

Cass. pen., Sez. II, Sent., (data ud. 17/01/2012) 15/02/2012, n. 6061

IMPOSTE E TASSE IN GENERE › *Violazioni tributarie*

RICETTAZIONE E INCAUTO ACQUISTO

Intestazione

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CARMENINI Secondo Libero - Presidente

Dott. GENTILE Domenico - Consigliere

Dott. GALLO Domenico - Consigliere

Dott. RAGO Geppino - rel. Consigliere

Dott. DI MARZIO Fabrizio - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

G.A. nato il (OMISSIS);

avverso l'ordinanza del 14/06/2011 del Tribunale di Potenza;

Visti gli atti, l'ordinanza ed il ricorso;

udita la relazione fatta dal Consigliere Dott. RAGO Geppino;

udito il Procuratore Generale in persona del Dott. SALZANO Francesco che ha concluso per il rigetto;

udito il difensore avv.to Cimadoro Donatello che ha concluso per l'accoglimento.

Svolgimento del processo

p. 1. Con ordinanza in data 14/06/2011, il Tribunale del riesame di Potenza annullava l'ordinanza con la quale, in data 10/05/2011, il g.i.p. del Tribunale di Lagonegro aveva applicato la misura della custodia cautelare in carcere nei confronti di G.A. indagato dei reati di cui agli [artt. 416](#) e [648 bis](#) c.p. Il tribunale, d'una parte, riteneva che la gravità indiziaria non sussistesse in ordine al reato associativo, e, dall'altra, rilevava che non sussisteva alcuna esigenza cautelare relativamente al reato di riciclaggio per il quale, invece, confermava la sussistenza dei gravi indizi di colpevolezza. p. 2. Avverso la suddetta ordinanza, l'indagato, a mezzo dei propri difensori, ha proposto ricorso per cassazione deducendo violazione dell'[art. 648 bis](#) c.p. sotto i seguenti profili:

- non sarebbe configurare l'elemento oggettivo della sostituzione, trasferimento o altra operazione in quanto il ricorrente, a fronte degli assegni emessi dalle società Medialuc e Mediafin, consegnatigli dall'amministratore M., si era limitato a monetizzarli, versandoli sul proprio conto corrente, per poi

restituire il contante al M.. Così operando, il G. si sarebbe reso responsabile solo del concorso nel delitto di appropriazione indebita consumato dal M. ai danni delle società dal medesimo amministratore, e, comunque, non avrebbe creato alcun ostacolo all'identificazione della provenienza delittuosa del denaro. Inoltre, dal novero dei delitti presupposto del reato di riciclaggio, sarebbero esclusi quei delitti che "non determinano un accrescimento ma soltanto un non impoverimento del patrimonio, limitandosi ad impedire la perdita, ancorchè giusta, di un bene legittimamente posseduto. In particolare, non possono essere oggetto di riciclaggio le somme il cui esborso sia stato evitato con una frode fiscale, anche perchè requisito ontologico dell'oggetto riciclabile sarebbe la possibilità di identificarlo prima dell'operazione illecita. L'imposta evasa (risultato diverso dall'indebito rimborso che può essere riciclato da terzi) non può, dunque, essere considerata provento da delitto doloso, ma più semplicemente un risparmio d'imposta confuso nel patrimonio del contribuente"; - infine, non sarebbe configurabile neppure l'elemento psicologico del dolo eventuale dovendo l'agente del delitto in esame essere certo del reato presupposto e dovendo aver raggiunto un accordo con l'autore del medesimo: il che, nella fattispecie, non era stato provato.

Motivi della decisione

p. 1. In via preliminare, pur essendo stata l'ordinanza di custodia cautelare annullata, va ritenuto l'interesse ad agire del ricorrente alla stregua del principio di diritto - enunciato dalle SSUU con la sentenza n. 8388/2009 riv. 242292 - secondo il quale "l'interesse all'impugnazione dell'ordinanza applicativa di una misura coercitiva (nella specie degli arresti domiciliari) persiste, ai fini del giudizio di riparazione per ingiusta detenzione, pur quando le censure contro il provvedimento, che nelle more sia stato revocato con la conseguente rimessione in libertà dell'interessato, non attengano alla mancanza delle condizioni di applicabilità di cui agli artt. 273 e 280 c.p.p., ma alla prospettata carenza di domanda cautelare". p. 2. Tanto premesso, il ricorso è infondato per le ragioni di seguito indicate.

Dall'impugnata ordinanza (cfr pag. 4) risulta che il ricorrente è indagato del reato di riciclaggio per avere, in proprio e per il tramite la s.r.l. Gallo, "incassato un enorme quantitativo di assegni privi di alcuna giustificazione e provenienti dalle società facenti capo al M., solo in minima parte restituiti (sempre sotto forma di assegni) alle società del medesimo gruppo ed in parte monetizzati". A pag. 2, il tribunale, poi, chiarisce che il M. (ed un altro indagato, tale S.), in relazione alle società del proprio gruppo, aveva compiuto, negli anni sottoposti ad accertamento da parte della G. di F. "numerossime operazioni finanziarie volte ad evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, in particolare, mediante l'emissione e/o l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti (...)". Il Tribunale, alla stregua delle risultanze delle suddette indagini, ha, quindi, affermato che il reato presupposto del contestato delitto di riciclaggio, è costituito proprio dal reato di frode fiscale (cfr pag. 6 ss ordinanza impugnata).

È vero che il Tribunale (a pag. 8) ha ipotizzato che il reato presupposto potrebbe essere anche quello di appropriazione indebita commesso dall'amministratore M. ai danni delle società, ma si tratta di un'ipotesi illustrata in via residuale e comunque che non escluderebbe il reato di frode fiscale.

Pertanto, in considerazione degli elementi fattuali esposti dallo stesso tribunale, deve ritenersi che il reato presupposto del contestato delitto di riciclaggio sia proprio la frode fiscale, sicchè, è su questa ipotesi accusatoria che sarà argomentata la motivazione della presente sentenza.

Il ricorrente, come si è illustrato in parte narrativa, contesta, innanzitutto, la sussistenza dell'elemento oggettivo del reato di riciclaggio, sotto un duplice profilo: 1) perchè il comportamento da lui tenuto (monetizzare gli assegni) non sarebbe suscettibile in alcuna delle ipotesi previste dall'art. 648 bis c.p.; 2) perchè presupposto di frode fiscale avrebbe peculiarità tali da far ritenere insussistente il reato di riciclaggio. p. 3. In ordine all'elemento oggettivo del reato, deve precisarsi quanto segue.

Il delitto di cui all'art. 648 bis c.p., fu introdotto, per la prima volta, dal D.L. n. 59 del 1978, art. 3, conv. con modificazione nella L. n. 191 del 1978, ed era finalizzato a colpire l'allarmante fenomeno delle rapine, dei rapimenti e delle conseguenti estorsioni.

Infatti, il suddetto articolo era rubricato come "sostituzione di denaro o valori provenienti da rapina aggravata, estorsione aggravata o sequestro di persona a scopo di estorsione" e prevedeva che "fuori dai casi di concorso nel reato, chiunque compie fatti o atti diretti a sostituire denaro o valori provenienti dai delitti di rapina aggravata, estorsione aggravata o di sequestro di persona a scopo di estorsione, con altro denaro o altri valori, al fine di procurare a sè od altri un profitto o a aiutare gli autori dei delitti suddetti ad assicurarsi il profitto del reato, è punito con la reclusione da quattro a dieci anni e con la multa da lire un milione a venti milioni". Era del tutto evidente, quindi, che il reato era configurabile solo in presenza di determinati reati presupposto (rapina aggravata; estorsione aggravata o sequestro di persona a scopo di estorsione) e si realizzava solo ove l'agente avesse compiuto fatti o atti diretti a sostituire denaro o valori provenienti.

Con la [L. n. 55 del 1990, art. 23](#), l'[art. 648 bis](#) c.p. venne riformato una prima volta. Fu, innanzitutto, sostituita la rubrica (che, venne intitolata "Riciclaggio") e fu modificato anche il testo nel senso che furono ampliati sia il novero dei reati presupposto (furono aggiunti i "delitti concernenti la produzione o il traffico di sostanze stupefacenti o psicotrope") sia la stessa condotta materiale (fu prevista la punibilità, infatti, della sostituzione del "denaro, beni o altre utilità" provenienti dai suddetti delitti, "con altro denaro, altri beni o altre utilità ovvero ostacola l'identificazione della loro provenienza dai delitti suddetti (...)") per la quale, ora, non era più necessario il dolo specifico ma solo il dolo generico.

L'[art. 648 bis](#) c.p., infine, nella sua attuale formulazione, fu nuovamente modificato dalla [L. 9 agosto 1993, n. 328, art. 4](#) che ha ratificato e dato esecuzione alla Convenzione del Consiglio d'Europa sul riciclaggio, la ricerca, il sequestro e la confisca dei proventi di reato (stipulata Strasburgo l'8/11/1990), nonché alla Direttiva n. 166 del 10 giugno 1991 del Consiglio dei Ministri della Comunità Europea con cui gli stati membri venivano invitati ad evitare il riciclaggio dei proventi di reato.

Con la suddetta legge, il reato di riciclaggio veniva nuovamente modificato sotto due profili:

- veniva definitivamente svincolato dalla pregressa tassativa indicazione dei reati che potevano costituirne il presupposto ed esteso, indifferentemente, a tutti i delitti non colposi;
- era ampliata la condotta di riciclaggio nel senso che veniva dichiarata punibile la sostituzione o il trasferimento del "denaro, beni o altre utilità" e di ogni operazione idonea a ostacolare l'identificazione della provenienza delittuosa.

Con la definitiva riformulazione del reato di riciclaggio, quindi, il legislatore, recependo la normativa Europea, ha inteso colpire ogni condotta tendente a "ripulire" il cd. denaro sporco proveniente dai delitti.

L'evoluzione storica della norma, unitamente al suo dato letterale, portano, quindi, a ritenere che, quanto ai reati presupposto, gli unici che sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'[art. 648 bis](#) c.p. sono solamente le contravvenzioni ed i delitti colposi: per converso, tutti i reati dolosi e, quindi, anche quelli di frode fiscale, invece, sono idonei a fungere da reato presupposto.

Sul punto, si trovano precise affermazioni in tal senso (sia pure espresse in modo incidentale) da parte di questa Corte di legittimità: [Cass. 35763/2010](#) nella cui motivazione si legge:

"l'ulteriore obiezione avanzata nei motivi di ricorso in esame - le disponibilità finanziarie in oggetto potrebbero essere state anche provento di evasione fiscale e non di delitto - urta contro il rilievo che l'evasione fiscale presuppone pur sempre, a monte, l'esistenza di lecita fonte di reddito assoggettabile ad imposizione tributaria, vale a dire proprio ciò che viene smentito dall'impugnata sentenza"; [Cass. 1024/2008](#) riv 242512 secondo la quale "il delitto di riciclaggio può presupporre come reato principale non solo delitti funzionalmente orientati alla creazione di capitali illeciti, quali la corruzione, la concussione, i reati societari, i reati fallimentari, ma anche delitti, che secondo la visione più rigorosa e tradizionalmente ricevuta del fenomeno, vi erano estranei, come ad esempio i delitti fiscali e qualsiasi altro";

[Cass. 45643/2009](#); [Cass. 49427/2009](#) riv 246469; [Cass. 23396/2005](#) ("se è vero poi che il condono ha l'effetto di rendere leciti i profitti di evasione fiscale, ciò può dirsi effetto di una previsione legislativa specifica, che per così dire sana i profitti di evasione fiscale nel momento della loro utilizzazione successiva al condono al fine di consentire al contribuente di reimmettere i beni della supposta evasione fiscale nel circuito produttivo, ma non elimina la originaria provenienza delittuosa di quel denaro nel suo momento genetico e conseguentemente consente di confermare la sussistenza dei presupposti delle fattispecie criminose").

Che il reato di frode fiscale, in quanto delitto di natura dolosa possa fungere, in astratto, da reato presupposto del reato di riciclaggio, tutto sommato, non è messo in discussione neppure dallo stesso ricorrente, il quale, invece, ritiene che il suddetto reato non possa rientrare fra i reati presupposto perchè la frode fiscale non determinerebbe alcun accrescimento del patrimonio dell'agente (nel senso che dalla consumazione del reato non deriverebbero denaro, beni o altra utilità oggetto del successivo riciclaggio) ma solo "un non impoverimento del patrimonio, limitandosi ad impedire la perdita, ancorchè giusta, di un bene (rectius: denaro) legittimamente posseduto". La suddetta tesi difensiva, è infondata.

L'evoluzione storica della norma in esame, infatti, ha messo in evidenza come il legislatore, con le due riforme, abbia ampliato non solo il numero dei reati presupposto, ma anche la condotta incriminabile e lo stesso oggetto del reato, passando dalla semplice sostituzione di "denaro o valori" alla sostituzione o trasferimento "di denaro, beni o altre utilità".

Con tale amplissima ed ellittica formula, è del tutto evidente che il legislatore ha inteso colpire, con il delitto di riciclaggio, ogni vantaggio derivante dal compimento del reato presupposto, tant'è che ha adoperato la locuzione "altre utilità" come una sorta di clausola di chiusura rispetto al "denaro e beni", proprio per evitare che potessero sfuggire dalle maglie della repressione penale utilità (qualunque esse fossero) derivanti dal reato presupposto e delle quali l'agente, grazie all'attività di riciclaggio posto in essere da un terzo, potesse usufruirne.

In altri termini, la locuzione "altre utilità" 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. Così interpretata la locuzione "altre utilità", è chiaro che in esse devono farsi rientrare non solo quegli elementi che incrementano il patrimonio dell'agente ma anche tutto ciò che costituisca il frutto di quelle attività fraudolente a seguito delle quali si impedisce che il patrimonio s'impoverisca:

il che è quanto accade quando viene perpetrato un reato di frode fiscale a seguito del quale l'agente, evitando di pagare le imposte dovute, consegue un risparmio di spesa che si traduce, in pratica, in un mancato decremento del patrimonio e, quindi, in una evidentissima e solare utilità di natura economica.

Non è un caso, infatti, che la costante giurisprudenza di questa Corte ritiene che costituisca profitto dei reati tributari la somma corrispondente all'imposta evasa, sicchè, ai sensi della [L. Finanziaria n. 244 del 2007, art. 1](#), comma 143, se ne ammette il sequestro preventivo finalizzato alla successiva confisca (ex plurimis [Cass. 25890/2010](#) riv 248058; [Cass. 25807/2010](#) riv 248618):

ed il profitto che l'agente ricava dai reati tributari non può che essere una concreta utilità economica suscettibile di essere riciclata al fine di ostacolarne la provenienza delittuosa e sottrarla alla pretesa impositiva dello Stato. In conclusione, si può quindi enunciare il seguente principio di diritto: "la locuzione "altre utilità" di cui all'[art. 648 bis](#) c.p. 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. Di conseguenza, rientra fra i reati presupposto anche il reato 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".

Sempre sotto il profilo oggettivo, il ricorrente, poi, contesta di aver posto in essere una condotta riconducibile in una di quelle previste dall'[art. 648 bis](#) c.p. atteso che, a fronte degli assegni ricevuti, si era limitato a restituire denaro contante.

Senonchè, sul punto, è sufficiente replicare che il reato di riciclaggio, è integrato ogni qualvolta l'agente compie operazioni volte non solo a impedire ma anche a rendere difficile l'accertamento della provenienza del denaro, dei beni o delle altre utilità, attraverso un qualsiasi espediente che consista nell'aggirare la libera e normale esecuzione dell'attività posta in essere: [Cass. 2818/2006](#) Rv, 232869; [Cass. 16980/2007](#) Rv. 239844;

[Cass. 11895/2009](#) Rv. 244379. Ed è proprio in ossequio a tale principio che questa Corte ha ritenuto che "integra il delitto di riciclaggio la condotta di chi monetizzi presso un istituto di credito un assegno di provenienza illecita, atteso che la somma di danaro ricevuta in sostituzione del suddetto titolo appare formalmente di provenienza lecita": [Cass. 495/2008](#) Rv. 242373. p. 4.

Quanto, infine, alla pretesa mancanza dell'elemento soggettivo, in punto di diritto, va rammentato che, secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, l'elemento soggettivo del delitto di riciclaggio è integrato dal dolo generico, che ricomprende la volontà di compiere le attività volte a ostacolare l'identificazione della provenienza delittuosa di beni o di altre utilità, nella consapevolezza di tale origine, e non richiede alcun riferimento a scopi di profitto o di lucro: ex plurimis [Cass. 546/2011](#) Rv. 249445; [Cass. 16980/2007](#) Rv. 239843; [Cass. 6350/2007](#) Rv.

236111.

In punto di fatto, il Tribunale ha ritenuto sussistente l'elemento soggettivo "in considerazione della circostanza che gli incassi erano privi di alcuna valida ragione giustificativa, dei considerevoli importi di ciascun assegno, della provenienza da diverse società e dell'enorme numero di operazioni effettuate" anche considerando l'attività svolta dall'indagato "che presuppone certamente talune competenze nel campo societario e contabile".

Il Tribunale ha anche disatteso la tesi difensiva rilevando che non appariva plausibile che il G. "consentisse delle così ingenti e frequenti movimentazioni di danaro sui propri conti correnti in totale buona fede, e solo per spirito di riconoscenza nei confronti del coindagato".

A fronte di tale ampia motivazione, che deve ritenersi logica ed adeguata alla stregua dei puntuali elementi fattuali evidenziati, il ricorrente, in pratica, nulla ha dedotto, limitandosi a sostenere, in modo del tutto fuorviante, che il dolo eventuale non si applica al reato di riciclaggio, non avvedendosi che il tribunale non aveva affatto ipotizzato il dolo eventuale ma proprio il dolo diretto. p. 5. In conclusione, l'impugnazione deve rigettarsi con conseguente condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

RIGETTA il ricorso e CONDANNA il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 17 gennaio 2012.

Depositato in Cancelleria il 15 febbraio 2012