

Penale Sent. Sez. 3 Num. 33545 Anno 2026
Presidente: ANDREAZZA GASTONE
Relatore: ANDRONIO ALESSANDRO MARIA
Data Udiienza: 09/06/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto dal
Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Arezzo
nei confronti di
GKL Preziosi s.r.l.
avverso l'ordinanza del 05/03/2026 del Tribunale di Arezzo;
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Alessandro Maria Andronio;
letta la requisitoria del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore
generale Giulio Monferini, che ha concluso chiedendo che la sentenza impugnata
sia annullata con rinvio.

RITENUTO IN FATTO

1. La vicenda cautelare si incentra sull'ipotesi accusatoria dell'esistenza di
un'associazione stabile e duratura con predisposizione di mezzi al fine di porre in
essere un programma criminoso consistito in un'articolata combinazione di più

delitti fiscali relativi all'emissione di fatture per operazioni inesistenti, a dichiarazioni fraudolente mediante uso di fatture per operazioni inesistenti ed a omesse dichiarazioni.

Nel dettaglio della contestazione, le società riconducibili a tale Marco Galliani acquistavano dell'argento puro dai vari fornitori – distinti nei sottogruppi Matera, Corradi, De Canio e Bernardi – i quali, invece, riportavano in fattura che l'oggetto delle transazioni fossero verghe argentifere – sottoposte ad un diverso meccanismo Iva, quello ordinario, anziché all'inversione contabile prevista per il primo.

L'Iva esposta nelle fatture veniva effettivamente corrisposta e conseguentemente incassata dal fornitore, il quale però scaricava la merce a varie società cartiere strutturalmente destinate ad omettere le dichiarazioni fiscali e, conseguentemente, a non versare l'Iva all'erario.

Secondo la versione accusatoria, il meccanismo produceva notevoli profitti per tutti i soggetti coinvolti, poiché, da un lato, assicurava alla società riconducibile al Galliani la possibilità di acquistare argento puro sottocosto e di acquistare un credito Iva detraibile; dall'altro, consentiva ai fornitori di incassare le somme corrispondenti all'Iva fittizia con la consapevolezza che quel denaro non sarebbe mai pervenuto nelle casse dello Stato.

2. Con decreto del 22 gennaio 2026, il Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Arezzo – per la parte che qui interessa – ha disposto il sequestro finalizzato alla confisca diretta e per equivalente nei confronti della persona giuridica GKL Preziosi s.r.l., per i capi 19 e 34 d'imputazione, con i quali venivano rispettivamente contestati gli illeciti di cui agli artt. 110, 81 cod. pen. e 8 del d.lgs. n. 74 del 2000 e art. 5, comma 1, lett. a), in relazione all'art. 25-*quinqüesdecies* del d.lgs. n. 231 del 2001, in relazione all'emissione di fatture per operazioni inesistenti. In particolare D'Amico Alessandro, quale amministratore di diritto della GKL Preziosi s.r.l., poiché in concorso con altri imputati, con più azioni esecutive di un medesimo disegno criminoso, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emetteva fatture per operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti (soggettivamente in funzione dell'interposizione fittizia degli schermi societari e oggettivamente in funzione della indicazione in fattura di imposta superiore al dovuto mediante l'indicazione di argento assoggettabile ad Iva mentre in realtà trattavasi di argento puro non assoggettabile ad Iva). Sul piano delle responsabilità amministrative dell'ente, si imputa allo stesso di non aver adottato ed efficacemente attuato un modello di organizzazione e gestione idoneo a prevenire il reato di cui sopra.

3. Con ordinanza del 5 marzo 2026, il Tribunale di Arezzo, in funzione di giudice del riesame reale, ha annullato il decreto di sequestro preventivo nella parte in cui veniva disposto il sequestro finalizzato alla confisca diretta e per equivalente nei confronti della GKL Preziosi s.r.l.

4. Avverso l'ordinanza il Sostituto Procuratore presenta ricorso per cassazione chiedendone l'annullamento.

4.1. Con un primo motivo di ricorso, si deducono l'errata individuazione del profitto e del prezzo dei reati di cui agli artt. 416 cod. pen., 2 e 8 del d. lgs. n. 74 del 2000 effettuata dal Tribunale di Arezzo in qualità di Tribunale del riesame.

I giudici avrebbero erroneamente quantificato il *quantum* confiscabile, andando di fatto ad addossare l'intero profitto confiscabile all'utilizzatore delle fatture inesistenti, in violazione della giurisprudenza di legittimità sul punto. In merito alla posizione della società GKL Preziosi s.r.l. si sarebbe configurata una violazione degli artt. 19 e 53 del d.lgs. n. 231 del 2001.

4.1.1. Nel dettaglio, il Tribunale avrebbe escluso che l'emittente di fatture per operazioni inesistenti fosse beneficiario del profitto dell'evasione realizzata da terzi che utilizzano tali fatture, poiché, diversamente ragionando, il trattamento inflitto si sarebbe fondato sul concorso di persone nel delitto dell'utilizzatore – ossia l'art. 2 del citato decreto – in violazione dell'art. 9 del decreto citato, il quale, in deroga all'art. 110 cod. pen., esclude espressamente la punibilità di chi emette le fatture false per il reato di chi le utilizza.

4.1.2. Qualora si dovesse poi ritenere che l'Iva non rappresenti il profitto del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, ad avviso del ricorrente, essa costituirebbe comunque il prezzo del medesimo, in quanto la Pietro Galliani s.p.a. avrebbe pagato un'Iva non dovuta al fine di alimentare il meccanismo criminale sopra descritto.

4.2. Con il secondo e il terzo motivo di censura, ci si duole della mancata integrazione del provvedimento da parte del giudice per le indagini preliminari: il Tribunale di Arezzo avrebbe dovuto mantenere il sequestro preventivo in relazione ai delitti di cui agli artt. 2 e 5 del d. lgs. n. 74 del 2000 e al delitto associativo, senza che ciò potesse configurare una violazione del diritto di difesa. A supporto di tale tesi, il ricorrente evidenzia che il giudice del riesame ha una cognizione piena che gli conferisce il potere di confermare la misura cautelare disposta per ragioni diverse da quelle indicate dal giudice nel provvedimento impugnato.

5. Con memoria del 20 maggio 2026, la difesa della GKL PREZIOSI s.r.l. chiede in via preliminare la dichiarazione di inammissibilità del ricorso e, in subordine, il rigetto del medesimo.

5.1. Quanto al primo motivo, la difesa evidenzia che il reato di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 74 del 2000 non comporta un profitto per l'evasione d'imposta da parte dell'emittente le fatture relative a operazioni inesistenti; con la conseguenza che l'unico vantaggio economico suscettibile di ablazione è il prezzo di tale reato, ossia il compenso percepito dall'emittente per la sua condotta illecita, non individuato nel caso di specie.

5.2. In secondo luogo, il difensore contesta il ricorso per cassazione, nella parte in cui si duole della mancata integrazione del provvedimento del giudice per le indagini preliminari in relazione ai reati di cui all'art. 416 cod. pen. e all'art. 2 del d.lgs. n. 74 del 2000.

La parte sottolinea i limiti del potere del Tribunale del riesame: se da un lato è vero che il giudice del riesame ha il potere di confermare il provvedimento impugnato anche per ragioni diverse da quelle indicate in motivazione; dall'altro questi non può spingersi ad effettuare una radicale trasformazione della natura e dell'oggetto della misura cautelare, in violazione del principio di correlazione tra il provvedimento impugnato e il giudizio di impugnazione.

5.3. In terzo luogo, il difensore contesta la sussistenza del *fumus commissi delicti* e del *periculum in mora* alla base del provvedimento impugnato.

5.4. Tali considerazioni sono richiamate a ribadite con successiva memoria.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile.

2. Il primo motivo, relativo all'errata individuazione del profitto e del prezzo dei reati di cui agli artt. 416 cod. pen., 2 e 8 del d.lgs. n. 74 del 2000, è manifestamente infondato.

Deve permettersi che il reato associativo e quello di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 74 del 2000 non sono oggetto della vicenda cautelare che interessa la posizione di D'Amico e, di riflesso quella della GKL, come anche evidenziato – con affermazione non contestata dal ricorrente – al par. 7 dell'ordinanza impugnata.

Oggetto di discussione sono, dunque, il solo reato di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 74 del 2000 nonché il corrispondente illecito amministrativo dell'ente, e la loro idoneità a produrre un profitto in capo all'emittente le fatture o, implicitamente, un prezzo corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore.

Su tali assunti si basa la prospettazione accusatoria, secondo cui l'IVA artificiosamente pagata dalla "Pietro Galliani" alla società GKL Preziosi costituirebbe comunque il prezzo del reato, perché la corresponsione dell'imposta non dovuta costituirebbe esattamente il compenso per emettere le false fatture.

2.1. Trattasi di doglianza che implica un radicale mutamento delle basi fattuali e giuridiche del sequestro, basandosi su una non corretta commistione fra il prezzo e il profitto del reato, i quali costituiscono, invece, categorie normative diverse, come emerge dal tenore testuale dell'art. 240 cod. pen. e come ben evidenziato dalla giurisprudenza di legittimità, correttamente richiamata e applicata dal Tribunale del riesame nel provvedimento impugnato. In particolare, il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti – il cui corrispondente illecito amministrativo è posto a base della richiesta di sequestro nei confronti di GKL Preziosi – in quanto finalizzato a consentire a terzi l'evasione, non include *ex se* un profitto parametrabile sull'imposta evasa, piuttosto potendosi configurare, rispetto al reato di cui all'art. 8 d.lgs. n. 74 del 2000, un prezzo suscettibile di confisca e, in fase di indagini, di sequestro preventivo, ovvero una controprestazione rispetto all'emissione diretta a favorire il terzo. Sul punto, in particolare, è costante l'indirizzo secondo cui 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 (*ex multis*, Sez. 3, n. 34202 del 16/09/2025, Paradiso, Rv. 288727 - 01).

2.2. Diversa è l'ipotesi in cui l'emittente, autore del delitto di cui all'art. 8 d.lgs. n. 74 del 2000, concorra nel diverso delitto di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000, il cui profitto si identifica, invece, nell'imposta evasa. Sul punto, va ricordato che, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, il potenziale utilizzatore di documenti o fatture emesse per operazioni inesistenti può concorrere con l'emittente, secondo l'ordinaria disciplina dettata dall'art. 110 cod. pen., esclusivamente quando compie condotte ulteriori rispetto a quelle costituite dall'utilizzazione, non essendo applicabile in tal caso il regime derogatorio previsto dall'art. 9 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74. Invero, come ribadito da numerose decisioni, la norma appena richiamata mira ad evitare che la sola utilizzazione, da parte del destinatario, delle fatture per operazioni inesistenti possa integrare anche il concorso nella emissione delle stesse così come, all'inverso, il solo fatto dell'emissione possa integrare il concorso nella utilizzazione, da parte del destinatario che abbia ad indicarle in dichiarazione, delle medesime, determinandosi, altrimenti, la sottoposizione per due volte a sanzione penale dello stesso soggetto per lo stesso fatto (*ex multis*, Sez. 3, n. 41124 del 22/05/2019, Grossi, Rv. 277978 - 01).

L'ipotesi di concorso è però espressamente esclusa nel caso di specie, in cui la base del sequestro è rappresentata – come visto – dal reato di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 74 del 2000 e dal corrispondente illecito amministrativo dell'ente.

2.3. Tanto premesso, risulta evidente come, nella specie, la prospettazione del pubblico ministero ricorrente, secondo la quale l'IVA versata dal destinatario finale delle fatture alle società emittenti si configura alla stregua del prezzo del reato, in considerazione del complesso schema fraudolento ricostruito, implica un mutamento delle basi fattuali, oltre che giuridiche, da porre a base del sequestro.

In effetti, l'indicata prospettazione introduce, indubbiamente, spunti fattuali astrattamente in linea con la particolarità del fatto ricostruito all'esito delle indagini e con le complessive imputazioni, ma, al contempo, elementi di insuperabile novità e di sostanziale mutamento della prospettazione accusatoria rispetto alla vicenda cautelare cristallizzata in atti e svolta con il provvedimento genetico, in cui vi è riferimento al profitto e non al prezzo.

3. Le censure formulate con il secondo e il terzo motivo – le quali contestano l'ordinanza impugnata, deducendo che il Tribunale avrebbe potuto integrare il provvedimento genetico e mantenere il sequestro facendo riferimento ai delitti di cui agli artt. 2 e 5 del d. lgs. n. 74 del 2000, oltre che al delitto associativo – sono anch'esse inammissibili.

Come già osservato, la base del sequestro è rappresentata dal solo reato di cui all'art. 8 del d.lgs. n. 74 del 2000 e dal corrispondente illecito amministrativo dell'ente; con la conseguenza che la ritenuta sussistenza del *fumus* di altri e diversi reati non può rilevare quale ragione di censura del provvedimento. È qui sufficiente ricordare che, nel procedimento incidentale cautelare il giudice non può assumere determinazioni autonome non ricomprese nella domanda cautelare originale, perché ciò determinerebbe il mutamento dei presupposti applicativi della misura, con conseguente violazione del diritto al contraddittorio e del diritto di difesa dell'interessato.

Sul punto, il ricorrente mostra di confondere il potere del giudice di confermare il provvedimento di sequestro sulla base di ragioni diverse rispetto a quelle dedotte da richiedente con un inesistente potere dello stesso giudice di porre a fondamento del sequestro un fatto diverso.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso.

Così deciso il 09/06/2026.

Il Consigliere estensore
Alessandro Maria Andronio

Il Presidente
Gastone Andreazza

Corte di Cassazione - copia non ufficiale