



15244-23

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Luca Ramacci

- Presidente -

Sent. n.

UTB

Stefano Corbetta

UP - 02/03/2023

Emanuela Gai

- Relatore -

R.G.N. 36224/2022

Giuseppe Noviello

Fabio Zunica

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis)

nato a

(omissis)

avverso la sentenza del 08/07/2022 della Corte d'appello di Milano

Visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Emanuela Gai;
letta la requisitoria del Pubblico ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Raffaele Piccirillo, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 8 luglio 2022, la Corte d'appello di Milano confermava la sentenza emessa dal Tribunale di (omissis) in data 13 maggio 2021 con cui l'imputato veniva condannato, all'esito del giudizio abbreviato, alla pena sospesa di anni 1 e mesi 4 di reclusione, previa riqualificazione del fatto originariamente contestato quale violazione di cui all'art. 5 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, nella fattispecie di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000, per aver presentato, in qualità di legale rappresentante della società sportiva dilettantistica (omissis) del (omissis) (omissis) s.r.l., dichiarazione

24

infedele per l'anno di imposta 2012, con riguardo all'Ires e all'Iva, superando le soglie di punibilità previste al comma 1 del suddetto articolo.

Con la medesima sentenza, l'imputato veniva condannato alle pene accessorie di cui all'art. 12 del d.lgs. 74/2000, lett. a), b) e c), nonché all'interdizione perpetua dall'ufficio di componente della commissione tributaria ed il giudice di primo grado disponeva, altresì, la pubblicazione della sentenza ai sensi dell'art. 36 c.p. Infine, si ordinava la confisca diretta nei confronti della (omissis) s.s.d. s.r.l. della somma in denaro di euro 435.501,00 ovvero, in caso di impossibilità di procedere alla confisca diretta, la confisca per equivalente di beni nella disponibilità dell'imputato fino a concorrenza di tale valore, ai sensi dell'art. 12 bis d.lgs. 74/2000.

2. Avverso tale sentenza, il ricorrente ha proposto ricorso per cassazione per il tramite dell'Avv. (omissis), chiedendone l'annullamento per i seguenti motivi, enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione, come disposto dall'art. 173, comma 1, disp. att., cod. proc. pen.:

2.1. Il ricorso è affidato ad un unico motivo con cui si deduce l'inosservanza o erronea applicazione della legge penale ex art. 606, comma 1, lett. b), cod.proc.pen. in relazione agli artt. 441 e 522 cod. proc. pen., nonché il vizio di motivazione di cui all'art. 606, comma 1, lett. e) cod.proc.pen..

Ad avviso della difesa, vi sarebbe stata una modificazione radicale della contestazione tra l'originaria contestazione formulata nei confronti dell'imputato, quale reato di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 d.lgs. 74/2000, e quella ritenuta in sentenza di dichiarazione infedele che non avrebbe consentito all'imputato di difendersi, tenuto conto, fra l'altro, della diversa caratterizzazione della condotta, omissiva, nel primo caso, commissiva, nel secondo. Pertanto, sostiene la difesa, dietro il *nomen* di riqualificazione giuridica si celerebbe, a ben vedere, una vera e propria contestazione di un fatto diverso e dunque, ad una modifica dell'imputazione preclusa nel giudizio abbreviato.

Il ricorrente sottolinea, infatti, come nell'ambito del giudizio abbreviato, quale giudizio speciale che si svolge "allo stato degli atti", non si possa procedere ad eventuali modifiche dell'imputazione originaria, alla luce del combinato disposto degli artt. 441 e 423 cod. proc. pen., laddove l'art. 441 cod.proc.pen., nel richiamare le disposizioni in materia di udienza preliminare, esclude l'applicazione dell'art. 423 cod.proc.pen., ai sensi del quale il Pubblico ministero può modificare l'imputazione nel corso dell'udienza. Pertanto, conclude la difesa, una volta accolta l'istanza di giudizio abbreviato, «la contestazione si "cristallizza" consentendo all'imputato di

avere certezza dell'accusa da cui dovrà difendersi» (pag. 4 del ricorso). Sul punto, il ricorrente richiama giurisprudenza di Questa Corte, secondo la quale «nel giudizio abbreviato il Pubblico ministero non può procedere a modifiche dell'imputazione o a contestazioni suppletive» (Cass. pen., Sez. 4, n. 3758, del 3/06/2014) nonché della Corte costituzionale, segnatamente la sentenza n. 140 del 2010, in accordo alla quale «quando, per "evenienze patologiche", quali gli errori o le omissioni del pubblico ministero sulla individuazione del fatto o del titolo del reato, l'imputazione subisce una variazione sostanziale, l'imputato deve essere rimesso in termini per compiere le suddette valutazioni, pena la violazione tanto del diritto di difesa che del principio di eguaglianza, stante la discriminazione che verrebbe altrimenti a determinarsi a seconda "della maggiore o minore esattezza o completezza della discrezionale valutazione delle risultanze delle indagini preliminari operata dal pubblico ministero nell'esercitare l'azione penale" (Corte costituzionale sentenze n. 333 del 2009 e n. 265 del 1994)».

3. Il Procuratore generale ha chiesto il rigetto del ricorso.

Il difensore ha depositato memoria di replica con cui insiste nella dichiarazione di nullità della sentenza.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Il ricorso è inammissibile.

L'imputato, all'esito del giudizio abbreviato non condizionato, è stato condannato in relazione al reato di cui all'art. 4 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 (dichiarazione infedele), quale legale rappresentante delle (omissis) del (omissis) (omissis) a.r.l. per avere indicato nelle dichiarazioni relative all'anno 2012, elementi attivi inferiori a quelli effettivamente conseguiti stante l'assenza di indicazione di elementi passivi e considerata la fruizione indebita del regime di agevolazioni fiscali previsto per le società sportive dilettantistiche, previa riqualificazione giuridica dell'originaria contestazione di cui all'art. 5 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 di omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali.

Sotto un primo, la censura di violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza, deve richiamarsi il principio a tenore del quale la riqualificazione del fatto in imputazione, a differenza degli interventi di modifica, non è preclusa nel corso del giudizio abbreviato non subordinato ad integrazione probatoria (Sez. 2, n. 44574 del 17/07/2019, Reci, Rv. 277761 - 01) e la riqualificazione, all'esito del giudizio abbreviato incondizionato, dell'originaria imputazione, non viola i principi di cui



all'art. 111 Cost. e art. 6 Cedu, se essa sia stata, in concreto, prevedibile per l'imputato (Sez. 2, n. 38821 del 25/06/2019, Utile, Rv. 277047 - 01), e se consentito all'imputato di contestarla nel merito con il ricorso per cassazione (Sez. 5, n. 19380 del 12/02/2018, Rv. 273204 - 01).

Del resto, sul punto erano già intervenute le Sezioni Unite che avevano affermato che « per aversi mutamento del fatto occorre una trasformazione radicale, nei suoi elementi essenziali, della fattispecie concreta nella quale si riassume la ipotesi astratta prevista dalla legge, sì da pervenire ad un'incertezza sull'oggetto dell'imputazione da cui scaturisca un reale pregiudizio dei diritti della difesa; ne consegue che l'indagine volta ad accertare la violazione del principio suddetto non va esaurita nel pedissequo e mero confronto puramente letterale fra contestazione e sentenza perché, vertendosi in materia di garanzie e di difesa, la violazione è del tutto insussistente quando l'imputato, attraverso l'"iter" del processo, sia venuto a trovarsi nella condizione concreta di difendersi in ordine all'oggetto dell'imputazione» (Sez. U, n. 16 del 19/06/1996, Di Francesco, Rv. 205619 - 01). Ed ancora (SS.UU. n. 36651/2010, cit.) le Sezioni Unite hanno anche precisato che l'indagine finalizzata alla verifica della violazione del principio di correlazione non deve esaurirsi nel pedissequo e mero confronto puramente letterale fra contestazione e sentenza, in quanto, vertendosi in materia di garanzie e di difesa, non vi è violazione quando l'imputato, attraverso lo sviluppo del processo, sia venuto a trovarsi nella condizione concreta di difendersi in ordine all'oggetto dell'imputazione.

La successiva giurisprudenza di legittimità si è posta in linea di continuità ed ha affermato, in modo altrettanto pacifico, che non può ravvisarsi in mutazione non consentita del fatto qualora quello ritenuto in sentenza, ancorché diverso da quello contestato con l'imputazione, poteva essere prospettato dallo stesso imputato quale elemento a sua discolta ovvero per farne derivare in via eventuale una sua penale responsabilità per reati meno gravi (Sez. 2, n. 17565 del 15/03/2017, Beretti, Rv. 269569 - 01; Sez. 2, n. 34969 del 10/05/2013, Caterino, Rv. 257782 - 01; Sez. 6, n. 6346 del 09/11/2012, Domizi, Rv. 254888 - 01), ovvero sia stato a conoscenza dell'imputato sulla base degli atti di indagine (Sez. 3, n. 7146 del 04/02/2021, Rv. 281477 - 01).

L'obbligo di correlazione tra accusa e sentenza è violato non da qualsiasi modificazione rispetto all'accusa originaria, ma soltanto nel caso in cui la modificazione dell'imputazione pregiudichi la possibilità di difesa dell'imputato: la nozione strutturale di "fatto" va coniugata con quella funzionale, fondata sull'esigenza di reprimere solo le effettive lesioni del diritto di difesa (Sez. 1, n. 35574 del 18/06/2013, Crescioli, Rv. 257015 - 01).

5. Così ricostruito il perimetro della questione di diritto, la censura appare infondata.

Va anzitutto rilevato che non è questione di applicabilità o meno degli artt. 422 e 423 cod.proc.pen. al giudizio abbreviato.

Tanto premesso, è stato chiarito che l'osservanza del diritto al contraddittorio in ordine alla natura e alla qualificazione giuridica dei fatti di cui l'imputato è chiamato a rispondere, sancito dall'art. 111, comma terzo, Cost. e dall'art. 6 CEDU, comma primo e terzo, lett. a) e b), così come interpretato nella sentenza della Corte EDU nel proc. Drassich c. Italia, è assicurata anche quando il giudice di primo grado provveda alla riqualificazione dei fatti direttamente in sentenza, senza preventiva interlocuzione sul punto, in quanto l'imputato può comunque pienamente esercitare il diritto di difesa proponendo impugnazione (Sez. 4, n. 49175 del 13/11/2019, D., Rv. 277948 - 01).

Quanto al caso concreto, rileva il Collegio che, nessuna violazione del diritto di difesa appare sussistente. In primo luogo, come si legge nella sentenza di primo grado, sulla riqualificazione il giudice aveva invitato le parti a interloquire sin dall'udienza del 3 dicembre 2020" (pag. 2 sentenza di primo grado).

Sotto altro profilo, la sentenza impugnata dà atto come il primo giudice aveva accertato la responsabilità penale dell'imputato, in relazione al reato di dichiarazione infedele, sulla base delle risultanze in atti e nello specifico del compendio documentale dell'Agenzia delle entrate di (omissis) inerente alla società sportiva dilettantistica in questione per l'anno d'imposta 2012, rilevando che a seguito di contestazione della Guardia di finanza, la società aveva presentato un'istanza di accertamento con adesione censurando che l'attività svolta dalla società fosse a tutti gli effetti una vera e propria attività imprenditoriale e censurando l'applicazione del regime tassazione speciale previsto per tale tipo di società ai sensi della legge n. 398/1991.

Il Tribunale, sulla scorta dell'accertamento in punto di fatto non qui rivisitabile, aveva accertato che la società, in relazione all'anno di imposta 2012, aveva presentato una dichiarazione Ires con indicazione di ricavi inferiori a quelli effettivi con accertamento di maggior imposta accertata pari a euro 208.234 e che aveva presentato una dichiarazione iva senza alcuna indicazione in ragione delle agevolazioni per le società sportive dilettantistiche, quando invece dagli accertamenti della Guardia di finanza tale più favorevole regime di tassazione era inapplicabile con conseguente individuazione di un'imposta debito pari a euro 239.262 e un'imposta dovuta pari a euro 227.267. Il Tribunale aveva riqualificato la fattispecie nel reato di dichiarazione infedele ex art. 4 cit. stante l'indicazione di elementi attivi inferiori a

quelli effettivamente conseguiti dal contribuente per l'anno 2012 e dall'assenza di qualsivoglia indicazione di elementi passivi, considerata la fruizione indebita del regime di agevolazione fiscale e il superamento delle soglie di legge.

6. La decisione impugnata che ha escluso la violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza è corretta in diritto.

L'imputato sin da primo grado si era difeso sostenendo l'applicabilità di un regime di tassazione agevolata che, se applicabile, avrebbe influito sugli elementi passivi erroneamente indicati nelle dichiarazioni fiscali, come del resto già in origine oggetto di contestazione da parte dell'Agenzia delle entrate che giammai aveva rilevato l'omessa dichiarazione. Del resto, come si legge nella sentenza, le dichiarazioni fiscali a fini Ires e Iva erano state presentate dalla società, ma contenevano dati (elementi attivi inferiori e elementi passivi indebiti conseguenti alla non dovuta fruizione dell'agevolazione fiscale per le società sportive dilettantistiche) (cfr. ag. 4) e l'imputato si era difeso non già allegando l'adempimento dell'obbligo dichiarativo, ma in relazione al punto relativo all'applicazione di un regime agevolato di tassazione che influisce sul calcolo degli elementi attivi/passivi del citato art. 4.

Dunque, l'imputato sin dal giudizio di primo grado aveva dispiegato le difese sulla scorta degli atti di causa e segnatamente dall'accertamento dell'Agenzia delle entrate che contestava, in fatto, la infedeltà delle dichiarazioni fiscali, e dunque alcuna lesione del diritto di difesa appare sussistente.

7. Il ricorso deve essere dichiarato inammissibile e il ricorrente deve essere condannato al pagamento delle spese processuali ai sensi dell'art. 616 cod.proc.pen. Tenuto, poi, conto della sentenza della Corte costituzionale in data 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", si dispone che il ricorrente versi la somma, determinata in via equitativa, di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle Ammende.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 3.000,00 in favore della Cassa delle Ammende.

Così deciso, il 2 marzo 2023.

Il Consigliere estensore
Emanuela Gai

Il Presidente
Luca Ramacci

