

IMPOSTE E TASSE IN GENERE

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. TERESI Alfredo - Presidente -

Dott. GRILLO Renato - rel. Consigliere -

Dott. ORILIA Lorenzo - Consigliere -

Dott. GENTILI Andrea - Consigliere -

Dott. SCARCELLA Alessio - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

B.G. N. IL (OMISSIS);

avverso la sentenza n. 415/2014 CORTE APPELLO di MILANO, del 16/07/2014;

visti gli atti, la sentenza e il ricorso;

udita in PUBBLICA UDIENZA del 28/04/2015 la relazione fatta dal Consigliere Dott. RENATO GRILLO;

Udito il Procuratore Generale in persona del Dott. P. Gaeta, che ha concluso per annullamento con rinvio;

Udito il difensore Avv. Radaelli Alberto di Monza.

Svolgimento del processo

1.1 Con sentenza del 16 luglio 2014 la Corte di Appello di Milano confermava la sentenza del Tribunale di Monza - Sezione distaccata di Desio - emessa in data 19 luglio 2013 nei confronti di B. G., imputato del reato di dichiarazione infedele (D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4) relativa agli anni di imposta 2005 e 2006 riguardanti la snc MOBILIFICIO ASTOR di BARNI & C. della quale il B. era socio amministratore, con la quale il predetto era stato ritenuto colpevole del detto reato e condannato, previo riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche, alla pena di anno uno di reclusione.

1.2 La Corte distrettuale, nel richiamare le argomentazioni svolte dal primo giudice che condivideva nella loro interezza, osservava come i motivi di appello costituissero mera riproposizione delle tesi difensive sostenute nel giudizio di primo grado e disattese dal giudice con motivazione convincente e completa che veniva, quindi, pienamente richiamata in parte qua. Osservava, comunque, la Corte di merito che la principale questione sollevata dall'imputato - afferente alla circostanza che a firmare la dichiarazione incriminata fosse stato l'altro socio al quale avrebbe dovuto essere attribuito il reato - non aveva alcuna valenza giuridica in quanto anche il B. era - come il socio avente pari poteri all'interno della società senza che gli fosse stata rilasciata apposita delega specifica per la compilazione e sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali - persona munita di analoghi poteri e tenuto altresì alla vigilanza della contabilità aziendale. Quanto, poi, al trattamento sanzionatorio, la Corte di merito riteneva congrua la pena in relazione alla gravità dei fatti, osservando ulteriormente che il primo giudice non aveva neanche applicato gli aumenti per la continuazione. In ultimo la Corte distrettuale rilevava che alla data della decisione nessuno dei due reati risultava prescritto in relazione ad una sospensione del

corso della prescrizione dovuta ad un rinvio dell'udienza del 15 marzo 2012 alla successiva del 6 luglio (per complessivi giorni 113) per l'adesione del difensore all'astensione proclamata dall'O.U.A..

1.3 Avverso la detta sentenza ricorre B.G. a mezzo del proprio difensore di fiducia, deducendo tre motivi che possono così sintetizzarsi: a) manifesta illogicità e contraddittorietà della motivazione nella parte in cui la Corte di merito ha ritenuto ascrivibile ugualmente al B. il reato contestato nonostante la dichiarazione dei redditi fosse stata sottoscritta dal socio; b) inosservanza della legge processuale penale (art. 530 cpv. c.p.p.) e della legge penale (D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4) per avere la Corte omesso di assolvere il B. sia pure con la formula dubitativa, tenuto conto del mancato raggiungimento della prova della attribuibilità a costui del reato contestato; c) inosservanza delle norme processuali penali (art. 63 c.p.p.; artt. 350 e 191 stesso codice) in relazione alla inutilizzabilità delle dichiarazioni rese dal B. alla Guardia di Finanza in occasione della verifica laddove aveva ammesso di tenere una contabilità parallela in nero.

Motivi della decisione

1. Il ricorso è fondato per le seguenti ragioni. Va premesso in punto di fatto che al B. viene contestato il reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4, (dichiarazione infedele) "perchè in qualità di socio amministratore della società Mobilificio Astor di Barni & C.: s.n.c. con sede in (OMISSIS), al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto nella dichiarazione annuale relativa agli anni di imposta 2005 e 2006, indicava elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo ed in particolare, ometteva di indicare operazioni attive per un ammontare inferiore a quello effettivo ed in particolare ometteva di indicare operazioni attive per un importo per il 2005 pari ad Euro 1.178.986,60 (imposta IVA evasa pari ad Euro 235.798,00), mentre per l'anno 2006 pari ad Euro 1.0003.186 (imposta IVA evasa pari ad Euro 200.637,00)".

1.1 Tanto precisato, va anche dato atto del fatto che la sentenza di secondo grado, pienamente confermativa in punto di responsabilità e di riconducibilità della condotta al B. in quanto amministratore e socio della s.n.c., ha richiamato nella sua interezza la decisione del primo giudice, condividendone le argomentazioni proprio sul punto relativo alla qualità rivestita dal B. rispetto all'autore materiale della dichiarazione (pur egli socio della s.n.c.). E' peraltro noto che nella ipotesi di "doppia conformità" in ordine alla affermazione della responsabilità penale, vale il principio, osservato dalla Corte territoriale, secondo il quale laddove le due pronunce di primo e di secondo grado risultino concordanti nell'analisi e nella valutazione degli elementi di prova posti a base delle rispettive decisioni, la sentenza di appello si salda e si integra con quella precedente di primo grado (Cass. Sez. 1^a 26.6.2000 n. 8868, Sangiorgi, Rv. 216906; Sez. 3^a 1.12.2011 n. 13926, Valerio, Rv. 252615; idem 16.7.2013 n. 44418, Argentieri, Rv. 257595), con la conseguenza che è certamente legittima da parte del giudice di secondo grado una motivazione per relationem. Così come va specificato che, a fronte di specifiche censure sollevate con l'atto di appello, il mero richiamo alla sentenza di primo grado può non risultare sufficiente.

1.2 Nel caso in esame è accaduto che la Corte territoriale, sebbene investita di specifiche doglianze da parte del difensore del B. circa la non attribuibilità a costui della condotta penalmente rilevante in quanto socio amministratore di una società in nome collettivo avente più soci amministratori con uguali poteri e circa il mancato accertamento da parte del giudice di primo grado in ordine al concreto contributo apportato dal ricorrente alla commissione dei fatti, indipendentemente dalla qualifica formale ricoperta in seno alla società, si è limitata a richiamare la motivazione, invero non esauriente, del primo giudice rifacendosi anche ad una isolata pronuncia, assai risalente (Sez. 3^a 17.5.1991 n. 7167, P.C. in proc. Pizzicannella, Rv. 188170) secondo la quale "In tema di reati tributari (nella specie infedele dichiarazione dei redditi), qualora i soci di una società in nome collettivo abbiano, in assenza di una specifica previsione contenuta nell'atto costitutivo, la responsabilità della amministrazione disgiunta della società, se ad uno solo di essi vengono delegate le incombenze fiscali, gli altri soci non sono responsabili delle infrazioni commesse".

1.3 Interpretando la norma nel senso che dagli atti non emergeva la prova che ad uno dei soci fossero state delegate le intere incombenze fiscali, tanto bastava - secondo il giudizio della Corte distrettuale - a ritenere ugualmente responsabile l'odierno ricorrente, pur essendo pacifico in atti che a sottoscrivere la dichiarazione fiscale fosse stato altro socio a nome BA.Lu.Va..

1.4 A ben vedere tale motivazione risulta in realtà insufficiente, più che manifestamente illogica, in quanto, proprio in relazione alla struttura societaria ed ai ruoli ricoperti sia da B. G. che da BA.Lu.Va., sarebbe stato necessario verificare se quest'ultimo avesse ricevuto una esplicita delega per la gestione in via esclusiva della intera materia fiscale riguardante la società e soprattutto, quale contributo attivo, al di là del mero ruolo di amministratore, avesse svolto B.G. nella commissione del fatto allo stesso ascritto. Indagine tanto più necessaria proprio in quanto il reato di dichiarazione infedele disciplinato dal D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4, punisce la condotta di "chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi, quando, congiuntamente: a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, ad Euro cinquantamila; b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore ad Euro due milioni".

1.5 Pur non trattandosi di reato proprio (in quanto realizzabile da chiunque) è però evidente che il soggetto attivo del reato è colui che inserisce all'interno della dichiarazione fiscale per l'anno di riferimento elementi passivi fittizi o comunque dati che rendono quella dichiarazione infedele; non è naturalmente escluso che altri soggetti diversi dal materiale sottoscrittore della dichiarazione possano concorrere nel reato, come per esempio accade nella ipotesi in cui la dichiarazione infedele venga materialmente compilata dal consulente fiscale su incarico del contribuente (così Sez. 3^a 9.1.1991 n. 1781, Bacchi, Rv. 186430 in cui si parla anche della eventualità di un concorso oltre che doloso anche "colposo" del professionista).

1.6 Peraltro in altre decisioni di questa Suprema Corte, pur esse risalenti nel tempo, si afferma che solo una delega ufficiale conferita ad un soggetto diverso da quello astrattamente tenuto alla dichiarazione fiscale esonera quest'ultimo da responsabilità (v.

oltre a Sez. 3^a 7167/91 cit. anche Sez. 3^a 7.6.1991 n. 7209, Pisano, Rv. 188177).

2. Sulla base di tali specifiche considerazioni la motivazione della sentenza di appello appare caratterizzata da insufficienza motivazionale, non apparendo soddisfacente quanto (Ndr: testo originale mancante) 2. Sulla base di tali specifiche considerazioni la motivazione della sentenza di appello appare caratterizzata da insufficienza motivazionale, non apparendo soddisfacente quanto affermato nella decisione impugnata laddove si afferma lapidariamente che non risulta (né la difesa allega) che le incombenze fiscali fossero state delegate in via esclusiva ad altro socio, nè emergeva che lo stesso interessato avesse fornito indicazioni in tal senso ai militari della Guardia di Finanza che avevano effettuato la verifica fiscale.

Sarebbe, invece, occorso un esame più puntuale sull'intero materiale riversato negli atti come acquisito dalla Guardia di Finanza ed effettuare anche un accertamento mirato volto a verificare se nell'organigramma della società fosse previsto un conferimento di delega in materia fiscale ad uno dei soci in via esclusiva. Ed ancora, sarebbe stato indispensabile verificare in concreto, alla luce delle difese spiegate dall'appellante, quale contributo concreto alla attività fiscale della società avesse apportato il B. G. in modo da essere penalmente coinvolto nel reato.

2.1 Del resto, anche la sentenza di primo grado, richiamata dalla Corte territoriale, incorre nella affermazione sostanzialmente tautologica di una responsabilità a carico del B.G. in quanto comunque socio amministratore della s.n.c., e dunque insufficiente ad individuare in termini di sufficiente certezza la responsabilità dell'odierno imputato.

2.2 In questo senso deve allora essere precisato - affermandosi un diverso e più specifico principio di diritto rispetto a quello affermato con la menzionata decisione n. 7167/91 - che "la sottoscrizione da parte di un socio amministratore di una società in nome collettivo non esonera automaticamente gli altri soci amministratori dalle responsabilità fiscali, occorrendo invece accertare in concreto se gli altri soci svolgano attività gestionali in quella specifica materia e quale sia l'apporto concorsuale penalmente rilevante nella gestione della materia fiscale da parte dell'altro (o altri) socio".

3. L'accoglimento del primo motivo assorbe i rimanenti.

Conseguentemente la sentenza impugnata va annullata con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Milano che dovrà, in quella sede, alla luce del principio di diritto sopra enunciato, verificare in concreto esaminando l'organigramma della società l'esistenza o meno di deleghe specifiche in materia fiscale da parte di B. G. ed il contributo penalmente rilevante eventualmente apportato da costui nella predisposizione della dichiarazione dei redditi riguardante gli anni di riferimento.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Milano.

Così deciso in Roma, il 28 aprile 2015.

Depositato in Cancelleria il 22 dicembre 2015