

Cass. Pen., Sez. III, Ord. 31 maggio 2022 (Dep. 18 luglio 2022) n. 27690. Presidente: ROSI.

Relatore: CORBETTA.

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ROSI Elisabetta Presidente

Dott. SOCCI M. Angelo Consigliere

Dott. SEMERARO Luca Consigliere

Dott. CORBETTA Stefano rel. Consigliere

Dott. NOVIELLO Giuseppe Consigliere

ha pronunciato la seguente:

**SENTENZA**

sul ricorso proposto da:

F.A., nata a (OMISSIS);

avverso la sentenza del 05/11/2021 della Corte di appello di Potenza;

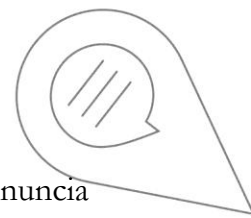
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Stefano Corbetta;

letta la requisitoria redatta ai sensi del D.L. n. 137 del 28 ottobre 2020, art. 23, dal Pubblico Ministero in persona del Sostituto Procuratore generale Dott.ssa COSTANTINI Francesca, che ha concluso chiedendo l'inammissibilità del ricorso;

lette le conclusioni del difensore, avv. Filippo Vinci, il quale insiste per l'accoglimento del ricorso e, in subordine, eccepisce l'intervenuta prescrizione del reato.

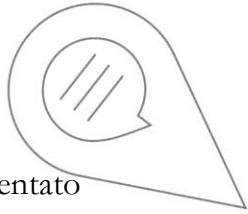
**Svolgimento del processo**



1. Con l'impugnata sentenza, la Corte di appello di Potenza ha confermato la pronuncia resa dal Tribunale di Matera e appellata dall'imputata, la quale aveva condannato F.A. alla pena giustizia in relazione al delitto di cui all'art. 10-ter D.Lgs. n. 74 del 2000, perchè, quale legale rappresentante della (OMISSIS) s.n.c., ometteva di versare entro il 27 dicembre 2013 - termine previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare complessivo di 634.478 Euro.

2. Avverso l'indicata sentenza, l'imputata, per il tramite del difensore di fiducia, propone ricorso per Cassazione, affidato a tre motivi.

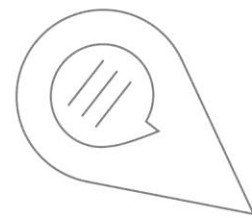
2.1. Con il primo motivo si deduce la violazione dell'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. b) ed e) in relazione al D.Lgs. n. 74 del 2000 art. 10-ter. Lamenta il difensore che la Corte di merito ha confermato il giudizio di penale responsabilità recependo acriticamente le argomentazioni della sentenza di primo grado. In particolare, deduce il difensore che se, come nella specie, dalla dichiarazione dei redditi non risultano debiti verso l'erario ovvero risultano debiti inferiori alla soglia, non è integrata la condotta del delitto in esame. Quanto, invece, all'elemento soggettivo, la Corte d'appello non avrebbe adeguatamente valorizzato le ragioni dell'omesso versamento, le quali, se correttamente valutate, avrebbero condotto all'insussistenza del dolo; a tal proposito, la Corte d'appello non avrebbe considerato che il mancato pagamento dell'imposta non è dipeso da una libera scelta dell'imputata, essendo stato necessitato dalla crisi di liquidità in cui versava l'azienda, dovuta alla mancata riscossione di crediti nei confronti dei propri committenti; aggiunge il difensore che la scelta di pagare i dipendenti è stata imposta dalle organizzazione sindacali e dalle stazioni appaltanti, sicchè non corrisponde al vero che la F. abbia "scelto" di pagare altri creditori. La Corte di appello, inoltre, non avrebbe tenuto conto di quanto affermato nella consulenza, laddove si evidenzia che le stazioni appaltanti hanno provveduto al pagamento delle fatture non all'(OMISSIS), ma ai creditori dell'impresa stessa, la quale, dunque, non aveva la possibilità di accantonare somme per onorare i



debiti tributari. Sotto altro profilo, osserva il difensore che, avendo la società presentato nel 2015 la richiesta di concordato preventivo, la Corte di merito avrebbe dovuto ritenere che sin dal dicembre 2013 sussistevano notevoli difficoltà economiche; allo stesso modo, la Corte di appello non ha tenuto conto che gli istituti di credito avevano revocato gli affidamenti precedentemente concessi alla società; come concordemente indicato dai testi, la F. ha fatto tutto il possibile per pagare i debiti tributari, non riuscendovi per causa di forza maggiore.

2.2. Con il secondo motivo si lamenta la violazione dell'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. c) in relazione all'art. 178 c.p.p., comma 1, lett. c) per omessa citazione dell'imputata dinanzi al Tribunale di Matera. Assume il difensore che la notifica della citazione a giudizio della F. non è avvenuta al domicilio eletto presso lo studio del proprio difensore di fiducia, avv. Pasquale Misciagna, elezione avvenuta il 16 ottobre 2016, ciò che integra la violazione dell'art. 178 c.p.p., comma 1, lett. c). Al tal proposito, il Tribunale avrebbe errato nel ritenere che fosse onere dell'imputata comunicare all'a.g. la nuova elezione di domicilio, posto che essa è stata tramessa dalla Guardia di Finanza al pubblico ministero. Aggiunge il difensore che la Corte di appello non ha esaminato detta eccezione, ciò che integra il vizio di omessa motivazione.

2.3. Con il terzo motivo si lamenta la violazione dell'art. 606, comma 1, lett. c) c.p.p. in relazione all'art. 178, comma 1, lett. c), c.p.p. per omessa declaratoria di nullità della sentenza di primo grado dovuta alla mancata notifica dell'avviso di conclusione della indagini e del decreto di citazione a giudizio al difensore di fiducia avv. Pasquale Misciagna. Assume il difensore che erroneamente la Corte d'appello ha ritenuto sanata tale nullità, non essendo stata dedotta alla prima udienza ma solo in sede di discussione, posto che il termine ultimo per la deducibilità di tale eccezione è la conclusione della discussione del grado in cui è verificata, come affermato da Sez. U, n. 22242 del 27/01/2011.



### Motivi della decisione

1. Il ricorso è, nel complesso, infondato.

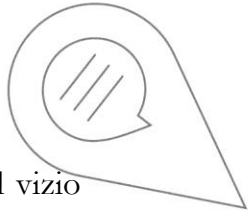
2. Cominciando dal secondo motivo, che, avendo natura processuale, logicamente precede al trattamento del primo, lo stesso è infondato.

2.1. E' ben vero che la Corte di appello ha ommesso di pronunciarsi in ordine a tale motivo, che era stato dedotto con l'atto di impugnazione, e tuttavia, esso era manifestamente infondato, in quanto meramente reiterativo di un'eccezione che il Tribunale aveva respinto con una motivazione esauriente e giuridicamente corretta, dovendosi richiamare il principio secondo cui non costituisce causa di annullamento della sentenza impugnata il mancato esame di un motivo di appello che risulti manifestamente infondato (Cass. sez. 5, 11 dicembre 2012 n. 27202, Tannoia e altro; sez. 6, 27 novembre 2012 n. 47983, D'Alessandro; sez. 4 17 aprile 2009 n. 24973, Ignone e altri).

2.2. Invero, il Tribunale ha rilevato che il difensore, solo nell'ultima udienza dibattimentale, aveva prodotto l'elezione di domicilio effettuata dalla F. in data 16 ottobre 2016 presso lo studio dell'avv. Pasquale Misciagna in occasione della notifica del decreto di sequestro preventivo, mentre la notifica della citazione a giudizio dell'imputata era avvenuta nel domicilio eletto presso il primo difensore di fiducia, avv. Filippo Vinci, in data 21 settembre 2016.

2.3. Orbene, si osserva che, essendo conseguente alla violazione delle norme disciplinanti i modelli di notificazione della citazione, la natura di una siffatta nullità è di carattere intermedio, perchè essa non dà luogo a una citazione "omessa", ai sensi dell'art. 179 c.p.p., comma 1, bensì ad una citazione viziata, che non impedisce - sempre e inequivocabilmente - la conoscenza dell'atto da parte del destinatario.

Deve sottolinearsi, invero, che il regime delle nullità riguardanti le notificazioni all'imputato è diverso a seconda della gravità del vizio e delle conseguenze che da esso sono derivate. Questa Corte, con riguardo alla citazione in giudizio, ha precisato, in precedenti arresti, che solo la mancanza della notificazione integra una nullità assoluta e



insanabile, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento; in tutti gli altri casi, il vizio che inficia la notificazione dà luogo ad una nullità intermedia, che è priva di effetti se non dedotta o eccepita tempestivamente, proprio come avvenuto nel caso di specie.

E' ben vero che si ritiene "mancante" non solo la notificazione totalmente omessa, ma anche quella che, oltre a discostarsi dal modello legale, non raggiunga comunque il suo scopo, perchè alla nullità della notificazione si accompagna la mancata conoscenza della citazione da parte dell'imputato. Ma è stato altresì precisato che, quando, nonostante la sua idoneità in astratto, la notificazione effettuata in una forma diversa da quella prescritta non ha conseguito lo scopo di portare l'atto di citazione a conoscenza dell'imputato, questi, se vuoi far valere la nullità assoluta stabilita dall'art. 179, comma 1, c.p.p., non può limitarsi a denunciare l'inosservanza della norma processuale, ma deve anche rappresentare al giudice di non avere avuto conoscenza dell'atto e deve eventualmente avvalorare l'affermazione con elementi che la rendano credibile (Sent. n. 2818 del 24.11.2014 - rv. 262590). E ciò perchè in un processo basato sull'iniziativa delle parti e governato dal principio della concentrazione e della buona fede processuale, è normale che anche l'esercizio dei poteri officiosi del giudice sia mediato dall'attività delle parti, o perchè dagli atti non risultano gli elementi necessari per l'esercizio di quei poteri e solo le parti sono in grado di rappresentarli al giudice e di procurarne l'acquisizione, o perchè la parte può non avere interesse a far risultare l'anomalia della notificazione.

In applicazione di tali principi è stata, quindi, ritenuta a regime intermedio e priva di effetti, se non dedotta tempestivamente, la nullità conseguente alla notificazione eseguita a norma dell'art. 157, comma 8-bis, c.p.p. presso il difensore di fiducia, qualora l'imputato abbia dichiarato o eletto altrove domicilio per le notificazioni (SU, n. 19602/2008); la notificazione eseguita presso lo studio del difensore di fiducia, ai sensi dell'art. 161, comma 4, c.p.p. invece che presso il domicilio eletto (Cass., n. 42755 del 24/9/2014); la notificazione del decreto di citazione a giudizio eseguita presso il domicilio reale, invece che presso il difensore domiciliatario (SU, n. 119 del 2004); la notifica del decreto di

citazione a giudizio erroneamente effettuata presso il domicilio precedentemente eletto a mani di persona convivente (Sez. 2, n. 19290 del 15/01/2015, dep. 11/05/2015, Hosu, Rv. 263829).

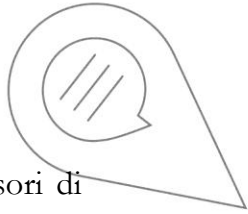
Si tratta, in quelli esaminati, di casi in cui non era stato rispettato il modello di notificazione imposto dalla scelta dell'imputato o dalla legge, e pur tuttavia la conseguente nullità non è stata ritenuta assoluta, in quanto non aveva impedito, in radice, la conoscibilità dell'atto da parte dell'imputato, sicché era onere di quest'ultimo far valere il vizio nei modi e nei tempi stabiliti dagli artt. 180 e 182 c.p.p. e, ove non avesse avuto contezza dell'atto, quantomeno "rappresentare la mancata conoscenza" dello stesso in sede d'impugnazione, per consentire una verifica postuma degli effetti dello scostamento dal modello imposto (dalla legge o dalla volontà di parte).

2.4. I principi appena richiamati sono pienamente applicabili al caso di specie in quanto, come detto, la notifica del decreto di citazione a giudizio è stata effettuata presso lo studio del difensore di fiducia per primo nominato; essa, pertanto, non è da considerarsi "omessa", ma affetta da nullità generale a regime intermedio, sicché sarebbe stato onere del difensore di fiducia, avv. Filippo Vinci (presso il cui studio l'imputata aveva eletto, per la prima volta, domicilio), eccepire tale nullità al momento della verifica della regolare costituzione delle parti, ciò che non è avvenuto, essendo stata sollevata solamente all'ultima udienza, sicché essa, in quanto non tempestivamente eccepita, è stata sanata.

3. Il terzo motivo, che pure precede la trattazione del primo avendo carattere processuale, è manifestamente infondato.

3.1. Nel caso di specie, è pacifico che alla prima udienza celebrata davanti al Tribunale di Matera era presente il difensore di fiducia dell'imputata, avv. Filippo Vinci, il quale, solo in sede di discussione, ha eccepito l'omessa notifica nei confronti del collega, avv. Pasquale Misciagna codifensore della F., del decreto di citazione a giudizio.

3.2. Ciò posto, la Corte di appello ha fatto corretta applicazione del principio, affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte e mai smentito, secondo cui la nullità di ordine

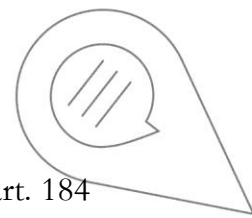


generale a regime intermedio, derivante dall'omesso avviso ad uno dei due difensori di fiducia, deve essere eccepita a opera dell'altro difensore al più tardi immediatamente dopo gli atti preliminari, prima delle conclusioni qualora il procedimento non importi altri atti, in quanto il suo svolgersi (in udienza preliminare, riesame cautelare o giudizio) presume la rinuncia all'eccezione (Sez. U, n. 39060 del 16/07/2009, dep. 08/10/2009, Aprea, Rv. 244188). Pertanto, la nullità a regime intermedio, derivante dall'omesso avviso dell'udienza a uno dei due difensori dell'imputato, è sanata dalla mancata proposizione della relativa eccezione a opera dell'altro difensore comparso, pur quando l'imputato non sia presente (Sez. U, Sentenza n. 39060 del 16/07/2009, cit., Rv. 244187).

In motivazione le Sezioni Unite hanno precisato che è onere del difensore presente, anche se nominato d'ufficio in sostituzione di quello di fiducia regolarmente avvisato e non comparso, verificare se sia stato avvisato anche l'altro difensore di fiducia ed il motivo della sua mancata comparizione, eventualmente interpellando il giudice.

Invero, il difensore presente, tra due nominati dall'imputato non comparso, è soggetto necessario e sufficiente per costituire la parte e deve eccepire la nullità - da considerarsi di ordine generale a regime intermedio - per il caso di mancato avviso all'altro difensore, al più tardi, appunto, immediatamente dopo gli atti preliminari, ovvero prima delle conclusioni qualora il procedimento non importi altri atti, perchè il suo svolgersi (in udienza preliminare, riesame cautelare o giudizio) presume la rinuncia all'eccezione o l'avvalersi delle facoltà di parte che hanno sanato la stessa nullità. Nè di seguito si può far valere l'interesse dell'imputato non comparso ad essere assistito anche dal difensore non avvisato, perchè tale interesse non è riconoscibile in sede d'impugnazione del provvedimento conclusivo del giudice.

3.3. In applicazione dei principi ora richiamati, si osserva che, nel caso di specie, alla prima udienza tenuta dinanzi il Tribunale di Matera il difensore di fiducia, avv. Filippo Vinci, all'atto della costituzione delle parti, avrebbe dovuto eccepire l'omessa notifica al collega avv. Pasquale Misciagna, codifensore di fiducia, del decreto di citazione a giudizio,



il che non è avvenuto, ciò che ha comportato la sanatoria della nullità ai sensi dell'art. 184 c.p.p., comma 1.

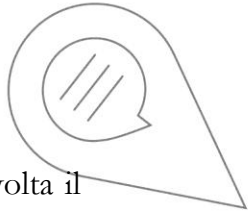
3.4. Si osserva, infine, che non è pertinente il richiamo, operato dal ricorrente, a Sez. U, n. 22242 del 27/01/2011, dep. 01/06/2011, Rv. 249651, che concerne una fattispecie affatto diversa, ossia l'individuazione del termine ultimo di deducibilità della nullità derivante dall'omessa notificazione del decreto di citazione a giudizio camerale di appello, fissato ai sensi degli artt. 443 c.p.p., comma 4, artt. 599 e 601 c.p.p., comma 2, ad uno dei due difensori dell'imputato, quando l'udienza stessa si sia svolta in assenza dell'imputato e dell'altro difensore regolarmente avvisati.

4. Il primo motivo è inammissibile perchè generico e di contenuto eminentemente fattuale e valutativo, in quanto la ricorrente sollecita una diversa lettura dei dati probatori, il che non è consentito in sede di legittimità.

5. Si osserva le Sezioni Unite di questa Corte di legittimità nella sentenza n. 37424 del 28/03/2013, dep. 12/09/2013, Romano, hanno operato una approfondita disamina dell'elemento soggettivo del delitto ex D.Lgs. n. 74 del 2000 art. 10-ter (par. 6), osservando che, mentre molte delle condotte penalmente sanzionate dal D.Lgs. n. 74 del 2000, richiedono che il comportamento illecito sia dettato dallo scopo specifico di evadere le imposte, questa specifica direzione della volontà non emerge dal testo del D.Lgs. n. 74 del 2000 art. 10-ter, che è punito a titolo di dolo generico, per la cui integrazione è, perciò, sufficiente la consapevolezza, in capo all'agente, di non versare all'Erario le ritenute effettuate nel periodo considerato, consapevolezza che deve investire anche la soglia di punibilità, la quale, contribuendo a definirne il disvalore, è un elemento costitutivo del fatto.

Le Sezioni Unite hanno precisato che "la prova del dolo è insita in genere nella presentazione della dichiarazione annuale, dalla quale emerge quanto è dovuto a titolo di imposta, e che deve, quindi, essere saldato o almeno contenuto non oltre la soglia di Euro cinquantamila, entro il termine lungo previsto. Il debito verso il fisco relativo ai



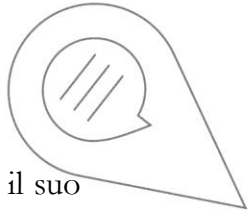


versamenti IVA è collegato al compimento delle operazioni imponibili. Ogni qualvolta il soggetto d'imposta effettua tali operazioni riscuote già (dall'acquirente del bene o del servizio) l'IVA dovuta e deve, quindi, tenerla accantonata per l'Erario, organizzando le risorse disponibili in modo da poter adempiere all'obbligazione tributaria. L'introduzione della norma penale, stabilendo nuove condizioni e un nuovo termine per la propria applicazione, estende evidentemente la detta esigenza di organizzazione su scala annuale. Non può, quindi, essere invocata, per escludere la colpevolezza, la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine lungo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta (protrattasi, in sede di prima applicazione della norma, nella seconda metà del 2006) di non far debitamente fronte alla esigenza predetta".

6. Coerentemente con questa ricostruzione, si è perciò affermato che non incide sulla sussistenza del reato la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine lungo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta di non far debitamente fronte all'esigenza predetta (Sez. 3, n. 37528 del 12/06/2013 - dep. 13/09/2013, Corliano, Rv. 257683).

Ciò non significa che, in astratto, siano possibili casi - il cui apprezzamento è devoluto al giudice del merito e, come tale, insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato - in cui possa invocarsi l'assenza del dolo o l'assoluta impossibilità di adempiere l'obbligazione tributaria. E' tuttavia necessario che siano assolti precisi oneri di allegazione che, per quanto attiene alla crisi di liquidità, devono investire non solo l'aspetto circa la non imputabilità al sostituto d'imposta della crisi economica, che improvvisamente avrebbe interessato l'impresa, ma anche che detta crisi non possa essere stata adeguatamente fronteggiata tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, ad idonee misure da valutarsi in concreto (Sez. 3, n. 20266 del 08/04/2014 - dep. 15/05/2014, Zanchi, Rv. 259190; Sez. 3, n. 5467 del 05/12/2013 - dep. 04/02/2014, Mercurtello, Rv. 258055).

Occorre, cioè, la prova che non sia stato altrimenti possibile per il contribuente reperire le risorse necessarie a consentirgli il corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni

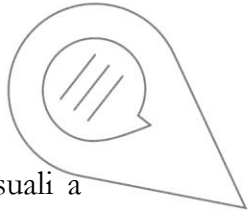


tributarie, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale, dirette a consentirgli di recuperare, in presenza di una improvvisa crisi di liquidità, quelle somme necessarie ad assolvere il debito erariale, senza esservi riuscito per cause indipendenti dalla sua volontà e ad egli non imputabili (Sez. 3, 9 ottobre 2013, n. 5905/2014; Sez. 3, n. 15416 del 08/01/2014, Tonti Sauro; Sez. 3, n. 5467 del 05/12/2013, Mercutello, Rv. 258055; Sez.3, n. 43599 del 09/09/2015, dep.29/10/2015, Rv. 265262).

7. Nella vicenda in esame, la Corte territoriale ha pienamente confermato le argomentazioni del Tribunale, il quale, pacifico l'omesso pagamento del debito erariale risultante dalla dichiarazione presentata il 23 dicembre 2013 l'1.v.a., pari all'importo indicato nell'imputazione - e quindi superiore alla più favorevole soglia di punibilità di 250.000 Euro, vigente al momento del fatto - facendo corretta applicazione dei principi appena richiamati, ha osservato che l'inadempimento all'obbligo tributario è stato determinato da una precisa scelta imprenditoriale dell'imputata allo scopo di garantire la continuità dell'attività produttiva, posto che, come riferito dal teste di difesa Camardo e come emerge dalla consulenza difensiva, la società di cui era legale rappresentante la F. aveva dato indicazione ai committenti di pagare i lavoratori impegnati nei cantieri e aveva provveduto a pagare i fornitori.

Oltre a ciò, i giudici di merito hanno evidenziato, per un verso, che la richiesta di concordato preventivo è stata presentata nel settembre 2015, quando i fatti in esame si riferiscono ad accantonamenti di imposta che si sarebbero dovuti effettuare nel corso del 2012, e, per altro verso, che l'imputata non ha provato nè di aver fatto il possibile per fronteggiare la crisi di liquidità, nè che alla società erano stati revocati (ed eventualmente per quale motivo) i fidi bancari.

8. A fronte di tale apparato argomentativo, completo ed immune da errori di diritto e da profili di illogicità manifesta, la ricorrente confeziona un motivo di contenuto valutativo che non può trovare ingresso nel giudizio di legittimità, essendo preclusa a questa Corte la



possibilità non solo di sovrapporre la propria valutazione delle risultanze processuali a quella compiuta nei precedenti gradi, ma anche di saggiare la tenuta logica della pronuncia portata alla sua cognizione mediante un raffronto tra l'apparato argomentativo che la sorregge ed eventuali altri modelli di ragionamento mutuati dall'esterno (Sez. Un., n. 12 del 31/05/2000, Jakani, Rv. 216260).

9. Per i motivi indicati, il ricorso va rigettato, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali.

10. Si rileva, infine, che diversamente da quanto opinato dal ricorrente, il reato, commesso il 27 dicembre 2013, alla data odierna non è affatto prescritto. Invero, il ricorrente omette di considerare che al termine massimo di prescrizione, pari a sette anni e mezzo, occorre aggiungere i periodi di sospensione verificatisi durante il giudizio di primo grado, pari a complessivi 344 giorni (in particolare: dal 22/12/2017 al 23/02/2018 per istanza della difesa e dal 23/02/2018 al 20/04/2018 per adesione del difensore allo sciopero, pari a 119 giorni; dal 20/04/2018 all'08/06/2018 per legittimo impedimento del difensore, pari a 49 giorni; dall'08/06/2018 al 21/09/2018 per legittimo impedimento del difensore, pari a 60 giorni; dal 21/09/2018 al 16/10/2018 per istanza della difesa, pari a 25 giorni; dal 12/11/2018 all'11/02/2019 per istanza della difesa per citazione testi, pari a 91 giorni), sicchè detto termine scade il 6 giugno 2022.

**P.Q.M.**

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

Così deciso in Roma, il 31 maggio 2022.