



34932/15

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

UDIENZA PUBBLICA
DEL 24/06/2015

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. AMEDEO FRANCO

Dott. LORENZO ORILIA

Dott. VITO DI NICOLA

Dott. ELISABETTA ROSI

Dott. VINCENZO PEZZELLA

- Presidente - SENTENZA
N. 2775/2015

- Consigliere - REGISTRO GENERALE
N. 17002/2015

- Consigliere -

- Consigliere -

- Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

avverso la sentenza n. 482/2012 CORTE APPELLO di SALERNO, del
29/04/2014

visti gli atti, la sentenza e il ricorso

udita in PUBBLICA UDIENZA del 24/06/2015 la relazione fatta dal
Consigliere Dott. VINCENZO PEZZELLA

Udito il Procuratore Generale in persona del Dott. *ssa Paola Filippi*
che ha concluso per *l'inammissibilità del ricorso.*

Udito, per la parte civile, l'Avv

Udit i difensori Avv.

RITENUTO IN FATTO

La Corte di Appello di Salerno, pronunciando nei confronti dell'odierno ricorrente con sentenza del 29.4.2014, in parziale riforma della sentenza del Tribunale di Salerno, emessa in data 16.11.2011, rideterminava la pena inflitta in mesi 8 di reclusione, confermando nel resto.

Il Tribunale di Salerno dichiarava l'imputato responsabile del reato previsto e punito dall'art. 10ter D.L.vo n. 74/2000, perché, quale legale rappresentante della omonima ditta individuale, ometteva di versare l'imposta sul valore aggiunto, per l'importo di euro **131.753,00**, dovuta in base alla dichiarazione relativa all'anno 2006, entro il termine previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo (in Salerno nel settembre 2007), condannandolo alla pena, condizionalmente sospesa, di anni 1 e mesi 4 di reclusione, oltre al pagamento delle spese processuali.

2. Avverso tale provvedimento ha proposto ricorso per Cassazione, a mezzo del proprio difensore di fiducia, deducendo i motivi di seguito enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione, come disposto dall'art. 173, comma 1, disp. att., cod. proc. pen.:

- Illogicità e carenza della motivazione con contraddizione anche testuale e inosservanza dell'art. 10ter D.L.vo 74/2000, anche con riferimento alla pretesa intenzionalità.

Il ricorrente deduce che i giudici avrebbero tratto il convincimento sulla colpevolezza sulla scorta delle dichiarazioni del teste che si sarebbe limitato all'esame della dichiarazione presentata.

L'accertamento tributario non farebbe stato nel procedimento penale e la semplice trasposizione dello stesso nella sentenza impugnata determinerebbe assoluta carenza di motivazione.

La sentenza impugnata ometterebbe di motivare sulla validità dell'accertamento tributario in sede penale, limitandosi a fare proprie le motivazioni del primo giudice.

Il tribunale non spiegherebbe il motivo per cui ritiene di porre a fondamento della sentenza di condanna l'accertamento tributario.

Entrambi i giudici farebbero riferimento al principio di ampia libertà del giudice nell'acquisizione e valutazione delle prove.

Tale impostazione, ricorda il ricorrente, deve essere residuale rispetto ad una indagine concreta volta ad appurare attraverso un'attività investigativa, chi fosse il soggetto che si è sottratto all'obbligo fiscale.

Nel caso di specie la dichiarazione del teste basata su dati telematici, senza alcuna verifica della documentazione allegata alla dichiarazione fiscale e senza



alcuna Indagine volta ad accertare l'effettiva esistenza del credito, nonché di chi fosse il soggetto tenuto al versamento, avrebbe dovuto imporre ai giudici una motivazione adeguata sul perché l'accertamento potesse assurgere al rango di prova piena nel giudizio penale.

La sentenza impugnata sarebbe priva di motivazione anche in relazione all'intenzionalità della condotta.

I giudici avrebbero dovuto accertare l'esistenza di eventi esterni alla volontà del ricorrente, tenuto conto della crisi economica e della difficoltà della classe imprenditoriale.

La corte di appello non avrebbe sufficientemente motivato sulla sussistenza del dolo.

In data 26.5.2015, veniva depositata memoria con motivi aggiunti.

- Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto ai sensi dell'art. 131 bis introdotto dal D.Lgs. 28/2015 in quanto *ius superveniens*.

Il ricorrente chiede l'applicazione del nuovo Istituto, tenuto conto della mancanza di disciplina transitoria e del principio di retroattività della legge più favorevole.

Fa presente che la questione è proponibile in sede di legittimità perché si tratterebbe di questione che non è stato possibile dedurre in appello.

Nel caso di specie i limiti di pena indicati dall'art. 131 bis co. 1 non risulterebbero superati e sussisterebbero le ulteriori condizioni di legge per l'esclusione della punibilità.

In ultimo evidenza l'avvenuta prescrizione del reato.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I proposti motivi sono manifestamente infondati e, pertanto, il proposto ricorso, con le precisazioni che si andranno ad operare anche in proposito alla intervenuta richiesta di pronuncia ex art. 131bis cod. pen. di particolare tenuità del fatto, va dichiarato inammissibile.

2. La Corte territoriale, a fronte di doglianze aspecifiche, dopo avere risposto alla questione processuale circa la rituale notifica all'imputato in data 2.4.2010 del decreto di citazione diretta a giudizio, rimanda *per relationem* quanto alle censure di merito alla motivazione del giudice di primo grado.

Sul punto va ricordato che per giurisprudenza pacifica di questa Corte di legittimità, in caso di doppia conforme affermazione di responsabilità, deve essere ritenuta pienamente ammissibile la motivazione della sentenza d'appello *per relationem* a quella della sentenza di primo grado, sempre che le censure

formulate contro la decisione impugnata non contengano elementi ed argomenti diversi da quelli già esaminati e disattesi.

Il giudice di secondo grado, infatti, nell'effettuare il controllo in ordine alla fondatezza degli elementi su cui si regge la sentenza impugnata, non è chiamato ad un puntuale riesame di quelle questioni riportate nei motivi di gravame, sulle quali si sia già soffermato il primo giudice, con argomentazioni che vengano ritenute esatte e prive di vizi logici, non specificamente e criticamente censurate.

In una simile evenienza, infatti, le motivazioni della pronuncia di primo grado e di quella di appello, fondendosi, si integrano a vicenda, confluendo in un risultato organico ed inscindibile al quale occorre in ogni caso fare riferimento per giudicare della congruità della motivazione, tanto più ove i giudici dell'appello abbiano esaminato le censure con criteri omogenei a quelli usati dal giudice di primo grado e con frequenti riferimenti alle determinazioni ivi prese ed ai passaggi logico-giuridici della decisione, di guisa che le motivazioni delle sentenze del due gradi di merito costituiscano una sola entità (confronta l'univoca giurisprudenza di legittimità di questa Corte: per tutte sez. 2 n. 34891 del 16.05.2013, Vecchia, rv. 256096; conf. sez. 3, n. 13926 del 1.12.2011, dep. 12.4. 2012, Valerio, rv. 252615; sez. 2, n. 1309 del 22.11.1993, dep. 4.2. 1994, Albergamo ed altri, rv. 197250).

Nella motivazione della sentenza il giudice del gravame di merito non è tenuto, inoltre, a compiere un'analisi approfondita di tutte le deduzioni delle parti e a prendere in esame dettagliatamente tutte le risultanze processuali, essendo invece sufficiente che, anche attraverso una loro valutazione globale, spieghi, in modo logico e adeguato, le ragioni del suo convincimento, dimostrando di aver tenuto presente ogni fatto decisivo. Ne consegue che in tal caso debbono considerarsi implicitamente disattese le deduzioni difensive che, anche se non espressamente confutate, siano logicamente incompatibili con la decisione adottata (cfr. sez. 6, n. 49970 del 19.10.2012, Muià ed altri rv.254107).

La motivazione della sentenza di appello è del tutto congrua, in altri termini, se il giudice d'appello abbia confutato gli argomenti che costituiscono l'"ossatura" dello schema difensivo dell'imputato, e non una per una tutte le deduzioni difensive della parte, ben potendo, in tale opera, richiamare alcuni passaggi dell'iter argomentativo della decisione di primo grado, quando appaia evidente che tali motivazioni corrispondano anche alla propria soluzione alle questioni prospettate dalla parte (così si era espressa sul punto sez. 6, n. 1307 del 26.9.2002, dep. 14.1.2003, Delvai, rv. 223061).

3. E' stato anche sottolineato di recente da questa Corte che in tema di ricorso in cassazione ai sensi dell'art. 606, comma primo lett. e), la denuncia di

minime incongruenze argomentative o l'omessa esposizione di elementi di valutazione, che il ricorrente ritenga tali da determinare una diversa decisione, ma che non siano inequivocabilmente munite di un chiaro carattere di decisività, non possono dar luogo all'annullamento della sentenza, posto che non costituisce vizio della motivazione qualunque omissione valutativa che riguardi singoli dati estrapoiati dal contesto, ma è solo l'esame del complesso probatorio entro il quale ogni elemento sia contestualizzato che consente di verificare la consistenza e la decisività degli elementi medesimi oppure la loro influenza ai fini della compattezza logica dell'impianto argomentativo della motivazione (sez. 2, n. 9242 dell'8.2.2013, Reggio, rv. 254988).

Pertanto, nel caso in esame la Corte di Appello di Salerno non si è limitata a richiamare la sentenza di primo grado, ma ha evidenziato come la sussistenza dell'obbligo tributario in capo all'imputato e la conseguente omissione fossero elementi di fatto esposti dal testimone nel corso della sua deposizione del 16.11.2010, senza esitazione alcuna.

Dal canto suo, il giudice di prime cure aveva fatto buon governo del costante *dictum* di questa Corte di legittimità secondo cui, ferma l'autonomia del procedimento penale rispetto a quello tributario non esclude che, ai fini della formazione del suo convincimento, il giudice penale può avvalersi degli stessi elementi che determinano presunzioni secondo la disciplina tributaria, a condizione però che gli stessi siano assunti non con l'efficacia di certezza legale, ma come dati processuali oggetto di libera valutazione ai fini probatori. Inoltre dette presunzioni hanno il valore di un indizio sicché per assurgere a dignità di prova devono trovare oggettivo riscontro o in distinti elementi di prova ovvero in altre presunzioni, purché siano gravi precise e concordanti. (cfr. ex plurimis, sez. 3, n. 2246 del 1.2.1996, Zullo, rv. 205395)

4. Manifestamente infondati sono anche i motivi di doglianza circa l'intenzionalità della condotta.

La sentenza impugnata fa buon governo, infatti, del costante *dictum* di questa Corte Suprema secondo cui ai fini della sussistenza del reato in esame non è necessario il dolo specifico, ovvero la volontà di evasione fiscale, ma basta il solo dolo generico.

Ciò che rileva è la consapevolezza dell'imputato di non operare un versamento che sappia essere dovuto.

Le Sezioni Unite di questa Corte hanno precisato, all'esito di un'approfondita disamina della normativa tributaria in materia, proprio in tema di elemento soggettivo, che il reato in esame è punibile a titolo di dolo generico (Sez. Unite, n. 37424 del 28.3.2013, Romano, rv. 255758).

Mentre, invero, molte delle condotte penalmente sanzionate dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, richiedono che il comportamento illecito sia dettato dallo scopo specifico di evadere le imposte, questa specifica direzione della volontà illecita non emerge in alcun modo dal testo dell'art. 10ter d.lgs. n. 74 del 2000.

Per la commissione del reato, basta, dunque, la coscienza e volontà del mancato versamento all'Erario. Tale coscienza e volontà deve investire anche la soglia, che è un elemento costitutivo del fatto, contribuendo a definirne il disvalore.

Le Sezioni Unite - va ricordato - scrivono, anche, nella citata sentenza 37424/13: "Non può essere invocata, per escludere la colpevolezza, la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine lungo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta (protrattasi, in sede di prima applicazione della norma, nella seconda metà del 2006) di non far debitamente fronte alla esigenza predetta".

Va aggiunto che, in relazione alla presente decisione nessuna influenza assume la recente sentenza della Corte Costituzionale dell' 8.4.2014 n. 80 - in GU 1a Serie Speciale - Corte Costituzionale n.17 del 16-4-2014 e quindi produttiva di effetti dal 17.4.2014 - con cui è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 10ter D.lvo 74/2000 nella parte in cui, con riferimento ai fatti commessi sino al 17 settembre 2011, punisce l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla relativa dichiarazione annuale, per importi non superiori, per ciascun periodo di imposta, ad euro 103.291,38.

Nel caso che ci occupa, infatti, l'imposta non versata era al di sopra di tale soglia, essendo pari ad € 131.153,00 .

^{ca'}
5. Detto della manifesta infondatezza dei proposti motivi, va a questo punto affrontata la questione del **se, a fronte di un ricorso da dichiarare inammissibile per manifesta infondatezza, possa essere presa in considerazione da parte di questa Corte di legittimità la proposta questione circa la non punibilità del fatto per particolare tenuità ex art. 131bis cod. pen.**

Sul punto va rilevato che quella introdotta con il D.lgs 28/2015 può definirsi una forma atipica di esclusione della punibilità, avente natura sostanziale, non rientrante nelle previsioni normative di cui all'art. 129 cod. proc. pen. anche per le particolari conseguenze nascenti dall'eventuale applicazione dell'art. 131 bis cod. pen. come indicate dall'art. 3 comma 1 e 4 del D. Lgs. 28/15).

Orbene, ritiene il Collegio che **un ricorso inammissibile è inidoneo a costituire il rapporto giuridico processuale di impugnazione**, per cui lo "ius superveniens", per quanto più favorevole, non può essere rilevabile. Ciò

coerentemente con la costante ed univoca giurisprudenza di questa Corte di legittimità che ha più volte ribadito, anche a Sezioni Unite, che l'inammissibilità del ricorso per cassazione dovuta alla manifesta infondatezza dei motivi non consente il formarsi di un valido rapporto di impugnazione e preclude, pertanto, la possibilità di rilevare e dichiarare le cause di non punibilità a norma dell'art. 129 cod. proc. pen., ivi compresa la prescrizione (cfr., *ex multis*, Sez. un., 22 novembre 2000, n. 32, De Luca, rv. 217266; Sez. un., 2 marzo 2005, n. 23428, Bracale, rv. 231164, e Sez. un., 28 febbraio 2008, n. 19601, Niccoli, rv. 239400; in ultimo sez. 2, n. 28848 dell'8.5.2013, rv. 256463).

Ciò a meno di non voler considerare –ma il collegio ritiene che non si verifichi in tale ipotesi– che il nuovo Istituto introduca una forma di "abolitio criminis", come tale rilevabile anche davanti al giudice dell'esecuzione ex art. 673 cod. proc. pen.

Non pare, infatti, che una disposizione recante una nuova causa di non punibilità operi una, sia pur parziale, "abolitio criminis".

Ostacoli alla revocabilità della sentenza per "abolitio criminis", quale conseguenza della sopravvenuta esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto, sembrano peraltro emergere sia dall'art. 2, secondo comma, cod. pen., sia dall'art. 673, comma 1, cod. proc. pen.

La prima disposizione, infatti, prevede che: "Nessuno può essere punito per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce reato; e se vi è stata condanna, ne cessano l'esecuzione e gli effetti penali".

La seconda statuizione, a sua volta, recita: "Nel caso di abrogazione o di dichiarazione di illegittimità costituzionale della norma incriminatrice, il giudice dell'esecuzione revoca la sentenza di condanna o il decreto penale dichiarando che il fatto non è previsto dalla legge come reato e adotta i provvedimenti conseguenti".

In effetti non può trascurarsi che, qualora ricorrono i presupposti dell'Istituto previsto dall'art. 131-bis cod. pen., il fatto è pur sempre qualificabile – e qualificato dalla legge – come "reato" (va ricordato, tra l'altro, che il 'nuovo' art. 651-bis attribuisce efficacia di giudicato nei giudizi civili e amministrativi alla sentenza dibattimentale di proscioglimento per particolare tenuità del fatto anche "quanto all'accertamento ... della sua illiceità penale").

6. 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 del 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 il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 1000,00 in favore della Cassa delle Ammende

Così deciso in Roma il 24 giugno 2015

Il Consigliere Estensore

Vincenzo Pezzella



Il Presidente

Amedeo Franco

