

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TERZA PENALE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LIBERATI Giovanni - Presidente

Dott. SCARCELLA Alessio - rel. Consigliere

Dott. MENGONI Enrico - Consigliere

Dott. MAGRO Maria Beatrice - Consigliere

Dott. ZUNICA Fabio - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(OMISSIS), nata a (OMISSIS);

avverso la sentenza del 15/10/2021 della CORTE APPELLO di MILANO;

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere ALESSIO SCARCELLA;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ORSI Luigi, che ha concluso chiedendo la declaratoria di inammissibilita' del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza 15.10.2021, la Corte di Appello di Milano ha confermato la sentenza emessa dal Tribunale di Como in data 30.09.2020, poi appellata, nei confronti di (OMISSIS), di condanna ad anni uno di reclusione, nonche' al pagamento delle spese processuali, oltre all'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese per un periodo di un anno, all'incapacita' a contrattare con pubblica amministrazione per un periodo di un anno, all'interdizione delle funzioni di rappresentanza ed assistenza in materia tributaria per un periodo di un anno, all'interdizione perpetua dall'ufficio di componente di commissione tributaria, all'interdizione dai pubblici uffici per un periodo di un anno, e alla pubblicazione della sentenza di condanna ai sensi dell'articolo 36 c.p., con il beneficio della sospensione condizionale della pena. La ricorrente, in particolare, e' stata riconosciuta colpevole del reato previsto dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, per avere, nella sua qualita' di rappresentante legale della societa' (OMISSIS) s.r.l. con sede in (OMISSIS) (successivamente fallita), al fine di evadere le imposte dirette e l'IVA, omesso di presentare la dichiarazione obbligatoria relativa ad entrambe le suddette imposte per l'anno 2012, pur avendo conseguito in quell'anno redditi non inferiori a Euro 456.659,00, con un'evasione di IRES non inferiore a Euro 125.581,00 e un'evasione di I.V.A. non inferiore a Euro 307.733,00. Consumato in (OMISSIS) il 29.12.2013, accertato in (OMISSIS) il 18.09.2017.

2. Per migliore intelligibilita' dell'impugnazione proposta in sede di legittimita', anche alla luce delle censure di vizio motivazionale infra esposte, deve sinteticamente premettersi

quanto segue.

Raggiunta da decreto di citazione diretta a giudizio, dopo il controllo sulla regolare citazione delle parti, l'imputata (OMISSIS), a mezzo del difensore munito di procura speciale, ha chiesto di procedere con il rito abbreviato non condizionato. Ammessa l'imputata al rito richiesto e, ritenuto non necessario procedere ad integrazioni istruttorie, dichiarata chiusa l'istruttoria, il Tribunale di Como riteneva che le prove acquisite a carico dell'imputata nel corso delle indagini preliminari consentissero di concludere per la pena di responsabilità dell'imputata in ordine al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, delitto di pura omissione che si realizza con l'omessa presentazione di una delle dichiarazioni annuali relative o all'imposta sui redditi o all'imposta sul valore aggiunto e che si consuma con il decorso di novanta giorni dalla scadenza del termine previsto dalla normativa tributaria vigente. Nel caso di specie, per il primo giudice la pacifica commissione del reato trova pieno conforto in quanto relazionato dall'Agenzia delle Entrate di Como, che, a seguito di una verifica fiscale disposta nei confronti della società (OMISSIS) s.r.l. di cui all'epoca l'imputata era legale rappresentante, a quasi cinque anni dai fatti, ha constatato che la predetta società aveva depositato il bilancio di esercizio del 2012, ma non aveva mai presentato la dichiarazione dei redditi relativa a quella annualità. Le verifiche istruttorie successive avevano, poi, consentito di appurare che, nel frattempo, la società era destinataria di una procedura fallimentare attivata con provvedimento del 06/04/2017. Pertanto al curatore fallimentare è stato chiesto di esibire tutta la documentazione in suo possesso e riferita alla predetta società e, nell'occasione, è stato possibile recuperare unicamente il libro verbali assemblee, le dichiarazioni fiscali e il bilancio di esercizio. L'esame e la valutazione di quest'ultimo documento ha pertanto consentito di ricostruire induttivamente il reddito effettivamente percepito dalla società nell'anno di esercizio 2011 e mai dichiarato al Fisco ed ha, pertanto, consentito anche di determinare l'entità delle imposte IRES ed IVA evase. Tanto è bastato al primo giudice al fine di ritenere integrato il delitto in tutti i suoi elementi, quello oggettivo, ma anche quello soggettivo in quanto indubbio nel caso di specie è stato ritenuto che la condotta omissiva fosse sostenuta dal dolo, ovvero dallo scopo precipuo di evadere l'imposta ed evaderla superando il limite di legge indicato oggi in Euro 50.000,00 per tipologia di imposta. Alle considerazioni che precedono è seguita l'affermazione della penale responsabilità dell'imputata in ordine al reato ascritto, perché la prospettazione difensiva secondo cui l'imputata fosse una sorta di prestanome del compagno, amministratore di fatto della società, si è ritenuto fosse rimasta sprovvista di qualsiasi conferma processuale. Risultando riconoscibili le attenuanti generiche, tenuto conto di tutti gli elementi di cui all'articolo 133 c.p., ed applicando la disciplina più favorevole ante riforma del 2019, il Tribunale di Como riteneva congrua la pena di un anno di reclusione (pena base: anni 2; riduzione ex articolo 62 bis c.p.: anni 1 e mesi 6; riduzione per il rito prescelto: 1 anno), oltre alla condanna alle spese processuali e alle pene accessorie di legge.

La sentenza di primo grado veniva appellata in data 13.11.2020, sulla scorta di quattro motivi. Con il primo si denunciava l'omissione dell'elemento investigativo secondo cui la stessa (OMISSIS) risultava solo amministratore "di facciata" della società in questione, non essendo pertanto a conoscenza del mancato assolvimento dell'obbligo di presentazione delle dichiarazioni da parte della società, l'amministratore di fatto essendo (OMISSIS), nato a (OMISSIS), all'epoca compagno della donna, che dal 2014 alla liquidazione, della società ricopriva tale ruolo. Con il secondo motivo di appello si denunciava l'insussistenza dell'elemento soggettivo tipico del reato: essendo il reato contestato un reato omissivo e potendo la situazione dell'imputata essere paragonata all'amministratore senza deleghe ovvero senza alcuna funzione esecutiva, l'amministratore non esecutivo non può essere ritenuto responsabile per la condotta illecita tenuta da altri, salvo che si provi la partecipazione dolosa del primo, anche in termini di dolo eventuale. Ebbene, ad avviso della difesa, il dolo risulterebbe insussistente, non potendo l'imputata potersi rappresentare che l'amministratore di fatto avrebbe ommesso di effettuare la dichiarazione dei redditi. Con un terzo motivo di appello si denunciava la conseguente assenza di motivazione della configurazione dell'elemento soggettivo tipico del reato contestato. Con il quarto motivo, invece, si denunciava l'errata determinazione della pena minima applicabile sulla base delle norme di diritto intertemporale applicabili al fatto: doveva, infatti, essere applicata la disciplina del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, successiva alla L. n. 158 del 2015, che prevedeva la pena da "un anno e sei mesi a quattro anni". Il fatto, infatti, essendosi configurato il 29.12.2013, doveva essere valutato invece con la disciplina che prevedeva la reclusione da uno a tre anni.

La Corte di Appello di Milano esaminate le doglianze di cui all'atto di appello in data 15.10.2021, confermava la sentenza impugnata. Il Tribunale aveva ricostruito i fatti valutando gli atti di indagine e i documenti a compendio del fascicolo. del pubblico ministero (comunicazione della notizia di reato, allegati, decreto di sequestro preventivo sui beni dell'allora indagata, sino a concorrenza di Euro 433.314,00; verbale di sequestro preventivo; decreto di dissequestro parziale; avviso di accertamento; anagrafica della società e dell'imputata; visura camerale; bilancio al 31.12.2012; corrispondenza email tra il funzionario A.d.E. Legge Regionale (OMISSIS) e il curatore fallimentare (OMISSIS)). L'omissione contestata peraltro trovava conforto nel P.V.C. redatto dalla Agenzia delle Entrate di Como a seguito della verifica fiscale disposta nei confronti della società (OMISSIS) s.r.l., della quale l'imputata era legale rappresentante alla data del 29/12/2013. In particolare, l'A.d.E. ha constatato che, con riferimento all'esercizio 2012, la società ha depositato il bilancio, ma non ha mai presentato la dichiarazione dei redditi. Nelle more, la società è stata poi dichiarata fallita; sono stati poi acquisiti alla procedura concorsuale il libro assemblee, le dichiarazioni fiscali e il bilancio di esercizio, il cui esame ha consentito di ricostruire induttivamente il reddito percepito dalla società e mai dichiarato, nonché di determinare l'entità delle imposte IRES ed IVA evase. I primi tre punti di doglianza venivano perciò affrontati unitariamente e si riteneva che "nessun elemento consentisse di ritenere che la (OMISSIS) rivestisse la carica di rappresentante dell'impresa in modo scio formale"

(pg. 5 sentenza di appello). In ogni caso, si diceva, l'amministratore in carica, seppure soltanto apparente o formale (cioè privo di effettivi poteri gestori), risponde penalmente del reato fiscale commesso dall'amministratore di fatto, dal punto di vista oggettivo, ai sensi dell'articolo 40 c.p., comma 2, per non aver impedito l'evento che aveva l'obbligo giuridico di impedire ai sensi dell'articolo 2392 c.c., atteso il diretto e personale obbligo dell'amministratore di diritto di adempiere agli obblighi fiscali. Ne consegue che l'inerzia colpevole degli amministratori di diritto espone gli stessi alle conseguenze penali derivanti dalla condotta dell'amministratore di fatto che abbia ommesso di presentare le dichiarazioni relative alle imposte sui redditi e sul valore aggiunto. La conoscenza, poi, in capo all'imputata e' confermata da plurimi elementi fattuali, come il fatto che fosse amministratrice di diritto, che aveva redatto e depositato in Camera di Commercio il bilancio relativo all'esercizio 2012. Il reato in contestazione, infine, era punito con la pena dalla reclusione da 1 a 3 anni, dunque il primo giudice aveva applicato una pena perfettamente legale in quanto si e' mantenuto entro i limiti edittali applicabili al momento del fatto, attestandosi nel medio.

3. Avverso la sentenza impugnata nel presente procedimento, la predetta ha proposto ricorso per cassazione, a mezzo del difensore di fiducia iscritto all'albo speciale ex articolo 613 c.p.p., deducendo due motivi di seguito sinteticamente illustrati.

3.1. Deduce, con il primo motivo, il vizio di violazione di legge in relazione al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, ed agli articoli 42 e 40 cpv. c.p..

In sintesi, premesso che la Corte d'appello aveva sostenuto che l'imputata, quale amministratore unico della società, in realtà avesse solo la carica formale, avrebbe erroneamente ritenuto la stessa colpevole affermando che la sua responsabilità quale amministratore di facciata possa avere carattere oggettivo, in base al combinato disposto dell'articolo 40 cpv. c.p., e articolo 2392 c.c., comma 2.

Tale assunto deriverebbe da una forzatura nell'interpretazione dei reati fiscali, oggettivizzando la responsabilità penale degli amministratori di diritto nei reati tributari, in aperto contrasto con il dato normativo del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, che prevede il dolo specifico come elemento oggettivo tipico del reato di omessa dichiarazione. Sarebbe quindi errata, anche alla luce dell'interpretazione civilista dell'articolo 2392 c.c., comma 2, l'interpretazione in sede penale secondo cui il reato si integra con la responsabilità oggettiva in applicazione dell'articolo 40 cpv. c.p., e articolo 2392 c.c., comma 2, dovendo invece pervenirsi all'affermazione che, nell'ipotesi in cui manchi la rappresentazione e consapevolezza di un fatto pregiudizievole, l'amministratore di diritto

non può essere ritenuto responsabile. L'approdo cui è giunta la Corte d'appello sarebbe quindi censurabile, in quanto l'inerzia colpevole dell'amministratore unico sarebbe sufficiente per accertarne la responsabilità penale, in quanto così si finirebbe per punire a titolo di colpa un reato che è previsto e punito a titolo di dolo specifico. Anche la terza tesi della Corte d'appello sulla qualificazione dell'amministratore unico privo di poteri gestori, pur evocata correttamente, sarebbe stata applicata maldestramente, anche alla luce della giurisprudenza di legittimità che ritiene, in consimili ipotesi, colpevole l'amministratore di fatto e non l'amministratore di diritto, al più imputabile a titolo di concorso ex articolo 110 c.p., ma pur sempre richiedendo la sussistenza dell'elemento soggettivo tipico del reato anche in capo a quest'ultimo. Sul punto, la motivazione della Corte d'appello sarebbe illogica in quanto deduce una conoscenza, presupposto dell'elemento soggettivo del dolo, sulla base della mera conoscibilità, che si concilia invece con il concetto di colpa. In altri termini, per condannare l'amministratore unico in questi casi, non sarebbe sufficiente che l'amministratore di diritto abbia consentito ad altri di amministrare la società senza ingerirsi, occorrendo fornire la prova che il prestanome abbia percepito una serie di segnali di allarme da cui poter ragionevolmente ricavare che l'amministratore di fatto non stesse operando in modo lecito.

3.2. Deduce, con il secondo motivo, il vizio di mancanza di motivazione della sentenza sulla valutazione di atti contenuti nel fascicolo processuale ed indicati nei motivi di gravame.

In sintesi, la difesa della ricorrente si duole perché la Corte d'appello non avrebbe tenuto conto della documentazione processuale, già prodotta in primo grado in sede di indagini difensive (a tal proposito si allega l'attestazione di deposito davanti alla Procura di Como del 05.03.2020). L'atto, di cui si denuncia il travisamento probatorio per omissione, è costituito da un contratto di assunzione dell'imputata presso un'impresa, che avrebbe dimostrato come la sua occupazione nella società quale amministratore unico fosse stata fittizia. Si riporta, infine, un passaggio della sentenza d'appello in cui si esclude che gli atti allegati contenessero elementi a sostegno della tesi difensiva, e quindi si lamenta del fatto che la documentazione delle indagini difensive non sia stata trasmessa in primo grado o in appello, con violazione del diritto di difesa, attesa peraltro la sua rilevanza rispetto al fatto.

4. Il Procuratore Generale presso questa Corte, con requisitoria scritta del 12 giugno 2022, ha chiesto la declaratoria di inammissibilità del ricorso.

Secondo la ricostruzione, le doglianze, espressive della medesima linea difensiva che rivendica l'estraneità dell'imputata alla gestione della società comasca, non hanno pregio. Il giudice di merito ha infatti ineccepibilmente osservato che non emerge da alcun elemento

processuale che l'imputata fosse una inconsapevole amministratrice formale della detta impresa. Emerge, invero, che essa non fosse solo amministratore unico sin da marzo 2010, ma anche socio unico. La qualita' di prestanome risulta, dunque, asserita e non soltanto comprovata. Nota ulteriormente la Corte di Appello di Milano che, se anche l'imputata si fosse prestata a fornire il suo nome per un incarico effettivamente gestito da altri, comunque si verserebbe nel concorso di persone nel reato. Persino l'amministratore meno consapevole e' certamente in grado di comprendere che e' tenuto alle dichiarazioni fiscali. Al cospetto di questa situazione, la difesa oppone semplicemente l'assunto secondo il quale l'imputata all'epoca dei fatti svolgeva mansioni di commessa a Milano. Circostanza che, se dimostrata, non comprova che l'imputata fosse a tal punto inconsapevole dei suoi doveri quale amministratrice della (OMISSIS) s.r.l..

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso, trattato ai sensi del Decreto Legge n. 137 del 2020, articolo 23 comma 8, e' inammissibile.

2. Va ricordato che, con principio valido in tema di bancarotta fraudolenta patrimoniale (ma estensibile alle situazioni che ricadano Decreto Legislativo n. 74 del 2000, sub articolo 5), ai fini della configurabilita' del concorso dell'amministratore privo di delega per omesso impedimento dell'evento, secondo pacifica giurisprudenza di legittimita', e' necessario che emerga la prova, da un lato, dell'effettiva conoscenza di fatti pregiudizievoli per la societa' o, quanto meno, di "segnali di allarme" inequivocabili dai quali desumere l'accettazione del rischio (secondo i criteri propri del dolo eventuale) del verificarsi dell'evento illecito e, dall'altro, della volonta' (nella forma del dolo indiretto) di non attivarsi per scongiurare detto evento (ex multis, Cass. Pen., Sez. 5, n. 42568 del 19/06/2018, Esposito, Rv. 273925; Cass. Pen., Sez. 1, n. 14783 del 09/03/2018, Lubrina e altri, Rv. 272614; Cass. Pen., Sez. 5, n. 32352 del 07/03/2014, Tanzi e altri, Rv. 261938).

Va al riguardo altresì ricordato che il Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, sanziona la condotta di colui che, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, pur essendovi obbligato, una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte; si tratta di condotte distinte, descritte con riferimento a ciascuna delle imposte cui le dichiarazioni si riferiscono, autonome e potenzialmente concorrenti, riferite ad obblighi diversi e ad imposte diverse, con la conseguenza che nella indicazione di una non puo' ritenersi compresa anche l'altra. Il reato previsto dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, e' omissivo proprio ed e' posto in essere da colui che, in base alla normativa fiscale di riferimento, sia in concreto tenuto alla presentazione della dichiarazione annuale

obbligatoria.

2.1. Quanto all'elemento soggettivo del reato, e' richiesto il dolo specifico, ovvero la prova della sussistenza, in capo all'autore, del dolo specifico di evasione: la deliberata ed esclusiva intenzione di sottrarsi al pagamento delle imposte.

Ebbene, e' noto che i reati tributari, di cui alla Decreto Legislativo n. 74 del 2000, sono in buona parte dei c.d. reati "propri" o a soggettivita' ristretta, ossia il cui autore ricopre una qualifica o un ruolo precisamente individuato dal legislatore (rappresentante legale, amministratore unico, amministratore delegato, sindaco, liquidatore ecc.). Ed invero, per costante giurisprudenza di legittimita', la prova del dolo specifico di evasione, nel delitto di omessa dichiarazione, puo' essere desunta dall'entita' del superamento della soglia di punibilita' vigente, unitamente alla piena consapevolezza, da parte del soggetto obbligato, dell'esatto ammontare dell'imposta dovuta e detto superamento deve formare oggetto di rappresentazione e volizione da parte dell'agente, avendo la soglia natura di elemento costitutivo del reato (Cass. Pen., Sez. 3, n. 32241 del 02/07/2021, Zuffanelli). E' necessaria quindi la rappresentazione e volizione della omessa dichiarazione e del superamento della soglia di punibilita' (dolo generico) e il dolo specifico di evasione in quanto il contribuente deve perseguire il "fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto (da ultimo Cass. Pen., Sez. 3, n. 9348 del 02/02/2021, Tamberi). Ancora, in tempi piu' recenti, si e' ribadito che, trattandosi di reato omissivo proprio, la norma tributaria considera come personale ed indelegabile il relativo dovere ed ha chiarito che la prova del dolo specifico di evasione non deriva dalla semplice violazione dell'obbligo dichiarativo ne' da una culpa in vigilando sull'operato del professionista che trasformerebbe il rimprovero per l'atteggiamento anti-doveroso da doloso in colposo, ma dalla ricorrenza di elementi fattuali dimostrativi che il soggetto obbligato ha consapevolmente preordinato l'omessa dichiarazione all'evasione dell'imposta per quantita' superiori alla soglia di rilevanza penale (Cass. Pen., Sez. 3, n. 37856 del 18/06/2015, Porzio, Rv. 265087 - 01; Sez. 3, n. 18936 del 19/01/2016, V., Rv. 267022 - 01) e puo' costituire oggetto di rappresentazione e volizione anche soltanto nella forma del c.d. dolo eventuale (cfr. Cass. Pen., Sez. 3, n. 39960 del 12/06/2019, Di Florio). Laddove il dolo specifico di evasione e' integrato dalla deliberata ed esclusiva intenzione di sottrarsi al pagamento delle imposte nella piena consapevolezza della illiceita' del fine e del mezzo (ex plurimis, Cass. Pen., Sez. 3, n. 43809 del 24/10/2014; Id., n. 37856 del 18/06/2015; Id., n. 18936 del 19/01/2016; Id., n. 37532 del 11/06/2019; Id., n. 31343 del 27/06/2019; Id., n. 21065 del 06/05/2021).

3. Nel caso in esame, a tali principi si sono correttamente conformati i Giudici di merito (integrandosi reciprocamente le motivazioni della sentenza di primo e secondo grado, attesa la natura di doppia conforme sul punto: Cass. Pen., Sez. 3, n. 44418 del 16/07/2013,

Argentieri, Rv. 257595 - 01) i quali, con congrue e logiche argomentazioni hanno ritenuto provato l'elemento psicologico del reato contestato sulla scorta del compendio probatorio, caratterizzato: 1) dall'assenza nel fascicolo di primo grado e nei verbali di udienza di alcun riferimento alla produzione di indagini difensive contenenti documentazione e contratti di lavoro che proverebbero che la prevenuta, all'epoca dei fatti, svolgesse un regolare lavoro di commessa (p. 5, p. 4.1 sentenza di appello); 2) dall'assenza di alcun elemento che consenta di ritenere, come meramente allegato dalla difesa, che la (OMISSIS) rivestisse la carica di rappresentante dell'impresa in modo solo formale (dalla visura camerale in atti risultando che la stessa, alla data del tempus commissi delitti e sin da marzo 2010, era socio unico e rappresentante dell'impresa, mentre (OMISSIS) ha assunto la carica di amministratore solo in epoca successiva, con atto di nomina del 4 settembre 2014, iscritto il 7 ottobre 2014: p. 5 p. 4.1 sentenza di appello); 3) dall'analisi delle risultanze fiscali (p. 4 sentenza di primo grado); 4) dal fatto che la conoscenza tipica del dolo in capo all'imputata si ricava dal fatto che la società, all'epoca in cui era amministrata dalla stessa, aveva redatto e depositato in C.C.I.A.A. il bilancio relativo all'esercizio 2012, cioè che ha consentito all'Agenzia delle Entrate, considerati i ricavi rilevati dal bilancio e i costi sostenuti per acquisto di materie prime e merci e per corresponsione delle competenze stipendiali, di quantificare il reddito di impresa in Euro 456.659,00 e di conseguentemente determinare gli importi, ultra soglia, delle imposte evase (p. 7 p. 4.1 sentenza di appello).

La Corte d'appello, infine, ha precisato che l'unica finalità emersa in relazione alle condotte poste in essere dal ricorrente è quella di evadere le imposte. Del resto, risulta dall'imputazione che l'imposta evasa è pari ad Euro 307.733,00 quanto all'imposta sul valore aggiunto, e ad Euro 125.581,00 quanto all'Ires (p. 7 sentenza di appello). L'entità di tale superamento è infatti stata correttamente posta dai giudici di merito a fondamento della ritenuta sussistenza del dolo specifico di evasione in capo all'imputata, unitamente alla piena consapevolezza da parte della stessa dell'esatto ammontare dell'imposta che sarebbe stata dovuta in quanto gravava sul ricorrente l'obbligo giuridico di compilazione, presentazione e della dichiarazione Ires ed Iva. La decisione è quindi immune da rilievi di illogicità ed è corretta in diritto perché sono stati indicati gli elementi di prova che dimostrano la sussistenza del dolo specifico.

4. La censura svolta sull'elemento soggettivo del reato è, dunque, manifestamente infondata.

La sentenza impugnata è sorretta da congrua e adeguata motivazione, risultando così del tutto destituita di fondamento la doglianza sollevata di carenza di motivazione. Il provvedimento impugnato, infatti, ferma la condotta omissiva e il superamento della soglia di punibilità, ha argomentato la prova del dolo del reato, ovvero il fine di evasione

dell'imposta, sul corretto rilievo che l'imputata non era stata in grado di fornire la prova che le omissioni fiscali potessero essere attribuite a terzi (collaboratori o altri amministratori) e non aveva addotto alcun motivo diverso da quello dell'evasione ma anzi, la stessa risultava essere la persona demandata alla presentazione della dichiarazione dei redditi e all'espletamento dei conseguenti adempimenti fiscali (cfr. p. 7 sentenza di appello). Questo consentiva di ritenere che l'omissione della presentazione delle dichiarazioni, in un contesto nel quale l'imputata era ben consapevole del debito fiscale, era voluta al fine di evadere l'obbligazione tributaria, essendo del resto la stessa socio unico con la responsabilità conseguente ex articolo 2462 c.c..

5. Con il secondo motivo si riporta come l'atto, di cui si denuncia il travisamento probatorio per omissione, e' costituito da un contratto di assunzione dell'imputata presso un'impresa, che avrebbe dimostrato come la sua occupazione nella società quale amministratore unico fosse stata fittizia.

5.1. Preliminarmente, bisogna osservare come, ai fini della deducibilità in cassazione del vizio di "travisamento della prova", che si risolve nella utilizzazione di un'informazione inesistente o nella omessa valutazione della prova esistente agli atti, e' necessario che il ricorrente prospetti la decisività del travisamento o dell'omissione nell'ambito dell'apparato motivazionale sottoposto a critica (si vedano anche Cass. Pen., Sez. 6, n. 36512 del 16/10/2020, Rv. 280117; Sez. 2, n. 19848 del 24/05/2006, P.M. in proc. Todisco, Rv. 234162).

Tale decisività non e' stata esaminata dal ricorrente al confronto con la motivazione della sentenza impugnata, che e' incentrata sulla ricostruzione della responsabilità proprio in virtù della posizione di garanzia dell'imputata.

5.2. Peraltro, va ricordato come questa Corte si e' espressa, in tema di reati tributari, sulla possibilità che l'amministratore di una società risponda del reato omissivo contestatogli quale diretto destinatario degli obblighi di legge, anche se mero prestanome di altri soggetti che abbiano agito quali amministratori di fatto.

Secondo la giurisprudenza di legittimità, infatti, ciò accade in quanto la semplice accettazione della carica attribuisce all'amministratore di diritto doveri di vigilanza e controllo, il cui mancato rispetto comporta responsabilità penale o a titolo di dolo generico, per la consapevolezza che dalla condotta omissiva possano scaturire gli eventi tipici del reato, o a titolo di dolo eventuale, per la semplice accettazione del rischio che questi si

verifichino (Cass. Pen., Sez. 3, n. 19213 del 15/03/2019, Marchese Ragona, n. m.; Sez. F, n. 42897 del 09/08/2018, C., Rv. 273939 - 02; Sez. 3, n. 7770 del 05/12/2013, dep. 2014, Todesco, Rv. 25885001). L'accettazione della carica di amministratore implica di per se' stessa, dunque, l'assunzione di specifici doveri di vigilanza e controllo, cosi' come delle relative responsabilita', alle quali il soggetto interessato non puo' sottrarsi adducendo la propria qualifica di semplice intermediario altrui, peraltro tale principio risultando conforme alla dizione dell'articolo 2392 c.c., che ricollega l'onere di diligenza degli amministratori, oltre che alle particolari competenze, anche alla "natura dell'incarico" accettato.

Sullo specifico punto, la giurisprudenza di questa Corte ammette pacificamente la responsabilita' per il delitto di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 5, anche nei confronti dell'amministratore di fatto (Cass. Pen., Sez. 3, n. 32241 del 02/07/2021, Zuffanelli; Sez. 4, n. 3780 del 09/10/2014, Kerouh). Si e', infatti, affermato che il reato di omessa presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette o IVA (di cui al Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, articolo 5) e' configurabile nei confronti dell'amministratore di fatto, e l'amministratore di diritto, quale mero prestanome, risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento (articolo 40 c.p., comma 2, e articolo 2932 c.c.). Infatti, in tema di reati tributari, il prestanome non risponde dei delitti in materia di dichiarazione previsti dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, solo se e' privo di qualunque potere o possibilita' di ingerenza nella gestione della societa' (Cass. Pen., Sez. 3, n. 47110 del 19/11/2013, P.G. in proc. Piscicelli, Rv. 258080 - 01).

5.3. In particolare, nel caso in esame, nella sentenza viene valorizzato dai giudici quanto acquisito agli atti di indagine, in particolare, il fatto che la societa', all'epoca in questione amministrata dalla stessa (OMISSIS), aveva redatto e depositato il bilancio relativo all'esercizio 2012 presso la Camera di Commercio, non avendo al contempo presentato la correlativa dichiarazione dei redditi. L'esame e la valutazione del bilancio hanno pertanto consentito di ricostruire induttivamente il reddito effettivamente percepito dalla societa' nell'anno di esercizio 2011 e mai dichiarato al Fisco e, pertanto, anche di determinare l'entita' delle imposte Ires ed Iva evase (pg. 4 sentenza di primo grado).

La sentenza della Corte di Appello di Milano risulta dunque priva di incongruenze sullo specifico punto, caratterizzandosi come generica la doglianza in esame: che l'amministratore di diritto, per di piu' unico, di una societa' poi fallita, avesse altro impiego, e' un rilievo non decisivo e inconferente con i doveri e le responsabilita' di chi assume tale incarico.

Conseguentemente, risulta pienamente comprovata la responsabilita' penale della

ricorrente, la quale, pur ricoprendo il ruolo di amministratore e socio unico, non si e' attivata al fine di conoscere meglio la situazione societaria, in primis, e non ha fatto neanche uso dei suoi poteri in caso di presenza di inequivocabili "segnali di allarme", in secundis.

6. Alla dichiarazione di inammissibilita' del ricorso segue la condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali, nonche', in mancanza di elementi atti ad escludere la colpa nella determinazione della causa di inammissibilita', al versamento della somma, ritenuta adeguata, di Euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

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.