

Cass. pen., Sez. III, Sent., (data ud. 19/12/2023) 31/01/2024, n. 4214**IMPOSTE E TASSE IN GENERE** › *Violazioni tributarie***Intestazione**

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TERZA PENALE

Composta da:

Dott. SARNO Giulio - Presidente -
Dott. DI STASI Antonella - Relatore -
Dott. GALANTI Alberto - Consigliere -
Dott. MACRÌ Ubalda - Consigliere -
Dott. ANDRONIO Alessandro Maria - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA**sul ricorso proposto da:**

A.A., nata a M il (Omissis)

avverso la sentenza del 23/05/2023 della Corte di appello di Milano

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Antonella Di Stasi;

lette le richieste scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Paola Filippi, che ha concluso chiedendo la declaratoria di inammissibilità del ricorso.

Svolgimento del processo

1. Con sentenza del 23/05/2023, la Corte di appello di Milano confermava la sentenza emessa in data 09/02/2022 dal Tribunale di Milano, con la quale A.A. era stata dichiarata responsabile del reato di cui all'art. 10-ter d.lgs 74/2000 - perché, nella qualità di legale rappresentante della società cooperativa, con riferimento al periodo di imposta 2015, non versava, entro il termine previsto per il pagamento dell'acconto IVA relativo al periodo di imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale per l'ammontare di Euro 386.265,00 - e condannata alla pena di mesi quattro di reclusione.

2. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione A.A., a mezzo del difensore di fiducia, articolando due motivi di seguito enunciati.

Con il primo motivo deduce mancata assunzione e travisamento della prova con riferimento alla richiesta di rinnovazione dell'istruttoria dibattimentale ex art. 603 cod.proc.pen.

Argomenta che la Corte di appello non aveva assunto una prova decisiva, costituita dalla sentenza n. 2159/2022 del Tribunale civile di Milano, con la quale era stato riconosciuto sussistente il credito

vantato dalla società cooperativa nei confronti della , pari ad Euro 798.752,00; la ricorrente aveva fatto affidamento sul predetto credito, credendo di incassare il pagamento per poi utilizzarlo per il versamento dell'IVA; inoltre, aveva documentato il piano di ammortamento rateale per l'integrale corresponsione del debito tributario ed il pagamento delle prime sette rate; tali circostanze, unitamente alla situazione di difficoltà economica della società iniziata nel 2015 e protrattasi negli anni successivi fino alla messa in liquidazione volontaria della stessa, conducevano all'insussistenza del dolo.

Con il secondo motivo vizio di motivazione in relazione alla durata delle pene accessorie, lamentando che la Corte di appello ne aveva giustificato la diversa durata rispetto alla pena principale con argomentazioni non condivisibili, basate sull'importo dell'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto.

Chiede, pertanto, l'annullamento della sentenza impugnata.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo di ricorso è manifestamente infondato.

Va premesso che la rinnovazione dell'istruzione dibattimentale disciplinata dall'art. 603 cod.proc.pen. è subordinata alla richiesta di parte e disposta solo se il giudice di appello ritiene di non essere in grado di decidere allo stato degli atti, con riguardo alla riassunzione di prove già acquisite o all'assunzione di prove preesistenti e conosciute (art. 603, comma 1, cod. proc. pen.); è ugualmente subordinata alla richiesta di parte, ma in questo caso soggetta al solo limite di manifesta superfluità o irrilevanza, con riguardo alle prove sopravvenute o scoperte dopo il giudizio di primo grado (art. 603, comma 2, in combinato disposto con gli artt. 495, comma 1, e 190, comma 1, cod. proc. pen.); è, infine, espressione di un potere officioso del giudice di appello, analogo a quello del giudice di primo grado (art. 507), nel caso di valutazione di assoluta necessità ai fini della decisione (art. 603, comma 3).

La rinnovazione dell'istruzione dibattimentale nel giudizio di appello è, dunque, evenienza eccezionale, subordinata alla valutazione del giudice di non poter decidere allo stato degli atti.

La rinnovazione del dibattimento, infatti, postula una deroga alla presunzione di completezza della indagine istruttoria svolta in primo grado ed ha caratteristica di istituto eccezionale, nel senso che ad essa può farsi ricorso quando appaia assolutamente indispensabile, cioè nel solo caso in cui il giudice ritenga, nella sua discrezionalità, di non poter decidere allo stato degli atti (Sez.2,n.8106 del 26/04/2000, Rv.216532; Sez.2, n. 3458 del 01/12/2005, dep.27/01/2006, Rv.233391; Sez. 2, 15/05/2013, n. 36630; Sez. 2, 27/09/2013, n. 41808; ; Sez.U, n. 12602 del 17/12/2015, dep. 25/03/2016, Rv.266820 -01).

Nel caso di specie, la Corte d'appello, in linea con il dato normativo e con il suesposto principio di diritto, ha motivato congruamente, in maniera logica ed adeguata, evidenziando come le emergenze istruttorie escludessero una situazione di assoluta impossibilità per l'imputata di adempiere all'obbligazione tributaria, risultando irrilevante a tal fine la allegata crisi di liquidità e la controversia civile avente ad oggetto il credito azionato nei confronti della

Va ricordato che l'elemento soggettivo del reato di omesso versamento di IVA è costituito dal 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, cit), 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), mentre 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). Quanto alla incidenza della situazione finanziaria dell'impresa ai fini dell'esclusione della colpevolezza si è affermato che 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, Mercurtello, Rv. 258055; Sez. 3, n. 43599 del 09/09/2015, in motivazione).

Più in particolare, l'omesso versamento dell'IVA dipeso dal mancato incasso per inadempimento contrattuale non esclude la sussistenza del dolo richiesto dall'art. 10-ter d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, atteso che l'obbligo del predetto versamento prescinde dall'effettiva riscossione delle relative somme e che il mancato adempimento del debitore è riconducibile all'ordinario rischio di impresa, evitabile anche con il ricorso alle procedure di storno dai ricavi dei corrispettivi non riscossi (ex multis, Sez. 3, n. 27202 del 19/05/2022, Rv. 283347). 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).

A fronte di un percorso argomentativo adeguato e corretto, la doglianza mossa dalla ricorrente si profila, come anticipato, manifestamente infondata e anche ai limiti dell'ammissibilità sostanziandosi anche in rilievi in fatto, orientati ad una diversa valutazione delle risultanze istruttorie, preclusa in sede di legittimità.

2. Il secondo motivo di ricorso è, del pari, manifestamente infondato.

Va ricordato che la durata delle pene accessorie per le quali la legge stabilisce, in misura non fissa, un limite di durata minimo ed uno massimo, ovvero uno soltanto di essi, deve essere determinata in concreto dal giudice in base ai criteri di cui all'art. 133 cod. pen. e non rapportata, invece, alla durata della pena principale inflitta ex art. 37 cod. pen. (Sez. U, n. 28910 del 28/02/2019, Rv.276286 -01).

Principio ribadito proprio in tema fattispecie in tema di pene accessorie di cui all'art. 12 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, tema che qui rileva (Sez.3, n. 41061 del 20/06/2019, Rv. 277972 -01, che ha anche precisato che alla luce della sentenza detta Corte costituzionale n. 222 del 05/12/2018 deve ritenersi esclusa la necessaria correlazione con la durata della pena principale, quando, come nel caso in esame, la durata delle pene accessorie temporanee sia compresa tra un minimo e un massimo; in sostanza, la Corte Costituzionale affermato - sia pure con riferimento alle pene accessorie previste dall'art. 216, ultimo comma, legge fallimentare, ma si tratta di principio di carattere generale - che se gli automatismi contrastano con i principi costituzionali di proporzionalità della pena e di individualizzazione del trattamento sanzionatorio, diventa "sospetta", sotto il profilo della compatibilità con la Costituzione, anche la regola dettata dall'art. 37 cod. pen. - ove intesa come unica soluzione possibile -: regola che non lascerebbe al giudice quel margine di discrezionalità ritenuto necessario nella prospettiva di assegnare "alle pene accessorie una funzione almeno in parte distinta rispetto a quella delle pene detentive, e marcatamente orientata alla prevenzione speciale negativa - imperniata sull'interdizione del condannato da quelle attività che gli hanno fornito l'occasione per commettere gravi reati".).

Nella specie, la Corte di appello ha esposto adeguate e logiche argomentazioni a fondamento della durata delle pene accessorie imposte (art. 12 d.lgs 74/2000, comma 1, lett. a-b-c) richiamando l'entità dell'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto.

3. Conseguente, pertanto, la declaratoria di inammissibilità del ricorso.

4. 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 13.6.2000), alla condanna della ricorrente al pagamento delle spese del procedimento consegue quella al pagamento della sanzione pecuniaria nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

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

Conclusione

Così deciso il 19 dicembre 2023:

Depositata in Cancelleria il 31 gennaio 2024.