. 2, n. 6061 del 17/01/2012, Gallo, Rv. 252701, in una ipotesi in cui si è ritenuto quale reato presupposto del riciclaggio anche quello 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»; in senso conforme v. Sez. 2, n. 47436 del 11/11/2014, Gianotti, n.m., in una ipotesi di reato presupposto costituito dalla utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti).

Questo principio, condiviso dal Collegio, è stato da ultimo ribadito nella pronuncia richiamata anche dalla difesa di ^(omissis), con la quale è stato ribadito che «il provento del reato presupposto può consistere non solo in un incremento del patrimonio ma anche in un risparmio (omesso pagamento delle imposte dovute) in quanto, comunque, il patrimonio dell'agente ne riceve un vantaggio economicamente apprezzabile. Il dato giuridico, però, fondamentale per la configurabilità del reato di autoriciclaggio, è che dal reato presupposto derivi, come effetto diretto della condotta criminosa, un vantaggio patrimoniale (sia in termini di incremento che di risparmio), economicamente apprezzabile ed idoneo, quindi, ad essere "riciclato" per evitare che sia riconducibile al reato presupposto» (Sez. 2, n. 14101 del 01/03/2019, Cera, n.m.; nel caso specifico è stata esclusa la sussistenza dell'autoriciclaggio, il cui reato presupposto, però, sarebbe consistito in un falso).

Avuto riguardo al delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, alla luce del principio in precedenza richiamato, inerente alla individuazione del profitto del reato, si può affermare che l'utilità derivante dalla

commissione dello stesso è data dal risparmio di spesa, costituito non dalla imposta evasa bensì dal valore dei beni sottratti alla garanzia patrimoniale generica.

Riconosciuta l'astratta configurabilità di un concorso fra il reato ex art. 11 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74 e quello previsto dall'art. 648 *ter.1* cod. pen., va precisato in primo luogo che evidentemente deve trattarsi di un concorso materiale e non formale fra i due reati, in quanto l'attività di impiego, sostituzione o trasferimento in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative presuppone la pregressa commissione del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte.

In secondo luogo – come sostenuto anche dalla dottrina il cui orientamento è stato seguito dal Tribunale – la condotta del reato di autoriciclaggio (come quella dei reati di riciclaggio e reimpiego) può avere un autonomo rilievo solo nel momento in cui sia connotata da nuove ed autentiche modalità decettive atte ad ostacolare la rintracciabilità dal delitto presupposto («...in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa»).

I ricorrenti, dopo avere contestato la configurabilità del concorso fra i due reati, già in astratto, avevano anche dedotto che nel caso concreto, secondo la stessa imputazione provvisoria, non vi erano elementi di diversità, sotto il profilo naturalistico, fra le condotte contestate come reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte e quelle ascritte agli indagati come autoriciclaggio.

In particolare – come se ne dà atto anche nell'ordinanza impugnata – la difesa di ^(omissis) aveva osservato che la medesima operazione di trasferimento del denaro dalla società ^(omissis) alla ^(omissis), in precedenza descritta, risulta contestata all'indagato come una porzione di condotta di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, di cui al capo l)1., e nel contempo come autoriciclaggio, al capo m).

Anche in questo caso l'ordinanza impugnata non ha fornito risposte alle doglianze difensive: il Tribunale ha trattato del possibile concorso fra i due reati, pervenendo a conclusioni corrette, ma ha omesso di valutare, sia pure con i limiti di sindacato sopra ricordati, se nel caso concreto, alla luce anche delle deduzioni degli indagati, sia ravvisabile il *fumus* dei delitti di autoriciclaggio, così come ipotizzati dall'accusa.

6. Sulla decisione non può avere alcun rilievo, allo stato, la domanda di definizione agevolata del debito fiscale, presentata da diverse società coinvolte, trattandosi – a prescindere da ogni altra considerazione – di un procedimento tuttora in corso.

7. L'ordinanza impugnata, pertanto, va annullata con rinvio affinché il Tribunale esamini nuovamente i punti sopra evidenziati (*sub* 3.3., 4 e 5), sui quali – come detto – è mancata una specifica motivazione.

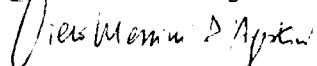
P.Q.M.

Annulla l'ordinanza impugnata con rinvio al Tribunale di Pistoia per nuovo esame.

Così deciso il 27 novembre 2019.

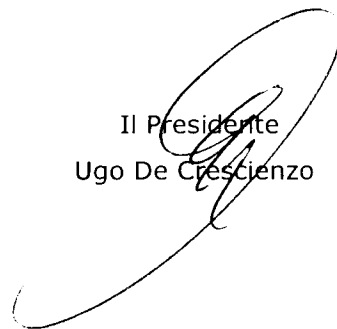
Il Consigliere estensore

Piero Messini D'Agostini



Il Presidente

Ugo De Crescenzo



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 24 FEB. 2020



IL CANCELLIERE
Claudia Planelli

