

Cass. Pen. Sez. III, Sent. 26 aprile 2021 (Dep. 16 settembre 2021) n. 34407. Presidente: SARNO.

Relatore: NOVIELLO.

**REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TERZA PENALE**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SARNO Giulio	Presidente
Dott. RAMACCI Luca	Consigliere
Dott. GALTERIO Donatella	Consigliere
Dott. CERRONI Claudio	rel. Consigliere
Dott. NOVIELLO Giuseppe	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

**SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

C.A.A., nato a (OMISSIS);

avverso l'ordinanza del 30/01/2020 del Tribunale di Reggio Calabria;

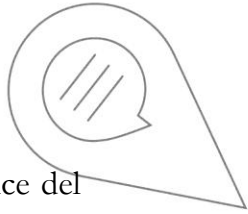
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Dr. Cerroni Claudio;

lette le richieste del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Dr.

Baldi Fulvio, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

**Svolgimento del processo**



1. Con ordinanza del 30 gennaio 2020 il Tribunale di Reggio Calabria, quale Giudice del riesame delle misure cautelari reali, ha parzialmente accolto la richiesta di riesame proposta da C.A.A., in proprio e nella qualità di legale rappresentante della s.a.s. Centro Ricerche Cliniche Laser di C.A.A. & c., indagato per i reati di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, artt. 4 e 5. In particolare, il decreto del 30 dicembre 2019 del Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Reggio Calabria, avente ad oggetto il sequestro preventivo finalizzato alla confisca anche per equivalente, era ridotto fino a concorrenza di Euro 582.822,94 con riferimento alle annualità d'imposta 2016 e 2017.

2. Avverso la predetta decisione è stato proposto ricorso per cassazione con unico articolato motivo di impugnazione.

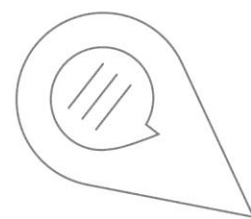
2.1. In particolare, allegando violazione di legge a norma dell'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. b), il ricorrente ha osservato che anche nel provvedimento di convalida del sequestro era stato ricordato che, al fine del superamento della soglia quantitativa, occorreva, nell'ipotesi di società di persone, ripartire il reddito della società tra i soci in ragione delle rispettive quote di partecipazione. Al contrario il Tribunale aveva osservato che, in ipotesi di evasione posta in essere dalla società di persone, occorreva operare una valutazione unitaria dell'imposta evasa senza frammentazione dell'imposta sulla scorta della ripartizione del reddito evaso in capo ai soci in base alle percentuali di partecipazione, mentre invece il legale rappresentate era responsabile per le imposte evase dal soggetto dal medesimo rappresentato.

Non vi era in ogni caso debito d'imposta, stante l'estraneità dell'Irap alla fattispecie delittuosa e il mancato assoggettamento ad Iva delle prestazioni asseritamente sottratte all'imposizione.

3. Il Procuratore generale ha concluso nel senso del rigetto del ricorso.

4. Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

### **Motivi della decisione**



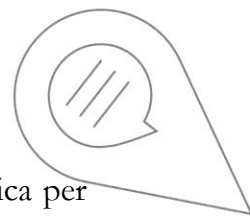
5. Il ricorso è complessivamente infondato.

5.1. In fatto, l'ordinanza impugnata ha annullato il provvedimento cautelare del Giudice per le indagini preliminari in relazione alle annate 2014 e 2015, invero complessivamente riducendo il sequestro fino a concorrenza di Euro 582.822,94, somma pari alle imposte evase nelle annate 2016 per complessivi Euro 53.106,72 (mancata presentazione della dichiarazione fiscale della società in accomandita semplice, di cui l'odierno ricorrente è legale rappresentante) e 2017 per Euro 529.716,22 (accertamento di maggiori introiti, rispetto alla dichiarazione presentata), con contestata violazione del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, artt. 5 e 4.

5.1.1. In sede di ricorso non vi è rilievo alcuno circa l'entità numerica delle contestate violazioni.

5.2. Ciò posto, ed anche avuto riguardo ai contenuti della memoria illustrativa depositata, questa Corte non ha motivo di discostarsi dal precedente più volte richiamato anche nelle conclusioni della Procura generale.

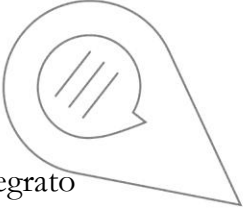
5.2.1. In proposito, infatti, è stato invero sottolineato, in fattispecie pressochè sovrapponibile, che "appare manifestamente destituito di fondamento il...motivo di impugnazione secondo cui, in sostanza, la ricostruzione della fattispecie implicherebbe il riferimento alle quote di partecipazione di ciascun socio della società di persone, con conseguente frammentazione dell'imposta evasa ai fini della verifica del superamento innanzitutto della soglia di punibilità di Euro 150.000. Sul punto occorre precisare che per l'applicazione della fattispecie in esame e in particolare per l'individuazione del soggetto responsabile, occorre esaminare il D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 1, comma 1, lett. c) ed e) che nel definire taluni concetti rilevanti nell'ambito della predetta disciplina, ha precisato che per dichiarazioni "si intendono anche le dichiarazioni presentate in qualità di amministratore, liquidatore o rappresentante di società, enti o persone fisiche o di sostituto di imposta nei casi previsti dalla legge" e "il fine di evadere le imposte ed il fine



di sottrarsi al pagamento si intendono riferiti alle società, all'ente o alla persona fisica per la quale agisce".

In tal modo si è inteso precisare che le norme incriminatrici trovano applicazione, oltre che in caso di coincidenza tra il soggetto attivo ed il contribuente persona fisica, anche nei confronti di chi opera nelle predette qualità così da essergli riferibile la dichiarazione dell'ente, laddove la finalità di evasione va intesa come riguardante anche il soggetto giuridico nel cui interesse si agisce. Va aggiunto che la fattispecie di cui all'art. 4 si incentra letteralmente sulla presentazione della dichiarazione annuale effettuata dalla società, senza alcuna altra distinzione o specificazione, che, si noti bene, neppure compare in sede di definizione della nozione di "dichiarazione" e della finalità di "evasione", entrambe riferite semplicemente a "società, enti o persone fisiche", senza alcuna ulteriore distinzione "interna" agli enti...Consegue che, con riguardo alla...dichiarazione infedele presentata da chi amministri una società di persone e più in particolare dal socio accomandatario, la norma incriminatrice pone a carico di costui, nella veste rappresentativa così assunta e tale da imporre a suo carico l'obbligo dichiarativo, la condotta penalmente rilevante; con l'ulteriore portato della inevitabile valutazione unitaria, siccome riguardante la società di riferimento cui inerisce la dichiarazione, della imposta evasa, anche ai fini della verifica della soglia di punibilità. Del resto questa Corte ha avuto già modo di affermare che il reato ex art. 4 cit...è commesso da "colui che inserisce all'interno della dichiarazione fiscale per l'anno di riferimento elementi passivi fittizi o comunque dati che rendono quella dichiarazione infedele" ed ha espressamente ricollegato il reato esclusivamente alla posizione di rappresentanza e gestione fiscale della società in accomandita semplice assunta dal socio" (così, in motivazione, Sez. 3 n. 19228 del 27/03/2019, Siragusa, non mass.).

In ogni caso, peraltro, è stato parimenti osservato che le società in accomandita semplice sono tenute a presentare le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi, ma il risultato di esercizio deve essere imputato direttamente ai singoli soci, ovviamente ciascuno per la sua



quota di partecipazione. Ne deriva che il reato di cui all'art. 4 cit. può essere integrato anche mediante la presentazione della dichiarazione in nome della società in accomandita semplice, e che, però, in tal caso, l'imposta sui redditi evasa deve essere calcolata avendo riguardo al reddito dei singoli soci (così Sez. 3, n. 31195 del 14/09/2020, Cuku, Rv. 280364).

5.2.2. Ciò posto, e tenuto conto sia della sede cautelare che pertanto della necessaria sussistenza del fumus (anche in considerazione del fatto che i conteggi non sono stati oggetto di rilievi avanti a questa Corte), già l'imposta evasa riferibile al solo ricorrente quanto all'anno 2017 supera comunque abbondantemente la soglia di punibilità (Euro 323.333,70), così anche avendo riguardo alla sola prospettazione difensiva.

5.2.3. In relazione infine all'anno 2016 ed in relazione alla contestazione mossa a norma del D.Lgs. n. 74 cit., art. 5, il calcolo del superamento della soglia di punibilità non può che essere eseguito nei medesimi termini mai specificamente contestati, tra l'altro neppure risultando in concreto - così altresì replicando ai rilievi della memoria difensiva - la presentazione al riguardo di alcuna dichiarazione reddituale da parte dei soci.

5.3. Il motivo di censura (anche in relazione alle questioni di diritto colà semplicemente enunciate) non può pertanto essere accolto.

6. Al rigetto del ricorso consegue altresì la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 26 aprile 2021.