Sentenza del 19/02/2020 n. 6529 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 3

Testo

Intitolazione:

Indebita compensazione - Competenza - Giudice del luogo di accertamento del reato.

Massima:

Con riguardo al delitto d'indebita compensazione ex art. 10-quater D.lgs. n. 74/2000, la competenza per territorio si determina sulla base della prima iscrizione della notizia di reato. La competenza territoriale del giudice per i reati tributari è individuata in relazione al domicilio del contribuente per quanto riguarda i reati dichiarativi: dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e mediante altri artifici, dichiarazione infedele e omessa dichiarazione. Per tutti gli altri illeciti penali tributari, invece, la competenza è individuata in base al luogo di accertamento del reato. Nel caso di specie, l'amministratore di una società, nella sua qualità di rappresentante legale, era stato indagato per aver commesso il reato di indebita compensazione, in violazione dell'art. 10 quater Decreto Legislativo n. 74/2000, avendo compensato i debiti della società con crediti erariali di terzi soggetti. Pertanto, il tribunale competente doveva ritenersi quello di prima iscrizione della notizia di reato, non risultando possibile individuare il luogo di consumazione dell'illecito.

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

Testo:

Ritenuto in fatto

1. Con ordinanza del 20 maggio 2019, il Tribunale di Bergamo, accogliendo l'appello proposto dal pubblico ministero avverso il provvedimento con cui il g.i.p. aveva respinto la richiesta di misura cautelare reale, ha disposto il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente in relazione al profitto del reato di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10 quater, della somma di Euro 219.039,03 nei confronti di N.T.S. Srl e, in caso di impossibilità, nei confronti di M.A., indagato nel procedimento quale amministratore che aveva compensato debiti della società con crediti erariali di terzi soggetti oggetto di contratto di accollo.

2. Avverso detta ordinanza ha proposto ricorso per cassazione il difensore del suddetto indagato, deducendo, con il primo motivo, la violazione dell'art. 8 c.p.p. e D.Lgs. n. 74 del 2000,

art. 18, per essere territorialmente incompetente il Tribunale di Bergamo, verosimilmente adito - rileva il ricorrente - quale giudice del luogo di prima iscrizione della notizia di reato. Si lamenta che, trattandosi di reato in dichiarazione, sarebbe invece competente, a norma del D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 18, il giudice del luogo in cui il contribuente ha il domicilio fiscale, vale a dire il Tribunale di Monza essendo il domicilio fiscale della N.T.S. Srl in (------). Qualora il primo atto di commissione del reato fosse invece da identificare nel luogo in cui sono stati sottoscritti i contratti di accollo che hanno poi determinato la compensazione ritenuta illecita, sarebbe competente il Tribunale di Milano.

3. Con il secondo motivo, si deducono, ai sensi dell'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. e), la mancanza e manifesta contraddittorietà della motivazione anche per mancata o erronea valutazione di prove documentali. Contrariamente a quanto sostenuto nell'ordinanza, la N. T.S. Srl aveva infatti stipulato contratti di accollo di crediti fiscali, regolarmente registrati presso l'Agenzia delle Entrate, sia con Greco Srl, sia con Tesi International. In ogni caso, era insufficiente e comunque mancante la motivazione circa la sussistenza dell'elemento psicologico del reato, correttamente escluso dal g.i.p. che aveva respinto la richiesta di misura.

Considerato in diritto

1. Il primo motivo di ricorso non è fondato.

Contrariamente a quanto sostiene il ricorrente, nel caso di specie non può trovare applicazione la disposizione prevista dal D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 18, giusta la quale il reato si considera consumato nel luogo in cui il contribuente ha il domicilio fiscale - dettata, nel comma 2 della disposizione, soltanto "per i delitti previsti dal capo 1 del titolo 2" - ma deve farsi applicazione della generale previsione, contenuta nel comma 1 della disposizione, secondo cui "se la competenza per territorio per i delitti previsti dal presente decreto non può essere determinata a norma dell'art. 8 c.p.p., è competente il giudice del luogo di accertamento del reato".

Ed invero, il disposto di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 18, comma 2, non può trovare applicazione poichè il D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10 quater è contenuto nel capo H (e non già nel capo I) del titolo secondo del provvedimento legislativo e, diversamente da quanto opina il ricorrente, non è un mero reato dichiarativo perchè si consuma nel momento e nel luogo in cui è omesso il versamento di imposte dovute per un importo superiore a Euro 50.000.

Come già si è avuto modo di precisare in relazione agli analoghi delitti di omesso versamento di IVA o di ritenute certificate di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, artt. 10-ter e 10-bis, la competenza per territorio va dunque individuata in base al disposto di cui all'art. 18, comma 1 del citato decreto. Secondo un orientamento di questa Corte, in tali casi il luogo in cui si verifica l'omissione del versamento del tributo ex art. 8 c.p.p., deve ritenersi coincidente con il luogo ove si trova la sede effettiva dell'azienda, nel senso di centro della attività amministrativa e direttiva dell'impresa (Sez. 3, n. 27701 del 01/04/2014, Santacroce, Rv. 260110; Sez. 3, n. 23784 del 16/12/2016, dep. 2017, Mosetter, Rv. 269983); secondo un diverso indirizzo, essendo impossibile individuare con certezza il suddetto luogo di consumazione, siccome l'adempimento dell'obbligazione tributaria può essere effettuato anche presso qualsiasi concessionario operante sul territorio nazionale, va invece applicato il criterio sussidiario del luogo dell'accertamento del reato indicato dal D.Lgs. n.

74 del 2000, art. 18, comma 1, prevalente, per la sua natura speciale, rispetto alle regole generali dettate dall'art. 9 c.p.p. (Sez. 3, n. 17060 del 10/01/2019, Lupo, Rv. 275942; Sez. 1, n. 44274 del 24/09/2014, Tirabasso, Rv. 260801). Certamente non applicabile, invece, è il criterio del domicilio fiscale, quello su cui si fonda la doglianza dedotta in ricorso.

Il ricorrente, di fatti, non precisa quale sia la sede effettiva dell'impresa (e non invoca, quindi, il primo degli orientamenti interpretativi più sopra citati) ma - prendendo in esame, in via subordinata rispetto al domicilio fiscale, la necessità di fare applicazione delle regole generali di cui all'art. 8 c.p.p..

- sostiene che sarebbe competente il Tribunale di Milano quale luogo di sottoscrizione dei contratti di accollo. Questa prospettiva, tuttavia, è infondata, per l'assorbente ragione che il delitto di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10 quater è reato omissivo istantaneo, sicchè la sottoscrizione di quei contratti quand'anche fosse stata preordinata alla successiva commissione del reato - non può essere ritenuta quale porzione di condotta penalmente rilevante. In ogni caso, anche in questa prospettiva - che richiamerebbe l'applicazione dell'art. 9 c.p.p., - la tesi sarebbe errata, poichè il criterio residuale che per i reati fiscali diversi da quelli previsti dal capo primo del primo titolo del D.Lgs. n. 74 del 2000, radica la competenza nel luogo di prima iscrizione della notizia di reato deve trovare applicazione in tutti i casi in cui non sia possibile individuare il luogo di consumazione, prevalendo sui criteri suppletivi di cui all'art. 9 c.p.p. (come specificato dalle citate sentenze Lupo e Tira basso).

2. Il secondo motivo è inammissibile, perchè afferente a doglianza non proponibile.

Ed invero, il ricorso per cassazione proposto contro provvedimenti adottati in sede di impugnazione in materia di sequestri è consentito - a norma dell'art. 325 c.p.p., comma 1, - soltanto per violazione di legge e, quanto alla giustificazione della decisione, costituisce violazione di legge deducibile mediante ricorso per cassazione soltanto l'inesistenza o la mera apparenza della motivazione, ma non anche la sua contraddittorietà o illogicità manifesta, ai sensi dell'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. e), (Sez. 2, n. 5807 del 18/01/2017, Zaharia, Rv. 269119; Sez. 5, n. 35532 del 25/06/2010, Angelini, Rv. 248129).

Al proposito, il ricorrente si limita a contestare la contraddittorietà della motivazione rispetto alla documentazione in atti e l'insufficienza della stessa quanto alla ritenuta sussistenza dell'elemento soggettivo. Si tratta, dunque, di doglianze non proponibili, avendo il Tribunale reso effettiva motivazione circa il fumus del reato contestato ed escluso che l'elemento soggettivo potesse ritenersi ictu oculi insussistente, così peraltro adeguandosi al consolidato orientamento che soltanto in tal caso consente di rilevare il difetto di elemento soggettivo nei procedimenti cautelari reali (Sez. 2, n. 18331 del 22/04/2016, Iommi e a., Rv. 266896; Sez. 4, n. 23944 del 21/05/2008, Di Fulvio, Rv. 240521).

3. Il ricorso, complessivamente infondato, va dunque rigettato con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 12 dicembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 19 febbraio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza