



24930 23

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

Composta da

Gastone Andreazza - Presidente -
Aldo Aceto
Stefano Corbetta
Gianni Filippo Reynaud
Alessandro Maria Andronio - Relatore -

Sent. n. sez. 306
UP - 10/02/2023
R.G.N. 33184/2022

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis) (omissis) nato ; (omissis)

avverso la sentenza del 06/05/2022 della Corte di appello di Milano

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Alessandro Maria Andronio;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Gianluigi Pratola, che ha concluso chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile;

udito il difensore, avv. (omissis) (omissis) in sostituzione dell'avvocato (omissis)

(omissis)

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 6 maggio 2022, la Corte di appello di Milano ha confermato la sentenza del Tribunale di Como del 23 giugno 2021, con la quale l'imputato era stato condannato alla pena di un anno e sei mesi di reclusione, per il reato di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000, perché, al fine di evadere le imposte sui redditi, indicava nella relativa dichiarazione fiscale per l'anno di

imposta 2012 elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo, con superamento delle soglie di punibilità previste dalla disposizione.

2. Avverso la sentenza l'imputato, tramite il difensore, ha proposto ricorso per cassazione, denunciando, con un unico motivo di censura, la violazione degli artt. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000 e 6 del d.P.R. n. 917 del 1986, in ordine alle contraddizioni emergenti dal percorso argomentativo della Corte d'appello.

Secondo la ricostruzione difensiva, l'impostazione seguita dalla Corte d'appello sarebbe erronea, in quanto avrebbe escluso la natura di prestiti delle somme prelevate nell'anno 2012, non valutando il complessivo rapporto di dare/avere, intercorso negli anni tra il ricorrente e la società (omissis) s.p.a., così portando ad insanabili contraddizioni: a) tutte le somme prese a prestito nel corso degli anni avrebbero dovuto costituire oggetto di distrazione, mentre è la stessa curatela a riconoscere le sistematiche restituzioni; b) la sovrapposizione tra fattispecie strutturalmente diverse (reato di bancarotta e reato tributario) sia sotto il profilo materiale che psicologico consente alla Corte di appello di ricavare il dolo specifico richiesto dalla norma incriminatrice in tema di infedele dichiarazione da condotte ritenute di natura distrattiva; c) se si prendono come riferimento i complessivi rapporti di dare/avere, risulta problematico cristallizzare il momento storico e l'anno di realizzazione dell'illecito arricchimento; d) se si prende a riferimento l'anno di imposta 2012, si osserva come l'imputato in quel determinato anno ha restituito alla società una somma molto superiore rispetto agli accrediti ricevuti.

Più nel dettaglio, il ricorrente si sarebbe avvalso di anticipi in proprio favore, che poi provvedeva a restituire alla società e che, pertanto, non ne avrebbero costituito reddito ai fini del calcolo dell'imposta Irpef: tale punto assume rilevanza non solo dal punto di vista dell'elemento materiale del reato, ma anche del dolo specifico richiesto ai fini dell'integrazione del reato stesso. Infatti, si sottolinea come il presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è costituito dal possesso di redditi rientranti nelle categorie di cui all'art. 6 del d.P.R. n. 917 del 1986, non costituendo reddito imponibile un qualunque flusso di denaro in entrata: in tale quadro, la categoria residuale dei redditi diversi rappresenta comunque situazioni tassative e non suscettibili di applicazione estensive e analogiche, nessuna delle quali sarebbe ricorrente nel caso di specie. Ciò troverebbe ulteriore conferma nel fatto che se le somme avessero avuto la natura di reddito per l'imputato, le stesse sarebbero state registrate in bilancio nel conto economico della società nella sezione dei costi, così come le restituzioni sarebbero confluite tra i componenti positivi di reddito nel conto economico societario, mentre, in realtà, quest'ultime venivano registrate sul medesimo conto patrimoniale di

credito, come diminuzione di quanto vantato dalla società nei confronti della persona fisica.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile, in quanto le contestazioni del ricorrente non sono idonee ad avvalorare su un piano logico, attraverso concreti elementi di prova, la ricostruzione alternativa, già vagliata e motivatamente disattesa dalla Corte d'appello. Essa, al contrario, risulta essere una prospettazione ipotetica e fattuale, che non può essere oggetto di esame da parte di questa Corte.

Ulteriormente, si deve evidenziare che la tesi difensiva risulta smentita dalla documentazione, che evidenzia la mera alternatività della stessa rispetto a quella fornita dai giudici di merito, che risulta fondata su prove certe, quali le dichiarazioni della Curatrice della società (omissis) s.p.a. e la contabilità.

La fragilità della tesi difensiva si rinviene nell'aver assunto a postulato indimostrato del suo ragionamento inferenziale la natura di prestito della somma – pari ai contestati euro 780.000,00 – non dichiarata per l'anno di imposta 2012 nella relativa dichiarazione presentata il 30/09/2013. Tale assunto muove dalla considerazione dei molteplici rapporti di dare-avere accertati in essere tra la società (omissis) e l'imputato (omissis) anche per gli anni precedenti a quello in esame; rapporti resi problematici dall'intervenuto coinvolgimento dell'imputato in alcune ipotesi di bancarotta distrattiva e comunque caratterizzati da assoluta anomalia.

Il consulente Mazzola ha confermato in dibattimento la natura irregolare di tali operazioni di finanziamento, per l'assenza di qualsiasi formalità in ordine alla loro regolamentazione e, soprattutto, alla indicazione della natura infruttifera degli asseriti prestiti. La curatrice fallimentare, per parte sua, ha ben chiarito il sistema adottato dal (omissis) per movimentare flussi di denaro dalla fallita al suo conto corrente personale, in assenza di alcuna delibera assembleare della s.p.a. e di qualsiasi altra documentazione, anche extracontabile, idonea a tenere traccia della natura e della disciplina di tali anomali finanziamenti. Le presunte due restituzioni intervenute nell'anno 2013 che – ad avviso della difesa – dovrebbero riscontrare la natura di prestito infruttifero della somma in contestazione, sono state poi categoricamente disconosciute dalla curatrice, la quale ha smentito l'assunto difensivo circa l'intervenuta restituzione delle somme.

A ciò deve aggiungersi che, secondo la corretta valutazione dei giudici di merito, la descritta dimensione oggettiva del fatto è altamente indicativa del dolo specifico richiesto dall'art. 4 d.lgs. del n. 74 del 2000. Infatti, se dal punto di vista oggettivo l'essenza del reato è costituita dalla presentazione di una dichiarazione

relativa alle imposte sui redditi o all'IVA ideologicamente falsa, dal lato soggettivo non è sufficiente la semplice violazione di una norma tributaria, accompagnata dal superamento della soglia, ma è necessario un *quid pluris*, costituito dalla coscienza e volontà di porre in essere una rappresentazione mendace degli elementi attivi o passivi indicati in dichiarazione, idonea a trarre in inganno l'organo accertatore e finalizzata ad evadere le imposte dovute.

E nel caso in esame, la prova del dolo specifico di evasione si ricava agevolmente dalle modalità del fatto – segnatamente dai descritti artifici contabili – e dal considerevole ammontare di elementi attivi sottratti all'imposizione, oltre al coinvolgimento dell'imputato nei fatti di bancarotta distrattiva commessi in danno della fallita società.

In questo quadro, la tesi dell'appellante non è in grado di offrire una diversa ed antitetica prospettazione idonea, sul piano logico, ad escludere la sussistenza del profilo soggettivo doloso della contestata condotta.

2. Per tali motivi, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile. Tenuto conto della sentenza 13 giugno 2000, n. 186, della Corte costituzionale e rilevato che, nella fattispecie, non sussistono elementi per ritenere che «la parte abbia proposto il ricorso senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità», alla declaratoria dell'inammissibilità medesima consegue, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., l'onere delle spese del procedimento nonché quello del versamento della somma, in favore della Cassa delle ammende, equitativamente fissata in € 3.000,00.

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 10/02/2023.

Il Consigliere estensore
Alessandro Maria Andronio



Il Presidente
Gastone Andrezza

