



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

41581-21

Composta da:

GRAZIA LAPALORCIA	- Presidente -	Sent. n. sez. 1553/2021
LUCA SEMERARO		UP - 07/07/2021
UBALDA MACRI'		R.G.N. 14791/2021
ALESSANDRO MARIA ANDRONIO		
PAOLO BERNAZZANI	- Relatore -	

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sui ricorsi proposti da:

(omissis) nato a (omissis)
(omissis) nato il (omissis)

avverso la sentenza del 19/10/2020 della CORTE APPELLO di ANCONA

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal Consigliere PAOLO BERNAZZANI;

lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore PIETRO MOLINO

che ha richiesto il rigetto dei ricorsi

lette le conclusioni del difensore di fiducia di (omissis) che ha insistito per l'accoglimento del ricorso

Ricorso trattato ai sensi ex art. 23, comma 8 del D.L. n. 137/2020.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza in data 18.1.2021, la Corte d'appello di Ancona, in parziale riforma della decisione di prime cure emessa dal Tribunale di Ascoli Piceno, dichiarava non doversi procedere nei confronti di (omissis) in ordine al reato di cui al capo a), punto 1), in quanto estinto per intervenuta prescrizione, rideterminando conseguentemente la pena alla stessa inflitta in anni uno e mesi sei di reclusione, in relazione alla restante imputazione di cui agli artt. 81 cpv. c.p., 4 d.lgs. n.74/2000, per avere indicato nella dichiarazione relativa all'anno 2010 elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo, al fine di evadere le II.DD. e l'IVA, per importi superiori alla soglia di punibilità.

La medesima decisione rigettava l'appello proposto da (omissis), confermando per l'effetto l'impugnata sentenza di condanna emessa nei suoi confronti in ordine al delitto di cui agli artt. 81 cpv. cod. pen., 5 d.lgs. n. 74/2000 per avere, quale legale rappresentante, dal 20.7.2012, della società "Il Porticciolo" s.r.l. ommesso di presentare le dichiarazioni IRES e IVA relative agli anni 2011 e 2012.

2. Avverso tale decisione hanno proposto ricorso, con distinti atti, entrambi gli imputati. Il ricorso di (omissis) è, in particolare, affidato a due motivi.

2.1. Con il primo di essi si deduce erronea applicazione di norma di legge processuale ex art. 606, comma 1, lett. c) cod. proc. pen. in relazione al rigetto dell'eccezione di nullità dell'ordinanza pronunciata in data 3.2.2017 dal Tribunale di Ascoli Piceno con la quale era stata disattesa l'istanza di rinvio del dibattimento per concomitante impegno professionale del difensore.

Lamenta quest'ultimo, in particolare, di avere presentato istanza di rinvio in quanto contemporaneamente impegnato avanti alla Corte d'appello di Firenze, quale difensore di altro imputato, allegando che il Tribunale non aveva valutato, come dovuto, l'urgenza del procedimento concomitante, tenuto conto dell'obbligo di diligenza gravante sul difensore che gli imponeva di dare preferenza alla posizione processuale che sarebbe risultata maggiormente pregiudicata dalla mancata trattazione del giudizio; né, parimenti, il giudicante aveva tenuto conto della possibilità di qualificare la richiesta di differimento non quale deduzione di un legittimo impedimento, ma quale "mera richiesta di rinvio", la cui concessione avrebbe, del resto, comportato la sospensione del decorso della prescrizione per tutto il periodo del differimento. Tanto il primo giudice quanto la Corte territoriale avevano, invece, evidenziato che il difensore non aveva fornito giustificazioni in ordine all'impossibilità di dotarsi di un sostituto processuale, dimenticando che nessuna norma né interpretazione giurisprudenziale impongono di dotarsi di tale sostituto ex art. 102 c.p.p. ovvero di motivare l'impossibilità di reperirne uno.

2.2. Con il secondo motivo si deduce vizio ex art. 606, comma 1, lett. c), cod. proc. pen. per avere la Corte territoriale acquisito ed utilizzato il p.v.c. della Guardia di Finanza e gli accertamenti dell'Agenzia delle Entrate in violazione dell'art. 220 disp. att. cod. proc. pen., nonché carenza assoluta di motivazione sul punto, essendosi la Corte limitata a rigettare la questione affermando che il p.v.c. costituiva atto extraprocessuale utilizzabile in quanto, al momento della verifica fiscale, non erano emersi indizi di reato che imponessero di procedere secondo le modalità previste dall'art. 220 disp. att. cod. proc. pen. (cfr. Sez. 3, n. 54379/2018; n. 6594/2017).

In tal senso, si eccepisce che la parte del documento redatta successivamente a detta emersione, non essendosi proceduto secondo le modalità indicate dall'art. 220 disp. att. c.p.p., non può assumere efficacia probatoria, onde gli atti utilizzati in sentenza senza alcun discernimento non erano utilizzabili in quanto assunti dopo tale momento.

Si lamenta, nel medesimo senso, l'acquisizione di documenti senza formalità alcuna ed il silenzio degli indagati, peraltro sentiti senza il rispetto delle garanzie di legge, sulle transazioni contestate per dimostrarne la colpevolezza.

3. Con riferimento alla posizione (omissis), la difesa del ricorrente deduce, nei due motivi formulati, plurime violazioni di legge (artt. 81 cpv. cod. pen., 5 d.lgs. n. 74/2000; 192, 530, 533 cod. proc. pen.; 62-bis, 133 e 163 cod. pen.), mancanza e/o manifesta illogicità della motivazione, nonché travisamento della prova in relazione all'art. 606, comma 1, lett. b), c) ed e), cod. proc. pen.

Lamenta la difesa del ricorrente che la sentenza di appello si è limitata a richiamare soltanto genericamente quella di primo grado (in particolare, le pag. 6 e 7 di quest'ultima) senza affrontare le specifiche doglianze dell'appellante e travisando le risultanze probatorie.

3.1. In particolare, al punto "1.A" del ricorso si deduce travisamento della prova, con riferimento all'escussione dei testi a discarico (omissis) e (omissis), dei documenti prodotti dall'imputato e delle dichiarazioni dello stesso, nonché degli accertamenti della Guardia di Finanza e dell'Agenzia delle Entrate: la doglianza si specifica, al punto "1.a.1", in relazione al tema di prova costituito dalla assunzione, da parte del (omissis), della carica di amministratore e legale rappresentante della società (omissis) s.r.l. dal 20.7.2012 (aspetto rilevante in relazione alla riferibilità al predetto dell'obbligo di presentazione delle dichiarazioni fiscali per l'anno 2011), atteso che il ricorrente, come risultava dalla produzione documentale effettuata (si indicano, senza ulteriori specificazioni, un «verbale notarile» ed una «visura societaria») non aveva assunto tali cariche nell'ambito della società in esame se non dal 4.10.2012, data sino alla quale era rimasta in carica la (omissis), con la conseguenza che la presentazione della

dichiarazione, da effettuarsi entro il 1.10.2012, competeva a quest'ultima; dal 20.7.2012 al 4.10.2012 il (omissis), come dichiarato dai testi escussi, si era limitato ad eseguire operazioni consentite dalla (omissis) (licenziamento di dipendenti, restituzione di una vettura in leasing e schede telefoniche) senza disporre di poteri di firma.

3.2. Al punto "1.A.2" si deduce ulteriore travisamento della prova e mancanza e contraddittorietà della motivazione in relazione alla ricostruzione induttiva operata dell'A.d.E., rilevante ai fini del superamento della soglia di punibilità ed anche ai fini del dolo di evasione.

Tale ricostruzione, si afferma, è stata accolta acriticamente dalla Corte d'appello senza tenere conto dei motivi di gravame e senza spiegare perché fosse stata privilegiata la ricostruzione dell'A.d.E., nonostante si discostasse dagli stessi accertamenti contenuti nel p.v.c. della G.d.F., che pure aveva interloquito con il ricorrente: in particolare, la G.d.F. per il 2011 aveva ricostruito un reddito corrispondente ad un'IRES evasa sotto soglia, come pure sotto soglia era l'IVA (per la quale, in ogni caso era stata presentata una comunicazione annuale in via telematica in data 20.2.2012). L'Agenzia, invece, aveva escluso la rilevanza di voci considerate dalla Finanza, quali sconti, abbuoni e resi in quanto non provati documentalmente ed aveva determinato in via forfettaria la percentuale di incidenza dei costi, sulla base dei dati dei commercianti all'ingrosso di prodotti ittici su base provinciale, così calcolando un'IRES evasa pari ad euro 57.053, quindi sopra la soglia di punibilità. Quanto all'IVA, la stessa Agenzia aveva ricostruito un importo di euro 36.725.

Si aggiunge, inoltre, che l'accertamento di tipo induttivo dell'A.d.E. non avrebbe potuto essere disposto nei confronti della società, in quanto la stessa aveva tutte le scritture contabili tenute regolarmente e ritenute attendibili dalla G.d.F.

3.3. Quanto al 2012, rileva il ricorrente che sussistono analoghi scostamenti fra le due ricostruzioni e si sottolinea che, comunque, l'IRES ritenuta evasa era sotto soglia anche secondo gli accertamenti dell'Agenzia.

3.4. Al punto "1.B" del ricorso si deduce ulteriore violazione dell'art. 5 d.lgs. 74/2000, vizio motivazionale e travisamento della prova con riferimento all'anno 2012.

Si rileva, in particolare, che la prosecuzione dell'attività di impresa della società, dedotta dalla sentenza impugnata dalle numerose fatture emesse dalla stessa società, non era riconducibile all'epoca dell'ingresso quale amministratore del (omissis); non esisteva, inoltre, alcun reddito rilevante; errata era l'individuazione del dolo di evasione e del superamento della soglia IVA, essendo stato il ricorrente consapevole di una situazione economico-patrimoniale del

tutto negativa e dell'assoluta indisponibilità di risorse finanziarie, tanto da aver convocato l'assemblea straordinaria per la ricostituzione del capitale sociale, senza alcuna volontà di omettere le relative dichiarazioni al fine di evadere le imposte. Infine, si allega che il (omissis) non poteva disporre della documentazione societaria in quanto consegnata al ricorrente dopo il 4.10.2012 e nel 2013 sequestrata dalla G.d.F. per essere riconsegnata dopo il 31.1.2014.

3.5. Si ribadisce, infine (punto "1.C" a pag. 8-9 del ricorso) la mancanza di motivazione sui superiori profili avendo la Corte territoriale in modo assolutamente generico richiamato *per relationem* la decisione di primo grado senza affrontare in modo puntuale le specifiche doglianze illustrate nei motivi di appello, e da essere incorsa in evidente contraddittorietà fra il ragionamento in fatto e le risultanze probatorie.

4. Infine, si lamenta violazione di legge, in relazione agli artt. 62-bis, 133 e 163 cod. pen., nonché mancanza e manifesta illogicità motivazionale in ordine alla mancata concessione delle attenuanti generiche, all'eccessività della pena ed al diniego di concessione della sospensione condizionale della pena.

La Corte avrebbe illegittimamente valorizzato i due precedenti penali dell'imputato, pur trattandosi di due decreti penali di condanna alla pena dell'ammenda per reati contravvenzionali, relativi alla violazione di norme sull'Ispettorato del lavoro, pertanto non corroboranti una negativa valutazione della personalità dell'imputato; inoltre non si è tenuto conto di elementi quali il breve periodo di amministrazione (4 mesi); l'impossibilità di conoscere la reale situazione economico patrimoniale della società, ritenuta, anzi, del tutto negativa tanto da indurre la convocazione dell'assemblea straordinaria; l'obiettivo incertezza dell'imposta evasa.

7. Il p.g. ha depositato conclusioni scritte con cui chiede il rigetto dei ricorsi.

8. La difesa (omissis) ha depositato conclusioni scritte con le quali ribadisce il contenuto del ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso proposto nell'interesse di (omissis) è, nel suo complesso, inammissibile.

1.1. Quanto, in particolare, al primo motivo, va rilevato che la Corte territoriale ha ritenuto legittima e correttamente motivata l'ordinanza del Tribunale che aveva rigettato la richiesta di rinvio per concomitante impedimento professionale del difensore sulla base del duplice presupposto costituito dalla tardività dell'istanza - essendo l'altro impegno professionale conosciuto da settimane ed essendo stata, invece, depositata l'istanza, datata 1.2.2017, alla stessa udienza del 3.2.2017 - e della sostanziale mancanza di indicazioni utili

per la valutazione della impossibilità di sostituzione da parte degli altri colleghi di studio del difensore.

La decisione è in linea con il consolidato orientamento del massimo consesso di questa Corte, secondo cui *«l'impegno professionale del difensore in altro procedimento costituisce legittimo impedimento che dà luogo ad assoluta impossibilità a comparire, ai sensi dell'art. 420-ter, comma quinto, cod. proc. pen., a condizione che il difensore: a) prospetti l'impedimento non appena conosciuta la contemporaneità dei diversi impegni; b) indichi specificamente le ragioni che rendono essenziale l'espletamento della sua funzione nel diverso processo; c) rappresenti l'assenza in detto procedimento di altro codifensore che possa validamente difendere l'imputato; d) rappresenti l'impossibilità di avvalersi di un sostituto ai sensi dell'art. 102 cod. proc. pen. sia nel processo a cui intende partecipare sia in quello di cui chiede il rinvio»*. (Sez. U, n. 4909 del 18/12/2014, dep. 2015, Torchio, Rv. 262912-01; cfr. anche Sez. 6, n. 20130 del 04/03/2015, Caputi, Rv. 263395-01, secondo cui l'impossibilità di nominare un sostituto non può desumersi dalla deduzione del difensore secondo cui gli assistiti intendano avvalersi della sua opera professionale, e non di quella di sostituti).

Come chiarito dalle Sezioni Unite in motivazione, la mera concomitanza di altri impegni professionali non integra di per sé un legittimo impedimento, atteso che, così opinando, si rimetterebbe all'arbitrio del difensore la decisione in merito a quale dei due procedimenti privilegiare. Il rinvio per concomitante impegno professionale del patrono non costituisce, dunque, un fenomeno di mera "scelta" del difensore, rimessa alle individuali – e incontrollabili – strategie difensive, ma si tratta di una condizione "obiettiva" (come tale positivamente scrutinata dal giudice) di impossibilità assoluta di prestare la propria opera in una sede processuale, in quanto "compromessa" da un concomitante e, in quel momento, "prevalente" impegno difensivo.

1.2. A tali condivisibili coordinate ermeneutiche si sono conformati i decidenti del provvedimento in esame laddove, chiamati a decidere sulla legittimità del rigetto della istanza di rinvio del dibattimento di primo grado, hanno evidenziato, conformemente alla decisione dei giudici di prime cure, la duplice carenza costituita, da un lato, dalla tardività dell'istanza, sulla base di una valutazione di merito non censurabile in questa sede in quanto esente da profili di manifesta illogicità oltre che dalla violazione di diritto adombrata, e, dall'altro, dal non avere il difensore istante fornito indicazioni utili per la valutazione della impossibilità di sostituzione processuale.

Pertanto, non avendo il difensore osservato l'onere di documentazione dell'impedimento nei termini prescritti da questa Corte, non sussisteva, nella specie, un impedimento legittimo del patrono e quindi neanche un "diritto al

rinvio" del processo ex art. 420-ter del codice di rito. Né, ancora, risulta censurabile la mancata concessione, comunque, al difensore di un "mero rinvio" della data dell'udienza, trattandosi di decisione rimessa alla valutazione discrezionale del giudice di merito, da apprezzarsi alla luce delle esigenze di tutela dell'interesse pubblicistico volto alla sollecita definizione del procedimento e rispetto alla quale la contestazione si appalesa generica e meramente assertiva.

2. Anche il secondo motivo, relativo alla dedotta inutilizzabilità del p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza, è inammissibile in quanto generico.

2.1. Invero, secondo un principio più volte affermato da questa Corte (cfr., *ex aliis*, Sez. 3, n. 9977 del 21/11/2019, dep. 2020, Dichiarata, Rv. 278423-01), la violazione dell'art. 220 disp. att. cod. proc. pen. non comporta automaticamente l'inutilizzabilità dei risultati probatori acquisiti nell'ambito di attività ispettive o di vigilanza, essendo, invece, necessario che tale sanzione processuale sia autonomamente prevista dalle norme del codice di rito cui la disposizione citata rimanda.

Nella motivazione della prefata decisione, questa Corte ha evidenziato che, nel caso dell'art. 220 disp. att. cod. proc. pen., alla parte incombe un duplice onere: quello di dimostrare l'incidenza dell'inutilizzabilità sulla decisione e di indicare gli atti che, resisi necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire per l'applicazione della legge penale, siano stati acquisiti nel corso di attività ispettive o di vigilanza senza l'osservanza delle disposizioni del codice di procedura penale.

Nel medesimo senso, è stato affermato, sulla base del principio sopra illustrato, che è inammissibile il motivo di ricorso con il quale non vengono indicate, né dedotte, le violazioni codicistiche che avrebbero prodotto l'eccezione di invalidità (Sez. 3, 6594 del 26/10/2016, dep. 2017, Pelini, Rv. 269299 - 01).

Nel medesimo senso, del resto, si è espressa anche la decisione richiamata dal ricorrente (Sez. 3, n. 54379 del 23/10/2018, G., Rv. 274131-01), nella cui parte motiva si afferma eloquentemente che, *«diversamente opinando, si giungerebbe a ritenere l'inutilizzabilità di tutti i risultati probatori e gli altri risultati della verifica dopo la comunicazione della notizia di reato, situazione, all'evidenza priva di fondamento. Non, dunque, la generica violazione dell'art. 220 disp.att. cod.proc.pen. può essere dedotta, occorrendo la specifica indicazione della violazione codicistica che avrebbe determinato l'inutilizzabilità con riguardo ai singoli atti compiuti dalla Guardia di Finanza e riportati nel processo verbale di constatazione redatto dalla medesima»*.

2.2. Orbene, posto che nel ricorso non è avvenuta la predetta specifica indicazione delle norme di legge asseritamente violate che avrebbero

determinato l'inutilizzabilità degli atti e dei relativi elementi di prova acquisiti a sostegno dell'ipotesi accusatoria, la censura appare ~~manifestamente infondata in quanto~~ connotata da genericità.

In ogni caso, rileva il Collegio che la sentenza impugnata, oltre a respingere la censura difensiva, ha esaurientemente fondato il proprio convincimento, al pari del giudice di primo grado, con riferimento all'anno 2010, principalmente sugli elementi specifici emergenti dalla deposizione testimoniale di uno dei militari accertatori e sulla documentazione acquisita, quali l'esistenza di numerose fatture "doppie", aventi lo stesso numero ma con importi diversi, relative ad acquisti di merce destinata alla rivendita, proveniente dalla società "Dinamica 2000 s.r.l., senza che tale discrasia fosse giustificabile, stante la totale assenza di riscontri documentali in ordine alle indicate differenze, quali documenti di trasporto relativi alle fatture con importo maggiore ovvero ordini integrativi di merce; ancora, veniva rilevata l'esistenza di fatture documentanti transazioni commerciali per importi ritenuti non giustificati, pari ad un milione di euro, aventi ad oggetto l'acquisto di seppie sempre dalla medesima società di cui sopra. La Corte distrettuale ha sottolineato, altresì, l'assenza di contratti da cui si potessero evincere le condizioni di acquisto della merce e di ogni altra documentazione attinente alla formalizzazione di ordini, alle garanzie, alle indicazioni circa i termini di consegna o reso, nonché alla tracciabilità alimentare dei prodotti, vertendosi nell'ambito del commercio all'ingrosso di prodotti di natura ittica.

Si è ben lontani, dunque, dall'aver attribuito decisivo rilievo dimostrativo, come invece dedotto dal ricorrente, al silenzio serbato nel corso della verifica fiscale degli indagati sulle transazioni contestate per dimostrarne la colpevolezza.

3. Il ricorso presentato nell'interesse di (omissis) è solo parzialmente fondato, nei termini che seguono.

3.1. Il primo motivo, nella parte relativa alla deduzione di violazione di legge, vizio di motivazione e travisamento della prova con riferimento alla allegata carenza di titolarità, in capo al (omissis), dell'obbligo di presentazione delle dichiarazioni fiscali di cui si contesta la violazione, in quanto lo stesso avrebbe assunto la carica di amministratore e la qualifica di legale rappresentante soltanto in data 4.10.2012 e non già il 20.7.2012, è inammissibile.

Deve rilevarsi, infatti, che si tratta di censura non dedotta con l'atto di appello e, comunque, del tutto carente dei requisiti per dedurre il travisamento della prova.

Invero, il travisamento della prova, consistente nell'utilizzazione di un'informazione inesistente o nell'omissione della valutazione di una prova,

accomunate dalla necessità che il dato probatorio, travisato od omesso, abbia il carattere della decisività nell'ambito dell'apparato motivazionale sottoposto a critica, richiede che siano indicate in maniera specifica ed inequivoca le prove che si pretende essere state travisate, nelle forme di volta in volta adeguate alla natura degli atti in considerazione, in modo da rendere possibile la loro lettura senza alcuna necessità di ricerca da parte della Corte, e non ne sia effettuata una monca individuazione od un esame parcellizzato.

In tale prospettiva, questa Corte ha affermato che il ricorso per cassazione con cui si lamenta la mancanza, contraddittorietà o manifesta illogicità della motivazione per travisamento della prova non può limitarsi, pena l'inammissibilità, ad addurre l'esistenza di atti processuali non esplicitamente presi in considerazione nella motivazione del provvedimento impugnato ovvero non correttamente od adeguatamente interpretati dal giudice, ma deve, invece: a) identificare l'atto processuale cui fa riferimento; b) individuare l'elemento fattuale o il dato probatorio che da tale atto emerge e che risulta incompatibile con la ricostruzione svolta nella sentenza; c) dare la prova della verità dell'elemento fattuale o del dato probatorio invocato, nonché della effettiva esistenza dell'atto processuale su cui tale prova si fonda; d) indicare le ragioni per cui l'atto inficia e compromette, in modo decisivo, la tenuta logica e l'intera coerenza della motivazione, introducendo profili di radicale "incompatibilità" all'interno dell'impianto argomentativo del provvedimento impugnato (Sez. 6, n. 45036 del 02/12/2010, Damiano, Rv. 249035 - 01; Sez. 6, n. 10795 del 16/02/2021, F., Rv. 281085 - 01).

Ne consegue che è inammissibile il ricorso per cassazione che deduca il vizio di manifesta illogicità della motivazione e, pur richiamando atti specificamente indicati, non contenga la loro integrale trascrizione o allegazione, così da rendere lo stesso autosufficiente con riferimento alle relative doglianze (Sez. 2, n. 26725 del 01/03/2013, Natale, Rv. 256723 - 01).

Nel medesimo senso, si è precisato che, anche a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 165-bis disp. att. cod. proc. pen., introdotto dall'art. 7, comma 1, d. lgs. 6 febbraio 2018, n. 11, trova applicazione il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, che si traduce nell'onere di puntuale indicazione, da parte del ricorrente, degli atti che si assumono travisati e dei quali si ritiene necessaria l'allegazione, materialmente devoluta alla cancelleria del giudice che ha emesso il provvedimento impugnato. (Fattispecie in cui la Corte ha ritenuto inammissibile il ricorso, contenente un limitato stralcio di una testimonianza ritenuta decisiva, con il quale si era dedotto il travisamento della prova dichiarativa) (Sez. 2, n. 35164 del 08/05/2019, Talamanca, Rv. 276432 - 01). B

3.2. Nella specie, il ricorso risulta irrimediabilmente generico, non consentendo di identificare con sufficiente precisione gli atti processuali cui si fa riferimento ed il loro contenuto specifico (operando un indeterminato richiamo agli accertamenti della Guardia di Finanza e dell'Agenzia delle Entrate, ad un non meglio precisato verbale notarile ed a una visura societaria, alle testimonianze di alcuni testi a discarico, atti di cui non viene riportato il preciso contenuto ritenuto rilevante), né di individuare con altrettanta specificità e precisione i dati fattuali emergenti dai singoli atti che si afferma essere radicalmente incompatibili con la ricostruzione della sentenza, dando la prova della verità dell'elemento fattuale o del dato probatorio invocato.

3.3. In secondo luogo, va ricordato che il vizio di travisamento della prova può essere dedotto con il ricorso per cassazione, nel caso, nella specie ricorrente, di cosiddetta "doppia conforme", soltanto nell'ipotesi in cui il giudice di appello, per rispondere alle critiche contenute nei motivi di gravame, abbia richiamato dati probatori non esaminati dal primo giudice, sia quando entrambi i giudici del merito siano incorsi nel medesimo travisamento delle risultanze probatorie acquisite in forma di tale macroscopica o manifesta evidenza da imporre, in termini inequivocabili, il riscontro della non corrispondenza delle motivazioni di entrambe le sentenze di merito rispetto al compendio probatorio acquisito nel contraddittorio delle parti. (Sez. 4, n. 35963 del 03/12/2020, Rv. 280155 - 01) fermi restando il limite del "devolutum" e l'intangibilità della valutazione nel merito del risultato probatorio (Sez. 5, n. 48050 del 02/07/2019, S., Rv. 277758 - 01).

Conseguentemente, nel caso di "doppia conforme", questa Corte ha ritenuto inammissibile ex art. 606, comma 3, cod. proc. pen. il motivo fondato sul travisamento della prova, per utilizzazione di un'informazione inesistente nel materiale processuale o per omessa valutazione di una prova decisiva, che sia stato dedotto per la prima volta con il ricorso per cassazione, poiché in tal modo esso viene sottratto alla cognizione del giudice di appello, con violazione dei limiti del "devolutum" ed improprio ampliamento del tema di cognizione in sede di legittimità (Sez. 6, n. 21015 del 17/05/2021, Africano, Rv. 281665 - 01).

3.4. Ebbene, nella specie non risulta che la doglianza in esame sia stata proposta con l'atto di appello (in tale sede, la difesa del *(omissis)* aveva, anzi, riconosciuto che l'assunzione della qualità di amministratore e legale rappresentante datava al 20.7.2012: cfr. p. 7 dell'atto di appello); né, d'altro canto, il ricorrente ha proceduto alla specifica contestazione del riepilogo dei motivi di appello contenuto nella sentenza impugnata, che non include la censura in esame fra quelle sollevate con l'atto di impugnazione proposto avverso la decisione del primo giudice. Dal che consegue una ulteriore ragione a sostegno

della inammissibilità del motivo *in parte qua*, cui si aggiunge il rilievo che, anche a voler prescindere dalle superiori considerazioni, le argomentazioni formulate dal ricorrente mirano, in realtà, a sollecitare una rinnovata e diversa interpretazione dei dati probatori in chiave di merito, non consentita in questa sede.

4. Fondata è, invece, la contestazione circa il mancato superamento della soglia di punibilità applicabile alla fattispecie in esame, peraltro limitatamente alla dichiarazione IVA per l'anno 2011 ed IRES per l'anno 2012.

4.1. Va, in primo luogo, osservato che, per la dizione letterale della norma, al fine di considerare superata la predetta soglia gli importi non dichiarati relativi ad ogni singola imposta non possono essere tra loro sommati, dovendo sempre e solo farsi riferimento, sotto tale profilo, alle imposte autonomamente considerate (Sez. 7, n. 40577 del 15/07/2016, Rv. 268478 - 01).

Ciò posto, premesso che il momento consumativo del reato in esame coincide, come si desume dalla previsione dell'art. 5, comma 2, cit., con la scadenza del termine di novanta giorni a decorrere dal termine finale previsto per legge per la presentazione della dichiarazione annuale relativa all'imposta sui redditi o all'IVA (in tal senso, Sez. 3, n. 48304 del 20/09/2016, Gioia, Rv. 268576), per l'individuazione della soglia di punibilità applicabile deve tenersi conto che, a fronte di una originaria previsione che stabiliva una soglia di 150.000.000 di lire (pari dunque ad euro 77.000), ebbe a subentrare, per effetto dell'art. 2, comma 36 *vicies semel*, lett. f) del d.l. 13 agosto 2011, n. 138 convertito, con modificazioni, nella I. 14 settembre 2011, n. 148, una soglia di euro 30.000 (espressamente applicabile ex art. 36 *vicies bis*, ai fatti successivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto stesso) e, successivamente ancora, per effetto dell'art. 5, comma 1, lett. a) del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158 una soglia di euro 50.000.

Orbene, tale ultima, più favorevole, formulazione trova applicazione, per il principio del *favor rei* di cui all'art. 2, quarto comma, cod. pen., anche ai fatti commessi prima della sua entrata in vigore con conseguente necessità di annullamento senza rinvio della sentenza di condanna pronunciata in caso di mancato superamento della soglia così determinata (cfr. sul punto, Sez. 3, n. 13217 del 11/11/2015, dep. 2016, Cemin, n.m.)

4.2. La sentenza impugnata, pur facendo riferimento in motivazione al superamento della soglia di punibilità per l'anno 2011 in relazione all'evasione IRES (euro 57.053) e, per l'anno 2012, in relazione all'evasione IVA (euro 76.979), non si è confrontata, traendone le dovute conseguenze, con il contenuto del capo di imputazione, che contesta per ognuna delle annualità indicate, la condotta di omessa presentazione di entrambe le dichiarazioni IRES

ed IVA, in quanto all'epoca dell'esercizio dell'azione penale la soglia di punibilità era fissata in misura meno favorevole per l'imputato.

Conseguentemente, la decisione impugnata, nel confermare integralmente la sentenza di primo grado che ha ritenuto il (omissis) responsabile del reato continuato a lui ascritto senza ulteriori specificazioni, ha finito per estendere l'accertamento di responsabilità a tutte le ipotesi di omessa presentazione delle dichiarazioni ai fini IRES e IVA contestate, in continuazione fra loro, nel capo di imputazione, nel quale si fa riferimento, quanto all'anno 2011, non solo ad una evasione IRES pari ad euro 57.053, ma anche ad un'evasione IVA pari ad euro 36.725 - ossia sotto la soglia applicabile ex art. 2, comma 4, cod. pen. -, nonché, quanto all'anno 2012, anche ad una evasione ai fini IRES pari ad euro 41.894 - parimenti sotto soglia -, oltre che ai fini IVA per euro 76.979.

4.3. Ne consegue che la sentenza impugnata deve essere annullata limitatamente alla condanna per il reato di cui all'art. 5 citato relativamente alla dichiarazione IVA per l'anno 2011 ed IRES per l'anno 2012 non essendo stata superata la soglia di punibilità di euro 50.000, con conseguente assorbimento delle altre censure relative all'omessa presentazione delle predette dichiarazioni.

5. Le ulteriori doglianze di cui ai punti del ricorso in premessa menzionati (in cui si deduce travisamento della prova e mancanza e contraddittorietà della motivazione in relazione alla ricostruzione induttiva operata dell'A.d.E., rilevante ai fini del superamento della soglia di punibilità ed anche ai fini del dolo di evasione), riferite alle residue fattispecie di omessa dichiarazione ai fini IRES per il 2011 e IVA per il 2012 sono infondate, se non proprio inammissibili in quanto dirette sostanzialmente a sollecitare un rinnovato esame delle risultanze probatorie in chiave di merito.

5.1. Richiamate le considerazioni che precedono in punto di non configurabilità dei presupposti per il travisamento della prova, va, altresì, considerato che ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. e), cod. proc. pen., al controllo di legittimità sulla motivazione non appartengono la rilettura degli elementi fattuali posti a fondamento della decisione impugnata, né il giudizio sulla rilevanza e attendibilità delle fonti di prova e l'autonoma adozione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione dei fatti, indicati dal ricorrente come maggiormente plausibili o dotati di una migliore capacità esplicativa rispetto a quelli adottati dal giudice del merito (Sez. 5, n. 51604 del 19/09/2017, D'Ippedito e a., Rv. 271623; Sez. 2, n. 20806 del 05/05/2011, Tosto, Rv. 250362; Sez. 6, n. 47204 del 07/10/2015, Musso, Rv. 265482), essendo invece tale controllo circoscritto alla verifica che il provvedimento impugnato contenga l'esposizione delle ragioni giuridicamente significative che lo sorreggono, che il discorso giustificativo sia effettivo e non meramente apparente (cioè idoneo a

rappresentare le ragioni che il giudicante ha posto a base della decisione adottata), che nella motivazione non siano riscontrabili contraddizioni, né illogicità evidenti (cfr. Sez. 1, n. 41738 del 19/10/2011, Longo, Rv. 251516) e senza che sia possibile dedurre nel giudizio di legittimità il travisamento del fatto (Sez. 6, n. 25255 del 14/02/2012, Minervini, Rv. 253099).

Ne consegue che «sono inammissibili tutte le doglianze che "attaccano" la persuasività, l'inadeguatezza, la mancanza di rigore o di puntualità, la stessa illogicità quando non manifesta, così come quelle che sollecitano una differente comparazione dei significati probatori da attribuire alle diverse prove o evidenziano ragioni in fatto per giungere a conclusioni differenti sui punti dell'attendibilità, della credibilità, dello spessore della valenza probatoria del singolo elemento» (Sez. 6, n. 13809 del 17/03/2015, O., Rv. 262965. In senso analogo, cfr. anche Sez. 2, n. 41935 del 21/06/2017, De Marte).

È necessario, ancora, richiamare il consolidato principio secondo cui il motivo di ricorso che denunci, sotto il profilo della mancanza di motivazione, l'omessa risposta alle argomentazioni difensive può essere utilmente dedotto in Cassazione unicamente quando gli elementi trascurati o disattesi abbiano un chiaro ed inequivocabile carattere di decisività, nel senso che una loro adeguata valutazione avrebbe dovuto necessariamente portare, salvo intervento di ulteriori e diversi elementi di giudizio, ad una diversa pronuncia o quella che avrebbe intaccato la struttura portante della motivazione (Sez. 2, n. 37709 del 26/09/2012, Giarrì, Rv. 253445; Sez. 5, n. 2916 del 13/12/2013, dep. 2014, Dall'Agnola, Rv. 257967-01; Sez. 6, n. 3724 del 25/11/2015, dep. 2016, Rv. 267723-01).

In tale prospettiva, l'obbligo di motivazione del giudice dell'impugnazione non richiede necessariamente che egli fornisca specifica ed espressa risposta a ciascuna delle singole argomentazioni, osservazioni o rilievi contenuti nell'atto d'impugnazione, se il suo discorso giustificativo indica le ragioni poste a fondamento della decisione e dimostra di aver tenuto presenti i fatti decisivi ai fini del giudizio, sicché, quando ricorre tale condizione, le argomentazioni addotte a sostegno dell'appello, ed incompatibili con le motivazioni contenute nella sentenza, devono ritenersi, anche implicitamente, esaminate e disattese dal giudice, con conseguente esclusione della configurabilità del vizio di mancanza di motivazione di cui all'art. 606, comma primo, lett. e), cod. proc. pen. (Sez. 1, n. 37588 del 18/06/2014, Rv. 260841-01; Sez. 2, n. 1405 del 10/12/2013, Cento e a., Rv. 259643; Sez. VI, n. 49970 del 19/10/2012).

Pertanto, l'omesso esame di un motivo di appello da parte del giudice dell'impugnazione non dà luogo ad un vizio di motivazione rilevante a norma dell'art. 606, comma 1, lett. e), cod. proc. pen. allorché, pur in mancanza di

espressa disamina, il motivo proposto debba considerarsi implicitamente assorbito e disatteso dalle spiegazioni svolte nella motivazione in quanto incompatibile con la struttura e con l'impianto della stessa nonché con le premesse essenziali, logiche e giuridiche che compendiano la "ratio decidendi" della sentenza medesima (Sez. 2, n. 46261 del 18/09/2019, Rv. 277593).

5.2. Ciò posto, la decisione impugnata non ha trascurato di valutare la necessità di verificare l'effettivo superamento delle soglie di punibilità, anche ed in particolare per ciò che riguarda l'IRES dovuta per il 2011, a fronte della ricostruzione dell'A.d.E. attestante il superamento della soglia, rispetto alle risultanze del p.v.c. della G.d.F., ed ha, per converso, valorizzato la deposizione dibattimentale del teste mar. (omissis), appartenente alla stessa G.d.F., il quale ha confermato che la predetta soglia era stata effettivamente superata con riguardo all'IRES dovuta e non versata per l'anno 2011, al pari dell'IVA afferente all'anno successivo, tenendo debitamente conto, rispetto ai ricavi accertati, dei costi deducibili con una percentuale di circa il 94% nel 2011 e di circa il 70% nel 2012.

In tale ottica, la censura difensiva circa l'illegittimità *tout court* dell'accertamento induttivo effettuato dall'Agenzia e la contestazione dell'esclusione, da parte dell'Ufficio, di voci invece considerate dalla G.d.F. (quali sconti, abbuoni e resi), in quanto ritenute non documentalmente provate, con conseguente determinazione forfettaria della percentuale di incidenza dei costi sulla base dei dati dei commercianti all'ingrosso di prodotti ittici in ambito provinciale, risultano, da un lato, implicitamente assorbite e disattese dalla motivazione della sentenza impugnata in conformità ai suesposti principi e, dall'altro, risultano infondate anche in punto di diritto, atteso che, a fronte dell'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, l'Amministrazione finanziaria, i cui poteri trovano fondamento non già nell'art. 38 (accertamento sintetico) o nell'art. 39 (accertamento induttivo), bensì nell'art. 41 del d.P.R. n. 600 del 1973 (cd. accertamento d'ufficio), non soltanto aveva la facoltà di ricorrere all'accertamento c.d. induttivo, ma, altresì, nell'ambito di tale accertamento, di determinare i costi relativi ai maggiori ricavi accertati. L'Amministrazione finanziaria ha, in particolare, correttamente ricostruito il reddito del contribuente tenendo conto anche delle componenti negative emerse dagli accertamenti compiuti ovvero, in difetto di documentazione, determinate induttivamente, al fine precipuo di evitare che, in contrasto con il principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., venisse sottoposto a tassazione il profitto lordo, anziché quello netto; si tratta, pertanto, di una operazione dettata nell'interesse del contribuente e non a suo danno (cfr. Sez. 5 civile, ord. n. 2581 del 04/02/2021, Rv. 660477 - 01).

Nella medesima prospettiva, la Corte territoriale ha evidenziato, a supporto della correttezza del procedimento accertativo adottato dall'Ufficio, che, proprio con riferimento all'anno di imposta 2011, la società non aveva tenuto il libro degli inventari né la documentazione indispensabile per la determinazione delle rimanenze finali per il 2010 e lo stesso 2011, onde, non potendosi in tal caso procedere alla ricostruzione in via esclusivamente analitica dei ricavi di esercizio, la stessa doveva essere svolta in via induttiva (o analitico-induttiva, cfr. Sez. 5 civile, ord. n. 33604 del 18/12/2019, Rv. 656397 - 01) ex art. 39, d.P.R. n. 600 del 1973, (conf. Sez. 5 civile, ord. n. 8698 del 29/03/2021, Rv. 661025 - 01); né, ancora, risulta essere stato precluso all'imputato di fornire elementi contrari intesi a dimostrare una diversa quantificazione del reddito prodotto dalla società dallo stesso amministrata.

Pertanto, premesso che, per verificare il superamento della soglia di punibilità di cui all'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000, il giudice penale può legittimamente avvalersi anche dell'accertamento induttivo compiuto dagli Uffici finanziari per la determinazione dell'imponibile, ferma restando l'autonoma valutazione degli elementi emersi secondo i criteri generali previsti dall'art. 192, comma 1, cod. proc. pen.. (Sez. 3, n. 36207 del 17/04/2019, Rv. 277581 - 01; Sez. 3, n. 40992 del 14/05/2013, Rv. 257619-01), che nella specie non è mancata, la decisione dei giudici di merito si sottrae alle dedotte censure.

5.3. Quanto, poi, all'IVA non versata in relazione al 2012, va premesso che il ricorrente non evidenzia alcuna differenziazione fra l'accertamento condotto dall'A.d.E. rispetto a quello contenuto nel p.v. di constatazione redatto dai militari accertatori, evidenziante il superamento della soglia di punibilità (euro 76.979), come, del resto, confermato dalla deposizione dibattimentale del teste mar. (omissis) debitamente richiamata nella motivazione della sentenza impugnata: in ordine a tale profilo, anche le censure di violazione dell'art. 5 d.lgs. n. 4/2000, vizio di motivazione e travisamento della prova (contenute nel punto "1.b" del ricorso) si rivelano infondate, se non proprio inammissibili.

Richiamate anche in ordine a tale punto le considerazioni già formulate in ordine all'insussistenza dei presupposti di ammissibilità per la deduzione del travisamento della prova, va aggiunto che la decisione impugnata ha affermato, con argomentazioni esenti da manifesta illogicità e dalle violazioni di legge contestate, che la prosecuzione dell'attività di impresa che aveva generato materia imponibile (particolarmente sotto il profilo degli obblighi di versamento dell'imposta sul valore aggiunto) risultava dimostrata dalle numerose fatture emesse dalla società nell'anno 2012. A ciò ha aggiunto che insostenibile era la tesi difensiva secondo la quale l'imputato si sarebbe trovato nell'impossibilità di presentare le dichiarazioni per causa di forza maggiore costituita

dall'indisponibilità della documentazione contabile in quanto acquisita in data 15.3.2013 dalla G.d.F., poiché, fermo restando che la tesi non poteva riguardare la compilazione della dichiarazioni per il 2011, anche in riferimento all'anno successivo il ricorrente aveva piena facoltà di estrarre copia dei documenti necessari per la compilazione e la presentazione delle dichiarazioni obbligatorie.

A tali argomentazioni, il ricorso contrappone doglianze - relative alla circostanza che l'emissione delle fatture non sarebbe stata riconducibile alla gestione (*omissis*) e che nel 2012 non sarebbe esistita materia imponibile, attesa la negativa situazione economico patrimoniale che aveva determinato la convocazione dell'assemblea straordinaria per ricostituire il capitale sociale nell'ottobre 2012 - che attengono ad una diversa e alternativa valutazione delle risultanze probatorie, preclusa in sede di legittimità ed in definitiva inconferente, atteso che la contestazione attiene alla mancata presentazione della dichiarazione IVA, incombente sul (*omissis*) in quanto amministratore e legale rappresentante della compagine *de qua*, a fronte di specifiche operazioni imponibili la cui esistenza era obiettivamente documentata e che generavano l'obbligo dichiarativo la cui violazione integra il delitto contestato.

5.4. Infondato è, infine, il motivo di ricorso nella parte in cui si intende contestare la sussistenza della consapevolezza e della volontà, in capo all'imputato, del superamento della soglia di punibilità, per l'insindacabilità delle valutazioni di merito adeguatamente e logicamente motivate e per la genericità delle doglianze prospettate.

Va osservato che il superamento della soglia di punibilità, al pari degli altri elementi costitutivi del reato, deve essere oggetto di semplice previsione e volizione da parte dell'agente e, quindi, rientra nel dolo generico che deve sorreggere la condotta tipica, sia nella forma del dolo diretto che in quella del dolo eventuale.

Nella specie, i Giudici di merito, esaminando e valutando compiutamente le circostanze di fatto in cui si è collocata la condotta, hanno ritenuto sussistente l'elemento psicologico del reato contestato innanzitutto sotto il profilo del dolo generico, quale rappresentazione e volizione della condotta tipica di omessa presentazione delle dichiarazioni annuali con superamento della soglia di punibilità, per le ragioni indicate, essendo l'imputato titolare dei poteri amministrativi e della qualità di legale rappresentante della società contribuente, ciò che determinava l'obbligo di presentazione annuale delle dichiarazioni IRES ed IVA (obbligo la cui conoscenza non è, del resto, contestata), in presenza della possibilità di disporre della documentazione contabile idonea a ricostruire i ricavi totali e l'imposta dovuta (non soltanto decisamente superiore alla soglia di punibilità vigente all'epoca della condotta, ma anche alla soglia di punibilità più

favorevole successivamente introdotta ed applicabile retroattivamente) sulla base dell'imponibile maturato nell'anno precedente, onde lo stesso era in grado di determinarsi liberamente nella scelta di presentare ovvero di non presentare la dichiarazione, accettando quantomeno il rischio di concretizzare una evasione di imposta penalmente rilevante, ossia superiore alla soglia; sotto il profilo del dolo specifico, inoltre, il richiamo alle stesse modalità della condotta è stato ritenuto, con motivazione non apparente né manifestamente illogica, dimostrativo della circostanza che l'omessa dichiarazione fosse preordinata proprio all'evasione delle imposte, finalità del resto affatto esclusa, anche sul piano logico, dall'esistenza della allegata situazione di crisi di liquidità aziendale.

5.5. Le superiori considerazioni conducono, altresì, ad escludere che, con riferimento alle doglianze in esame, si versi in ipotesi di motivazione meramente apparente e che siano stati violati i requisiti di legittimità in tema di motivazione "per relationem", avendo la Corte territoriale fatto riferimento alla motivazione della sentenza di primo grado dimostrando di avere preso cognizione del contenuto sostanziale delle ragioni ivi illustrate e ritenute coerenti con la propria decisione, ed avendo operato, comunque, una propria autonoma valutazione del *thema decidendum* alla luce delle prospettazioni dell'appellante.

6. Il secondo motivo di ricorso è inammissibile in quanto manifestamente infondato.

6.1. Secondo il condivisibile orientamento già fatto proprio da questa Sezione, l'applicazione delle circostanze attenuanti generiche non costituisce un diritto conseguente all'assenza di elementi negativi connotanti la personalità del soggetto, ma richiede elementi di segno positivo, dalla cui assenza legittimamente deriva il diniego di concessione delle stesse. (Sez. 3, n. 24128 del 18/03/2021, Rv. 281590-01). Pertanto, il mancato riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche può essere legittimamente motivato dal giudice con l'assenza di elementi o circostanze di segno positivo, a maggior ragione dopo la riforma dell'art. 62-bis, disposta con il d.l. n. 92 del 2008, convertito con modifiche nella legge n. 125 del 2008, per effetto della quale, ai fini della concessione della diminuzione, non è più sufficiente il solo stato di incensuratezza dell'imputato (Sez. 1, n. 39566 del 16/02/2017, Rv. 270986-01).

Nella stessa prospettiva ermeneutica, questa Corte ha, altresì, affermato che «in tema di diniego della concessione delle attenuanti generiche, la "ratio" della disposizione di cui all'art. 62-bis cod. pen. non impone al giudice di merito di esprimere una valutazione circa ogni singola deduzione difensiva, essendo, invece, sufficiente l'indicazione degli elementi di preponderante rilevanza ritenuti ostativi alla concessione delle attenuanti; ne deriva che queste ultime possono essere negate anche soltanto in base ai precedenti penali dell'imputato, perché

in tal modo viene formulato comunque, sia pure implicitamente, un giudizio di disvalore sulla sua personalità» (Sez. 2, n. 3896 del 20/01/2016, Rv. 265826-01).

La Corte territoriale non si è discostata da tali indicazioni nel negare l'applicabilità delle attenuanti generiche in considerazione dell'assenza di elementi positivamente valutabili in favore dell'imputato ed alla luce della contraria valenza dei due precedenti penali riportati dallo stesso, la cui concreta valutazione in termini di disvalore, appartenendo alla sfera del merito, non è suscettibile di rivalutazione in sede di legittimità una volta registrata l'esistenza di una struttura argomentativa conforme a diritto ed esente da vizi motivazionali.

6.2. Quanto alla valutazione circa la congruità della pena inflitta in primo grado e confermata dalla Corte distrettuale (anni due e mesi sei di reclusione), essa - fatta salva la rideterminazione cui occorre procedere a seguito del riconoscimento dell'irrelevanza penale della mancata presentazione della dichiarazione IVA per il 2011 ed IRES per il 2012, su cui *infra* - è stata motivata con riferimento ai parametri di cui all'art. 133 cod. pen. ed, in particolare, alla gravità dei fatti commessi, alla luce delle somme evase in relazione a due diversi anni di imposta, ed alla personalità dell'imputato, gravato da due precedenti penali. In tal senso, la Corte territoriale ha assolto all'onere di specifica motivazione in ordine ai criteri soggettivi ed oggettivi elencati dall'art. 133 cod. pen., valutati ed apprezzati tenendo conto della funzione rieducativa, retributiva e preventiva della pena, mentre le doglianze del ricorrente si risolvono nell'invocare inammissibilmente una diversa applicazione dei parametri di valutazione indicati nell'art. 133 cod. pen., ritenuta maggiormente aderente alla gravità dei fatti ed alla capacità a delinquere dell'imputato rispetto a quelli adottati dal giudice del merito.

6.3. Parimenti, la concessione della sospensione condizionale, oltre ad essere stata, non illogicamente, esclusa in base al giudizio prognostico negativo desunto dai precedenti penali, per quanto relativi a fattispecie contravvenzionali, era oggettivamente preclusa dall'entità della pena inflitta, superiore ai limiti di cui all'art. 163 cod. pen.

7. In conclusione, il ricorso di (omissis) deve essere dichiarato inammissibile, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle ammende, tenuto conto della sentenza della Corte costituzionale del 13 giugno 2000, n. 186, e considerato che non vi è ragione di ritenere che il ricorso sia stato presentato senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità. R

Quanto a (omissis) , la sentenza impugnata va annullata senza rinvio limitatamente alla dichiarazione IVA 2011 ed alla dichiarazione IRES 2012, per i motivi sopra indicati, con conseguente rideterminazione della pena, cui può procedere direttamente questa Corte, ai sensi dell'art. 620, lett. l), cod. proc. pen.

In particolare, la pena inflitta dal giudice di primo grado e confermata dalla Corte d'appello è stata determinata in complessivi anni due e mesi sei di reclusione, muovendo da una pena base di anni due di reclusione e con aumento ex art. 81 cpv. cod. pen. fissato in mesi sei. Orbene, individuato il reato più grave in concreto, che funge da riferimento per la pena base, in quello di omessa presentazione della dichiarazione IVA per il 2012 - attesa la maggiore entità del tributo non versato -, ne consegue che i giudici di merito hanno applicato un aumento determinato complessivamente nell'indicata misura di mesi sei di reclusione per le tre altre fattispecie in continuazione, aumento ragionevolmente attribuibile, in mancanza di elementi di segno contrario, a ciascun reato satellite nella misura di mesi due di reclusione. Ritiene, pertanto, il Collegio di quantificare in complessivi mesi quattro di reclusione la porzione di pena riferibile ai due reati satellite per i quali deve essere disposto l'annullamento senza rinvio, così pervenendosi ad una pena rideterminata in anni due e mesi due di reclusione.

Il ricorso di (omissis) va, infine, rigettato nel resto.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso di (omissis) , che condanna al pagamento delle spese processuali e della somma di euro tremila in favore della Cassa delle ammende. Annulla senza rinvio la sentenza impugnata nei confronti di (omissis) limitatamente alla dichiarazione IVA 2011 ed alla dichiarazione IRES 2012 perché il fatto non è previsto dalla legge come reato e ridetermina la pena in anni due e mesi due di reclusione. Rigetta nel resto il ricorso di (omissis).

Così deciso in Roma, il 07/07/2021

Il consigliere estensore

Paolo Bernazzani



Il Presidente
Grazia Lapalorcia

