

Penale Sent. Sez. 3 Num. 20001 Anno 2021

Presidente: DI NICOLA VITO

Relatore: DI STASI ANTONELLA

Data Udiienza: 07/04/2021

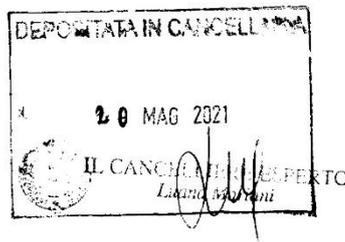
SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Marcolini Stefano, nato a Modena il 01/04/1973

avverso l'ordinanza del 20/11/2020 del Tribunale di Modena

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Antonella Di Stasi;
lette le richieste scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto
Procuratore generale Stefano Tocci, che ha concluso chiedendo il rigetto del
ricorso;
lette per l'imputato le conclusioni scritte dell'avv. Giulio Garuti, che ha
concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso in relazione a tutti i motivi
presentati.



RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 20/11/2020, il Tribunale di Modena, a seguito di riesame proposto nell'interesse di Marcolini Stefano, annullava parzialmente il decreto di sequestro preventivo, finalizzato alla confisca in via diretta nei confronti della persona giuridica e per equivalente sui beni della persona fisica indagata, limitatamente all'importo di euro 287.100,00, confermando nel resto; il sequestro era stato disposto dal Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Modena in data 03.07.2020 nei confronti del predetto, nella qualità di legale rappresentante della società FIN-Technology Capital Partners spa, in relazione ai reati di cui agli artt. 2 e 4 d.lgs 74/2000,.

2. Avverso tale ordinanza ha proposto ricorso per cassazione Marcolini Stefano, a mezzo del difensore di fiducia, articolando cinque motivi di seguito enunciati.

Con il primo motivo deduce violazione di legge in relazione agli artt. 1 e 4 d.lgs 74/2000 nonché 87 TUIR per aver il Tribunale del riesame ritenuto che la contestata indebita fruizione del regime della "participation exemption" integri la fattispecie di dichiarazione infedele di cui all'art. 4 d.lgs 74/2000.

Argomenta che il Tribunale aveva ritenuto integrato il requisito del *fumus commissi delicti* in relazione alle condotte di indebita fruizione del regime fiscale PEX contestate al capo b) dell'imputazione provvisoria, erroneamente affermato che le condotte assumevano rilevanza penale perché connotate da frodolenza, mentre la condotta di dichiarazione indebita prescindeva da tale carattere, relativo alle diverse fattispecie di cui agli artt. 2 e 3 d.lgs 74/2000.

Con il secondo motivo deduce violazione di legge in relazione all'art. 4, comma 1 bis d.lgs 74/2000 per avere il Tribunale del riesame ritenuto che la contestata indebita deduzione di una minusvalenza per l'importo di euro 619.310,69 integri il reato di cui all'art. 4 d.lgs 74/2000, escludendo la ricorrenza della predetta causa di esclusione della punibilità.

Argomenta che con le modifiche di cui al d.lgs n. 158/2015, il reato di dichiarazione infedele è integrato dalla indicazione di elementi passivi inesistenti e non da quelli fittizi; il Tribunale non aveva considerato che l'esistenza materiale della minusvalenza era indubbia e che, quindi, trovava applicazione la causa di esclusione della punibilità di cui al comma 1 bis dell'art. 4 d.lgs 74/2000.

Con il terzo motivo deduce violazione di legge in relazione agli artt. 2 e 4 d.lgs 74/2000 per avere il Tribunale del riesame omissivo qualsivoglia indagine in ordine all'elemento soggettivo delle contestate fattispecie, esprimendo sul punto una osservazione del tutto apodittica relativa alla sola condotta di indebita fruizione

del regime fiscale PEX, contestata al capo B) dell'imputazione provvisoria; con riferimento alle contestate false fatturazioni di cui al capo A) dell'imputazione provvisoria il Tribunale aveva fatto riferimento esclusivamente agli elementi oggettivi rilevato in sede di pvc da parte dell'Agenzia delle Entrate, dalle quali non emergeva la finalità di evasione in capo all'indagato.

Con il quarto motivo deduce violazione di legge in relazione all'art. 321 cod.proc.pen. per l'insussistenza delle condizioni legittimanti la disposta misura cautelare, nonché per violazione degli artt. 2 e 4 d.lgs 74/2000.

Argomenta che la misura ablatoria era stata basata su accertamenti presuntivi condotti dalla Agenzia delle Entrate, non approfonditi dalla Guardia di Finanza delegata, che non aveva svolto specifiche indagini.

Con il quinto motivo deduce violazione di legge in relazione agli artt. 321 cod.proc.pen., 322 ter cod.pen. e 12 bis d.lgs 74/2000 in relazione al sequestro per equivalente disposto sui beni dell'indagato, perché facenti parte di fondi patrimoniali costituiti tra il 2007 ed il 2008 tra Marcolini Stefano e l'allora moglie Cinzia Zangheri, con la quale si separava nell'anno 2017.

Chiede, pertanto, l'annullamento della ordinanza impugnata.

Si è proceduto in camera di consiglio senza l'intervento del Procuratore generale e dei difensori delle parti, in base al disposto dell'art. 23, comma 8 d.l. 137/2020, conv. in l. n. 176/2020.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I primi due motivi di ricorso, che si trattano congiuntamente perché oggettivamente connessi, sono infondati.

Il Tribunale, con ampia motivazione, ha escluso che la condotta contestata al capo B) dell'imputazione provvisoria (art 4 d.lgs 74/2000) con riferimento all'indebita fruizione del regime fiscale cd PEX in relazione agli anni di imposta 2014 e 2015 (l'indagato, nella sua qualità di legale rappresentante della società Fin.Techonology Capital Partners spa, al fine di evadere l'imposta sui redditi e sul valore aggiunto ometteva di annotare nelle dichiarazioni Ires 2014 e Ires 2015 dallo stesso sottoscritte elementi attivi di reddito, tramite indebite variazioni in diminuzioni con riferimento a plusvalenze in regime fiscale PEX), potesse integrare un mero errore di valutazione giuridico-tributaria in ordine alla classificazione di plusvalenze fiscalmente indeducibili (e come tale riconducibile nell'alveo dell'art. 4, comma 1 bis del d.lgs 74/2000), ravvisando, invece, la rilevanza penale del fatto perché dissimulante un'operazione volta all'elusione fiscale (cfr pag 25-26 dell'ordinanza impugnata).

In particolare, il Tribunale ha rimarcato come l'Agenzia delle Entrate, esaminando la documentazione contabile e fiscale della FT CAPITAL, aveva messo

in rilievo l'indebita fruizione del regime fiscale cd PEX, con un recupero a tassazione, ai fini Ires, di una base imponibile pari ad euro 8.062.170 per l'anno 2014 e ad euro 6.453.925 per l'anno di imposta 2015.

L'accesso a tale beneficio (nel caso della *participation exemption*, in sede di dichiarazione dei redditi, la plusvalenza generata dalla cessione delle quote di partecipazione dapprima compare, nella sua interezza, tra gli elementi che concorrono in positivo alla formazione del reddito; successivamente il 95% di quella stessa plusvalenza ricompare, come variazione in diminuzione, come componente negativo che riduce la base imponibile), subordinato dall'art. 87 TUIR alla sussistenza di specifici requisiti oggettivi e soggettivi, non poteva, nella specie, essere realizzato, per la mancanza della "commercialità" della società partecipata, (requisito previsto dall'art. 87, comma 1, lett. d, del TUIR per l'applicazione della *participation exemption*, regime invocato invece dalla difesa per negare l'esistenza in dichiarazione di elementi attivi di ammontare inferiore a quello effettivo).

Ha, quindi, ravvisato la finalità elusiva dell'operazione, rimarcando che le società direttamente e indirettamente partecipate dalla FT CAPITAL PRIVATE EQUITY srl (a sua volta partecipata al 50,63% dalla stessa FT CAPITAL) avevano le medesime caratteristiche di piccole aziende in forte crisi economica, senza dipendenti o con unico dipendente, con bilanci negativi e/o titolari di un patrimonio immobiliare di entità nettamente superiore rispetto alla limitata entità dei dichiarati ricavi dell'attività produttiva, così da delineare chiari indizi dell'esercizio di un'attività di mero godimento di immobili.

Da tali comuni caratteristiche delle società partecipate e dall'entità dell'evasione, il Tribunale ha tratto la conseguente valutazione che l'operazione di classificazione operata dalla FT CAPITAL avesse avuto quale unico risultato quello di fruire del regime PEX per plusvalenze realizzate con le cessioni e permutate delle quote di partecipazione alla holding, rimarcando anche che l'esperienza qualificata dell'indagato nel settore dell'alta finanza rendeva non ipotizzabile che il predetto avesse posto in essere operazioni produttive di plusvalenze da milioni di euro, senza una previa accurata indagine sulle caratteristiche e condizioni economiche delle società partecipate dalla holding di cui intendeva cedere le quote, onde verificare il regime di tassazione applicabile all'ingente somma così conseguita nell'interesse della società.

I Giudici della cautela, sulla base di tali articolati rilievi, hanno ritenuto provato, ai limitati effetti cautelari, il *fumus* del contestato reato di cui all'art. 4 d.lgs 74/2000, escludendo che la condotta potesse rientrare nell'ambito del c.d. abuso del diritto o elusione fiscale penalmente irrilevante ex art. 10 bis, Statuto contrib.

La motivazione del Tribunale è corretta ed in linea con i principi affermati da questa Corte in *subiecta materia*.

Va ricordato che, in tema di sequestro preventivo, la verifica delle condizioni di legittimità della misura cautelare da parte del Tribunale del riesame o della Corte di cassazione non può tradursi in anticipata decisione della questione di merito concernente la responsabilità della persona sottoposta ad indagini in ordine al reato oggetto di investigazione, ma deve limitarsi al controllo di compatibilità tra la fattispecie concreta e quella legale, rimanendo preclusa ogni valutazione riguardo alla sussistenza degli indizi di colpevolezza ed alla gravità degli stessi (Sez. U, n. 7 del 23/02/2000, Rv.215840 - 01); non è necessario, quindi, valutare la sussistenza dei gravi indizi di colpevolezza a carico della persona nei cui confronti è operato il sequestro, essendo sufficiente che sussista il *fumus commissi delicti*, vale a dire la astratta sussumibilità in una determinata ipotesi di reato del fatto contestato (Sez. 1, n. 18491 del 30/01/2018, Rv.273069 - 01; Sez. 1, n. 18491 del 30/01/2018, Rv.273069 - 01), con la precisazione che il Giudice deve, comunque, verificare in modo puntuale e coerente gli elementi in base ai quali desumere l'esistenza del reato astrattamente configurato, in quanto la "serietà degli indizi" costituisce presupposto per l'applicazione delle misure cautelari reali (Sez.3, n.37851 del 04/06/2014, Rv.260945 Sez.5,n.3722 del 11/12/2019, dep.29/01/2020, Rv.278152 - 01).

Questa Corte, inoltre, ha affermato, in tema di violazioni finanziarie, che l'istituto dell'abuso del diritto di cui all'art. 10-bis I. 27 luglio 2000, n. 212, che, per effetto della modifica introdotta dall'art. 1 del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, esclude ormai la rilevanza penale delle condotte ad esso riconducibili, ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti comportamenti fraudolenti, simulatori o comunque finalizzati alla creazione e all'utilizzo di documentazione falsa di cui al d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, cosicché esso non viene mai in rilievo quando i fatti in contestazione integrino le fattispecie penali connotate da tali elementi costitutivi (Sez. 3, n. 40272 del 01/10/2015 - dep. 07/10/2015, Mocali, Rv. 264950; Sez.3, n.38016 del 21/04/2017, dep.31/07/2017, Rv.270551 - 01 Sez. 3,n.8047 del 2018, non massimata).

3. Il terzo motivo di ricorso è infondato.

Va ricordato che, in tema di sequestro preventivo, al giudice è demandata una valutazione sommaria in ordine al *fumus* del reato ipotizzato relativamente a tutti gli elementi della fattispecie contestata, conseguendone che lo stesso giudice può rilevare anche il difetto dell'elemento soggettivo del reato, purché esso emerga *ictu oculi* (tra le tante: Cass., Sez. 2, n. 18331 del 22/04/2016).

Nella specie, ciò non solo non risultava palese ma, anzi, il Tribunale ha ampiamente motivato, in aderenza alle emergenze processuali, in ordine alla

sussistenza dell'elemento soggettivo dei reati contestati: con riferimento al reato di cui all'art. 4 d.lgs di cui al capo b) ha evidenziato- quanto all'indebita fruizione del regime fiscale PEX la qualificata esperienza dell'indagato nel settore dell'alta finanza e l'ingente valore economico delle operazioni produttive di plusvalenze poste in essere (pag 25 dell'ordinanza impugnata); in relazione altre condotte contestate al capo b) ha richiamato la qualità dell'indagato di legale rappresentate della FT CAPITAL, carica che gli consentiva di conoscere i singoli elementi passivi iscritti nel bilancio e di attivarsi per verificare l'effettiva esistenza delle spese iscritte nel bilancio; in relazione, infine, al reato di cui all'art. 2 dlgs 74/2000 contestato al capo a) dell'imputazione, ha richiamato le cariche formali dell'indagato, che lo ponevano in condizione di richiedere in qualsiasi momento informazione presso i professionisti incaricati dei vari adempimenti, la circolazione, di immediata percezione, di capitali mediante il calibrati uso di fatture passive estere, gli importi assai elevati delle fatture, oggetto delle fatture relativo a prestazioni di consulenza e ricerca clienti di cui avrebbe dovuto fruire in prima persona lo stesso indagati, posizioni apicali rivestite dall'indagato anche nell'ambito delle società straniere emittenti le fatture.

Ne consegue l'infondatezza della doglianza.

4. Il quarto motivo di ricorso è infondato.

Per la loro natura di dati di fatto aventi valore indiziario, le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, ben possono essere poste a fondamento di un provvedimento cautelare reale. In proposito va ricordato, infatti, che, ai fini della applicazione della cautela reale, non occorre che il compendio indiziario si configuri come grave ai sensi dell'art. 273 cod.proc.pen., essendo sufficiente l'esistenza del "fumus delicti" in concreto (cfr. sez. 6, n. 45591 del 24.10.2013, Ferro, Rv. 257816; Sez. 3, n. 37851 del 4.6.2014, Parrelli, non mass.), dovendosi cioè verificare in modo puntuale e coerente la serietà degli elementi in base ai quali il giudice ritenga concretamente esistente il reato configurato e la conseguente possibilità di sussumere la fattispecie in quella astratta, tenendo anche conto delle concrete risultanze processuali e della effettiva situazione emergente dagli elementi forniti dalle parti. Va dunque ribadito il principio che le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur non potendo costituire di per sè fonte di prova della commissione dei reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000, hanno un valore indiziario sufficiente ad integrare il "*fumus commissi delicti*" idoneo, in assenza di elementi di segno contrario, a giustificare l'applicazione di una misura cautelare reale (cfr. Sez. 3 n. 2006 del 2.10.2014, dep. 16.1.2015, Scatena, Rv. 261928, fattispecie relativa a sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente del profitto del reato, nonché Sez.3, n. 36302 del 15/03/2019, Rv. 277553 - 01, secondo cui, in tema di reati tributari è legittimo, nel procedimento cautelare reale,

nel quale è sufficiente l'oggettiva sussistenza del "fumus" del reato e si può prescindere da qualsiasi profilo che riguardi la colpevolezza del suo autore, il ricorso alle presunzioni tributarie.

A tanto consegue l'infondatezza della doglianza.

5. Il quinto motivo di ricorso è infondato.

Costituisce principio di diritto consolidato, che va ribadito, che, in materia di reati tributari, il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente può avere ad oggetto beni inclusi in un fondo patrimoniale familiare, in quanto su di essi grava un mero vincolo di destinazione che non ne esclude la disponibilità da parte del proprietario che ve li ha conferiti. (Sez.3, n.23621 del 17/07/2020, Rv. 279824 - 01; Sez. 3, n. 40362 del 06/07/2016, Rv. 268586 - 01; Sez.3, n. 40364 del 19/09/2012, Rv.253681 - 01).

In particolate si è affermato che affermato che il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente, non presupponendo alcuna forma di responsabilità civile, può avere ad oggetto anche beni inclusi nel fondo patrimoniale familiare, in quanto appartenenti al soggetto che ve li ha conferiti (Sez. 3, n. 40364 del 19/09/2012, Rv. 253681, cit.). Infatti, i beni costituenti il fondo patrimoniale possono essere aggrediti dal sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente, gravando sui medesimi un mero vincolo di destinazione che non attiene alla titolarità del diritto di proprietà, e quindi, al tema dell'appartenenza del bene a persona estranea al reato sicché i beni costituenti il fondo patrimoniale rimangono nella disponibilità del proprietario o dei rispettivi proprietari e possono essere sottoposti a sequestro e a confisca in conseguenza dei reati ascritti ad uno dei conferenti (Sez. 3, n. 1709 del 25/10/2012, dep. 2013, Cervone, non mass.).

Ne consegue l'infondatezza della doglianza difensiva, che, peraltro, risulta meramente assertiva e priva di confronto critico con tale orientamento consolidato.

6. Consegue, quindi, il rigetto del ricorso e, in base al disposto dell'art. 616 cod.proc.pen., la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso il 07/04/2021