

50320/14



REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Claudia Squassoni - Presidente -
Santi Gazzara
Aldo Aceto - Relatore -
Andrea Gentili
Alessio Scarcella

Sent. n. sez. 3270
CC - 15/10/2014
R.G.N. 24887/2014

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da
< S.p.a. In liquidazione >>

avverso l'ordinanza del 27/03/2014 del Tribunale del riesame di Rimini;

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Aldo Aceto;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale
Umberto De Augustinis, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;
udito per l'imputato l'avv. _____, sostituto processuale dell'avv.
_____ che ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza resa all'esito della camera di consiglio del 27/03/2014 il Tribunale di Rimini ha respinto l'appello proposto ai sensi dell'art. 322-bis, cod. proc. pen., dalla < S.p.a. In liquidazione >> avverso l'ordinanza del 04/02/2014 con la quale il Giudice per le indagini preliminari di quello stesso Tribunale aveva rigettato la richiesta di revoca del sequestro preventivo

finalizzato alla confisca dell'imbarcazione da diporto denominata " ", di sua proprietà.

Il sequestro era stato disposto con decreto del 16-23/08/2011 sull'ipotizzata sussistenza indiziaria del reato di cui agli artt. 110, cod. pen., 292, 295, u.c., d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, e 70, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione alla contestata sottrazione al pagamento dell'I.V.A. dell'immissione al consumo in Italia della predetta imbarcazione immatricolata il 30/06/2008 presso il Registro delle imbarcazioni da diporto della Repubblica di San Marino.

L'imbarcazione era stata acquistata dalla S.p.a., società sammarinese, presso la Spa di Forlì al prezzo di € 789.890,80, in regime di esenzione IVA ai sensi degli artt. 71 e 8, d.P.R. 633/72, ed era stata successivamente concessa in locazione finanziaria ad altra società sammarinese, la S.r.l. che l'aveva contestualmente concessa in locazione alla " Sri".

L'imbarcazione era stata lasciata nella disponibilità della S.p.a., con sede in Bologna, che l'aveva utilizzata per l'attività di charter e, a sua volta, l'aveva concessa in disponibilità alla Sri di Catania.

Secondo l'impostazione accusatoria, avallata dal giudice della cautela e dai giudici del riesame, l'imbarcazione, con il concorso consapevole della S.p.a., è sempre rimasta, in definitiva, nella effettiva disponibilità di operatori italiani navigando in acque territoriali italiane. Attraverso i sopra indicati passaggi contrattuali sarebbe stata dissimulata l'operazione di leasing tra la S.p.a. e la S.p.a., con sottrazione dell'operazione di importazione al pagamento dell'IVA.

Nel disattendere i rilievi difensivi, il Tribunale ha affermato che l'IVA all'importazione, pur non potendosi far rientrare tra i diritti di confine nei rapporti con la Repubblica di San Marino, ha comunque natura di tributo interno, il cui mancato pagamento integra gli estremi del reato di cui all'art. 70, d.P.R. 633/72, cit. che rinvia *quoad penam* alle disposizioni delle leggi doganali.

Quanto alla astratta confiscabilità dell'imbarcazione, il Tribunale ha escluso la buona fede della ricorrente siccome direttamente coinvolta, attraverso il suo legale rappresentante dell'epoca (ancorché diverso dall'attuale), nella complessa operazione di importazione.

2. Per la cassazione dell'ordinanza ricorre la S.p.a., articolando, per il tramite del difensore di fiducia, i seguenti motivi.

2.1. Con il primo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. b) ed e), cod. proc. pen., inosservanza ed erronea applicazione della legge penale in relazione alla ritenuta configurabilità del reato di cui all'art. 70, d.P.R. 633/72.

Deduce, al riguardo, che, una volta esclusa dallo stesso Tribunale l'applicabilità delle sanzioni penali in materia di contrabbando doganale e riconosciuta la applicabilità della normativa in materia di IVA, non sono stati considerati i profili speciali della disciplina dell'imposizione indiretta pure segnalati da questa Suprema Corte quali limiti applicativi della disciplina sanzionatoria penale. Nel caso in esame, la s.a. aveva regolarmente corrisposto l'imposta monofase dovuta alla Repubblica di San Marino in conseguenza dell'acquisto dell'imbarcazione. Nulla di più avrebbe dovuto o potuto pretendersi dalla società sammarinese, che aveva provveduto a concedere l'imbarcazione in leasing ad altra società sammarinese, senza violare il divieto della doppia imposizione.

In ogni caso, trattandosi di "IVA Interna" e non di "IVA all'importazione", non potrebbe applicarsi il reato di cui all'art. 70, d.P.R. 633/72, bensì la sanzione amministrativa di cui all'art. 6, d.lgs. 471/97.

2.2. Con il secondo motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. b) ed e), cod. proc. pen., inosservanza ed erronea applicazione della legge penale con riferimento alla ritenuta irrilevanza della qualificazione soggettiva della ricorrente e relativi profili di manifesta illogicità e carenza di motivazione.

Deduce, al riguardo, l'estraneità degli attuali organi amministrativi (commissario liquidatore) rispetto ai fatti contestati, posti in essere dai soggetti che avevano in precedenza ricoperto incarichi amministrativi in seno alla società, attualmente sottoposta a liquidazione coatta amministrativa in virtù di provvedimento della Banca Centrale della Repubblica di San Marino.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso è infondato.

4. A norma dell'art. 71, comma 2, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nella versione vigente all'epoca dei fatti <<per l'introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti dallo Stato della Città del Vaticano, comprese le aree di cui al primo comma, e dalla Repubblica di San Marino i contribuenti dai quali o per conto dei quali ne è effettuata l'introduzione nel territorio dello Stato sono tenuti al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto a norma del terzo comma dell'art. 17>>.

4.1. L'art. 17, comma 3, cit., nella sua versione vigente all'epoca dei fatti, così disponeva: <<Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti, che non si siano identificati direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter, né abbiano nominato

un rappresentante fiscale ai sensi del comma precedente, sono adempiti dai cessionari o committenti, residenti nel territorio dello Stato, che acquistano i beni o utilizzano i servizi nell'esercizio di imprese, arti o professioni. La disposizione non si applica relativamente alle operazioni imponibili ai sensi dell'articolo 7, quarto comma, lettera f), effettuate da soggetti domiciliati o residenti o con stabili organizzazioni operanti nei territori esclusi a norma del primo comma, lettera a), dello stesso articolo 7. Gli obblighi relativi alle cessioni di cui all' articolo 7, secondo comma, terzo periodo, ed alle prestazioni di servizi di cui all' articolo 7, quarto comma, lettera d), rese da soggetti non residenti a soggetti domiciliati nel territorio dello Stato, a soggetti ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero ovvero a stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati e residenti all'estero, sono adempiti dai cessionari e dai committenti medesimi qualora agiscano nell'esercizio di imprese, arti o professioni>>.

4.2. In caso di locazione finanziaria di mezzi di trasporto posta in essere da una impresa sammarinese a favore di un'impresa italiana, l'imposta sul valore aggiunto è dovuta da quest'ultima.

4.3. Obbligato a emettere fattura è il cessionario o comunque il committente (art. 21, comma 5, d.P.R. 633/72).

4.4. Con d.m. 24 dicembre 1993, emesso a seguito della realizzazione del mercato unico comunitario e dell'accordo sull'unione doganale e sulla cooperazione tra la Comunità europea e la Repubblica di San Marino, stipulato a Bruxelles il 16 dicembre 1991, lo Stato Italiano ha disciplinato le modalità di fatturazione delle operazioni di cessioni di beni verso e da la Repubblica di San Marino

4.5. Così ricostruito il quadro normativo, risulta chiaro che l'operazione di locazione finanziaria che, stando alla impostazione accusatoria, sarebbe direttamente intercorsa tra la S.a. e la S.p.a. e dissimulata attraverso una serie di artificiosi passaggi contrattuali tra entità diverse, la prima delle quali sammarinese, costituiva operazione imponibile a fini IVA, con obbligo di fatturazione e pagamento a carico dell'impresa italiana.

4.6. Ne derivano due considerazioni.

4.6.1. La prima: l'operazione negoziale oggetto di censura è diversa e successiva all'acquisto del natante da parte della S.a.. La rubrica provvisoria imputa, infatti, l'immissione al consumo in Italia del natante in sequestro, con ciò identificando come operazione imponibile la concessione in locazione finanziaria di un bene destinato ad essere utilizzato in Italia, non la sua esportazione verso la Repubblica di San Marino (chiaro sul punto il decreto di sequestro preventivo cui l'ordinanza impugnata fa integrale riferimento a fini ricostruttivi della vicenda). Ne consegue che le questioni sollevate dalla

ricorrente circa il divieto della doppia imposizione non hanno rilevanza poiché esse riguardano la sola operazione di acquisto del natante, non anche le vicende negoziali successive, in relazione alle quali nulla è dedotto.

4.6.2. La seconda: il fatto, così come incontestabilmente ricostruito, integra il reato ipotizzato dai giudici di merito. Questa Corte deve ribadire il principio secondo il quale «a seguito della stipulazione dell'Accordo tra la Comunità europea e la Repubblica di San Marino del 16 dicembre 1991, gli scambi con l'Italia vengono effettuati in esenzione da tutti i dazi all'importazione e all'esportazione, con la conseguenza che non può configurarsi il reato di contrabbando doganale (artt. 292, 293 e 295 d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43), mentre è configurabile il reato di evasione dell'I.V.A. all'importazione (artt. 70 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), che, per la sua natura di tributo interno, non rientra tra i diritti di confine» (Sez. 3, n. 34256 del 12/07/2012, Plerino, Rv. 253661; Sez. 3, n. 42073 del 06/10/2011, Vigni, Rv. 251310; cfr. anche Sez. 3, n. 17432 del 22/03/2005, Visconti Prasca, n. Rv. 231613).

4.7. Quel che dunque si contesta alla *S.p.a.* (per il tramite del suo legale rappresentante *pro-tempore*) è di essersi consapevolmente prestata al disegno fraudolento imbastito per consentire alla *S.p.a.* di evadere l'I.V.A.

5. Alla luce delle considerazioni che precedono è palesemente infondato anche il secondo motivo di ricorso.

5.1. La ricorrente non contesta l'estraneità al fatto dei suoi precedenti legali rappresentanti; essa fonda le proprie ragioni su un principio diverso, secondo il quale l'estraneità di un ente al fatto-reato si misura in base alla diversità degli organi amministrativi che successivamente lo rappresentano.

5.2. Si tratta di principio infondato che confonde la responsabilità personale da reato con la responsabilità patrimoniale per le conseguenze da reato che vengono imputate all'ente dotato di personalità giuridica in virtù del rapporto di immedesimazione organica che lo lega ai propri amministratori; rapporto di immedesimazione in conseguenza del quale all'ente non vengono imputati solo gli effetti dell'atto, ma l'atto stesso. Tale rapporto organico può essere escluso, nelle sue conseguenze da reato, solo mediante l'adozione di specifiche modalità organizzative, nel caso di specie nemmeno dedotte dalla ricorrente (artt. 5 e segg., d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231; ma si veda anche, in tema di illeciti amministrativi, l'art. 6, comma 3, legge 24 novembre 1981, n. 689. Cfr. altresì Cass. civ., Sez. 3, n. 20325 del 20/09/2006, Rv. 593971, secondo la quale allorché l'attività illecita viene posta in essere da una persona giuridica attraverso i propri organi rappresentativi, mentre a costoro fa capo la responsabilità penale per i singoli fatti di reato, ogni altra conseguenza patrimoniale ricade sull'ente esponenziale in nome e per conto del quale la

persona fisica ha agito, con esclusione della sola ipotesi di avvenuta rottura del rapporto organico per avere l'imputato colpevole agito di propria, esclusiva iniziativa).

5.3. Già da tempo questa Suprema Corte ha affermato che, in materia di confisca, il concetto di "appartenenza" di cui all'art. 240 cod. pen. ha una portata più ampia del diritto di proprietà, essendo sufficiente che le cose da confiscare, di cui il reo ha la disponibilità, non appartengano a terzi estranei al reato, intendendosi per estraneo soltanto colui che in nessun modo partecipi alla commissione dello stesso o all'utilizzazione dei profitti che ne sono derivati. Poiché la misura di sicurezza della confisca ha carattere non punitivo ma cautelare, fondato sulla pericolosità derivante dalla disponibilità delle cose che servono per commettere il reato, ovvero ne costituiscono il prezzo, il prodotto o il profitto, essa può essere disposta anche per i beni appartenenti a persone giuridiche dovendo a tali persone, in forza dei principi di rappresentanza, essere imputati gli stati soggettivi dei loro legali rappresentanti (Sez. 2, n. 11173 del 14/10/1992, Tassinari, Rv. 193422; Sez. 6, n. 2643 del 08/06/2000, Marinello, Rv. 217568; cfr. anche Sez. 3, n. 2616 del 04/02/1997, Ravazzani, Rv. 138244).

5.4. In questo contesto, Sez. U, n. 29951 del 24/05/2004, Focarelli, in applicazione del suddetto principio, ha affermato, per esempio, che, al fini della confisca, il curatore del fallimento non possa essere ritenuto «terzo estraneo al reato» commesso dalla persona giuridica fallita.

5.5. A maggior ragione non può essere ritenuto tale il commissario della società di capitali posta in liquidazione.

5.6. Il ricorso deve dunque essere respinto e la ricorrente condannata al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

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

Così deciso il 15/10/2014

Il Consigliere estensore

Aldo Aceto

Aldo Aceto

Il Presidente

Claudia Squassoni

Claudia Squassoni

DEPOSITATA IN CANCELLERIA

IL - 2 DIC 2014

6