



12349 23

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

Composta da:

DONATELLA GALTERIO

- Presidente -

Sent. n. sez. 440/2023

ANDREA GENTILI

UP - 28/02/2023

ALESSIO SCARCELLA

- Relatore -

R.G.N. 43154/2022

MARIA BEATRICE MAGRO

FABIO ZUNICA

ACM

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) (omissis) ato a (omissis)

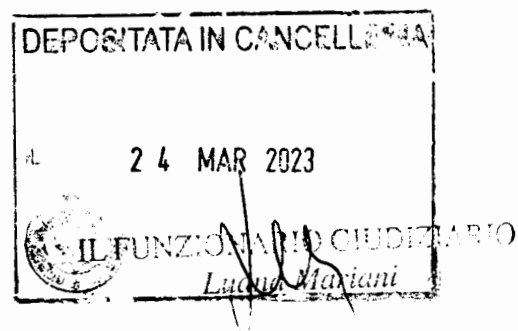
avverso la sentenza del 03/10/2022 della CORTE APPELLO di MESSINA

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere ALESSIO SCARCELLA;

letta la requisitoria scritta del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale VALENTINA MANUALI, che ha concluso chiedendo l'annullamento senza rinvio della sentenza;

lette le conclusioni scritte del difensore, Avv. (omissis) (omissis) che ha insistito nell'accoglimento dei motivi di ricorso, trattato cartolarmente a norma dell'art. 23, comma ottavo, d.l. n. 137 del 2020 e successive modifiche ed integrazioni.



per

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza 3.10.2022, la Corte d'appello di Messina confermava la sentenza 17.11.2021 del tribunale di Barcellona Pozzo di Gotto, appellata da (omissis) - (omissis) : (omissis) he lo aveva condannato alla pena condizionalmente sospesa di mesi 6 di reclusione per il reato di omesso versamento di ritenute certificate ex art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000, contestato come commesso in data 20.09.2014, per un importo, superiore alla soglia prevista dalla legge, di euro 157.273,55.

2. Avverso la sentenza impugnata nel presente procedimento, il predetto propone ricorso per cassazione tramite il proprio difensore di fiducia, deducendo tre motivi, di seguito sommariamente indicati.

2.1. Deduce, con il primo motivo, il vizio di violazione di legge in relazione all'art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 nonché in relazione all'art. 4, commi 1 e 6, d.P.R. n. 322 del 1988 ed agli artt. 19 e 533, c.p.p.

In sintesi, premette la difesa del ricorrente che le decisioni di merito hanno ritenuto provato il reato contestato solo ed esclusivamente in base alle dichiarazioni risultanti dal mod. 770 del 2014, relativo all'anno di imposta 2013, dell'attuale ricorrente, quale legale rappresentante della soc. (omissis) s.r.l.

Sull'idoneità e sufficienza di tali dichiarazioni mod. 770 a provare il delitto in esame, ricorda il ricorrente come si sia verificata nel corso degli anni un'evoluzione sia giurisprudenziale che legislativa, venendo superata la *querelle* esegetica con la sentenza delle Sezioni Unite secondo cui in tema di omesso versamento di ritenute certificate, alla luce della modifica apportata dall'art. 7, d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, all'art. 10-bis, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che ha esteso l'ambito di operatività della norma alle ipotesi di omesso versamento di ritenute dovute sulla base della dichiarazione proveniente dal datore di lavoro (c.d. mod. 770), deve ritenersi che, per i fatti pregressi, ai fini della prova del rilascio al sostituto delle certificazioni attestanti le ritenute operate, non è sufficiente la sola acquisizione della dichiarazione mod. 770 (Sez. U, n. 24782 del 22/03/2018 - dep. 01/06/2018, Rv. 272801 - 01).

Ne consegue, pertanto, che essendo nel caso in esame il reato fondato solo sulle dichiarazioni mod. 770, la sentenza merita l'annullamento.

2.2. Deduce, con il secondo motivo, il vizio di violazione di legge e correlato vizio di motivazione in relazione all'art. 10-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 e all'art. 7,

comma 1, lett. b), d. lgs. n. 158 del 2015 in attuazione della legge delega n. 23 del 2014.

In sintesi, premette la difesa del ricorrente che la modifica legislativa apportata all'art. 10-bis citato da parte del d. lgs. n. 158 del 2015, è stata oggetto di recente pronuncia di incostituzionalità, per effetto della sentenza n. 175 del 2022, che ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale, in sostanza escludendosi oggi la configurabilità del reato in esame nel caso in cui la prova sia costituita esclusivamente dalla dichiarazione mod. 770.

2.3. Deduce, con il terzo motivo, il vizio di violazione di legge e correlato vizio di motivazione mancante in relazione agli artt. 12-bis, d. lgs. n. 74 del 2000 e 133, c.p.

In sintesi, si duole la difesa del ricorrente della pena accessoria irrogata, che sarebbe stata applicata disancorandola dalle valutazioni effettuate in merito all'applicazione della pena principale, la quale aveva irrogato il minimo della pena, a fronte invece di pene accessorie determinate discostandosi dai parametri utilizzati dall'art. 133, c.p.; l'oggettiva tenuità del fatto accertata nella dosimetria della pena principale, non sarebbe stata estesa alle pene accessorie.

3. Il Procuratore Generale presso questa Corte, in data 10.02.2023 ha depositato la propria requisitoria scritta, chiedendo l'annullamento senza rinvio della sentenza.

In sintesi, il PG premette che il reato è stato commesso in epoca antecedente alla novella del 2015, e precisamente in data 20.09.2014. Rileva che la sentenza delle Sezioni Unite n. 24782 del 2018, intervenendo a sanare un contrasto giurisprudenziale sorto in seno alla giurisprudenza di legittimità, ha espressamente statuito che: «con riferimento alla normativa previgente alla modifica intervenuta nell'anno 2015, deve essere esclusa l' idoneità del solo modello 770 (di dichiarazione delle erogazioni effettuate e delle ritenute operate), a provare l'elemento, da considerare presupposto del reato, del rilascio delle certificazioni, ciò in base al rilievo secondo cui le indicazioni contenute nel modello 770 non sono da sole idonee a provare il fatto del rilascio delle certificazioni, essendo indizio che, se può essere sufficiente in sede cautelare reale a fronte del differente standard dimostrativo richiesto, non lo è però in giudizio a fronte del canone dell'accertamento al di là di ogni ragionevole dubbio cristallizzato dall'art. 533 cod. proc. pen., gravando dunque sul pubblico ministero l'onere di ricercare, al fine del raggiungimento della prova richiesta ai fini della configurabilità della fattispecie, elementi

ulteriori e diversi (orali, come ad esempio le dichiarazioni dei sostituiti, o documentali) rispetto alla sola dichiarazione modello 770». Aggiunge, ancora, il PG che è intervenuta, poi, la sentenza della Corte costituzionale n.175 del 2022, la quale ha dichiarato la parziale illegittimità costituzionale dell'art. 7, comma 1, lettera b) del decreto legislativo n. 158 del 2015 ("Revisione del sistema sanzionatorio in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014 n. 23") nella parte in cui ha esteso la rilevanza penale dell'omesso versamento delle ritenute anche non certificate.

Oggi sono quindi attuali, non più solo per i fatti pregressi al d. lgs. n. 158 del 2015, ma anche per i fatti ad esso successivi, i criteri interpretativi elaborati dalle Sezioni Unite con la citata sentenza n. 24782 del 2018, secondo cui, in tema di omesso versamento di ritenute certificate, ai fini della prova del rilascio al sostituto delle certificazioni attestanti le ritenute operate, non è sufficiente la sola acquisizione della dichiarazione modello 770, dovendosi cioè comprovare *aliunde* il rilascio delle predette certificazioni, nel solco delle indicazioni ermeneutiche fornite dalla pronuncia delle Sezioni Unite, oltre che dalla giurisprudenza ad essa successiva (cfr. Sez. 3, n. 13610 del 14/02/2019, Rv. 275901-02 e Sez. 3, n. 25987 del 13/07/2020, Rv. 279743; Cass. Sez. III, sentenza n. 43238 del 2022).

Sulla base di quanto premesso, si impone per il PG l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata per aver ritenuto integrato il reato di cui all'art. 10 bis del D.lgs. 74 del 2000 sulla base della sola dichiarazione di cui al modello 770.

4. In data 14.02.2023, l'Avv. (omissis) (omissis) ha fatto pervenire conclusioni scritte, con cui ha insistito nell'accoglimento del ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso, trattato cartolarmente a norma dell'art. 23, comma ottavo, d.l. n. 137 del 2020 e successive modifiche ed integrazioni, è fondato.

2. Ed invero, risulta pacificamente dall'impugnata sentenza che la condanna si fonda sulla liquidazione della dichiarazione presentata dal ricorrente da cui emergevano ritenute effettuate nel 2013 per oltre 157 mila euro.

Le Sezioni Unite, con la richiamata sentenza n. 24782 del 2018, sono intervenute a sanare un contrasto giurisprudenziale sorto in seno alla giurisprudenza di legittimità, espressamente statuendo che: «con riferimento alla normativa pre-vigente alla modifica intervenuta nell'anno 2015, deve essere esclusa l'idoneità

del solo modello 770 (di dichiarazione delle erogazioni effettuate e delle ritenute operate), a provare l'elemento, da considerare presupposto del reato, del rilascio delle certificazioni, ciò in base al rilievo secondo cui le indicazioni contenute nel modello 770 non sono da sole idonee a provare il fatto del rilascio delle certificazioni, essendo indizio che, se può essere sufficiente in sede cautelare reale a fronte del differente standard dimostrativo richiesto, non lo è però in giudizio a fronte del canone dell'accertamento al di là di ogni ragionevole dubbio cristallizzato dall'art. 533 cod. proc. pen., gravando dunque sul pubblico ministero l'onere di ricercare, al fine del raggiungimento della prova richiesta ai fini della configurabilità della fattispecie, elementi ulteriori e diversi (orali, come ad esempio le dichiarazioni dei sostituiti, o documentali) rispetto alla sola dichiarazione modello 770».

Successivamente a tale *decisum*, è intervenuta, poi, la sentenza della Corte costituzionale n.175 del 2022, la quale ha dichiarato la parziale illegittimità costituzionale dell'art. 7, comma 1, lettera b) del decreto legislativo n. 158 del 2015 ("Revisione del sistema sanzionatorio in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014 n. 23") nella parte in cui ha esteso la rilevanza penale dell'omesso versamento delle ritenute anche non certificate.

Come correttamente evidenzia il PG nella sua requisitoria, oggi sono quindi attuali, non più solo per i fatti pregressi al d. lgs. n. 158 del 2015, ma anche per i fatti ad esso successivi, i criteri interpretativi elaborati dalle Sezioni Unite con la citata sentenza n. 24782 del 2018.

3. Alla luce di tali considerazioni, assorbito il terzo motivo, la sentenza impugnata - non essendo ancora decorso, alla data della presente decisione, il termine di prescrizione massima - deve essere annullata con rinvio ad altra Sezione della Corte di appello di Messina per nuovo giudizio, al fine di verificare l'eventuale configurabilità del reato contestato ove si accerti che la prova non sia fondata sui mod. 770 (in termini: Sez. 3, 29.09.2022, dep. 15.11.2022, n. 43238, Cipolletti, n.m.).

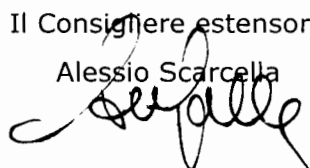
P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio per nuovo giudizio ad altra sezione della Corte d'appello di Messina.

Così deciso, il 28 febbraio 2023

Il Consigliere estensore

Alessio Scarcella



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Luana Mariani
5

Il Presidente

Donatella Galterio

