



47222-22

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Andrea Gentili

- Presidente -

Sent. n. 1598

Vittorio Paziienza

CC - 15/11/2022

Stefano Corbetta

- Relatore -

R.G.N. 30287/2022

Giuseppe Noviello

Maria Beatrice Magro

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis) , nata a

(omissis)

avverso l'ordinanza del 27/06/2022 del Tribunale della libertà di Messina

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Stefano Corbetta;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Pasquale Fimiani, che ha concluso chiedendo l'inammissibilità del ricorso;

udito il difensore avv. (omissis) del foro di Barcellona Pozzo di Gotto, il quale insiste per l'accoglimento del ricorso.

Ca

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'impugnata ordinanza, in parziale accoglimento dell'appello proposto dal pubblico ministero avverso il provvedimento di rigetto dell'istanza di sequestro preventivo emesso dal G.i.p. del Tribunale di Barcellona Pozzo di Gotto, il Tribunale di Messina disponeva il sequestro diretto della somma di 109.770,53 euro nei confronti della società (omissis) s.r.l. e, in caso di incapienza, il sequestro per equivalente fino alla concorrenza di tale somma sui beni di valore equivalente nella disponibilità di (omissis), quale legale rappresentante di detta società, in relazione al delitto di cui agli artt. 81 cpv. cod. pen., 10-*quater* d.lgs. n. 74 del 2000 per le annualità 2020 e 2021, avendo operato una illegittima compensazione tra il debito tributario e un credito d'imposta, previsto in favore delle imprese del Mezzogiorno dall'art. 1, commi dal 98 al 108, l. 28 dicembre 2015, n. 208, che non aveva titolo per richiedere.

2. Avverso l'indicata ordinanza, l'indagata, per il tramite del difensore di fiducia, ha proposto ricorso per cassazione, articolato in un motivo, con cui deduce la violazione di legge per erronea applicazione dell'art. 1, commi ^{de 98} 98-108, l. n. 208 del 28 dicembre 2015, nonché il vizio di motivazione e il travisamento dei fatti. Assume il difensore che avendo sede in (omissis), e dunque in Sicilia, la società (omissis) s.r.l. era autorizzata, ai sensi dell'art. 1, comma 98, l. n. 208 del 2015, a richiedere l'accesso alle agevolazioni dalla legge. Aggiunge il difensore che il 17 luglio 2021 l'(omissis) e la (omissis) avevano sottoscritto un contratto di nolo a freddo di due mini escavatori, di una pala gommata, in forza del quale la (omissis) aveva l'onere di gestire la logistica del noleggio di tali mezzi, sicché non è ravvisabile alcuna violazione delle prescrizioni di cui all'indicato comma 98. Non corrisponde perciò al vero che la (omissis) s.r.l. difettesse di una struttura operativa, posto che essa si rende necessaria solo ed esclusivamente nel caso in cui l'impresa richiedente abbia sede legale o operativa in altra ^{legione} regione. Evidenzia, ancora, il difensore che, ai sensi dell'art. 1, comma 99, l. n. 208 del 2015 non sussiste alcun divieto di noleggio a terzi, specie se l'attività esercitata è proprio quella di nolo a freddo. Il difensore richiama anche la risposta n. 720/21 dell'Agenzia delle Entrate, la quale ha chiarito che in relazione ai crediti di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, "la circostanza che l'investimento effettuato sia oggetto di un successivo contratto di noleggio/locazione operativa stipulato con un terzo non costituisce, di per sé, una causa ostativa all'accesso al credito di imposta in argomento", ciò che è dato riscontrare nella vicenda in esame, posto che i mezzi acquistati dalla (omissis) s.r.l. sono strumentali all'attività da quest'ultima esercitata. Ad avviso del difensore, inoltre, sarebbe impropria

l'assimilazione automatica tra perdita di esercizio e stato di difficoltà economica dal quale deriva, in assenza di interventi pubblici, il collasso economico nel breve o medio periodo; aggiunge il difensore che le perdite dichiarate non hanno comunque intaccato il capitale in misura superiore al 50% e che dalla dichiarazione Iva 2022 emergono ricavi per quasi un milione di euro a fronte di costi sostenuti irrisori, ricavi che hanno generato un elevatissimo reddito di impresa per l'anno di imposta in cui il credito in questione è stato utilizzato in compensazione; la ^(omissis) ^(omissis) s.r.l. non poteva perciò definirsi quale "impresa in stato di difficoltà" e, conseguentemente, aveva tutti i requisiti per richiedere l'agevolazione in esame e, quindi, per utilizzare il credito di imposta in compensazione con i tributi maturati nell'anno di imposta 2020.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile perché deduce censure non sussumibili nella violazione di legge: ~~il~~ unico vizio deducibile in questa sede.

Si rammenta, infatti, che il sindacato di legittimità avverso le ordinanze emesse in materia di sequestro preventivo è ammesso solo per violazione di legge, in tale nozione dovendosi comprendere sia gli *errores in iudicando o in procedendo*, sia quei vizi della motivazione, che, però, siano così 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. U, n. 25932 del 29/05/2008 - dep. 26/06/2008, Ivanov, Rv. 239692; di recente, Sez. 3, n. 4919 del 14/07/2016 - dep. 02/02/2017, Faiella, Rv. 269296; Sez. 2, n. 18951 del 14/03/2017 - dep. 20/04/2017, Napoli, Rv. 269656).

Di conseguenza, non possono essere censurati in questa sede né i vizi di motivazione - salvo, come si è detto, quelli così radicali da rendere la motivazione del tutto apparente -, né i profili ricostruttivi in fatto, e nemmeno il difetto dell'elemento soggettivo del reato, a meno che non ne emerga *ictu oculi* l'insussistenza (Sez. 2, n. 18331 del 22/04/2016 - dep. 03/05/2016, Iommi e altro, Rv. 266896; Sez. 6, n. 16153 del 06/02/2014 - dep. 11/04/2014, Di Salvo, Rv. 259337; Sez. 4, n. 23944 del 21/05/2008 - dep. 12/06/2008, P.M. in proc. Di Fulvio, Rv. 240521).

2. La materialità dei fatti non è controversa.

Secondo quanto accertato dal Tribunale, la ^(omissis) s.r.l. era stata autorizzata dall'Agenzia delle Entrate alla fruizione di un credito di imposta pari a 112.257 euro in ragione della "comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli

h

investimenti nel mezzogiorno – Mod.Cim 17” presentata il 24 giugno 2021, in cui la società aveva indicato un progetto di investimento per l’importo complessivo di 249.459 euro da realizzare nel periodo dall’1 giugno al 31 dicembre 2021; tale importo derivava dall’acquisto di due mini escavatori e di una pala gommata dalla (omissis) s.a.s., come da fatture n. A113 emessa il 13 luglio 2021 dalla società venditrice per l’importo di 220.576 euro oltre i.v.a.

Il 17 luglio 2021 la (omissis) s.r.l. e la (omissis) s.a.s. avevano siglato una proposta commerciale finalizzata al noleggio a freddo in favore della società cedente dei macchinari acquistati, in forza della quale il legale rappresentante della s.a.s. si impegnava a noleggiare i macchinari venduti alla (omissis) s.r.l. a un canone di locazione convenuto; la (omissis) s.a.s. si accollava gli onori pubblicitari del servizio nonché la custodia, la gestione e la logistica del noleggio dei mezzi. L’accordo – che aveva durata negoziale di un anno, rinnovabile per un quinquennio – prevedeva, inoltre, che alla scadenza del quinquennio la (omissis) s.a.s. potesse procedere alla vendita dei beni, riservandosi un diritto di prelazione sull’acquisto.

Il 28 luglio e il 14 agosto 2021 la (omissis) s.a.s. avanzava due richieste di locazione aventi ad oggetto i due mini escavatori ceduti alla (omissis) s.r.l. la quale, il 31 agosto 2021, emetteva la fattura n. 2/2021 per l’importo di 1.667,13 euro.

Il 20 agosto 2021 la (omissis), con il modello F24, compensò per l’importo di 109.770,53 euro i debiti con l’erario.

3. Così ricostruita la vicenda, la questione controversa è la seguente: se (omissis) (omissis) s.r.l., di cui la ricorrente è legale rappresentante, avesse i requisiti per utilizzare il credito derivante dall’acquisto dalla (omissis) s.a.s. dei beni dinanzi indicati.

Occorre, a questo punto, analizzare, sia pure in via di sintesi, la disciplina prevista dall’art. 1, commi da 98 a 108, della l. 28 dicembre 2015, n. 208, che regola l’erogazione dello speciale credito di imposta – dedotto in compensazione della (omissis) s.r.l. con il debito tributario - in favore delle imprese ubicate nelle zone del Mezzogiorno le quali, a decorrere dall’1 gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2022, abbiano effettuato l’acquisto di beni strumentali nuovi da destinare alle proprie unità produttive.

4. Come recita il comma 98^{della legge citata}, il credito d’imposta è riconosciuto alle alle imprese che effettuano l’acquisizione dei beni strumentali nuovi indicati nel comma 99, destinati a strutture produttive”, ubicate nelle zone assistite delle Regioni del Mezzogiorno, tra cui, ai fini qui di interesse, la Sicilia.

Il comma 99 chiarisce che, "per le finalità di cui al comma 98, sono agevolabili gli investimenti (...) relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio".

Il comma 100 individua talune esclusioni dal beneficio, il quale "non si applica ai soggetti che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo", e nemmeno "alle imprese in difficoltà come definite dalla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01, del 31 luglio 2014".

5. Orbene, è indubbio che, come emerge dal chiaro dato testuale, il credito di imposta si riferisce all'acquisto di beni strumentali nuovi da destinare alle unità produttive dell'impresa che intende avvantaggiarsi del credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno. Di conseguenza, il beneficio del credito d'imposta ex art. 1, comma 98, l. n. 208 del 2015 è riconosciuto solo se il contribuente dimostra l'esclusiva strumentalità del bene acquistato all'esercizio dell'impresa.

6. Del resto, con la circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, l'Agenzia delle entrate ha precisato che "risultano agevolabili gli investimenti - in macchinari, impianti e attrezzature varie - relativi alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente e a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente".

In particolare, con riferimento ai requisiti dei beni agevolabili, la Circolare ha chiarito che "il riferimento del comma 98 ai 'beni strumentali' comporta che i beni oggetto di investimento devono caratterizzarsi per il requisito della 'strumentalità' rispetto all'attività esercitata dall'impresa beneficiaria del credito d'imposta". Di conseguenza, i beni "devono essere di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa".

7. Venendo al caso in esame, il Tribunale, con un percorso argomentativo che certamente non può definirsi apparente, ha escluso che la (omissis) s.r.l. potesse utilizzare il credito di imposta derivante dall'acquisto dei tre macchinari dinanzi indicati per l'assorbente ragione che si trattava di beni non destinati alla struttura produttiva della società.

Una conclusione del genere è stata argomentata dal Tribunale, in maniera non certo implausibile, valorizzando la circostanza che la società, al momento della richiesta del credito di imposta, non possedeva affatto alcuna struttura produttiva, cui destinare i mezzi in esame, tant'è vero che la sede legale coincideva con lo studio di un ragioniere, estraneo alla compagine sociale, e che l'oggetto sociale prevedeva, in origine, la sola vendita di immobili e fu ampliato, ricomprendendo anche il noleggio di attrezzature ed impianti, solamente in coincidenza con l'acquisto dei macchinari per i quali la società aveva richiesto il credito di imposta, ma senza che, di fatto, tale nuova attività sia mai stata esercitata.

Al contrario, come evidenziato dal Tribunale, dall'accordo stipulato il 17 luglio 2021 risulta che era la (omissis) - e non già la (omissis) s.r.l. - ad accollarsi non solo gli oneri pubblicitari del servizio ma anche la gestione e la logistica del noleggio dei mezzi. Da ciò il Tribunale ha coerentemente desunto che, in concreto, nessuna attività doveva essere espletata dalla (omissis) s.r.l., la quale aveva ceduto i beni acquistati dalla (omissis) senza impiegarli in alcun modo all'interno del processo produttivo dell'impresa; ciò costituisce un preciso indice della natura fraudolenta dell'operazione, nel senso che l'acquisto dei beni fu un mero espediente per fruire dello speciale credito di imposta.

8. Essendo il ricorso inammissibile e, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., non ravvisandosi assenza di colpa nella determinazione della causa di inammissibilità (Corte Cost. sent. n. 186 del 13/06/2000), alla condanna della ricorrente al pagamento delle spese del procedimento consegue quella al pagamento della sanzione pecuniaria nella misura, ritenuta equa, di 3.000 euro in favore della Cassa delle ammende.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di Euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso il 15/11/2022.

Il Consigliere estensore

Stefano Corbetta

Il Presidente

Andrea Gentili

