01720-21

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Vito Di Nicola	- Presidente -	Sent. n. sez. 1710
Angelo Matteo Socci	- Consigliere -	UP – 19/11/2020
Claudio Cerroni	- Consigliere -	R.G.N. 37892/2019
Gianni Filippo Reynaud	- Relatore -	
Enrico Mengoni	- Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis), nato a (omissis)

avverso la sentenza del 18/04/2019 della Corte di appello di Brescia

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Gianni Filippo Reynaud;
lette le richieste scritte trasmesse dal Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Luigi Giordano, ai sensi dell'art. 23, comma 8, d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, che ha concluso chiedendo dichiararsi l'inammissibilità del ricorso;
letta la memoria successivamente presentata dal difensore, che ha insistito per l'accoglimento delle conclusioni del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 18 aprile 2019, la Corte d'appello di Brescia, decidendo il gravame proposto da (omissis) , ha confermato la sentenza con cui il medesimo è stato ritenuto responsabile del reato di cui all'art. 10-*ter* d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 per aver omesso il versamento dell'IVA per 516.292,00 euro in relazione all'anno d'imposta 2014.

2. Avverso la sentenza di appello, a mezzo del difensore fiduciario, l'imputato ha proposto ricorso per cassazione, deducendo la violazione degli artt. 10 *ter* d.lgs. 74 del 2000 e 42 cod. pen., nonché il vizio di motivazione, per essere stato ritenuto sussistente il dolo del delitto contestato.

In particolare, si censura l'affermazione secondo cui non rileverebbe l'inadempimento dei clienti in quanto attinente al normale rischio d'impresa, pur avendo la difesa dimostrato che lo stesso si riferiva proprio a fatture necessariamente emesse nell'anno d'imposta 2014 sicché l'imputato non aveva concretamente incassato l'IVA il cui mancato versamento gli è poi stato addebitato. Si lamenta, inoltre, la non correttezza giuridica del rilievo secondo cui l'impresa dell'imputato avrebbe dovuto avere, dagli anni precedenti, un'adeguata provvista per far fronte a tali inadempimenti, essendo la crisi di liquidità insorta proprio al momento della scadenza del termine per effettuare il versamento. La Corte territoriale non aveva poi esattamente stimato le gravi conseguenze provocate alla società dalla riduzione dell'affidamento bancario e aveva trascurato le dichiarazioni rese dal teste (omissis) circa il ricorso fatto dall'imputato al suo patrimonio personale.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile per genericità e manifesta infondatezza.

Il ricorrente, di fatti, si limita a riproporre le argomentazioni difensive rassegnate dapprima al giudice di primo grado – che le aveva motivatamente disattese - e poi riproposte in sede di gravame, del pari ritenuto infondato dalla Corte d'appello con argomentazioni giuridicamente corrette e non illogiche.

2. In diritto, va ricordato che, secondo il consolidato orientamento di questa Corte, l'elemento soggettivo del reato di omesso versamento di IVA, previsto dall'art. 10-*ter* del d.lgs. n. 74 del 2000, è il dolo generico (Sez. 3, n. 3098 del 05/11/2015, dep. 2016, Vanni, Rv. 265939), configurabile anche nella forma del dolo eventuale (Sez. 3, n. 34927 del 24/06/2015, Alfieri, Rv. 264882), integrato

dalla condotta omissiva posta in essere nella consapevolezza della sua illiceità, a nulla rilevando i motivi della scelta dell'agente di non versare il tributo (Sez. 3, n. 8352 del 24/06/2014, dep. 2015, Schirosi, Rv. 263127) e l'inadempimento della obbligazione tributaria può essere attribuito a forza maggiore solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore che non abbia potuto tempestivamente porvi rimedio per cause indipendenti dalla sua volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico (Sez. 3, n. 8352/2015 del 24/06/2014, Schirosi, Rv. 263128).

In quest'ultima decisione - correttamente richiamata ed applicata nell'impugnata sentenza, posto che l'appellante aveva invocato la causa di non punibilità di cui all'art. 45 cod. pen. - questa Corte ha escluso che potesse attribuirsi rilievo scriminante alla mancanza della provvista necessaria all'adempimento dell'obbligazione tributaria per effetto di una scelta di politica imprenditoriale volta a fronteggiare una crisi di liquidità, sul rilievo che «la forza maggiore postula la individuazione di un fatto imponderabile, imprevisto ed imprevedibile, che esula del tutto dalla condotta dell'agente, sì da rendere ineluttabile il verificarsi dell'evento, non potendo ricollegarsi in alcun modo ad un'azione od omissione cosciente e volontaria dell'agente». Questa Suprema Corte, in particolare, «ha sempre escluso, quando la specifica questione è stata posta, che le difficoltà economiche in cui versa il soggetto agente possano integrare la forza maggiore penalmente rilevante (Sez. 3, n. 4529 del 04/12/2007, Cairone, Rv. 238986; Sez. 1, n. 18402 del 05/04/2013, Giro, Rv. 255880; Sez 3, n. 24410 del 05/04/2011, Bolognini, Rv. 250805; Sez. 3, n. 9041 del 18/09/1997, Chiappa, Rv. 209232; Sez. 3, n. 643 del 22/10/1984, Bottura, Rv. 167495; Sez. 3, n. 7779 del 07/05/1984, Anderi, Rv. 165822). 5.20. Costituisce corollario di queste affermazioni il fatto che nei reati omissivi integra la causa di forza maggiore l'assoluta impossibilità, non la semplice difficoltà di porre in essere il comportamento omesso (Sez. 6, n. 10116 del 23/03/1990, Iannone, Rv. 184856). 5.21. Ne consegue che: a) il margine di scelta esclude sempre la forza maggiore perché non esclude la *suitas* della condotta; b) la mancanza di provvista necessaria all'adempimento dell'obbligazione tributaria penalmente rilevante non può pertanto essere addotta a sostegno della forza maggiore quando sia comunque il frutto di una scelta/politica imprenditoriale volta a fronteggiare una crisi di liquidità; c) non si può invocare la forza maggiore quando l'inadempimento penalmente sanzionato sia stato con-causato dal mancato pagamento alla singole scadenze mensili e dunque da una situazione di illegittimità; d) l'inadempimento tributario penalmente rilevante può essere attribuito a forza maggiore solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore che non ha potuto tempestivamente porvi rimedio per cause indipendenti dalla sua volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico» (Sez. 3, n. 8352/2015, Schirosi, in motivazione).

In particolare, nel reato di omesso versamento di Iva, 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, Rv. 258595), anche attingendo al patrimonio personale (Sez. 3, n. 5467 del 05/12/2013, dep. 2014, Mercutello, Rv. 258055; Sez. 3, n. 43599 del 09/09/2015, in motivazione). Né la mancata riscossione di crediti costituisce circostanza idonea ad escludere il dolo, posto che si tratta di eventi che rientrano nel normale rischio di impresa (Sez. 3, n. 20266 del 08/04/2014, Zanchi, in motivazione).

3. La sentenza impugnata ha fatto corretta, ed esplicita, applicazione di tali principi e va quindi esente da censure, dovendosi soltanto aggiungere quanto segue con riguardo alla genericità delle doglianze qui proposte.

3.1. La sentenza, sul punto non specificamente contestata, indica gli importi delle fatture emesse nell'anno d'imposta 2014 che non sarebbero stati incassati dalla società dell'imputato. Si tratta di importi complessivamente inferiori a 600.000 Euro, sicché il correlativo mancato incasso dell'IVA non ha in ogni caso inciso sul superamento della soglia di punibilità del significativo omesso versamento, con conseguente impossibilità di addebitare a tale circostanza la contestata omissione, ricavandosi piuttosto, a contrario, che la maggior parte dell'imposta evasa – per un importo certamente superiore alla soglia di punibilità - si riferiva a fatture debitamente incassate e la stessa non è stata riversata nelle casse dello Stato. Richiamando la motivazione di una pronuncia emessa da questa Corte nella sua più autorevole composizione (S.U., n. 37424 del 28/03/2013, Romano), occorre pertanto ribadire che il sostituto d'imposta che incassi l'IVA ha l'obbligo di tenerla accantonata per versarla all'Erario alle scadenze di legge e, in ogni caso, di organizzare le risorse finanziarie della propria impresa per poter adempiere all'obbligazione entro il termine penalmente sanzionato. Laddove così non faccia, l'imprenditore si rappresenta evidentemente la probabilità che, per il normale rischio connesso all'esercizio dell'impresa, al momento della scadenza non vi siano nelle casse della società somme sufficienti ad onorare il debito fiscale ma, ciò non di meno, ne accetta il rischio, pur di conseguire il proprio obiettivo, che, in sostanza, è il finanziamento dell'attività d'impresa con l'IVA a debito già riscossa, piuttosto che il reperimento di fondi nel circuito bancario con sopportazione dei relativi oneri.

3.2. Quanto a quest'ultimo profilo, stante il rilevante importo dell'affidamento bancario residuo pur dopo la riduzione (due milioni di euro l'anno), è corretta la valutazione dei giudici di merito circa il fatto che l'imputato,

facendo una scelta non obbligata di politica imprenditoriale, ha utilizzato la non irrilevante liquidità di cui comunque disponeva per provvedere a pagamenti diversi dal debito fiscale.

3.3. Con riguardo, da ultimo, alle dichiarazioni del teste (omissis) riportate in ricorso, rileva il Collegio come le stesse, lungi dal provare un travisamento della prova, confermino l'esattezza del dato probatorio logicamente posto a base della decisione nell'affermare che l'imputato non aveva dato dimostrazione di aver fatto tutto il possibile per pagare il debito, anche con il ricorso al patrimonio personale. La dichiarazione resa dal teste circa il mutuo che l'imputato avrebbe contratto è infatti dubitativa e, soprattutto, assolutamente generica, anche sul piano della quantificazione dell'importo.

4. Alla declaratoria di inammissibilità del ricorso, tenuto conto della sentenza Corte cost. 13 giugno 2000, n. 186 e rilevato che nella presente fattispecie non sussistono elementi per ritenere che la parte abbia proposto il ricorso senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità, consegue, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., oltre all'onere del pagamento delle spese del procedimento anche quello del versamento in favore della Cassa delle Ammende della somma equitativamente fissata in Euro 3.000,00.

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.

Così deciso il 19 novembre 2020.

Il Consigliere estensore
Gianni Filippo Reynaud

Il Presidente
Vito Di Nicola

DEPOSITATA IN CANCELLERIA
15 GEN 2021
IL CANCELLIERE ESPERTO
Luana Marian