

Cass. Pen. Sez. III, Sent. 17 novembre 2020 (18 marzo 2021) n. 10382. Presidente: ACETO.

Relatore: GENTILI.

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ACETO Aldo	Presidente
Dott. GENTILI Andrea	rel. Consigliere
Dott. SEMERARO Luca	Consigliere
Dott. REYNAUD Gianni Filippo	Consigliere
Dott. NOVIELLO Giuseppe	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

M.G., nato a (OMISSIS);

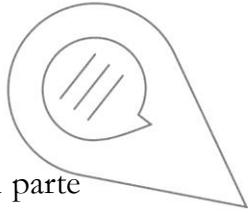
avverso la sentenza n. 212/2020 della Corte di appello di Ancona del 3 febbraio 2020;

letti gli atti di causa, la sentenza impugnata e il ricorso introduttivo;

sentita la relazione fatta dal Consigliere Dott. GENTILI Andrea;

letta la requisitoria scritta del PM, in persona del Sostituto Procuratore generale Dott.ssa DI NARDO Marilia, il quale ha concluso chiedendo l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata.

Svolgimento del processo

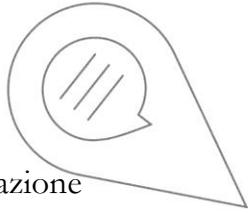


La Corte di appello di Ancona, con sentenza emessa in data 3 febbraio 2020, ha in parte riformato la sentenza con la quale, il precedente novembre 2017 il Tribunale di Macerata aveva condannato M.G. alla pena di giustizia, avendolo ritenuto responsabile del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 5, per avere questi, nella qualità di amministratore unico della MCOne srl" al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, omesso di presentare, relativamente agli anni di imposta 2010 e 2011 le prescritte dichiarazioni fiscali, in tal modo evadendo le predette imposte in misura superiore alla prevista soglia di punibilità.

La Corte d'origine aveva, in particolare, osservato che, per ciò che attiene alle imposte sul reddito, la circostanza che in sede di accertamento tributario fosse stato possibile ricostruire con precisione, oltre agli elementi attivi di reddito, anche gli elementi passivi, aveva comportato, sebbene questi non fossero stati debitamente registrati dall'imputato nei documenti contabili relativi alla società commerciale da lui amministrata, che gli stessi dovevano essere considerati nella determinazione della base imponibile, costituendo, in sostanza, costi da essa deducibili.

In esito, pertanto, alla ulteriore verifica compiuta in sede di giudizio penale, era risultato che, dedotti i costi accertati, in relazione all'anno di imposta 2011 l'ammontare dell'imposta evasa, pari ad Euro 39.319,86, era inferiore alla prevista soglia di punibilità e, pertanto, in relazione a detto anno di imposta l'omissione della dichiarazione tributaria addebitata al M. non aveva alcuna rilevanza penale ed in ordine ad essa, di conseguenza, la sentenza impugnata doveva essere annullata.

Quanto all'anno di imposta 2010, invece, la soglia di punibilità era stata superata, essendo l'importo della imposta evasa pari ad Euro 61.139,38; in relazione alla relativa imputazione, pertanto, l'affermazione della penale responsabilità dell'imputato doveva essere confermata.



Parimenti, ha osservato, la Corte di appello, per ciò che attiene alla omessa dichiarazione ai fini IVA, posto che per tale imposta non vale il principio di deducibilità dei costi affrontati.

Sulla base dei rilievi esposti la Corte territoriale ha riformato la sentenza del Tribunale, annullandola quanto alla dichiarazione di responsabilità del M. in relazione all'evasione delle imposte dirette riguardante i redditi di impresa conseguiti nell'anno 2011, riducendo, convenientemente, la pena inflitta portandola a mesi 10 di reclusione e riducendo l'importo della somma confiscata sino alla concorrenza di Euro 190.710,93.

Ha interposto ricorso per cassazione la difesa del prevenuto che ha articolato un solo motivo di ricorso, afferente alla ritenuta violazione di legge in cui sarebbe incorsa la Sezione della Corte di appello di Ancona nel non considerare suscettibile di deduzione dei costi anche l'ammontare non versato dall'imputato della imposta sul valore aggiunto.

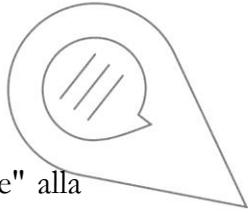
Motivi della decisione

Il ricorso proposto è manifestamente infondato e, pertanto, lo stesso deve essere dichiarato inammissibile.

Come, infatti, questa Corte ha, ancora di recente ribadito, è inaccettabile la tesi interpretativa articolata dalla difesa della parte ricorrente per ciò che attiene alla deducibilità dei costi sostenuti in regime IVA sebbene non riportati in contabilità.

Correttamente, infatti, i giudici del merito hanno concluso che nel caso in esame, a differenza di quanto avvenuto per i costi sostenuti e per la determinazione delle soglie di punibilità ai fini delle imposte dirette, il relativo calcolo ai fini IVA non può tener conto delle fatture passive non contabilizzate.

Come già rilevato da questa Sezione in altra, analoga, occasione, la decisione della Corte di appello fa buon uso dei principi fissati dalla sentenza emessa dalla Corte di Giustizia EU nella causa C-322/15, depositata il 28 luglio 2016, e dalla relativa interpretazione della Direttiva n. 2006/112/CE. In particolare, la Corte di Giustizia ha posto in relazione la



mancata dichiarazione IVA e la "omessa registrazione delle fatture emesse e pagate" alla "esatta riscossione delle imposte" e ricordato che tali condotte sono "atte a compromettere il buon funzionamento del sistema comune dell'IVA", con la conseguenza che gli Stati membri ben possono equiparare tali condotte alla evasione fiscale e "negare... il beneficio del diritto a detrazione".

Lo stretto collegamento fra le violazioni in materia di IVA relative alla tenuta delle scritture e alle dichiarazioni obbligatorie e gli obblighi connessi al bilancio dell'Unione è stato di recente riconosciuto dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 95 del 2019, che ha dichiarato non fondata la questione di costituzionalità del D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 2, sotto il profilo della mancata previsione di soglie di punibilità in ragione dell'importo delle imposte fraudolentemente non dichiarate; pur nel contesto di diversa e più grave ipotesi di reato, la Consulta ha ribadito il principio generale secondo cui le norme fissate dal D.Lgs. n. 74 del 2000, dimostrano un particolare rigore del legislatore nella tutela penale del sistema tributario, dato il ruolo che la fattura riveste nel sistema dell'IVA (tributo armonizzato di diritto Europeo in base alla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto), sistema che garantisce l'attuazione del principio della neutralità dell'imposta rispetto ai soggetti passivi, mediante il meccanismo della rivalsa e della detrazione.

Una corretta applicazione dei principi fissati dalla Corte di Giustizia e dalla Consulta porta a concludere che gli importi derivanti da fatture ricevute, pertinenti e pagate ma non contabilizzate possono essere calcolati ai fini della soglia di punibilità solo nei casi in cui il mancato rispetto degli obblighi tributari non comporti un complessivo quadro di illegalità incompatibile con le finalità che la Corte di Giustizia e la Consulta hanno evidenziato.

Questa Corte ritiene che anche nel caso esame la Corte territoriale abbia fatto buon uso dei principi ricordati e che la condotta del ricorrente, che ha del tutto pretermesso l'esigenza di tenere una corretta contabilità per la verifica dei flussi reddituali e di presentare le periodiche dichiarazioni, rientri tra quelle che escludono la deducibilità delle

fatture in contestazione (per considerazioni di analogo tenore e di esaustiva conclusione: Corte di cassazione, Sezione III penale, 7 agosto 2020, n. 23621, non massimata sul punto).

Il ricorso pertanto deve essere dichiarato inammissibile ed il ricorrente va condannato, visto l'art. 616 c.p.p., al pagamento delle spese processuali e della somma 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 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Motivazione semplificata.

Così deciso in Roma, il 17 novembre 2020.

Fallimenti e Società.it