

Giurisprudenza

## Costi da reato: indeducibili anche in caso di prescrizione

26 Giugno 2012

La sentenza in esame costituisce una delle prime applicazioni della normativa del DI "semplificazioni fiscali" sul corretto trattamento delle spese da attività illecita

Thumbnail  
Image not found or type unknown

La recente sentenza n. 40/12/12, emessa dalla Commissione tributaria regionale di Bologna, depositata l'11 giugno, costituisce una delle prime applicazioni concrete della normativa vigente in materia di indeducibilità di costi da reato, come modificata dal decreto "semplificazioni fiscali" (DI 16/2012).

La decisione dei giudici di secondo grado, di accoglimento dell'appello dell'Amministrazione finanziaria, facendo puntuale applicazione della recente novella legislativa intervenuta in materia di costi illeciti, ha affermato il principio di diritto secondo cui l'indeducibilità dei costi da reato resta ferma anche nella ipotesi in cui interviene l'estinzione del reato per prescrizione.

### La fattispecie concreta

La vicenda processuale affrontata dalla Ctr di Bologna trae origine da un'attività di indagine della Guardia di finanza di Ravenna, espletata nei confronti di un calzaturificio, che aveva portato al sequestro di uno stock di tomaie di provenienza estera, successivamente utilizzate per la produzione di calzature anti-infortunistica sulle quali era stata apposta la dicitura "made in Italy", in violazione dell'articolo 517 del codice penale, per il quale, nella formulazione vigente *ratione temporis*, "Chiunque pone in vendita o mette altrimenti in circolazione opere dell'ingegno o prodotti industriali, con nomi, marchi o segni distintivi nazionali o esteri, atti a indurre in inganno il compratore sull'origine, provenienza o qualità dell'opera o del prodotto, è punito, se il fatto non è preveduto come reato da altra disposizione di legge, con la reclusione fino a un anno o con la multa fino a lire due milioni".

Sulla base di tale attività istruttoria, l'Agenzia delle Entrate emetteva un avviso di accertamento, contestando ai fini fiscali, l'infedeltà delle dichiarazioni Ires, Irap e Iva, in ragione dell'indebita

deduzione di costi i quali, ex articolo 14, comma 4-bis della legge 537/1993 (nella versione previgente), dovevano considerarsi riconducibili ad attività delittuosa.

Contro l'atto impositivo, la società proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Ravenna, chiedendo l'annullamento dell'avviso di accertamento per illegittimità dello stesso.

L'adita Commissione accoglieva il ricorso della società, ritenendo che, nel caso in esame, non fossero ravvisabili gli estremi del reato di cui all'articolo 517 codice penale, come integrato dall'articolo 43 della legge n. 350/2003, accogliendo la tesi della ricorrente, secondo cui la lavorazione sostanziale era posta in essere in Italia.

Contro la sentenza di primo grado, l'ufficio proponeva appello, ritenendo configurabile, nel caso concreto, la lesione della normativa in materia di "made in Italy", in quanto le calzature prodotte dalla società, con specifica funzione anti-infortunistica, giungevano in Italia già predisposte per l'attacco alla suola, con la sola apposizione, sul territorio nazionale, delle pre-suole in acciaio e di quella in gomma.

### **Le motivazioni della pronuncia**

L'accoglimento dell'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria si fonda sostanzialmente su due ordini di ragioni:

1. in primo luogo, la Commissione regionale ha correttamente ritenuto rilevante, ai fini della risoluzione della controversia, *"l'individuazione, con riferimento a merci alla cui produzione abbiano concorso, come nel caso in specie, aziende situate in nazioni diverse, della localizzazione dell'ultima trasformazione sostanziale"*. L'iter logico-giuridico sviluppato dai giudici tributari si incentra sul principio generale secondo cui *"per individuare il paese d'origine, al cui accertamento è connessa la possibilità di apporre l'etichetta 'made in Italy' sul prodotto, l'allegato 11 del Regolamento CEE 2/02/1993 n. 2494/93 Cee, esclude proprio le calzature incomplete formate da tomaie fissate alla soles primarie"*. Applicando tale principio alla fattispecie concreta, l'organo giudicante ha, pertanto, ritenuto che *"una calzatura la cui produzione abbia l'impiego di tomaie di origine estera, giunta in territorio italiano già predisposta per l'attacco alla suola e per la quale la finitura completa in Italia si limiti all'apposizione delle pre -suole in acciaio e in gomma, non può essere considerata di origine italiana, per cui l'apposizione del marchio "made in Italy" sulla calzatura stessa può integrare il reato di cui all'art. 517 c.p."*. Ciò per la ragione fondamentale secondo cui il "made in Italy" è considerato segno distintivo dei valori della tradizione, della cultura del design e della

qualità del prodotto in generale, che conferisce un valore aggiunto al prodotto stesso.

2. Tuttavia, la pronuncia in commento manifesta tutta la sua attualità nella parte in cui "salva" l'indeducibilità dei costi da reato, applicando l'articolo 14, comma 4-bis, della legge 537/1993 (recentemente modificata dalla legge 44/2012). La novella legislativa, infatti, ha previsto che *"non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'articolo 157 del codice penale"*. Il riferimento all'articolo 157 codice penale, ossia alla prescrizione del reato (inizialmente non previsto nell'articolo 8 del DL 16/2012), è stato inserito in sede di conversione, probabilmente nell'intento di evitare che sentenze penali di non luogo a procedere fondate su motivi estranei al merito possano riverberare i propri effetti favorevoli anche sul piano fiscale.

Nel caso in commento, invero, la Commissione regionale ha ritenuto dirimente, ai fini della risoluzione della controversia, il passaggio in giudicato della pronuncia penale di estinzione del reato a seguito di prescrizione emessa nei confronti del rappresentante legale del calzaturificio, unitamente alla citata modifica legislativa.

In conclusione, la pretesa erariale, già riconosciuta condivisibile dai giudici in virtù degli elementi attinenti al merito, trova ulteriore conforto nell'applicazione della recente modifica normativa in materia di trattamento fiscale dei costi da reato.

di

**Maurizio Dalla Vecchia**

**Nadia Gruttadauria**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/costi-reato-indeducibili-anche-caso-prescrizione>