

Penale Sent. Sez. 4 Num. 4122 Anno 2021

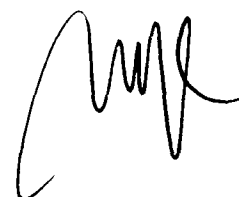
Presidente: MENICHETTI CARLA

Relatore: TANGA ANTONIO LEONARDO

Data Udiienza: 15/01/2021

SENTENZA

sul ricorso proposto da
ISIRADIO S.a.s. in liquidazione, in persona del liquidatore Costagliola Raffaele,
avverso l'ordinanza del giorno 15/06/2020, del Tribunale di Napoli;
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Antonio Leonardo Tanga;
lette le richieste del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore
Generale Luca Tampieri, che ha concluso per il rigetto del ricorso.



RITENUTO IN FATTO

1. Il Tribunale di Napoli, con ordinanza del 26 giugno 2019, ha rigettato l'appello proposto da Isiradio Sas in liquidazione, in persona del suo legale rappresentante, avverso l'ordinanza emessa in data 04/04/2019, con la quale era stata respinta, dalla Corte di Appello di Napoli, quale giudice del dibattimento, la richiesta di revoca del sequestro preventivo disposto a carico del beni della predetta Società nel corso del procedimento penale in corso nei confronti di Costagliela Isidoro, indagato per la commissione di numerosi reati tributari.

Il Tribunale di Napoli ha, in primo luogo, ritenuto non vincolante il fatto che la Commissione tributaria regionale di Napoli avesse annullato tutti i provvedimenti con i quali era stato accertato l'ammontare delle imposte in ipotesi fraudolentemente evase dalla Isiradio. L'esistenza di un accertamento in sede penale contrastante con quello intervenuto in sede tributaria rendeva irrilevante quest'ultimo in quanto, diversamente, sarebbe stata reintrodotta la pregiudiziale tributaria nel nostro ordinamento. Il Tribunale ha rigettato anche il secondo motivo di appello proposto dalla Isiradio, avente ad oggetto la legittimità della misura cautelare reale, osservando che il sequestro disposto a carico di questa non era funzionale ad una confisca per equivalente, che sarebbe stata inammissibile nei confronti della società non soggetto attivo del reato, ma funzionale alla confisca diretta del profitto del reato conseguito dalla Società stessa, costituito dal risparmio di spesa da questa realizzato non avendo pagato le imposte dovute.

1.1. Con sentenza n. 2299 del 06/12/2019 -dep. il 22/01/2020-, la Terza Sezione della Corte di Cassazione annullava l'ordinanza relativa all'appello cautelare datata 26 giugno 2019, rilevando -come lo stesso Tribunale di Napoli ha rilevato- che la Commissione tributaria regionale di Napoli aveva, con diverse sentenze, annullato gli avvisi di accertamento sulla base dei quali è stato determinato l'ammontare delle omissioni tributarie di cui la ricorrente si sarebbe finanziariamente giovata; in seguito l'Agenzia delle entrate ha adottato dei provvedimenti di sgravio tributario in favore della Isiradio relativamente ai carichi tributari originariamente ricavabili dagli avvisi di accertamento annullati. Ritendendo, quindi, la motivazione del tutto apparente, la Terza Sezione pronunciava -come detto- l'annullamento con rinvio al Tribunale di Napoli per nuovo esame, non essendo stato chiarito in che termini le sentenze emesse in sede tributaria non abbiano condotto ad un effettivo accertamento della verità processuale essendosi il giudice dell'appello cautelare limitato a rilevare, in termini assertivi e autoreferenziali, la prevalenza dei *dicta* pronunciati in sede

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



penale rispetto a quelli affermati in sede tributaria, omettendo, inoltre, di precisare le ragioni per le quali, nel caso in esame, gli esiti dei giudizi tributari che hanno condotto all'annullamento degli avvisi di accertamento emessi a carico dell'attuale ricorrente non possano costituire un elemento atto a far dubitare della perdurante sussistenza di un illecito profitto.

1.2. Con l'ordinanza del giorno 15/06/2020, il Tribunale di Napoli, giudice del rinvio, rigettava l'appello cautelare.

2. Avverso tale sentenza, propone ricorso per cassazione Isiradio Sas in liquidazione, in persona del suo legale rappresentante, a mezzo del proprio difensore, lamentando (in sintesi giusta il disposto di cui all'art. 173, comma 1, disp. att. cod. proc. pen.):

I) violazione di legge e vizi motivazionali in relazione agli artt. 321 c.p.p. e 322-ter c.p.

Deduce che il Tribunale di Napoli, nel tentativo di colmare il vizio motivazionale, ha richiamato alcuni passaggi della sentenza di primo grado (emessa dal G.U.P. dott. GIORDANO a seguito di rito abbreviato) che a sua volta aveva attinto pedissequamente dalla ordinanza di custodia cautelare in carcere emessa nei confronti di COSTAGLIOLA Isidoro, che all'epoca dei fatti era il legale rappresentante della odierna ricorrente. I richiami effettuati sono del tutto acritici e, in alcuni casi, travisano completamente i fatti oggetto di causa al punto da far ritenere, anche tale ultimo provvedimento, totalmente carente di motivazione.

II) violazione di legge in reazione agli artt. 322-ter c.p. e 321 c.p.p. con riferimento alla confisca "diretta" delle somme rinvenute sui c/c sociali.

Deduce che Il Tribunale, invece di prendere atto che era stato effettuato un sequestro per equivalente, ha ritenuto che il sequestro preventivo disposto nei confronti della "Isiradio S.r.l. in liquidazione", per il semplice dato letterale usato nel provvedimento genetico di sequestro, fu disposto "anche per equivalente", lasciando intendere che "a fortiori" lo stesso potesse ricomprendere anche la forma diretta di confisca. Tale motivazione è contraria alla stessa norma che disciplina l'istituto della confisca diretta secondo la quale è ineludibile onere dell'accusa dimostrare, al di là del *nomen iuris* dato al provvedimento, che il profitto dei reati (seppur concretizzatosi in beni fungibili come il denaro) sia confluito nella disponibilità dell'ente persona giuridica e sia stato versato sui conti correnti della stessa. Con sentenza n. 47103/19 la stessa Terza Sezione della Corte di Cassazione ha precisato che, in tema di reati tributari, l'onere di indicare l'ammontare delle utilità esistenti al momento della consumazione del reato nel patrimonio del soggetto nei cui confronti si intende procedere a



sequestro finalizzato alla confisca, che costituiscono il "risparmio di spesa" determinato dalla violazione dell'obbligo fiscale, grava sul pubblico ministero, secondo le regole generali in tema di ripartizione dell'onere della prova.

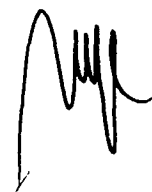
Sostiene che il sequestro e poi la successiva confisca furono disposti esclusivamente nella forma "per l'equivalente", senza che nessuno (né il P.M., né i Giudici di 1° e 2° grado) avesse mai provato la pertinenzialità delle somme confluite sui conti correnti della "Isiradio S.a.s. in liquidazione" rispetto al profitto dei reati contestati. La mancanza probatoria sul punto conferma che nel caso di specie, il provvedimento oblatorio fu disposto nella forma "per equivalente" non avendo avvertito l'accusa la necessità di provare l'attribuibilità delle somme rinvenute sui c/c della "Isiradio S.a.s. in liquidazione" al profitto reato. Del resto, in materia di reati tributari, quando il profitto del reato è costituito da un mancato esborso di denaro, è praticamente impossibile disporre un sequestro in forma diretta, in quanto il vantaggio consiste in una immateriale entità contabile che non si è mai incorporata in moneta contante (così come precisato dalle sentenze di legittimità nn. 27523/14 e 49631/14).

2.1. Con memoria pervenuta in data 03/12/2020, la difesa della ricorrente ha prodotto copia della sentenza n. 1490/2020 della Terza Sezione della Corte di Cassazione con la quale è stata dichiarata la prescrizione dei reati tributari in questione con rinvio alla Corte di Appello di Napoli per la valutazione della sussistenza del reato associativo.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso è fondato.

4. Mette conto, preliminarmente, rilevare che, con sentenza n. 33044 del 27/10/2020, la Terza Sezione penale di questa Corte, ha pronunciato l'annullamento con rinvio della sentenza emessa il 04/06/2018 della Corte di Appello di Napoli (relativa ai fatti di cui è processo) posto che, in relazione alla posizione di Costagliela Isidoro, dichiarati estinti per prescrizione i reati di cui ai capi 16) e 41) dell'imputazione, quanto al delitto associativo di cui al capo 1), *"la Corte territoriale ha omesso di dare una risposta adeguata e completa ai motivi di appello, sufficientemente specifici e articolati, riproposti in questa sede [...] a fronte delle specifiche e articolate censure dedotte con l'appello, dirette a contestare, sotto plurimi e concorrenti profili, riproposti in questa sede, la penale responsabilità del ricorrente in relazione ai reati a lui ascritti -censure sorrette dal riferimento a documentazione anche sopravvenuta, quale, ad esempio, la sentenza della Commissione tributaria regionale n. 2299/48/15, che, in*



accoglimento dell'appello presentato dalla Isiradio, ha annullato la pretesa tributaria- la Corte di appello si è sostanzialmente sottratta al compito che le competeva, rinviando in maniera generica alla motivazione della sentenza di primo grado" disponendo altresì l'obbligo del giudice del rinvio di chiarire preliminarmente "quale sia la data di cessazione dell'associazione, in quanto, essendo la contestazione "aperta" ("fino all'11 giugno 2009 e oltre"), può astrattamente coincidere con la pronuncia della sentenza di primo grado".

Quanto sopra si riporta per rilevare che l'accertamento della penale responsabilità del Costagliola Isidoro, precedente legale rappresentante dell'Isiradio S.a.s., risulta tutt'altro che definitivo anche alla luce della sentenza n. 1490/2020 della Terza Sezione della Corte di Cassazione, prodotta dalla difesa.

4.1. In vero, l'ordinanza qui impugnata dal soggetto terzo interessato ("Isiradio S.a.s. in liquidazione"), fonda il rigetto dell'appello cautelare sulla asserita prevalenza dell'accertamento penale rispetto a quello tributario.

Erra, inoltre, nell'interpretazione del *dictum* rescindente: secondo il Tribunale del rinvio «*l'ambito del nuovo esame demandato al Collegio, esso consiste nel rivalutare se le motivazioni poste dalla Commissione Tributaria a base delle decisioni che hanno annullato gli avvisi di accertamento in discorso siano o meno idonee ad escludere l'illecito profitto che legittimerebbe la confisca cui è strumentale il sequestro preventivo in atto*»; diversamente, la sentenza rescindente ha indicato che «*il Tribunale di Napoli ha del tutto omesso di precisare, in tale senso motivando in maniera largamente deficitaria del provvedimento emesso, **le ragioni per le quali nel caso in esame gli esiti dei giudizi tributari** che hanno condotto all'annullamento degli avvisi di accertamento emessi a carico dell'attuale ricorrente -cui ha peraltro fatto seguito l'adozione, senza neppure che si sia reso necessario il preventivo avallo della definitività delle decisioni in tal modo assunte, dei provvedimenti di sgravio tributario, tali da far considerare al momento inesistente l'obbligazione tributaria al cui adempimento la Isiradio si sarebbe sottratta- **non possano costituire** (a causa delle ragioni, indicate in termini del tutto sommari dal giudice della ordinanza impugnata, che hanno condotto alla loro emissione) **un elemento atto a far dubitare della perdurante sussistenza di un illecito profitto in capo alla attuale ricorrente***».

4.2. A fronte delle decisioni di questa Corte che insistono sulla incertezza circa la stessa sussistenza del reato, il Tribunale del rinvio, anche in questa ordinanza, omette del tutto di valutare ed esporre gli elementi certi e idonei a stornare ogni possibile dubbio in ordine alla perdurante sussistenza di



un illecito profitto in capo alla attuale ricorrente anche all'esito delle sentenze tributarie e dei provvedimenti di "sgravio".

Né fornisce adeguata risposta alle censure difensive relative alla qualificazione del sequestro (inammissibilità del sequestro per equivalente disposto per un reato tributario sui beni di una società terza rispetto all'autore del reato; impossibilità di configurare i presupposti della confisca diretta, che richiede il conseguimento di un illecito profitto e non un mero risparmio di spesa), limitandosi a richiamare il contenuto dell'ordinanza del 26/06/2019 ma senza nulla dire in ordine alla compiuta e dettagliata identificazione del profitto del reato [inteso nel senso indicato dalle Sezioni Unite di questa Corte, per cui il profitto del reato si identifica con il vantaggio economico derivante in via diretta ed immediata dalla commissione dell'illecito (v. Sez. Un., n. 31617 del 26/06/2015, Lucci, Rv. 264436)]. Vale, qui, precisare che le stesse Sezioni Unite della Corte hanno in precedenza anche affermato che, quando il sequestro c.d. diretto del profitto del reato tributario non è possibile nei confronti della società, non è di conseguenza consentito nei confronti dell'ente collettivo il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, salvo che la persona giuridica costituisca uno schermo fittizio (v. Sez. Un., n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, Rv. 258646). La ragione di ciò scaturisce dal fatto che i reati tributari non sono ricompresi (ai sensi del D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231) nella lista di quelli che consentono il sequestro per equivalente nei confronti di una persona giuridica. E nulla ha detto anche in riferimento alla considerazione per cui il profitto del reato tributario, come precisato dalla giurisprudenza di legittimità, è tipicamente rappresentato da un risparmio di spesa e quindi rientrante tra le confische per equivalente.

4.3. Giova, infine e comunque, rammentare che, in tema di reati tributari, il profitto, confiscabile anche per equivalente, va individuato nel valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase, con la conseguenza che lo stesso non è configurabile, e non è quindi possibile disporre o mantenere il sequestro funzionale all'ablazione, in caso di annullamento della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria, con sentenza anche non definitiva, e di correlato provvedimento di "sgravio" da parte dell'Amministrazione finanziaria (cfr. Sez. 3, n. 19994 del 21/09/2016 Cc. -dep. 27/04/2017- Rv. 269763; Sez. 3, n. 39187 del 02/07/2015 Cc. -dep. 28/09/2015- Rv. 264789).

5. Ne consegue l'annullamento dell'ordinanza impugnata con rinvio al Tribunale di Napoli per nuovo esame.

P.Q.M.

Annulla l'ordinanza impugnata e rinvia per nuovo giudizio al Tribunale di Napoli.

Così deciso il 15/01/2021

