

03297-18



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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Piero SAVANI	Presidente
Dott. Andrea GENTILI	Consigliere rel.
Dott. Antonella CIRIELLO	Consigliere
Dott. Alessandro Maria ANDRONIO	Consigliere
Dott. Carlo RENOLDI	Consigliere

UDIENZA IN CAMERA
DI CONSIGLIO del 20
giugno 2017

SENTENZA N.

838

Motivazione
semplificata

REGISTRO GENERALE
n. 6621 del 2017

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) , nato a (omissis) ;

avverso l'ordinanza n. 1/17 RG TRS del Tribunale di Milano del 16 gennaio 2017;

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

sentita la relazione fatta dal Consigliere Dott. Andrea GENTILI;

letta la requisitoria scritta del PM, in persona del Sostituto Procuratore generale
Dott.ssa Giuseppina CASELLA, il quale ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

Il Tribunale di Milano, con ordinanza del 16 gennaio 2017 ha confermato il decreto con il quale in data 21 dicembre 2016 il Gip dello stesso Tribunale aveva disposto il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente a carico di (omissis) dei beni, mobili ed immobili, a lui riferibili, sino alla concorrenza di euro 1.469.005,56.

Nel descrivere la pregressa vicenda processuale il Tribunale precisa che il Gip aveva in data 14 ottobre 2016 disposto il rinvio a giudizio del (omissis), unitamente ad altre persone, in ordine al reato di cui all'art. 416 cod. pen. per avere partecipato, unitamente a tali persone, ad un'associazione per delinquere finalizzata alla commissione di reati tributari; in pari data il Gip disponeva sequestro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente, dei beni del (omissis), sino alla concorrenza della somma di euro 1.952.304,77.

Detto provvedimento era stato, però, annullato dal Tribunale del riesame, in data 24 novembre 2016, in quanto, diversamente da quanto disposto a carico dei concorrenti nel reato associativo, cui erano stati contestati anche i reati fine, al (omissis) era stata contestata la sola partecipazione alla associazione per delinquere, reato per il quale non è consentita confisca per equivalente e, pertanto, neppure il sequestro funzionale ad essa.

A questo punto, prosegue il Tribunale, il Pm, integrata la rubrica a carico del (omissis) tramite la indicazione anche della violazione dell'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000, per avere egli, in accordo con altro soggetto nel frattempo deceduto, in qualità di collaboratore di costui nella gestione della (omissis) Spa, istigava i fornitori di quest'ultima ad emettere fatture relative ad operazioni inesistenti, che al fine di evadere le imposte dirette, venivano annotate nelle relative dichiarazioni fiscali presentate relativamente agli anni di imposta 2008, 2010 e 2011, disponeva sequestro di urgenza dei beni del (omissis), sino all'ammontare della citata cifra di euro 1.469.005, 56; il detto provvedimento, ha aggiunto il Tribunale, è stato, quindi, convalidato dal Gip in data 21 dicembre 2016.

Avendo il (omissis) proposto istanza di riesame anche avverso tale ultimo provvedimento, il Tribunale di Milano, come detto, con ordinanza del 16 gennaio 2017 ha respinto il ricorso e confermato il sequestro.

Nel fare questo il Tribunale, ricostruito con dovizia di particolari il contenuto delle indagini preliminari svolte a carico del (omissis), definito amministratore di fatto della (omissis) Spa (all'esito della quale era emerso che il (omissis), così come altri imprenditori impegnati nel settore del commercio dei rottami ferrosi, si era avvalso di talune società, prive di struttura aziendale, facenti capo al gruppo (omissis), le quali avrebbero emesso fatture relative ad operazioni da esse mai effettuate, ricevendo a fronte di esse pagamenti tramite bonifici bancari - regolarmente contabilizzati dalla (omissis) e successivamente indicati nelle poste passive della contabilità di questa, con conseguente abbattimento dell'imponibile - salvo poi provvedere immediatamente dopo a ritirare somme di pari importo che rendevano alla (omissis), trattenendo solo un compenso per la falsa fatturazione) ha rilevato come, per un verso sussistessero gli elementi per la affermazione della esistenza del *fumus commissi delicti* e che, per altro verso, era del tutto irrilevante che le dette fatturazioni potessero essere solo soggettivamente inesistenti, cioè emesse da impresa che non aveva compiuto alcuna prestazione, posto che il paradigma normativo della disposizione in ipotesi violata, cioè l'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000, prevedeva la illiceità penale dell'utilizzo di fatture aventi ad oggetto operazioni inesistenti, a prescindere che la fittizi età della operazione concernesse il profilo soggettivo ovvero oggettivo della medesima.

Avverso detta ordinanza ha interposto ricorso per cassazione il (omissis), assistito dal proprio difensore di fiducia, deducendo due motivi di impugnazione.

Il primo, riferito alla ritenuta violazione di legge, per essere stato disposto il sequestro pur in mancanza degli elementi concernenti la ricorrenza del *fumus commissi delicti*, era argomentato, in particolare, con riguardo al fatto che le fatture in ipotesi relative ad operazioni inesistenti non solo erano, a tutto voler concedere, concernenti prestazioni solo soggettivamente inesistenti - per le quali vi era la necessità di provvedere a fatturazioni false a causa del fatto che esse erano relative a materiali, i rottami ferrosi, che le imprese della ditta (omissis) acquistavano in nero e, pertanto, imponevano una certa nebulosità fiscale anche in fase di cessione - ma riguardavano un bene, i rottami ferrosi appunto, per i quali il particolare regime di gestione dell'Iva, cosiddetto *reverse charge*, esclude la indicazione dell'iva in sede di emissione di fattura da parte del cedente, sicché la stessa neppure poteva essere oggetto di indebita annotazione nella contabilità dell'acquirente.

Il secondo motivo di impugnazione ha ad oggetto, sempre sotto il profilo della violazione di legge, la quantificazione del profitto del reato e, pertanto, l'ammontare del valore dei beni sottoposti a sequestro per equivalente.

Il ricorrente, in particolare, ribadito che le annotazioni di fatture relative ad operazioni inesistenti avrebbero riguardato solo operazioni soggettivamente insistenti, ha segnalato che con riferimento a queste ultime non è ipotizzabile il reato di cui all'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000 se non con riferimento alla eventuale evasione dell'Iva, in questo caso non ipotizzabile per effetto del meccanismo del *reverse charge* applicabile alle merci oggetto delle fatture, ma non anche con riferimento all'Ires, posto che, seppure imputabili a soggetti diversi, i costi documentati con le fatture riferite ad operazioni solo soggettivamente inesistenti, concernono costi effettivamente sostenuti.

In data 13 giugno 2017 il ricorrente ha depositato una breve memoria con la quale ha replicato alle conclusioni scritte rassegnate dal Procuratore generale presso questa Corte.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Il ricorso è inammissibile.

Osserva. infatti, il Collegio che il primo motivo di impugnazione non coglie affatto nel segno.

Con esso, in sostanza, il ricorrente ha allegato la assenza degli elementi costituenti il *fumus delicti* in ragione del fatto che, dato il particolare sistema di applicazione dell'iva con riferimento alle transazioni economiche aventi ad oggetto il commercio dei rottami ferrosi, sistema caratterizzato dal cosiddetto *reverse charge* per effetto del quale il soggetto che emette la fattura non è tenuto alla indicazione in essa della relativa iva né al versamento della medesima, gravando tale onere tributario sulla parte acquirente, la indicazione delle fatture relative alle operazioni fittizie non potrebbe spiegare comunque alcun effetto in ordine alla evasione dell'iva da parte del ricorrente.

L'argomento, come si diceva, non ha pregio sol che si consideri il fatto che al (omissis) non è contestata la indicazione nelle dichiarazioni tributarie relative agli anni 2008, 2010 e 2011 di costi relativi ad operazioni inesistenti al fine di evadere l'iva, ma gli è provvisoriamente contestata la violazione dell'art. 2 del dlgs n. 74 del 2000 con riferimento alle sole imposte dirette.

Sulla base di tale considerazione emerge la irrilevanza, rispetto alla contestazione mossa, del particolare meccanismo di soggezione all'iva applicabile al caso in questione e, pertanto, la insussistenza della violazione di legge denunciata dal ricorrente quanto alla riscontrabilità nel caso in esame del *fumus commissi delicti*.

Parimenti privo di pregio è il secondo motivo di impugnazione, con il quale è dedotta la irrilevanza penale, in quanto si tratterebbe di operazione non idonea a consentire un indebito vantaggio fiscale, dell'eventuale indicazione nella dichiarazione dei redditi di costi relativi ad operazioni solo soggettivamente inesistenti.

Al riguardo osserva il Collegio che, sebbene sia stato rilevato in sede specificamente tributaria, come effettivamente l'acquirente di beni può dedurre i relativi costi anche nel caso in cui essi siano riferiti ad operazioni soggettivamente inesistenti, ove siano rispettati i principi di inerenza, competenza, certezza determinatezza o determinabilità (Corte di cassazione, Sezione V civile, 7 dicembre 2016, n. 25249, ord.), in sede penale è stato, ancora in tempi recentissimi, invece ribadito che in tema di reati finanziari e tributari, il delitto di emissione di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti è configurabile anche in caso di fatturazione solo soggettivamente falsa, quando cioè l'operazione oggetto di imposizione fiscale sia stata effettivamente eseguita e tuttavia non vi sia corrispondenza soggettiva tra il prestatore indicato nella fattura od altro documento fiscalmente rilevante e il soggetto giuridico che abbia erogato la prestazione, in quanto anche in tal caso è possibile conseguire il fine illecito indicato dalla norma in esame, ovvero consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto (Corte di cassazione, Sezione III penale, 17 maggio 2017, n. 24307).

E', pertanto, evidente come, tanto più in questa sede cautelare nella quale neppure è ipotizzabile il puntuale svolgimento delle verifiche concernenti la ricorrenza degli indicati elementi atti a consentire la astratta possibilità di dedurre i costi relativi alle operazioni solo soggettivamente inesistenti, sia corretta la decisione con la quale il Tribunale di Milano ha ravvisato nella condotta del (omissis) il *fumus* del reato in provvisoria contestazione.

Alla dichiarazione di inammissibilità del ricorso segue, visto l'art. 616 cod. proc. pen., la condanna del ricorrente al pagamento delle spese

processuali e della somma di euro 2000,00 in favore della Cassa delle ammende.

PQM

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro 2000,00 in favore della cassa delle ammende.

Così deciso in Roma, 20 giugno 2017

Il Consigliere estensore

Il Presidente

(Andrea GENTILI)

(Piero SAVANI)

