



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

16952-22

Composta da:

GIULIO SARNO
DONATELLA GALTERIO
ELISABETTA ROSI
ANDREA GENTILI
ANTONIO CORBO

- Presidente -

- Relatore -

ACR
Sent. n. sez. 83/2022

UP - 18/01/2022

R.G.N. 23581/2021

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

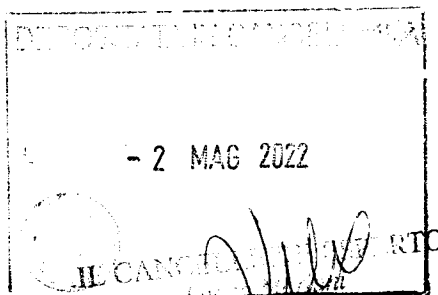
(omissis)

avverso la sentenza del 24/03/2021 della CORTE APPELLO di L'AQUILA

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere ELISABETTA ROSI;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore PASQUALE FIMIANI
che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso.



RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza resa in data 24 marzo 2021, la Corte d'Appello di L'Aquila riformava parzialmente, in relazione al solo trattamento sanzionatorio, che individuava in un anno di reclusione, concesse le circostanze attenuanti generiche, la sentenza resa in data 28 giugno 2019 dal Tribunale di Pescara, che aveva condannato (omissis) per il reato di cui all'art 5 del D.Lvo 10.3.2000 n.74 perché, quale titolare e legale rappresentante della società (omissis), ometteva di presentare le dichiarazioni annuali IRPEF e IVA per l'anno 2012 al fine di evadere le imposte sui redditi; fatto commesso in (omissis) (omissis)

2. Avverso la decisione proponeva ricorso per cassazione l'imputato, tramite il proprio difensore di fiducia, articolato su tre motivi di doglianza.

2.1. Con il primo motivo si censura il vizio di contraddittorietà, manifesta illogicità e difetto assoluto di motivazione ai sensi dell'art 606 comma 1, lett. e) cod. proc. pen., in relazione alla sussistenza dell'elemento soggettivo del reato contestato. In particolare, la Corte territoriale avrebbe ritenuto provata la sussistenza del dolo specifico richiesto dall'art. 5 del D.lgs. 74/2000 attribuendolo alla semplice condotta evasiva dell'imputato. Invero, dopo aver ritenuto sussistente l'elemento oggettivo del reato sul presupposto che il deposito tardivo della dichiarazione di imposta presentata dal (omissis) dovesse essere equiparata ad un mancato deposito, la Corte d'appello avrebbe, per ciò solo, erroneamente assolto l'onere di accertamento in merito allo specifico scopo di evasione. Sul punto la motivazione della sentenza di appello ha omesso il confronto con la censura sollevata con atto di gravame volta ad evidenziare l'assenza di elementi fattuali dimostrativi della consapevole preordinazione dell'evasione, ritenuti dirimenti dalla giurisprudenza di legittimità ai fini della sussistenza del fatto di reato.

2.2. Con il secondo motivo si deduce il vizio di contraddittoria e manifesta illogicità della motivazione in relazione all' *onus probandi* in ordine all'esistenza dell'elemento soggettivo del reato. Nello specifico, la Corte territoriale avrebbe operato una indebita inversione del riparto probatorio dall'accusa alla difesa, assumendo che quest'ultima non aveva fornito elementi utili a provare l'insussistenza del dolo specifico di evasione, laddove invece i documenti prodotti in giudizio, il ravvedimento operoso del ricorrente e la modesta entità dell'importo asseritamente evaso rispetto alla soglia di punibilità deponevano in senso contrario.

2.3. Con il terzo motivo si eccepisce il difetto assoluto della motivazione in ordine alla richiesta di rideterminazione delle sanzioni accessorie ed alla mancata concessione della sospensione condizionale della pena. In particolare, il ricorrente lamenta l'eccessivo rigore delle pene accessorie che venivano integralmente confermate dal giudice di seconde cure, pur dopo la rideterminazione della pena principale nel minimo edittale ed il riconoscimento della sussistenza delle circostanze attenuanti generiche.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è parzialmente fondato limitatamente alla censura concernente la determinazione delle pene accessorie, mentre i restanti motivi risultano inammissibili per le ragioni che seguono.

1.1. Con riferimento al primo motivo, il ragionamento esperito dalla Corte d'appello appare immune da qualsivoglia contraddizione o illogicità. Giova rammentare che in materia di reati tributari, in particolare per quanto attiene alla fattispecie dell'omessa dichiarazione dei redditi di cui all'art. 5 del D. lgs. 74/2000, questa Corte di legittimità ha sottolineato che il reato "si perfeziona con l'omessa presentazione delle dichiarazioni relative all'imposta entro i termini di legge e non viene meno in caso di successiva presentazione delle stesse" (*così* Sez. 3, Sentenza n. 22898 del 19/02/2014, PM c. Irrera, non mass.). La doglianza sollevata è pertanto manifestamente infondata, laddove si lamenta l'omessa considerazione della mancanza del dolo specifico in capo all'imputato stesso, che avrebbe dovuto essere escluso solo in considerazione del fatto che il contribuente avesse in seguito regolarizzato la propria posizione con un tardivo deposito delle dichiarazioni. Tale asserzione appare destituita di fondamento, atteso che la sussistenza dell'elemento soggettivo del reato deve essere valutata al momento della consumazione del reato e non nel momento, necessariamente successivo, della affermata regolarizzazione delle dichiarazioni mancanti. Se ne deduce che il deposito tardivo delle dichiarazioni in contestazione non esclude la sussistenza del dolo specifico in capo al ricorrente al momento della condotta dichiarativa finalizzata all'evasione, come ritenuto dalla Corte territoriale a seguito del superamento della soglia di punibilità prescritta dalla fattispecie incriminatrice unitamente alla piena consapevolezza del contribuente in merito all'esatto ammontare imposta dovuta (cfr. Sez.3, n. 18936 del 19/01/2016, V., Rv. 267022 - 01). E, d'altra parte, nel reato di omessa dichiarazione, il superamento della soglia rappresentata dall'ammontare dell'imposta evasa può essere oggetto di rappresentazione e volizione da parte del soggetto agente anche sotto la forma del dolo eventuale (in tal senso Sez.3, n. 7000/2018 del 23/11/2017, Venturini, Rv. 272578 - 01).



2. Il secondo motivo è parimenti inammissibile in quanto diretto ad una rivalutazione del compendio probatorio in atti preclusa in sede di legittimità. Invero, la Corte territoriale non ha affatto attribuito l'onere probatorio della sussistenza del reato in capo all'imputato, come asserito dal ricorrente, ma si è limitata a ritenere raggiunta la prova dell'elemento soggettivo del reato in contestazione in correlazione al mancato deposito della dichiarazione allo spirare del termine (e dei suoi successivi novanta giorni) ed in assenza di una prova contraria volta a scalfire la presunzione di coscienza e volontà del fatto contestato, desumibile anche dal superamento della soglia di punibilità e dalla piena conoscenza dell'esatto ammontare dell'imposta dovuta.

3. Il terzo motivo è in parte fondato e merita di essere accolto limitatamente alla determinazione delle pene accessorie. Invero, il giudice di seconde cure, in sede di rideterminazione *in melius* del trattamento sanzionatorio complessivo non si è confrontato con la specifica censura sollevata dal ricorrente per quanto concerne la dosimetria delle pene accessorie, incorrendo in un vizio di omessa motivazione sul punto.

Pertanto i giudici del rinvio dovranno rivalutare la quantificazione delle stesse, tenendo conto dei principi statuiti dalla giurisprudenza di legittimità, che ha affermato 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. (cfr. S.U., n. 28910 del 28/02/2019, Suraci, Rv. 276286 - 01).

Di contro l'invocata richiesta del beneficio della sospensione condizionale della pena risulta proposta in via meramente generica e peraltro nessuna richiesta in tal senso è stata avanzata in appello, di talché la doglianza sul punto è inammissibile.

L'ambito di accoglimento, limitato alle sanzioni accessorie, del ricorso comporta la dichiarazione di irrevocabilità dell'affermazione di responsabilità penale del (omissis) per la fattispecie contestata.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata limitatamente alla determinazione delle pene accessorie con rinvio per nuovo giudizio alla Corte di appello di Perugia, dichiara il ricorso inammissibile nel resto.

Così deciso in Roma, il 18 gennaio 2022.

Il consigliere estensore

Elisabetta Rosi



Il Presidente

Giulio Sarno

