Sentenza del 06/10/2020 n. 27606 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 3

Testo

Intitolazione:

Reati tributari - Competenza territoriale.

Massima:

L'individuazione della competenza territoriale del giudice in materia di reati fiscali deve avvenire nel rispetto del principio dell'effettività, in riferimento al luogo dove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente, ossia nel luogo deputato o stabilmente utilizzato per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi o degli uffici societari per il compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente stesso. Infatti, la competenza territoriale in materia di dichiarazioni riguardanti le imposte relative alle persone giuridiche, si determina con riferimento al luogo in cui queste ultime hanno il domicilio fiscale, e che di regola coincide con quello della sede legale, ma che qualora questa risultasse avere carattere meramente fittizio, corrisponde al luogo in cui si trova la sede effettiva, come anche avviene in caso di dichiarazione di fallimento.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RITENUTO IN FATTO

1. Il Tribunale di Avellino, in sede di riesame, con ordinanza del 26 febbraio 2020, ha rigettato l'istanza di riesame proposta da (------) avverso il provvedimento di sequestro preventivo disposto dal Giudice per le indagini preliminari di Avellino, relativamente al reato di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5.

2. Ricorre in cassazione (------) deducendo i motivi di seguito enunciati, nei limiti strettamente necessari per la motivazione, come disposto dall'articolo 173 disp. att. c.p.p., comma 1.

2. 1. Violazione di legge (Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articoli 18 e 5, in relazione all'articolo 27 c.p.p.).

Il Tribunale del riesame pur dando atto che dalla visura camerale risulta la sede legale dell'impresa amministrata dall'indagato in (------) (competenza territoriale del Tribunale di

Lagonegro) disattendeva l'eccezione di incompetenza territoriale, rilevando che ad (------) sussisteva un mero recapito, trattandosi dell'ufficio del consulente fiscale della societa'.

Il Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 18 prevede la consumazione del reato in accertamento (Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5) nel luogo dove il contribuente ha il domicilio fiscale. Il domicilio fiscale della societa' era certamente in (------) e il Tribunale del riesame di Avellino avrebbe dovuto trasmettere gli atti, ex articolo 27 c.p.p., al Tribunale di Lagonegro, competente per territorio.

L'impresa, infatti, ben puo' scegliere il proprio domicilio fiscale dove ritiene opportuno (articolo 41 Cost.), e risulta noto che molte societa' decidono di individuare il proprio domicilio fiscale nella sede del proprio contabile. Cio' non comporta, certamente, la irrilevanza del domicilio.

Ha chiesto pertanto l'annullamento dell'ordinanza impugnata.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso risulta inammissibile perche' proposto per vizi della motivazione, con motivi generici e manifestamente infondati.

4. Sia per il sequestro preventivo che per quello probatorio e' possibile il ricorso per cassazione unicamente per motivi di violazione di legge, e non per vizio di motivazione.

Nella specie i motivi di ricorso sulla competenza territoriale risultano proposti per il vizio di motivazione del provvedimento impugnato (nella valutazione sostanziale del ricorso).

Il ricorso in cassazione contro ordinanze emesse in materia di sequestro preventivo o probatorio e' ammesso solo per violazione di legge, in tale nozione dovendosi comprendere sia gli "errores in iudicando" o "in procedendo", sia quei vizi della motivazione cosi' radicali da rendere l'apparato argomentativo posto a sostegno del provvedimento o del tutto mancante o privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice. (Sez. 5, n. 43068 del 13/10/2009 - dep. 11/11/2009, Bosi, Rv. 245093; Sez. U, n. 25932 del 29/05/2008 - dep. 26/06/2008, Ivanov, Rv. 239692).

Tuttavia, nella specie non ricorre una violazione di legge, e nemmeno l'apparenza della motivazione, e conseguentemente il ricorso deve ritenersi manifestamente infondato.

Infatti, il provvedimento impugnato contiene adeguata motivazione, non contraddittoria e non manifestamente illogica, con corretta applicazione dei principi in materia espressi da questa Corte di Cassazione, e rileva come per l'individuazione del domicilio fiscale, al fine della competenza territoriale, deve farsi riferimento al "centro effettivo di direzione e di attivita' amministrativa dell'impresa, facendo riferimento ai criteri indicati dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 162 sulla stabile organizzazione". Nel caso in giudizio la P.G. aveva accertato che l'impresa in oggetto aveva trasferito la propria sede legale (peraltro solo dal 2017) dal Comune di Guardia dei Lombardi a quello di (------), dove sussisteva un mero recapito - ufficio del consulente fiscale della societa' -, mentre l'impresa continuava nella sua

attivita' in Guardia del Lombardi ala via Lagoni 11, luogo dove sono ricoverati gli automezzi e presso il quale l'accesso ispettivo e' avvenuto, alla presenza dell'amministratore.

Quello che rileva per la determinazione della competenza territoriale (Decreto Legislativo n. 74 del 2000, ex articolo 18, comma 2), infatti, non e' la sede legale formale ma la sede effettiva dell'impresa (sia essa coincidente o no con la sede legale: "In tema di reati tributari, la competenza territoriale per i delitti in materia di dichiarazione riguardanti le imposte relative alle persone giuridiche, si determina con riferimento al luogo in cui queste ultime hanno il domicilio fiscale, e che, di regola, coincide con quello della sede legale, ma che, qualora questa risulta avere carattere meramente fittizio, corrisponde al luogo in cui si trova la sede effettiva dell'ente" (Sez. 3, n. 20504 del 19/02/2014 - dep. 19/05/2014, Cederna e altri, Rv. 25978301; nello stesso senso vedi anche Sez. 3, n. 23784 del 16/12/2016 - dep. 15/05/2017, Mosetter, Rv. 26998301).

4. 1. La stessa relazione governativa di accompagnamento al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, evidenzia come dell'articolo 18, il comma 2 detta "disposizioni specifiche, intese a risolvere in via normativa i problemi connessi all'individuazione del giudice competente in ordine a determinate ipotesi di reato (...). Relativamente ai delitti in materia di dichiarazione, tali problemi si connettono al nuovo sistema di trasmissione dei dati in via telematica attraverso soggetti abilitati: sistema che, ove si abbia riguardo al luogo dal quale la trasmissione parte, consentirebbe, in pratica, all'autore dell'illecito di "scegliersi" il giudice competente con il semplice accorgimento di incaricare della trasmissione stessa un soggetto abilitato che operi nel luogo ritenuto piu' conveniente; mentre, ove si abbia riguardo al luogo in cui i dati confluiscono, porterebbe all'inaccettabile risultato di concentrare la competenza per tutti i reati presso il Tribunale di Roma, stante la gestione centralizzata del materiale informatico. A fronte di cio', si e' dunque stabilito che i reati in questione debbano considerarsi consumati nel luogo in cui il contribuente ha il domicilio fiscale, salva l'applicabilita' del criterio suppletivo del luogo dell'accertamento laddove detto domicilio risulti ubicato all'estero".

Sulla base di cio' - con riferimento ai delitti previsti nel capo I, e cioe' i delitti in dichiarazione - il reato si considera consumato nel luogo in cui il soggetto ha domicilio fiscale che costituisce il criterio principale attributivo della competenza per territorio.

Va subito chiarito che la disposizione (Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 18, comma 2), nella sua formulazione, non opera un rinvio formale o materiale a disposizioni di un altro atto normativo.

La prima conseguenza che occorre trarre, dal punto di vista dell'interpretazione, e' che quando la legge penale o processuale penale richiama termini o istituti che traggono origine da altri rami del diritto, senza ricorrere alla tecnica del rinvio, il significato dei termini non va desunto esclusivamente dall'ordinamento richiamato, ma va attribuito tenendo conto delle esigenze proprie dell'ordinamento richiamante.

E' evidente, pertanto, che i risultati dell'interpretazione non possono porsi in insanabile contrasto con l'ordinamento penale che tali concetti o istituti richiama per il perseguimento dei propri scopi.

Sarebbe allora del tutto contraddittorio ritenere che il legislatore si sia posto il problema di evitare che il contribuente, nella prospettiva di incorrere nella leva penale per i reati in materia di dichiarazione, scegliesse il giudice competente inoltrando la comunicazione telematica da un luogo piuttosto che da un altro, determinando di volta in volta la consumazione del reato, per poi consentire, attraverso un particolare "criterio di collegamento" interno, il perseguimento, di volta in volta, del medesimo scopo consentendo al contribuente di scegliere, anche in virtu' di determinazioni successive attraverso il continuo mutamento della sede legale, il domicilio fiscale.

Del resto, non si riscontrino, sul punto, sostanziali diversita' tra le esigenze dell'ordinamento penale ed esigenze dell'ordinamento tributario in quanto il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 58, comma 3, stabilisce, per le persone giuridiche, che il domicilio fiscale e' quello del luogo ove si trova la sede legale o, in mancanza, quella amministrativa. Nel caso in cui anche questa manchi il domicilio e' nel comune ove vi e' una sede secondaria o una stabile organizzazione ovvero, infine, ove viene svolta l'attivita' prevalente.

La sede tuttavia e' il luogo in cui l'ente ha il centro principale della sua attivita' e tale luogo - indicato nell'atto costitutivo, nello statuto e riportato nel registro delle imprese - puo' essere diverso da quello in cui convenzionalmente e' stata stabilita la sede legale, per cui in tal caso rimane solo il dato formale della indicazione "legale" della sede ma questa e', secondo il principio di effettivita', altrove.

Il principio di effettivita', che non e' smentito dalla disciplina tributaria, e' pienamente recepito dal diritto civile (settore dell'ordinamento a sua vota richiamato dal diritto tributario) e processuale civile, dove per sede (effettiva) si intende il luogo ove hanno concreto svolgimento le attivita' amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee, e cioe' il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attivita' dell'ente (Infatti, anche per la dichiarazione di fallimento si deve guardare alla sede effettiva per individuare la competenza territoriale: "In tema di individuazione del tribunale competente a dichiarare il fallimento, ai sensi dell'articolo 9, comma 1, L. Fall., la presunzione iuris tantum di coincidenza della sede effettiva con la sede legale e' superabile attraverso prove univoche che dimostrino che il centro direzionale dell'attivita' dell'impresa e' altrove e che la sede legale ha carattere solo formale o fittizio, rilevando a tal fine, in particolare, la mancanza di una concreta struttura operativa presso la sede legale, sicche' debba riconoscersi che detta sede sia solo un mero recapito. Nella specie, la S.C. ha considerato decisiva l'ubicazione della sede legale presso lo studio di un commercialista e la circostanza che gli atti di gestione e le decisioni effettive per la vita dell'impresa erano assunti altrove" Sez. 1, Sentenza n. 16116 del 14/06/2019, Rv. 654533 - 01;

stesse considerazioni anche nel settore tributario nel quale si e' sempre utilizzata la nozione di sede effettiva: "In tema di IRES, ai fini dell'individuazione della residenza fiscale delle societa' ed enti, in base al Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 73 - gia' articolo 87 -, comma 3, la nozione di sede dell'amministrazione, in quanto contrapposta alla sede legale, e' assimilabile alla sede effettiva di matrice civilistica, intesa come il luogo di concreto

svolgimento delle attivita' amministrative, di direzione dell'ente e di convocazione delle assemblee e, quindi, come luogo stabilmente utilizzato per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attivita' dell'ente. Fattispecie in tema di estero-vestizione di una societa'-madre avente sede in Olanda in cui la S.C., cassando la sentenza della C.T.R., ha ritenuto la nazionalita' italiana ed inglese dei suoi amministratori non sintomatica dell'ubicazione della sede effettiva in Italia" Sez. 5, Sentenza n. 15184 del 04/06/2019, Rv. 654132 - 01).

5. Conseguentemente l'ordinanza impugnata, con applicazione corretta della giurisprudenza in materia di questa Corte Suprema, con accertamenti in fatto insindacabili in sede di legittimita' (e peraltro neanche contestati, limitandosi il ricorrente a richiamare solo il dato formale della sede), ha individuato la sede effettiva per la determinazione della competenza territoriale, Decreto Legislativo n. 74 del 2000, ex articolo 18, comma 2,motivando sul punto adeguatamente e senza contraddizioni o manifeste illogicita'.

Alla dichiarazione di inammissibilita' consegue il pagamento in favore della Cassa delle ammende della somma di Euro 3.000,00, e delle spese del procedimento, ex articolo 616 c.p.p..

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.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza