



REPUBBLICA ITALIANA
 IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
 CORTE DI APPELLO DI FIRENZE
 TERZA SEZIONE PENALE

Il Collegio composto dai Magistrati:

Presidente dr. Antonio Settembre - presidente
 Giudice dr.ssa Silvia Martuscelli - consigliere
 Giudice dr.ssa Paola Masi - relatore

Udita la relazione della causa fatta all'udienza odierna dal consigliere relatore dr. MASI
 Sentiti ai sensi dell'art. 23 bis L. n. 176/2020 il Procuratore Generale, l'appellante e i difensori ha pronunciato la seguente

**SENTENZA
 IN CAMERA DI CONSIGLIO
 ai sensi dell'art 23 bis L. n. 176/2020**

Nel procedimento penale nei confronti di:
OMISSIS , elettivamente domiciliato presso il difensore avv. Niccolò Morelli del Foro di Firenze - libero ASSENTE
 - difeso dall'avv. di fiducia Niccolò Morelli del Foro di Firenze

IMPUTATO

*del delitto di cui agli artt. 10 quater comma 1 D.Lgs. n. 10 marzo 2000 n. 74 perché, quale amministratore della – OMISSIS - con sede legale in Firenze, non versava l'imposta IRES relativa all'anno 2016, utilizzando in compensazione crediti IRPEG/IRES relativi all'anno 2015 per 81.295,45, non spettanti in violazione dell'art. 17 D.Lgs. 241/1997 perché per tale periodo d'imposta non risultava presentata la dichiarazione Unico 2016;
 crediti non spettanti per un importo annuo superiore al limite di € 50.000;
 In Firenze, nel marzo 2016
 Con l'aggravante della recidiva
 (Capo di imputazione modificato all'udienza del 23.11.2020)*

N° _____ Reg.Sent

N° 2021/003725 Reg.Gen. App

N° **2019/014090** N.R.

SENTENZA in data

13 OTTOBRE 2022

N°.....Camp.Pen

li,
 Trasmesso estratto sentenza

alla Procura Gen. Sede e Questura

di.....

Il Cancelliere

li,.....

trasmessa comunicazione

ex artt. 15 e 27 Reg. per l'esecuz.. C.p.p.

Il Cancelliere

li,.....

Fatte schede e comunicazione

elettorale

Il Cancelliere

APPELLANTE

L'imputato avverso la sentenza emessa dal Tribunale di Firenze in data 22.3.2021

Conclusioni:

PG: conferma della impugnata sentenza, come da conclusioni scritte depositate ai sensi dell'art. 23 bis L. n. 176/2020;

Difesa: deposita conclusioni scritte ai sensi dell'art. 23 bis L. n. 176/2020.

* * * * *

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con sentenza emessa in data 22.3.2021 dal Tribunale di Firenze l'imputato OMISSIS veniva condannato alla pena di mesi nove di reclusione, senza attenuanti né benefici, e alle sanzioni accessorie di cui all'art. 12 D.Lgs. n. 74/2000 nonché alla confisca a carico della – omissis - per un valore di € 81.295,45, per il reato di cui all'art. 10 quater D.Lgs. n. 74/2000, da lui commesso nel marzo 2016 in qualità di amministratore della - omissis - omettendo di versare l'imposta IRES dovuta utilizzando in compensazione un credito non spettante.

Il giudice motivava che mediante una verifica fiscale l'Agenzia delle Entrate aveva accertato che la - OMISSIS - srl, amministrata sino all'11.10.2016 dall'imputato, nel corso dell'anno 2016 aveva effettuato molte compensazioni di debiti per contributi INAIL e previdenziali utilizzando un credito IRES maturato nel 2015, in particolare raggiungendo tra il 7 e il 29 marzo 2016 la somma di € 81.295,45. Nel 2015, però, la - OMISSIS - srl non aveva presentato la dichiarazione fiscale, e comunque non aveva maturato alcun credito IRES. L'imputato si era difeso affermando di avere ignorato tale compensazione avendo in realtà cessato di gestire la società all'inizio del 2015 e lasciandola nelle mani di tale -omissis - , anche se aveva mantenuto formalmente la carica volendo lo – omissis - trovare un amministratore di comodo. Il giudice lo riteneva però responsabile del reato perché solo lui, in quanto amministratore, poteva avere deciso di presentare tale compensazione o di fornire al professionista incaricato le credenziali per operare per conto della società; respingeva altresì le altre tesi difensive circa la risalenza a più annualità dei debiti compensati, essendo la soglia di punibilità prevista relativa solo all'ammontare del credito inesistente opposto in compensazione, e circa la natura diversa dai tributi dei debiti compensati, ritenendo tale elemento irrilevante, e gli irrogava la pena e le sanzioni sopra indicate.

Il difensore dell'imputato proponeva appello contro la sentenza.

Con il primo motivo ribadiva la tesi difensiva della insussistenza dell'elemento oggettivo del reato. Sosteneva infatti che il debito estinto mediante la compensazione indebita era di natura previdenziale, mentre un orientamento giurisprudenziale meno recente ma ancora valido, riteneva che la norma richiedesse che il debito erariale estinto in modo indebito avesse una natura esclusivamente tributaria. Cioè mentre i crediti portati indebitamente in compensazione potevano avere natura diversa, i debiti così estinti e quindi i tributi non versati dovevano essere esclusivamente l'IVA o l'imposta sui redditi, come esplicitamente affermato dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 38042 del 10.5.2019.

Con il secondo motivo di appello lamentava la mancata concessione delle attenuanti generiche: l'imputato aveva spiegato i motivi della propria condotta, dimostrando così di avere tenuto una

condotta più negligente che dolosa, e non aveva comunque ricavato alcun beneficio da essa, avendo ceduto la società immediatamente dopo il fatto,

Con il terzo motivo lamentava infine l'eccessività della pena, che chiedeva di ridurre al minimo edittale stante il ruolo secondario ricoperto dal OMISSIS nell'occasione.

Il procedimento di appello veniva fissato per l'udienza del 13.10.2022 alla quale l'imputato non si presentava, venendo perciò dichiarato assente; peraltro esso veniva svolto in forma camerale, ai sensi dell'art. 23 bis L. n. 176/2020, non avendo il difensore richiesto la trattazione orale.

La sentenza impugnata è correttamente motivata e deve essere confermata in tutti i suoi elementi.

La tesi difensiva, secondo cui il reato di cui all'art. 10 quater D.Lgs. n. 74/2000 sanzionerebbe penalmente solo l'evasione, mediante compensazione indebita, di imposte quali l'IVA e le imposte sui redditi, è errata. La norma stessa non consente una simile interpretazione perché, sia nella rubrica sia nel testo dell'articolo, non specifica quali tributi non debbano essere evasi mediante la "indebita compensazione" ma parla, del tutto genericamente, dell'omesso versamento delle "somme dovute". Con ciò si distingue platealmente, ad esempio, dall'art. 10 ter D.Lgs. n. 74/2000, che sanziona esplicitamente l'omesso versamento dell'IVA. Una simile limitazione non si può ricavare neppure, in via sistematica, dal testo integrale del D.Lgs. n. 74/2000: è vero che esso è stato emanato per disciplinare i reati "in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto", ma nel tempo è stato integrato con norme che sanzionano penalmente anche l'evasione di altri tributi, ad esempio l'art. 10 bis L. cit. che punisce l'omesso versamento di ritenute certificate da parte del sostituto di imposta. Interpretare detta norma come diretta a sanzionare l'evasione di qualunque tributo mediante una indebita compensazione non è quindi una interpretazione analogica "*in malam partem*" ma una doverosa interpretazione letterale della norma stessa, perché se il legislatore avesse voluto limitare la sussistenza del reato alla evasione di alcune imposte e tributi e non di altri lo avrebbe specificato e non avrebbe emanato una norma così generica, che si riferisce palesemente a qualunque ipotesi di evasione. E' poi appena il caso di rilevare che la norma di cui all'art. 10 quater D.Lgs. n. 74/2000 così interpretata non potrebbe mai essere dichiarata incostituzionale per eccesso di delega, perché essa è stata inserita nel decreto solo con il D.L. 4.7.2006 n. 223 convertito nella L. 248/2006 (avente ad oggetto "interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale", quindi un oggetto non limitato ad IVA e imposte dirette): il D.Lgs. n. 74/2000, quindi, è stato emanato nel rispetto dei limiti fissati al legislatore delegato, e la presenza di norme aventi altro contenuto è effetto di interventi legislativi successivi, non più legati alla delega originaria.

Il principio di diritto contenuto nella sentenza della Corte di Cassazione n. 38042 del 10.5.2019 citata nell'atto di appello, peraltro contrastante con pronunce precedenti tra cui quella della Corte Costituzionale che nella sentenza n. 35/2018 ha escluso l'illegittimità della interpretazione della norma che comprendesse la compensazione c.d. orizzontale, è stato superato dalle numerose sentenze successive che hanno invece affermato che "*Il reato di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 riguarda l'omesso versamento di somme di denaro attinente a debiti, sia tributari, sia di altra natura, per il cui pagamento debba essere utilizzato il modello di versamento unitario.*"(Cass n. 389 del 18.9.2020; cfr. anche Cass. n. 13149 del 3.3.2020, e da ultimo la n. 23083 del 2.2.2022) In particolare la sentenza n. 37085 del 28.9.2021, con approfondita motivazione, ha ritenuto che tale interpretazione sia confortata non solo dalla genericità del testo normativo quanto al riferimento alle "somme dovute" ma anche dal richiamo all'art. 17 D.Lgs. n. 241/1997, che prevede la possibilità di compensazione tra crediti e debiti di natura diversa quando il pagamento avvenga mediante un modello di versamento unitario delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e di qualunque altra somma

dovuta allo Stato, alle Regioni o ad altri istituti previdenziali, nonché dalla presenza all'interno del D.Lgs. n. 74/2000, ormai divenuto un "contenitore", anche di reati concernenti tributi diversi dall'IVA e dalle imposte dirette.

L'appello proposto è dunque infondato nel merito e deve essere respinto.

Anche il secondo e il terzo motivo di appello, relativi al trattamento sanzionatorio, sono infondati. Il giudice di primo grado ha negato la concessione delle attenuanti generiche per la mancanza di elementi valutabili positivamente, e la sua decisione appare corretta. Il OMISSIS, infatti, non ha in realtà fornito una spiegazione credibile per la condotta tenuta, limitandosi a negare ogni responsabilità sostenendo di essere stato, nel periodo incriminato, un mero prestanome: la sua affermazione, però, non è in alcun modo riscontrata e non è emerso che egli, come afferma nell'atto di appello, ricoprì in quel periodo un ruolo secondario. In ogni caso egli sarebbe responsabile anche per avere dolosamente omesso ogni controllo sull'operato dell'amministratore di fatto, qualora di quest'ultimo si dovesse ritenere provata l'esistenza. Anche l'importo elevato della compensazione effettuata, e della conseguente evasione fiscale, rende non giustificato un trattamento benevolo; per lo stesso motivo è corretta l'irrogazione di una pena superiore, anche se di poco, al minimo edittale.

La sentenza impugnata deve perciò essere integralmente confermata; la reiezione dell'appello proposto dall'imputato comporta la condanna dello stesso al pagamento delle ulteriori spese di giudizio relative alla presente fase processuale.

P.Q.M.

La Corte, visti gli artt. 592 e 605 cpp

conferma la sentenza emessa in data 22.3.2021 dal Tribunale di Firenze, appellata da OMISSIS TULLIO, e condanna l'imputato al pagamento delle spese del presente grado di giudizio.

Termine di giorni 30 per il deposito della motivazione.

Firenze, 13.10.2022

IL CONSIGLIERE rel.
dr. Paola MASI

IL PRESIDENTE
dr. Antonio SETTEMBRE