

981/15

81



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

Sent. N. 2397
CC - 10 dicembre 2014
Reg. Gen. N. 39066/2014

Composta da:

Dott. Antonio ESPOSITO	- Presidente
Dott. Giuliano CASUCCI	- Consigliere
Dott. Geppino RAGO	- Consigliere
Dott. Marco Maria ALMA	- Consigliere Rel.
Dott. Sergio BELTRANI	- Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso ex art. 428 cod. proc. pen. proposto dal Pubblico Ministero presso il Tribunale di Marsala nei procedimenti penali contro:

-
-
-
-
-
-
-
-
-

avverso la sentenza n. 113/2014 in data 7/4/2014 del Giudice per le indagini preliminari presso il Tribunale di Marsala,

visti gli atti, la sentenza e il ricorso

udita la relazione svolta dal consigliere dr. Marco Maria ALMA;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Aurelio GALASSO, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;

udito il difensore dell'imputato _____, Avv. _____ che ha concluso chiedendo dichiararsi l'inammissibilità del ricorso;

udito il difensore degli imputati _____ e _____, Avv. _____ che ha concluso chiedendo dichiararsi l'inammissibilità del ricorso;

udito il difensore degli imputati _____ e _____, Avv. _____ che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;

udito il difensore degli imputati _____ e _____, Avv. _____ che ha concluso chiedendo dichiararsi l'inammissibilità del ricorso o comunque rigettarsi lo stesso;

RITENUTO IN FATTO

Con sentenza del 7/4/2014, all'esito dell'udienza preliminare il Giudice per le indagini preliminari presso il Tribunale di Marsala ha dichiarato non luogo a procedere nei confronti di

In ordine ai reati loro rispettivamente ascritti in rubrica perché il fatto non sussiste.

Contestualmente il Giudice ha ordinato il dissequestro e la restituzione agli imputati dei beni agli stessi rispettivamente sequestrati a seguito dell'ordinanza del Giudice per le indagini preliminari di Marsala in data 10/10/2012.

Gli imputati erano chiamati a rispondere (in base anche ad imputazioni separate) del reato di concorso in riciclaggio (artt. 110, 648-bis, cod. pen.) nonché i soli reati di cui agli artt. 61 n. 2, 110 cod. pen. e 12-quinquies d.l. 306/92 (capo b della rubrica delle imputazioni). I fatti in contestazione risalgono agli anni 2008 e 2009.

Va detto subito, al fine di meglio comprendere la problematica giuridica che con il ricorso del quale si dirà a breve è stata sollevata, che la decisione del Giudice per l'udienza preliminare di Marsala si fonda sostanzialmente sull'osservazione che i delitti-presupposto rispetto a quello di riciclaggio devono essere consumati in epoca anteriore al reato stesso.

Orbene, ha rilevato il Giudice, le operazioni economico-finanziarie riassunte in sentenza e che hanno portato alla formulazione delle imputazioni di riciclaggio ed a quella "conseguenziale" di violazione dell'art. 12-quinquies del d.l. 306/92 sono anteriori al perfezionarsi dei delitti-presupposto in quanto:

a) le somme provento dei reati fiscali sarebbero divenute illecite al momento del perfezionamento degli stessi, con la conseguenza che il delitto di cui all'art. 5 della d.lgs. 74/2000 di omessa presentazione della dichiarazione annuale dei redditi relativa al periodo di imposta 2007 del quale una delle società interessate (la s.a., società estera ma soggetta a tassazione in Italia e riconducibile a tale nei confronti del quale si procede separatamente) sarebbe stata obbligata per effetto dell'acquisizione di una plusvalenza tassabile, si è perfezionato (non essendo concepibile la forma del delitto tentato) allo spirare del termine per la presentazione della dichiarazione stessa e quindi in un



momento successivo alle movimentazioni economiche (anche "esterovestite") indicate nelle imputazioni;

b) il reato di tentata truffa aggravata ai danni dello Stato - che costituirebbe l'ulteriore reato presupposto e che si sarebbe comunque consumato anche in questo caso al momento della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi - non sarebbe configurabile stante il rapporto di specialità affermato dalla costante giurisprudenza dei reati in materia fiscale rispetto allo stesso.

Ricorre per Cassazione avverso la predetta sentenza il Pubblico Ministero di Marsala, deducendo con un unico articolato motivo la inosservanza e l'erronea applicazione della legge penale (ex art. 606, comma 1, lett. b, cod. proc. pen.) nonché la mancanza, contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione (ex art. 606, comma 1, lett. e, cod. proc. pen.).

Infatti, il ricorrente, dopo aver premesso di concordare con il Giudice di prime cure sul fatto che il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi da parte della società s.a. veniva a scadere al 30/9/2008, con la conseguenza che solo a quella data si è perfezionato il reato fiscale in capo al (nei confronti del quale, come detto, si procede separatamente) ha però rilevato quanto segue:

1) Se si volesse concordare con l'impostazione seguita dal Giudice per le indagini preliminari e, quindi, escludere la possibilità di configurazione del reato di riciclaggio anteriormente alla definizione giuridica dell'evasione fiscale per omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, la condotta degli imputati che hanno posto in essere le movimentazioni economiche descritte nei capi di imputazione non potrebbe che ricondursi nell'ipotesi di concorso nel reato fiscale. Nell'ipotesi in cui, però, non fosse provato che gli imputati abbiano assunto un accordo con il sul riciclaggio dei proventi del (futuro) reato presupposto, non potrà che essere agli stessi contestata la violazione dell'art. 648-bis cod. pen. la cui data di consumazione dovrà essere fatta slittare al 30/9/2008, epoca in cui le operazioni di storno avevano già raggiunto un grado di perfezionamento assai significativo quanto alla possibilità di loro individuazione e recupero. Diversamente opinando le condotte descritte nelle imputazioni rimarrebbero confinate in una sorta di limbo penale.

2) Quanto al fatto che il Giudice per le indagini preliminari ha ritenuto anche il reato di truffa assorbito nelle violazioni fiscali, ciò è frutto di una interpretazione fuorviante degli arresti giurisprudenziali in materia.



Infatti, il principio di assorbimento della truffa nella fattispecie tributaria è stato riconosciuto nelle ipotesi della tipica frode di cui agli artt. 2 e 8 del d.lgs. 74/2000 ma non nel caso della semplice omissione della dichiarazione dei redditi di cui all'art. 5 del medesimo decreto legislativo. Essendo infatti quest'ultima fattispecie priva di connotati fraudolenti ciò non la rende incompatibile con il concorrente reato di truffa ai danni dell'Erario. In sostanza la Corte di legittimità ha affermato che l'assorbimento della truffa nella violazione tributaria opera nei soli casi nei quali la condotta incriminata abbia avuto come mera finalità l'evasione o l'eiusione della condotta tributaria non quando, invece, dalla condotta derivi un profitto ulteriore e diverso rispetto all'evasione fiscale.

In realtà - prosegue il ricorrente - nel caso in esame è emerso che i presunti autori dell'illecito siano anche altri soggetti oltre ai con la conseguenza che costoro si sarebbero resi responsabili del reato di appropriazione indebita (consistita nella fraudolenta acquisizione dell'intera plusvalenza e non solo del tributo evaso) ai danni della società e, assai verosimilmente, anche del reato di false comunicazioni sociali in danno della medesima società, reati commessi all'evidenza in epoca anteriore rispetto a quella in cui sono state consumate le operazioni di riciclaggio.

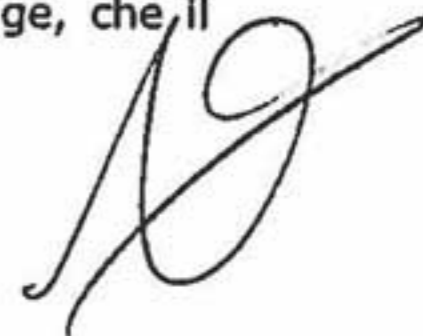
Ancora, fondatamente ipotizzabile, è la consumazione in territorio estero (Lussemburgo) delle violazioni fiscali a carico della . Tutto ciò alla luce dell'orientamento giurisprudenziale secondo il quale ai fini della configurabilità del reato di riciclaggio non sono richiesti né l'esatta individuazione, né l'accertamento giudiziale del delitto presupposto, essendo sufficiente che lo stesso risulti, alla stregua degli elementi di fatto acquisiti ed interpretati secondo logica, almeno astrattamente configurabile.

I difensori di ed i, il difensore anche di , nonché il difensore di hanno fatto pervenire in cancelleria rispettivamente in data 25/11/2014, in data 4/12/2014 ed in data 3/12/2014 memorie difensive con le quali sostanzialmente contestano sotto vari profili le argomentazioni contenute nel ricorso del Pubblico Ministero.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il primo profilo di ricorso è manifestamente infondato.

Ritiene, infatti, l'odierno Collegio, che il Giudice di prime cure abbia fatto corretto governo della norma di cui all'art. 648-bis cod. pen. nel momento in cui ha ritenuto, anche sulla base del dato testuale della citata norma di legge, che il



delitto presupposto deve essersi perfezionato in epoca anteriore rispetto a quello di riciclaggio.

Il riferimento contenuto nell'art. 648-bis cod. pen. a denaro, beni o altre utilità "provenienti da delitto" non consente altra interpretazione che quella di ritenere che il "delitto" (presupposto) sia già stato consumato altrimenti dette cose non potrebbero aver assunto detta specifica caratteristica richiesta dalla legge.

Né, d'altro canto, in situazioni come quella che in questa sede ci occupa si potrebbe configurare una sorta di "riciclaggio anticipato" caratterizzato da un'azione di sostituzione o trasferimento di denaro prima che lo stesso assuma le caratteristiche di provenienza da delitto e la cui soglia di consumazione venga posticipata al momento in cui, per effetto della omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, tale condizione venga a verificarsi.

Ne consegue che per configurarsi il riciclaggio è necessario che la sostituzione od il trasferimento del denaro (o degli altri beni od utilità indicati nella norma) che caratterizza il momento consumativo del reato di cui all'art. 648-bis cod. pen. avvenga in un momento in cui il delitto presupposto si è già perfezionato.

2. Anche il secondo profilo di ricorso è manifestamente infondato.

Si deve concordare anche in questo caso con la valutazione effettuata dal Giudice di prime cure circa le problematiche inerenti il reato presupposto di truffa.

Come evidenziato anche nella sentenza impugnata, le Sezioni Unite di questa Corte Suprema (Sent. n. 1235 del 28/10/2010, dep. 19/01/2011, Rv. 248865) hanno chiarito che "È configurabile un rapporto di specialità tra le fattispecie penali tributarie in materia di frode fiscale (artt. 2 ed 8, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74) ed il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato (art. 640, comma secondo, n. 1, cod. pen.), in quanto qualsiasi condotta fraudolenta diretta alla evasione fiscale esaurisce il proprio disvalore penale all'interno del quadro delineato dalla normativa speciale, salvo che dalla condotta derivi un profitto ulteriore e diverso rispetto all'evasione fiscale".

Di conseguenza il Giudice per le indagini preliminari, richiamando la motivazione della sentenza impugnata, ha ritenuto una generale incompatibilità fra la contestazione dei reati previsti dai d.lgs. 10 marzo 2000, n.74 e l'ipotesi di reato ex art.640, comma 2, cod. pen.

In realtà va osservato che se non vi è dubbio che la lettura della massima che sintetizza la decisione delle Sezioni Unite sopra menzionata si presta a considerare il delitto previsto dal codice penale come soccombente rispetto alle



violazioni previste dalla normativa speciale in tema di violazioni tributarie, pur tuttavia non può non rilevarsi che la citata sentenza delle Sezioni Unite espressamente affronta il tema del rapporto di specialità fra il delitto ex art.640, comma 2, cod. pen. e quello/quelli di "frode fiscale" avendo come riferimento non tutte le disposizioni del citato D.Lgs., ma solo quelle che sanzionano la presentazione di dichiarazione infedele e l'emissione di fatture per operazioni inesistenti.

Senza che sia necessario riportare qui la parte rilevante della motivazione della sentenza, cui si rinvia, può affermarsi che le Sezioni Unite hanno ritenuto che le condotte ex art. 2 e art. 8, citati, comportando una fraudolenta esposizione di costi e ricavi tali da alterare l'ammontare delle imposte dovuto dagli autori del reato, contengono in sé tutti gli elementi propri della sottrazione di somme al bilancio statale e, dunque, escludono che per tale sottrazione gli autori possano rispondere anche ai sensi dell'art.640, comma 2, cod. pen.

Peraltro, ove fosse possibile un concorso tra il delitto di cui all'art. 5 d.lgs. 74/2000 e quello di truffa, quest'ultimo non potrebbe che ritenersi consumato nel momento in cui il soggetto ha conseguito il profitto, momento che, ancora una volta, verrebbe a coincidere con quello della omessa dichiarazione dei redditi e che, per le stesse ragioni sopra indicate, sarebbe da ritenersi successivo a quello di consumazione delle azioni costituenti il reato di riciclaggio.

Con riguardo, infine, agli altri "potenziali" reati-presupposto rispetto a quello di riciclaggio, il Pubblico Ministero ricorrente, rendendosi all'evidenza conto della "debolezza" dell'impalcatura accusatoria costruita nei confronti degli imputati, tenta di giustificare la sussistenza del contestato reato di cui all'art. 648-bis cod. pen. (e per l'effetto di accreditare il vizio della sentenza impugnata) richiamandosi agli arresti giurisprudenziali secondo i quali ai fini della configurabilità del reato di riciclaggio non sono richiesti né l'esatta individuazione né l'accertamento giudiziale del delitto presupposto, essendo sufficiente che lo stesso risulti, alla stregua degli elementi di fatto acquisiti ed interpretati secondo logica, almeno astrattamente configurabile e quindi "ipotizza" la sussistenza di altri reati (appropriazione indebita, evasione fiscale all'estero, false comunicazioni sociali) che a suo dire, emergerebbero dagli atti.

Tuttavia da un lato non si comprende perché il Pubblico Ministero qualora avesse ravvisato altri reati non ha provveduto ad effettuarne le contestazioni invece che limitarsi ad ipotizzarne la sussistenza nei ricorso e, dall'altro, qualora detti reati non fossero contestabili per ragioni processuali agli imputati od a terzi, non può non rilevarsi che, in violazione del principio giurisprudenziale



dell' "autosufficienza" del ricorso il Pubblico Ministero non ha fornito a questa Corte Suprema alcun elemento "di fatto" (che vada al di là delle mere ipotesi) per effettuare tale valutazione, trattandosi di elementi che non sono indicati nella sentenza impugnata, né nei capi di imputazione ed in relazione ai quali il ricorrente non ha provveduto a richiamare o ad allegare alcun supporto documentale.

Per le considerazioni or ora esposte, dunque, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso del Pubblico Ministero.

Così deciso in Roma il giorno 10 dicembre 2014.

Il Consigliere estensore
Dr. Marco Maria ALMA

Il Presidente
Dr. Antonio ESPOSITO

