

Penale Sent. Sez. 3 Num. 39789 Anno 2016

Presidente: RAMACCI LUCA

Relatore: RICCARDI GIUSEPPE

Data Udiienza: 12/05/2016

SENTENZA

sul ricorso proposto da

Tersetti Alessandro, nato a Cingoli il 08/11/1951

avverso la sentenza del 30/04/2013 della Corte di Appello di Roma

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Giuseppe Riccardi;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Sante Spinaci, che ha concluso chiedendo l'inammissibilità del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 30 aprile 2013 la Corte di Appello di Roma - in parziale riforma della sentenza di condanna alla pena di anni uno e mesi sette di reclusione emessa dal Tribunale di Roma in data 12/05/2011 nei confronti di Tersetti Alessandro, imputato, in concorso con Randisi Ludovico, dei reati di cui all'art. 5 d.lgs. 74 del 2000, per avere, in qualità di amministratore della TRL Costruzioni s.n.c. di Alessandro Tersetti & co., omesso la dichiarazione IVA negli anni 2002 (capo A), 2003 (capo B) e 2004 (capo C) - dichiarava l'estinzione per

cf

prescrizione del reato contestato al capo B (essendo già stata dichiarata l'estinzione in ordine al capo A dalla sentenza di 1° grado), e rideterminava la pena, in relazione al residuo capo C, in mesi otto di reclusione.

2. Avverso tale provvedimento ha proposto ricorso per cassazione il difensore del ricorrente, Avv. Francesco Caroleo Grimaldi, deducendo due motivi, di seguito enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione ex art. 173 disp. att. cod. proc. pen.:

1) vizio di motivazione, in relazione alla mancanza di una rielaborazione critica delle prove, ed al richiamo del verbale di constatazione; lamenta che la quantità di IVA evasa sia stata calcolata sulla base di un volume di affari presunto e non effettivo, non essendo stato stabilito se i bonifici bancari fossero al netto o al lordo dell'IVA, e sulla base di un modello di dichiarazione rinvenuto, ma non presentato; nessuna verifica o valutazione è stata operata in ordine all'ammontare dell'imposta evasa, ed ai costi sostenuti dalla società;

2) violazione di legge in ordine alla sussistenza del dolo specifico di evasione: la successiva regolarizzazione dimostra che l'omessa presentazione era dovuta solo alla difficile crisi economica della società, che ha costretto l'imputato a ritardare l'adempimento per evitare il fallimento.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile.

2. Il primo motivo è manifestamente infondato.

Il ricorrente censura, da un lato, l'omessa valutazione, quali componenti negativi del reddito, dei "costi neri certi", e, dall'altro, l'erronea valutazione nella determinazione della quantità di IVA evasa, fondata sugli accertamenti presuntivi dell'Agenzia delle Entrate, non già sull'effettivo volume di affari.

Giova, al riguardo, premettere che, ai fini della configurabilità del reato di omessa dichiarazione ai fini di evasione dell'imposta sui redditi (art. 5, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74), spetta esclusivamente al giudice penale il compito di accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi o anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario (Sez. 3, n. 37335 del 15/07/2014, Buonocore, Rv. 260188); è rimesso al giudice penale il compito di accertare l'ammontare dell'imposta evasa, da determinarsi sulla base della contrapposizione **tra ricavi e costi d'esercizio detraibili**, mediante una verifica che, privilegiando il dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura

meramente formale che caratterizzano l'ordinamento fiscale, può sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario (Sez. 3, n. 38684 del 04/06/2014, Agresti, Rv. 260389, in una fattispecie in cui la Corte ha annullato la sentenza impugnata che aveva assunto come base di calcolo per determinare l'imposta evasa il solo prezzo di vendita della merce e non anche gli elementi negativi di reddito detraibili).

Ai fini della configurabilità del reato di omessa dichiarazione IRPEF o IVA, il giudice, nel determinare l'ammontare dell'imposta evasa, sulla base della contrapposizione tra ricavi e costi di esercizio detraibili, può fare ricorso alle risultanze delle indagini bancarie svolte nella fase dell'accertamento tributario, a condizione che proceda ad autonoma verifica di tali dati indiziari unitamente ad elementi di riscontro, eventualmente acquisiti anche "aliunde", che diano certezza dell'esistenza della condotta criminosa, privilegiando il dato fattuale reale rispetto a quello di natura meramente formale che caratterizza l'ordinamento fiscale (Sez. 3, n. 15899 del 02/03/2016, Colletta, Rv. 266817)

Il reato di omessa dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto è oggetto di accertamento non induttivo e quindi legittimo in sede penale quando la determinazione delle imposte evase è operata tenendo conto soltanto dei ricavati aziendali in assenza di elementi che facciano ritenere l'esistenza di costi aziendali (Sez. 3, n. 35858 del 07/06/2011, Feneri, Rv. 251281).

Tanto premesso, va, dunque, affermata, sotto il profilo della illogicità della motivazione, l'inaammissibilità delle doglianze relative alla valutazione probatoria operata dal giudice del merito, in quanto sollecitano, in realtà, una rivalutazione di merito preclusa in sede di legittimità; infatti, pur essendo formalmente riferite a vizi riconducibili alle categorie della violazione di legge e del vizio di motivazione, ai sensi dell'art. 606 c.p.p., sono in realtà dirette a richiedere a questa Corte un sindacato sul merito delle valutazioni effettuate dalla Corte territoriale.

Sotto il profilo della correttezza dei principi di diritto applicati dalla Corte territoriale, inoltre, va evidenziato che la base imponibile sulla quale calcolare l'imposta evasa è stata determinata non già sulla base di un accertamenti induttivi e presuntivi, bensì sulla base delle fatture emesse nel 2004 (pari ad € 497.414,70); quanto ai "costi neri", a prescindere dal rilievo, assorbente, che il ricorrente non ha indicato il loro eventuale ammontare, la verifica da effettuare sulla differenza tra ricavi e costi d'esercizio *detraibili*, privilegiando il dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura meramente formale che caratterizzano l'ordinamento fiscale (*ex multis*, Sez. 3, n. 38684 del 04/06/2014, Agresti, Rv. 260389), non implica che la base imponibile possa essere determinata sulla base

di costi non detraibili; e, in assenza di esposizione dei costi, senz'altro non ne può essere verificata la natura detraibile, derivante, nel caso dell'IVA, dall'inerenza dei costi all'attività d'impresa, in quanto tale fondante l'abbattimento dell'imponibile fiscale.

3. Il secondo motivo, relativo all'assenza del dolo di evasione, come dimostrato dalla successiva regolarizzazione della posizione fiscale, e dalla crisi di liquidità che aveva determinato l'omissione, è manifestamente infondato.

In tema di reati tributari, la prova del dolo specifico di evasione, nel delitto di omessa dichiarazione (art. 5, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74), può essere desunta dall'entità del superamento della soglia di punibilità vigente, unitamente alla piena consapevolezza, da parte del soggetto obbligato, dell'esatto ammontare dell'imposta dovuta (Sez. 3, n. 18936 del 19/01/2016, Vece, Rv. 267022).

In tal senso, la sentenza impugnata ha evidenziato la piena consapevolezza dell'imputato dell'obbligo tributario, come dimostrato, tra l'altro, dal rinvenimento dei modelli di dichiarazione predisposti ma non presentati.

In ordine alla pretesa efficacia scusante della crisi di liquidità, va condiviso l'orientamento, affermato con particolare riferimento al reato di omesso versamento di Iva (art. 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000), secondo cui, ai fini dell'esclusione della colpevolezza è irrilevante la crisi di liquidità del debitore alla scadenza del termine fissato per il pagamento, a meno che non venga dimostrato che siano state adottate tutte le iniziative per provvedere alla corresponsione del tributo (Sez. 3, n. 2614 del 06/11/2013, dep. 2014, Saibene, Rv. 258595; Sez. 3, n. 8352 del 24/06/2014, dep. 2015, Schirosi, Rv. 263128).

Infine, in merito alla successiva regolarizzazione della posizione fiscale, che escluderebbe il dolo di evasione, premesso che l'evasione d'imposta non è elemento costitutivo della fattispecie incriminatrice del delitto di omessa dichiarazione, bensì costituendo il dolo specifico della fattispecie, e dunque, per l'integrazione della tipicità, non occorre il conseguimento dell'evasione, essendo sufficiente che essa costituisca la finalità della condotta (in senso analogo, a proposito del reato di cui all'art. 8 d.lgs. 74/2000, Sez. 3, n. 39359 del 24/09/2008, Biffi, Rv. 241040), va ribadito che il versamento spontaneo dell'imposta evasa, effettuato successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, non influisce né sulla determinazione dell'imposta né sul superamento della soglia di punibilità prevista per la configurabilità del reato di omessa dichiarazione (Sez. 3, n. 656 del 01/12/2010, dep. 2011, Segaloni, Rv. 249335, che, in motivazione, ha precisato che il versamento postumo può tuttavia avere effetto estintivo del reato, ove risponda ai requisiti previsti dalla

disciplina in materia di condono, oppure può rilevare ai fini del riconoscimento della circostanza attenuante prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 74 del 2000 o delle circostanze attenuanti generiche).

Tanto premesso, lungi dal poter escludere la sussistenza del dolo di evasione, il successivo adempimento può, dunque, rilevare a fini attenuanti ovvero estintivi della punibilità; tuttavia, non risulta, né dalla sentenza impugnata, né dallo stesso ricorso, prova di tale adempimento.

4. Alla declaratoria di inammissibilità del ricorso consegue la condanna al pagamento delle spese processuali e la corresponsione di una somma di denaro in favore della cassa delle ammende, somma che si ritiene equo determinare in Euro 1.500,00: infatti, l'art. 616 cod. proc. pen. non distingue tra le varie cause di inammissibilità, con la conseguenza che la condanna al pagamento della sanzione pecuniaria in esso prevista deve essere inflitta sia nel caso di inammissibilità dichiarata ex art. 606 cod. proc. pen., comma 3, sia nelle ipotesi di inammissibilità pronunciata ex art. 591 cod. proc. pen. .

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 1.500,00 in favore della Cassa delle Ammende.

Così deciso in Roma il 12/05/2016

Il Consigliere estensore


Il Presidente