

Penale Sent. Sez. 3 Num. 27674 Anno 2026
Presidente: ANDREAZZA GASTONE
Relatore: CALABRETTA MARIA SABINA
Data Udienza: 16/06/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Galliani Marco nato a BOLOGNA il 20/02/1954

avverso l'ordinanza del 28/02/2026 del TRIB. LIBERTA' di Arezzo

Udita la relazione svolta dal Consigliere Maria Sabina Calabretta;

sentite le conclusioni del Sostituto Procuratore generale MARILIA DI NARDO
che ha concluso per il rigetto del ricorso.

L'Avvocato STORTONI insiste per l'accoglimento del ricorso.

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
3^a Sezione Penale

Depositata in Cancelleria

Oggi, **23 LUG. 2026**



Il Funzionario Giudiziario
Fortuna Ferraro

RITENUTO IN FATTO

MARCO GALLIANI ricorre per cassazione avverso l'ordinanza emessa dal Tribunale del riesame di Arezzo in data 28 febbraio 2026 che confermava, nei suoi confronti, il sequestro preventivo disposto dal GIP in data 22 gennaio 2026, limitatamente a quello disposto per equivalente in relazione ai capi 28) e 30) della incolpazione provvisoria, "...afferenti alle ipotesi di cui all'art. 2 d. lgs. n. 74/00, nei limiti delle somme già indicate in sequestro...", rispettivamente contestati quanto al capo 28) quale amministratore di diritto della PIETRO GALLIANI S.p.A. e, quanto al capo 30), quale amministratore di diritto della PIETRO GALLIANI BRAZING S.p.A.

Il ricorso, cui sono allegati ai fini della relativa autosufficienza, i principali atti della vicenda cautelare, è affidato a cinque motivi.

1. Il primo motivo di ricorso deduce violazione di legge penale e processuale, in particolare, degli artt. 324 e 321 comma 2 cod. proc. pen. e degli artt. 2 e 12-bis d. lgs. 74/00 e 25-*quinqüesdecies* e 19 l. n. 231/01, con riferimento al criterio adottato in relazione alla verifica circa la sussistenza del "fumus commissi delicti" idoneo a giustificare determinazione e quantificazione del "profitto" passibile di sequestro finalizzato alla confisca, con violazione dei principi di proporzionalità e adeguatezza della misura adottata nei confronti di MARCO GALLIANI. Con esso il ricorrente si duole del fatto che, a fronte del ristretto ambito temporale (novembre 2024-primi mesi del 2025) di svolgimento delle indagini la contestazione sia stata elevata, con riferimento a tutte le transazioni intercorse con le medesime società fornitrici in relazione anche alle pregresse annualità 2023-2024, così adottandosi un criterio presuntivo che il ricorrente deduce sia incompatibile con i principi di proporzionalità e di adeguatezza che devono presiedere la materia del sequestro finalizzato alla confisca.

2. Il secondo motivo deduce violazione di legge penale e processuale (artt. 125, 324, e 321, comma 2, cod. proc. pen., 2, 12-*bis* d. lgs. n. 74/00 e 25-*quinqüesdecies*, 19 e 53 d. lgs. n. 74/00), nonché la mancata rilevazione della nullità del decreto di sequestro preventivo ai sensi degli artt. 309, comma 9 e 324 comma 7 cod. proc. pen., per omessa motivazione quanto al "periculum in mora" con riferimento alla PIETRO GALLIANI spa e a MARCO GALLIANI, con adozione di una motivazione a supporto del rigetto dell'eccezione difensiva in sé illegittima e comunque meramente apparente. Il motivo è relativo alla circostanza che nel decreto di sequestro preventivo, nello specifico paragrafo dedicato alla valutazione del "periculum", non vi fosse uno specifico riferimento al ricorrente.

3. Il terzo motivo lamenta violazione di legge penale e processuale con riferimento al punto concernente la determinazione del "prezzo" e del "profitto".

dei reati tributari di cui agli artt. 2 e 8 d. lgs. n. 74/00, avuto riguardo alla particolare declinazione di tali concetti nel caso di specie, alla luce della complessiva ipotesi accusatoria, con violazione dei principi di proporzionalità e di adeguatezza del sequestro preventivo: il ricorrente, in particolare, si duole che si sia addebitato il "profitto" confiscabile esclusivamente in capo ai soggetti ritenuti responsabili dei reati di cui all'art. 2 d. lgs. n. 74/00, quanto a MARCO GALLIANI, e dell'illecito amministrativo dell'ente quanto alla PIETRO GALLIANI SPA. Il Tribunale avrebbe, quindi, errato nel non considerare quanto conseguito dalle ditte fornitrici emittenti le fatture contestate come afferenti ad operazioni inesistenti. Si deduce, in particolare, che nel caso di specie gli emittenti hanno incassato integralmente l'intero ammontare dell'imponibile e dell'IVA dedotto in fattura, conseguendo, quale vantaggio, l'IVA indebitamente incamerata, da reputarsi non quale mero "prezzo" ma quale profitto dell'emissione di fatture da ritenersi false alla luce della prospettazione accusatoria, mentre in capo al ricorrente non è configurabile alcun vantaggio dal pagamento (effettivo) dell'IVA non dovuta: d'altronde, il decreto aveva disposto il sequestro anche in relazione alle contestazioni di cui all'art. 8 d.lgs. n. 74/00, poi annullato sul punto dal Tribunale del riesame.

4. Il quarto motivo di ricorso deduce che il provvedimento impugnato sia incorso in violazione di legge penale e processuale avuto riguardo all'omesso rilievo del vizio di ultrapetizione del decreto di sequestro preventivo poiché avrebbe disposto il sequestro anche della somma di euro 2.489.351 nei confronti della PIETRO GALLIANI BRAZING spa (ora PIETRO GALLIANI SPA) in solido con Marco Galliani in assenza di richiesta del pubblico ministero, con conseguente vizio della motivazione sul punto.

5. Il quinto motivo di ricorso deduce violazione di legge penale e processuale nonché totale carenza della motivazione sul punto concernente l'improprio utilizzo di un criterio solidaristico tra la persona fisica di MARCO GALLIANI responsabile del reato e la persona giuridica cui si imputa l'illecito amministrativo dell'ente quanto al sequestro funzionale alla confisca del "profitto" del reato, con ciò obliterando la natura subordinata del sequestro funzionale alla confisca per equivalente adottabile nei confronti della persona fisica rispetto alla misura che si può adottare nei confronti della persona giuridica.

All'udienza fissata per la trattazione orale del procedimento, la Procura Generale ha chiesto il rigetto del ricorso e il difensore ne ha chiesto l'accoglimento.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile. In punto di fatto, deve necessariamente premettersi una sintetica ricostruzione della vicenda sottostante quale emergente

dalle imputazioni provvisorie e dagli atti allegati al ricorso. Il procedimento, secondo l'impostazione accusatoria, riguarda un complesso schema di frode fiscale, posto in essere da più soggetti variamente interessati da plurime contestazioni che, oltre al delitto associativo, comprendono delitti fiscali (delitti di emissione di fatture per operazioni inesistenti, di utilizzo delle fatture in dichiarazione ad opera dei destinatari, di omessa presentazione delle dichiarazioni di imposta), di riciclaggio e autoriciclaggio, nonché illeciti amministrativi ex lege n. 231/01 contestati nei confronti delle persone giuridiche in relazione ai reati fiscali presupposti. Le contestazioni presuppongono, in fatto, l'individuazione di un particolare regime fiscale previsto per le transazioni relative all'argento, differenziato in ragione della circostanza che esse abbiano ad oggetto argento puro in grani o lingotti (applicandosi in tale ipotesi il regime di inversione contabile e, per l'effetto, fatturazioni senza esborso di IVA), ovvero argento commercializzato in forme diverse (ad esempio verghe argentifere) e/o con grado di purezza inferiore a 900 millesimi (sottoposto ad IVA ordinaria, pari al 22%). Nell'impostazione accusatoria, come sintetizzata nella contestazione del delitto associativo, (imputazione di cui al capo 1) della rubrica), talune società (definite società "cartiere" e società "filtro") acquisterebbero argento puro, non assoggettato ad IVA e, successivamente, in esito ad una serie di passaggi attraverso ulteriori società, fatturerebbero la relativa cessione alla PIETRO GALLIANI spa (società "finanziatrice", unitamente alla PIETRO GALLIANI BRAZING spa) con IVA, benché l'oggetto delle cessioni fosse pressoché nella totalità dei casi argento puro (non assoggettato, come detto, a tale imposta), come emerso da indagini anche tecniche e dalle videoriprese eseguite. Sempre secondo la prospettazione accusatoria, lo schema, come ricostruito, ruoterebbe intorno alla persona fisica di MARCO GALLIANI, amministratore della PIETRO GALLIANI spa e Presidente del Consiglio di amministrazione della PIETRO GALLIANI BRAZING spa, e a quella del CERAULO GIUSEPPE, "dipendente factotum" della PIETRO GALLIANI spa. In particolare, la PIETRO GALLIANI Spa, secondo l'impostazione accusatoria, acquisterebbe argento puro da società riconducibili a tre diversi gruppi (gruppo CORRADI, gruppo DE CANIO e gruppo MATERA), individuati attraverso servizi di pedinamento e controllo e attività tecniche, nonché attraverso l'esame dei rispettivi cicli fatturativi. Il vantaggio economico dello schema fraudolento ricostruito si sostanzierebbe per i fornitori nell'incasso dell'IVA, (a fronte dell'emissione di fatture recanti la dicitura "verghe argentifere"), IVA che, poi, non viene riversata all'Erario. La società destinataria delle fatture (PIETRO GALLIANI spa), neutralizzerebbe l'imposta pagata con l'emissione di fatture relative a tutto l'argento oggetto delle illecite compravendite, anch'esse ritenute false, alla PIETRO GALLIANI BRAZING spa (capo 29) delle provvisorie incolpazioni), società che

utilizza il conseguente credito IVA in compensazione nella liquidazione IVA di gruppo. Come sinteticamente riportato nelle premesse in fatto, nei confronti di MARCO GALLIANI il Tribunale, nel provvedimento impugnato, ha confermato il sequestro preventivo disposto dal GIP in data 22 gennaio 2026, limitatamente a quello disposto per equivalente in relazione ai capi 28) e 30) della incolpazione provvisoria, "...afferenti alle ipotesi di cui all'art. 2 d. lgs. n. 74/00, nei limiti delle somme già indicate in sequestro...", rispettivamente contestati quanto al capo 28) quale amministratore di diritto della PIETRO GALLIANI S.p.A. e, quanto al capo 30), quale amministratore di diritto della PIETRO GALLIANI BRAZING S.p.A. Posta tale preliminare considerazione, con riguardo ai singoli motivi di ricorso si osserva quanto segue.

1.1 Il primo motivo, dedotto con riferimento alla violazione di legge in relazione al "fumus" dei reati ascritti al ricorrente, asseritamente riscontrati solo per alcuni mesi ed impropriamente estesi alle annualità precedenti, a ben vedere censura la motivazione dell'ordinanza impugnata, per un "vizio" degli argomenti in essa spesi dal Tribunale, a tanto sollecitato da specifico motivo di riesame: ciò risulta evidente dalla stessa articolazione del motivo, che compie espresso riferimento alla adozione, da parte del Tribunale del riesame, di un criterio tipicamente presuntivo. Ciò premesso, si osserva che con il primo motivo non si deduce l'assenza di un criterio nella decisione, ma la sua non condivisibilità, esito, questo, tipicamente predicabile rispetto ad una censura motivatoria. Detto altrimenti, con esso il ricorrente mostra di non condividere la valutazione svolta nel provvedimento impugnato per la quale, una volta riscontrate per taluni mesi tra il 2024 e 2025 le contestate irregolarità nel regime fiscale delle transazioni intercorrenti tra determinate società, aventi ad oggetto argento puro assoggettato al regime di imposizione IVA altrimenti previsto per l'argento non puro, le analoghe numerose transazioni intervenute nelle precedenti annualità tra i medesimi soggetti dovessero ritenersi eseguite con le medesime contestate irregolarità. La motivazione del provvedimento impugnato, sul punto, si fonda sulla fluidità della contestazione propria della fase cautelare e su una valutazione di idoneità della piattaforma probatoria e indiziaria acquisita, a fronte della carenza di elementi di segno contrario neppure dedotti dalla difesa. Nella sostanza, quindi, il motivo censura l'argomento motivatorio (esistente) svolto dalla Corte, con ciò incorrendo nella violazione dell'art. 324 cod. proc. pen. che, in materia di provvedimenti cautelari reali, limita il sindacato della Corte di cassazione alle sole violazioni di legge e, corrispondentemente, non consente la proposizione di censure diverse da essa.

2. Parimenti, il secondo motivo, formalmente articolato in relazione alla violazione di legge, in relazione al "periculum", si svolge totalmente entro il

perimetro del vizio di motivazione, censurandosi la valutazione svolta, in ordine alla sussistenza di argomenti ad esso relativi anche nei confronti del ricorrente, dal Tribunale, che ha ritenuto, con motivazione non apparente, che gli stessi fossero invece stati argomentati dal GIP alla luce del contesto complessivo dell'ordinanza impugnata, anche tenuto conto della ampia ricostruzione in fatto e in diritto degli esiti investigativi complessivi, sebbene non oggetto di espresso richiamo nel paragrafo onnicomprensivo dedicato al "periculum" (paragrafo 9 dell'ordinanza genetica). Pertanto, anche il secondo motivo non risulta consentito dalla legge, stante il disposto del già citato art. 325 cod. proc. pen.

3. Il terzo motivo, come sopra sintetizzato, deve essere valutato alla luce, anche, degli atti allegati al ricorso, oltretutto del tenore del provvedimento impugnato: sul punto, si premette che tutti gli atti principali della vicenda cautelare muovono dalla premessa, incontestata, che la richiesta di sequestro del Pubblico Ministero e il decreto di sequestro del GIP avessero ad oggetto, tra l'altro, il profitto dei delitti di cui all'art. 8 d. lgs. n. 74/00, parametrato sull'ammontare dell'imposta evasa.

Ebbene, il ricorrente, nella articolazione di questo motivo, si sottrae alla specifica considerazione e prospettazione della attualità e concretezza dell'interesse sottostante, laddove, in relazione alla fase cautelare, il sequestro confermato dal Tribunale del riesame riguarda solo quello finalizzato alla confisca per equivalente in relazione al profitto dei delitti di cui all'art. 2 d. lgs. 74/00, (capi 28) e 30) delle imputazioni provvisorie) certamente non sovrapponibile né al prezzo del delitto di cui all'art. 8 d. lgs., né, come si dirà, ad un asserito profitto del medesimo delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, rispetto al quale si invoca una "graduazione di subordinazione", sostanzialmente tesa ad ottenere che dall'ammontare del profitto dell'art. 2 citato venga detratto quello, da altri conseguito, ma comunque collegabile, stante la particolarità della vicenda, all'art. 8 d. lgs. n.74/00. Si osserva, in particolare, che stante la diversa natura dei delitti di cui all'art. 2 e all'art. 8, la diversa imputazione soggettiva delle due ipotesi delittuose ed, ancora, la diversa natura dei proventi da reato dei due delitti (da un lato, tipicamente il prezzo del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, dall'altro l'illecita evasione di imposta) non pare possa ritenersi corretta un'operazione di immediata trasposizione, dall'uno all'altro reato e/o soggetto attivo, dei flussi di ricchezza sottostanti e, per l'effetto, una sorta di stanza di compensazione dei flussi con conseguente riduzione dei sequestri, come invece proposto dal ricorrente. Certamente, i profili di proporzionalità dei sequestri dovranno e potranno trovare adeguata ragione applicativa all'esito della compiuta verifica delle ipotesi accusatorie, allo stato oggetto di contestazione cautelare.

Sotto altro profilo, peraltro non totalmente disancorato dal precedente, si osserva che il motivo è manifestamente infondato, poiché con esso, replicando la prospettazione svolta dal PM con la richiesta di sequestro accolta dal GIP, si invoca, appunto, il sequestro funzionale alla confisca anche per equivalente del profitto di reati di cui all'art. 8 d.lgs. n. 74 più volte citato, parametrato sull'imposta evasa, senza considerare, tuttavia, che, come espressamente affermato da questa Corte, il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti non genera un profitto pari all'imposta evasa per il suo autore, trattandosi di delitto che genera (ovvero viene commesso al fine di consentire) l'evasione di imposta in capo al terzo beneficiario delle false fatturazioni, residuando solo, per l'emittente, la possibilità di configurare un prezzo, suscettibile in via autonoma di confisca anche per equivalente: sul punto, questa Corte, infatti, ha chiaramente affermato, da ultimo che in tema di misure cautelari reali, il sequestro preventivo a fini di confisca può avere ad oggetto solo il prezzo del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, costituito dal compenso pattuito o percepito per l'emissione delle fatture, e non anche il profitto conseguito da terzi per effetto della loro utilizzazione, integrando questa un delitto nel quale l'emittente non può concorrere, in quanto vi osta il regime derogatorio di cui all'art. 9 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74. (Sez. 3, n. 34202 del 16/09/2025, Pmt, Rv. 288727 - 01).

Va, altresì, confermato che le due nozioni, del prezzo e del profitto del delitto di cui all'art. 8 d. lgs. n. 74/00, non risultano sovrapponibili, né pare consentito un loro utilizzo alternativo a fronte di una richiesta del Pubblico Ministero, di un provvedimento del GIP e di un'ordinanza del Tribunale del riesame che abbiano tutte avuto come presupposto una domanda cautelare fondata sulla individuazione del profitto del delitto di cui all'art. 8 più volte citato, parametrato sull'imposta evasa dall'utilizzatore finale delle fatture, violandosi altrimenti, comunque, il principio della domanda cautelare. Alla luce delle esposte considerazioni, il motivo di ricorso è manifestamente infondato.

4. Il quarto motivo di ricorso, relativo al vizio di ultrapetizione articolato con riferimento al sequestro disposto nei confronti della PEITRO GALLIANI S.p.A., per come articolato risulta dedotto in carenza di specifico interesse: il dedotto vizio di ultrapetizione concerne la persona giuridica e il ricorso è presentato in proprio da MARCO GALLIANI, senza ulteriore indicazione quanto all'interesse al motivo dedotto con riferimento anche al valore di quanto effettivamente sequestrato nei confronti della persona giuridica e nei confronti della persona fisica che ecceda l'ammontare del vincolo posto per le contestazioni rispetto alle quali il vizio di ultrapetizione non risulta dedotto.

5. Il quinto motivo di ricorso è generico: il ricorrente, infatti, omette ogni confronto con la motivazione svolta dal Tribunale nel provvedimento impugnato (paragrafo 9), in relazione all'analogo motivo di riesame. Il provvedimento impugnato afferma espressamente che il concetto di solidarietà sarebbe stato invocato dal giudice in via descrittiva, sul punto ritenendo decisiva la considerazione della modalità di calcolo del profitto confiscabile: atteso che "...il sequestro non è stato affatto disposto per l'intero a carico di ciascuno e con libertà del creditore di scegliere quale dei suoi debitori escutere, ma piuttosto calcolando il quantum confiscabile con riferimento alle singole posizioni, circostanza questa che evidenzia come l'espressione "in solido" sia stata utilizzata in senso esclusivamente descrittivo". Quanto poi alla subordinazione dell'esecuzione del sequestro nei confronti della persona fisica cui vengono ascritti reati tributari commessi nella qualità di rappresentante di una persona giuridica all'esito infruttuoso del sequestro nei confronti della persona giuridica che abbia tratto profitto (pari al risparmio di imposta) dalla commissione del reato, tale concetto discende direttamente dal chiarimento "terminologico" svolto nell'ordinanza impugnata, e dall'univoco riferimento in essa svolto, nel prosieguo del paragrafo 9, alla unicità del profitto e, per l'effetto, all'ordine con il quale, all'esito del giudizio, deve disporsi "...la confisca diretta in capo alla società e per equivalente in capo al reo."

6. Sulla base delle considerazioni che precedono, la Corte ritiene pertanto che il ricorso debba essere dichiarato inammissibile, con conseguente onere per il ricorrente, ai sensi dell'art. 616 cod. proc. pen., di sostenere le spese del procedimento. Tenuto, poi, conto della sentenza della Corte costituzionale in data 13 giugno 2000, n. 186, e considerato che non vi è ragione di ritenere che il ricorso sia stato presentato senza "versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", si dispone che il ricorrente versi la somma determinata, in ragione della consistenza della causa di inammissibilità del ricorso, in via equitativa, di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle ammende.
Così è deciso, 16/06/2026