



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

45690/15

Composta dai Sigg.ri Magistrati

Dott. Amedeo Franco	- Presidente -
Dott. Vito Di Nicola	- Consigliere -
Dott. Gastone Andreazza	- Consigliere -
Dott. Aldo Aceto	- Consigliere -
Dott. Alessio Scarcella	- Consigliere rel. -

Sent. n. sez. <sup>3270</sup>  
PU - 06/10/2015  
R.G.N. 23504/2015

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

Sul ricorso proposto da:

avverso la sentenza della Corte d'appello di MILANO in data 19/12/2014;  
visti gli atti, il provvedimento denunciato ed il ricorso;  
udita la relazione svolta dal consigliere Alessio Scarcella;  
udite le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. P. Canevelli, che ha chiesto dichiararsi inammissibile il ricorso;  
udite, per il ricorrente, le conclusioni dell'Avv. che ha chiesto  
accogliersi il ricorso;

## RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza emessa in data 19/12/2014, depositata in data 13/01/2015, la Corte d'appello di MILANO, in riforma della sentenza del tribunale di MILANO del 27/03/2014, riduceva : la pena inflitta nella misura di 8 mesi di reclusione, concedendo il beneficio della sospensione condizionale della pena esteso alle pene accessorie, confermando nel resto l'impugnata sentenza che lo aveva dichiarato colpevole del delitto di cui all'art. 10 bis (e non ter) del D. Lgs. n. 74 del 2000 (fatto contestato come commesso in data 10/07/2008, termine per la presentazione delle dichiarazioni annuali di sostituto d'imposta per l'anno 2007).

2. Ha proposto ricorso a mezzo del difensore fiduciario cassazionista, impugnando la predetta sentenza con cui deduce due motivi, di seguito enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione ex art. 173 disp. att. cod. proc. pen.

2.1. Deduce, con il primo ed il secondo motivo - che attesa l'omogeneità dei profili di doglianza mossi, meritano illustrazione congiunta - il vizio di cui all'art. 606, lett. b) ed e), cod. proc. pen., sotto il profilo della violazione di legge e del vizio di motivazione in relazione all'applicazione dell'art. 10 bis citato.

In sintesi, la censura investe l'impugnata sentenza in quanto la Corte d'appello avrebbe ritenuto sussistere il dolo del reato nonostante fosse emersa una crisi di liquidità aziendale; in particolare, dalla documentazione prodotta dalla difesa era emerso che lo stato di insolvenza non era totale e che vi erano risorse disponibili che non erano state destinate al soddisfacimento dei crediti erariali; il ricorrente, dopo aver descritta l'evoluzione giurisprudenziale di merito e di legittimità sulla questione della rilevanza della crisi di liquidità e sulla configurabilità della "forza maggiore" che escluderebbe la punibilità dei fatti correlati a tale crisi, richiama alcune decisioni di questa Corte (una delle quali si attaglierebbe, a giudizio del ricorrente, al caso *sub iudice*), che avrebbero aperto alla possibilità di escludere il reato sotto il profilo dell'elemento psicologico, ove il contribuente provi la non ricollegabilità dell'omesso versamento ad una propria scelta e non gli sia comunque rimproverabile la situazione di difficoltà economica che ha impedito l'assolvimento degli obblighi tributari, dimostrando di aver adottato tutte le iniziative per provvedere all'adempimento; sostiene il ricorrente che, nel caso in esame, si versi in una delle ipotesi che la giurisprudenza ritiene idonee ad escludere la punibilità; sarebbe agevole replicare ai tre elementi indicati dalla

Corte d'appello e da cui era stata tratta la prova del dolo (pagamento fino a d aprile 2008 degli stipendi ai dipendenti; stipula di un contratto di affitto che avrebbe generato sufficiente illiquidità per adempiere agli obblighi tributari; esistenza di crediti indicati in 23 milioni di euro all'atto della richiesta di concordato); in particolare, quanto alla proposta di concordato (di cui il ricorrente allega per estratto alcune pagine) dalla stessa emergerebbero le cause del dissesto nonché i tentativi del ricorrente di arginare la crisi di liquidità, avendo questi "iniettato" 4 milioni di euro nelle casse aziendali per far fronte a detta crisi all'inizio del 2008; quanto al pagamento degli stipendi ai dipendenti, vero è che il ricorrente aveva provveduto al pagamento fino al mese di aprile 2008, ma alla fine dello stesso mese si era tenuta l'assemblea per deliberare la proposta di concordato, cessando dunque da quel mese qualsiasi pagamento (e, si osserva, a tale data non era ancora scaduto il termine per adempiere agli obblighi tributari), peraltro aggiungendosi come dal mese di maggio 2008 era stato proposto un accordo di ristrutturazione del debito ex art. 182 Legge Fall.; quanto, infine, al contratto di affitto, quest'ultimo prevedeva un pagamento rateale (200.000 euro annui), dunque insufficiente per fronteggiare il pagamento del debito tributario maturato per quell'anno di imposta, superiore ai 600.000 euro, e il risultato del relativo esercizio finanziario era stato inferiore ai 16 milioni di euro, con un patrimonio netto inferiore ai 6 milioni di euro; infine, quanto ai crediti comunicati pari a 23 milioni di euro, gli stessi sarebbero stati considerati nella proposta di concordato, destinati al pagamento dei debiti e, al primo punto, proprio a quelli di natura tributaria che avrebbero dovuto essere soddisfatti in una percentuale pari al 100%.

In conclusione, pertanto, il mancato pagamento non sarebbe stato ascrivibile a consapevole dissennatezza gestionale né ad un intento truffaldino od omissivo, ma ascrivibile unicamente a cause di forza maggiore indipendenti dalla volontà dell'imputato, donde la mancanza del dolo normativamente richiesto.

### CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso è inammissibile per manifesta infondatezza.
4. Ed invero, la sentenza della Corte d'appello risulta nel suo sviluppo argomentativo del tutto coerente con le emergenze processuali e logica nel percorso motivazionale seguito. Il ricorso, diversamente, si denota per l'evidente inammissibilità per genericità, in quanto ripropone le medesime doglianze esposte nei motivi di appello, senza confrontarsi minimamente con le

argomentazioni ineccepibili dei giudici territoriali sulla questione, puntualmente affrontata dall'assenza di configurabilità della forza maggiore e, quindi, sulla sussistenza del dolo di evasione.

5. Sul punto, sono sufficienti le seguenti considerazioni. La Corte d'appello, alle pagg. 5/6 della sentenza impugnata, a conclusione della cronistoria che portò la società di cui l'imputato era amministratore *pro tempore* alla proposta di concordato preventivo, evidenzia come l'omissione del versamento delle ritenute alla scadenza ultima del termine concesso per il loro pagamento (10/07/2008), fu il risultato non di una situazione di impossibilità assoluta ad adempiere per illiquidità dell'impresa, ma di una libera scelta imprenditoriale, ossia quella di preservare per quanto possibile l'attività aziendale, continuando a pagare per intero gli stipendi e gli emolumenti ai dipendenti (tutti fino a maggio 2008; ai soli dipendenti ancora assunti e non inseriti nelle richieste di C.I.G. fino a tutto agosto 2008, circostanza, quest'ultima - si osserva - che smentisce quanto sostenuto dal ricorrente circa l'interruzione del pagamento stipendiale dopo l'aprile 2008); a ciò era seguito, prosegue la sentenza, l'accantonamento delle risorse liquide disponibili pari a oltre 221.000 euro alla data del 31/07/2008, e le consistenze patrimoniali per assicurarsi, in prospettiva, la possibilità di accedere a un accordo di ristrutturazione dei debiti e, in ultima istanza, alla procedura concordataria, al fine di mantenere l'impresa sul mercato ed evitarne il fallimento. L'inadempimento, dunque, per i giudici di appello costituì il risultato di una ben precisa scelta di politica aziendale, non certo riconducibile alla causa di "forza maggiore" tale comunque da incidere sull'elemento psicologico del reato. Evidenzia, sul punto, la Corte d'appello come difetti nel caso in esame la prova della necessità assoluta di violare la norma incriminatrice per l'imprevedibile insorgenza di una situazione di radicale mancanza di liquidità alla data di scadenza dell'obbligazione, a fronte dell'utilizzazione per altri fini delle somme da versare all'Erario (correttamente indicato come tributo da accantonare e non costo dell'impresa), e dalla scelta di non intaccare le risorse patrimoniali societarie. Del resto, ben evidenzia la sentenza come altamente significativo fosse stata la circostanza che alla data del 16/07/2008, dunque a distanza di ~~16~~ nemmeno una settimana dalla scadenza dell'obbligazione tributaria, la società aveva sottoscritto un preliminare avente ad oggetto la cessione a s.r.l. della partecipazione in s.r.l., incassando contestualmente la prima rata del prezzo convenuto, pari ad un milione di euro (a fronte, si osserva di un debito tributario di circa 610.000 euro che quindi, anche se in ritardo di una settimana, ben avrebbe potuto essere assolto).

I giudici della Corte d'appello, pertanto, evidenziano come di fronte a tale situazione non potesse dubitarsi in ordine alla sussistenza del dolo generico, richiamando a tal proposito costante giurisprudenza di questa Corte (si noti, peraltro, che, sebbene in materia cautelare in relazione al delitto di omesso versamento IVA, questa Corte ha affermato che non è configurabile il "fumus commissi delicti", nel caso in cui il debitore sia stato ammesso al concordato preventivo in epoca anteriore alla scadenza del termine per il relativo versamento, per effetto della inclusione nel piano concordatario del debito d'imposta, degli interessi e delle sanzioni amministrative: Sez. 3, n. 15853 del 12/03/2015 - dep. 16/04/2015, Fantini, Rv. 263436; sicchè, per converso, quando l'ammissione sia successiva - come nel caso di specie, in quanto la società fu ammessa al concordato solo in data 21/01/2009, a seguito della richiesta presentata in data 28/10/2008, dunque oltre tre mesi dopo la scadenza del debito tributario -, il reato deve ritenersi certamente configurabile).

Nella specie, del resto, non solo non vi era prova di un'effettiva, impreveduta e non evitabile - neppure ricorrendo alla dismissione di cespiti patrimoniali o a forme di finanziamento esterno - situazione di illiquidità alla data di scadenza del termine ultimo previsto dall'art. 10 bis, d. lgs. n. 74 del 2000, ma vi era, di contro, la prova di una situazione prodromica in cui l'imprenditore aveva gestito consapevolmente e volontariamente le risorse disponibili per soddisfare alcuni creditori (i dipendenti), scegliendo di pagare prioritariamente i creditori che riteneva evidentemente più urgenti e indilazionabili ai fini della prosecuzione dell'attività impresa.

Trattasi di motivazione del tutto logica e, nel contempo, conforme ai principi più volte affermati da questa Corte (v., da ultimo: Sez. 3, n. 8352 del 24/06/2014 - dep. 25/02/2015, Schirosi, Rv. 263128), che ha reiteratamente sottolineato come l'inadempimento della obbligazione tributaria può essere attribuito a forza maggiore solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore che non abbia potuto tempestivamente porvi rimedio per cause indipendenti dalla sua volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico, escludendo che possa essere ascrivibile a forza maggiore la mancanza della provvista necessaria all'adempimento dell'obbligazione tributaria per effetto di una scelta di politica imprenditoriale volta a fronteggiare una crisi di liquidità, come nel caso di specie.

6. Il ricorso deve essere, pertanto, dichiarato inammissibile.

All'inammissibilità segue, a norma dell'articolo 616 c.p.p., la condanna del ricorrente al pagamento delle spese del procedimento e, non emergendo ragioni di esonero, al pagamento a favore della Cassa delle ammende, a titolo di

sanzione pecuniaria, di somma che si stima equo fissare, in euro 1000,00 (mille/00).

**P.Q.M.**

La Corte dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 1.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso in Roma, nella sede della S.C. di Cassazione, il 6 ottobre 2015

Il Consigliere est.  
Alessio Scarcella



Il Presidente  
Amedeo Franco



Fallimenti