



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
La Corte d'Appello di Milano
Sezione Seconda Penale

Composto dai Signori:

- | | |
|------------------------|---------------------|
| 1. Dott.ssa [REDACTED] | Presidente |
| 2. Dott.ssa [REDACTED] | Consigliere |
| 3. Dott.ssa [REDACTED] | Consigliere
Rel. |

ha pronunciato la seguente

SENTENZA
nel procedimento penale
nei confronti di

[REDACTED]
[REDACTED] o assenti
D.feso di fiducia dall'avv. [REDACTED] del Foro di Milano
[REDACTED]
2. [REDACTED] il 16/09/1991
[REDACTED] esse assenti
[REDACTED]
[REDACTED] Libero
[REDACTED]
[REDACTED]
D.feso di fiducia dall'avv. **FELICE WALTER** del foro di Milano
con studio in via Olmetto, 10 Milano **presente**
[REDACTED] libero
-Domicilio eletto in via Olmetto, 10 Milano presso il difensore
D.feso di fiducia dall'avv. **FELICE WALTER** del foro di Milano
[REDACTED]
5. [REDACTED] Abbiategrasso il
[REDACTED] assenti
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED] presente

N.
MOD. 2/A/SG
N. 197/1
197/1
della Sentenza

del Reg. Gen. App.

N.R.G. Notizie di Reato

UDIENZA
del giorno

Depositata
in Cancelleria

Il Cancelliere
IL CANCELLIERE

Estratto esecutivo a

Procura Generale.....

Proc. Rep. c/ Trib. di

il

Ufficio Corpi di reato di

Estratto alla Prefettura di

il

Estratto art. 15/27 D.M. 334 a
P.M. c/o Trib. di

il

Il Cancelliere

Redatt a scheda

il

Il Cancelliere



riduzione della pena inflitta con concessione delle attenuanti generiche e doppi benefici. Ha dedotto :

- a) nel merito che le imputate fossero meri amministratori di diritto, a fronte della gestione delle [redacted] da parte di soggetti non identificati, e non vi fosse prova che avessero partecipato alla ideazione e pianificazione dell'illecito. Presupposto per ancorare responsabilità in capo all'amministratore di diritto in funzione della posizione di garanzia spettante sarebbe la consapevolezza intera operazione illecita mentre le imputate non avevano strumenti culturali per potersene avvedere avendo assunto il ruolo di "teste di legno" nell'ambito di un contesto in cui [redacted] ha compensato per più società senza avere necessità di interfacciarsi con le imputate che avrebbero accettato un rischio generico riferibile solo a ipotetiche illiceità contabili e amministrative senza concorrere neanche a titolo di dolo eventuale nelle condotte truffaldine altrui. Le imputate non avrebbero indicato la professionista né ne avrebbero potuto controllare l'operato, la consapevolezza che la società fosse gestita da altri non avrebbe potuto tradursi automaticamente nella consapevolezza delle azioni illecite degli amministratori di fatto.
- b) quanto al trattamento sanzionatorio la difesa ha censurato la pena eccessiva al di sopra del minimo edittale in considerazione del ruolo svolto dalla imputate e della mancanza di prova in ordine alla percezione della anomalia e ammontari delle operazioni fiscali. Il giudice avrebbe ommesso di considerare [redacted] e dello stato di disoccupazione di [redacted] nonché della bassa scolarizzazione delle due donne. H pertanto chiesto l'applicazione delle attenuanti generiche e i benefici

2.4. La difesa congiunta di [redacted] ha chiesto per tutti gli imputati l'assoluzione perché il fatto non sussiste o non costituisce reato o non è previsto dalla legge come reato, anche ai sensi dell'art 530 co 2 cpp, in subordine al concessione delle attenuanti generiche , pena nei minimi e benefici di legge

- a) in ordine all'elemento oggettivo, nel citare giurisprudenza di legittimità, ha contestato che il reato sia integrato mediante indebita compensazione anche di obblighi di pagamento dei contributi previdenziali essendo il richiamo formulato all'art 17 DL 241 del 1997 intendersi riferito all'omesso versamento delle imposte sui redditi e valore aggiunto e non ad adempimenti di altro genere atteso che sul piano sistematico verrebbe in rilievo che il decreto punisce solo l'omesso versamento di tali imposte. Computa la scomposizione tra importi dovuti a titoli di imposte e le ritenute previdenziali le somme compensate risulterebbero di gran lunga inferiori a quelle contestate. In ogni caso la sentenza gravata sarebbe carente nella individuazione degli elementi fattuali fondanti le valutazioni svolte
- b) in ordine all'elemento soggettivo la difesa ha contestato la valorizzazione del solo ruolo formale di amministratori degli imputati assumendo che il dolo di evasione non è deducibile dalla mera culpa in vigilando sull'operato del terzo. Gli appellanti non avrebbero avuto la piena rappresentazione del fatto illecito, né la volontà di omettere il pagamento di imposte con indebite compensazioni. Gli imputati appellanti erano o dipendenti o disoccupati con basso livello culturale di talché non sarebbero stati capaci di comprendere il contenuto degli F 24
- c) censurabile la decisione del giudice di prime cure di non concedere le attenuanti generiche con una formula di stile richiamando le modalità della condotta
- d) nonché la decisione di escludere la pena sospesa in ragione delle condizioni di vita degli appellanti, della incensuratezza , della assenza di elementi ostativi

3. All'odierna udienza il Procuratore Generale, riportandosi alle conclusioni depositate con nota scritta, ha chiesto la conferma della sentenza impugnata. Le difese hanno discusso argomentando quanto dedotto con i motivi di appello.



I predetti appellanti sono stati chiamati a rispondere nella loro qualità di rappresentanti legali delle società che hanno omesso il versamento di quanto dovuto per debiti fiscali, previdenziali e assistenziali mediante l'utilizzo del meccanismo di compensazione con crediti Irap

La comunanza degli argomenti che fondano la censura della sentenza impugnata ne consente la trattazione congiunta.

Va premesso sotto il profilo oggettivo, che la compensazione di cui al reato ex art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, ricomprende sia quella c.d. verticale, riguardante crediti e debiti per tributi di natura omogenea, sia quella c.d. orizzontale, concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, anche non afferenti alle imposte dirette od all'IVA. (da ultimo CASS Sez. 3 -, Sentenza n. 13149 del 03/03/2020 Cc. (dep. 28/04/2020) Rv. 279118 Sez. 3, n. 5934 del 12/09/2018 - dep. 07/02/2019, Giannino, Rv. 275833; Sez. 3, n. 8689 del 30/10/2018 - dep. 28/02/2019, Dalla Torre, Rv. 275015; Sez. 3, n. 42462 del 11/11/2010 - dep. 30/11/2010, Ragosta e altri, Rv. 248754

La Corte ha precisato che l'art.10-quater, d.lgs. n.74 del 2000, richiamando espressamente l'art.17, d.lgs. 9 luglio 1997, n.241, risulta applicabile anche alle ipotesi di indebita compensazione tra crediti risultanti da dichiarazioni fiscali ed altre imposte, contributi previdenziali ed assistenziali, premi Inail ed altre somme dovute allo Stato, alle Regioni, agli enti locali od altri enti. E' stato chiarito che *"l'essenza della condotta non è rappresentato e dall'utilizzo o meno del modello F24, dall'omogeneità o eterogeneità delle imposte compensate o dal rispetto del limite temporale della detraibilità del credito, ma dal ricorso a un istituto applicato nonostante l'assenza di un valido titolo per cui a rilevare, più che la dimensione formale, è la natura sostanziale dell'operazione realizzata. Ed è indubbio che il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti, di cui all'art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in combinato disposto con l'art. 17 del d.lgs. 241 del 1997, si configura sia in caso di c.d. compensazione orizzontale, concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, sia in caso di c.d. compensazione verticale, riguardante crediti e debiti per tributi di natura omogenea, in quanto si concretizza in una condotta omissiva supportata dalla redazione di un documento ideologicamente falso, idoneo a prospettare una compensazione fondata su un credito inesistente o non spettante"*

Il precedente autorevole citato dalla difesa di [redacted] (Cass sez I 38042/ 19¹) è rimasto isolato a fronte della diversa opzione interpretativa seguita da altra sezione della medesima cassazione senza discontinuità nel tempo che ha avuto modo di esplicitare le ragioni delle diverse conclusioni assunte confrontandosi con gli argomenti spesi

Piuttosto le censure sono fondate avuto riguardo al profilo soggettivo.

Va premesso che la giurisprudenza occupandosi di reati, anche omissivi, commessi in nome e per conto della società, ha individuato nell'amministratore di fatto il soggetto attivo del reato e nel prestanome il concorrente per non avere impedito l'evento che in base alla disposizione di cui all'art. 2639 cod.civ. aveva il dovere di impedire.

¹ Sez. 1 -, Sentenza n.38042 del 10/05/2019 Cc. (dep. 13/09/2019) Rv. 278825 . La massima riporta *"In tema di reati tributari, la condotta di omesso versamento di cui all'art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 concerne esclusivamente le somme dovute a titolo di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, coerentemente con la sua collocazione all'interno di un testo normativo concernente i soli reati attinenti dette imposte e con la speciale causa di non punibilità del pagamento del debito tributario disciplinata dall'art. 13, comma 1, d.lgs. n. 274 del 2000 in termini incompatibili con obblighi di natura diversa. (In motivazione la Corte ha precisato che tale conclusione non è impedita dalla riferibilità dell'istituto della compensazione di cui all'art. 17 d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, come espressamente richiamato dall'art. 10-quater cit., anche a crediti e debiti di natura diversa"*

I predetti appellanti sono stati chiamati a rispondere nella loro qualità di rappresentanti legali delle società delle società che hanno omesso il versamento di quanto dovuto per debiti fiscali, previdenziali e assistenziali mediante l'utilizzo del meccanismo di compensazione con crediti Irap

La comunanza degli argomenti che fondano la censura della sentenza impugnata ne consente la trattazione congiunta.

Va premesso sotto il profilo oggettivo, che la compensazione di cui al reato ex art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, ricomprende sia quella c.d. verticale, riguardante crediti e debiti per tributi di natura omogenea, sia quella c.d. orizzontale, concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, anche non afferenti alle imposte dirette od all'IVA. (da ultimo CASS Sez. 3 -, Sentenza n. 13149 del 03/03/2020 Cc. (dep. 28/04/2020) Rv. 279118 Sez. 3, n. 5934 del 12/09/2018 - dep. 07/02/2019, Giannino, Rv. 275833; Sez. 3, n. 8689 del 30/11/2018 - dep. 28/02/2019, Dalla Torre, Rv. 275015; Sez. 3, n. 42462 del 11/11/2010 - dep. 30/11/2010, Ragosta e altri, Rv. 248754

La Corte ha precisato che l'art.10-quater, d.lgs. n.74 del 2000, richiamando espressamente l'art.17, d.lgs. 9 luglio 1997, n.241, risulta applicabile anche alle ipotesi di indebita compensazione tra crediti risultanti da dichiarazioni fiscali ed altre imposte, contributi previdenziali ed assistenziali, premi Inail ed altre somme dovute allo Stato, alle Regioni, agli enti locali od altri enti. E' stato chiarito che *"l'essenza della condotta non è rappresentato e dall'utilizzo o meno del modello F24, dall'omogeneità o eterogeneità delle imposte compensate o dal rispetto del limite temporale della detraibilità del credito, ma dal ricorso a un istituto applicato nonostante l'assenza di un valido titolo per cui a rilevare, più che la dimensione formale, è la natura sostanziale dell'operazione realizzata. Ed è indubbio che il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti, di cui all'art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in combinato disposto con l'art. 17 del d.lgs. 241 del 1997, si configura sia in caso di c.d compensazione orizzontale, concernente crediti e debiti di imposta di natura diversa, sia in caso di c.d compensazione verticale, riguardante crediti e debiti per tributi di natura omogenea, in quanto si concretizza in una condotta omissiva supportata dalla redazione di un documento ideologicamente falso, idoneo a prospettare una compensazione fondata su un credito inesistente o non spettante"*

Il precedente autorevole citato dalla difesa di [redacted] (Cass sez I 38042/ 19¹) è rimasto isolato a fronte della diversa opzione interpretativa seguita da altra sezione della medesima cassazione senza discontinuità nel tempo che ha avuto modo di esplicitare le ragioni delle diverse conclusioni assunte confrontandosi con gli argomenti spesi

Piuttosto le censure sono fondate avuto riguardo al profilo soggettivo.

Va premesso che la giurisprudenza occupandosi di reati, anche omissivi, commessi in nome e per conto della società, ha individuato nell'amministratore di fatto il soggetto attivo del reato e nel prestanome il concorrente per non avere impedito l'evento che in base alla disposizione di cui all'art. 2639 cod.civ. aveva il dovere di impedire.

¹Sez. I - , Sentenza n.38042del05/05/2019Cc. (dep. 13/09/2019) Rv. 278825 . La massima riporta *"In tema di reati tributari, la condotta di omesso versamento di cui all'art. 10-quater dlgs. 10 marzo 2000, n. 74 concerne esclusivamente le somme dovute a titolo di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, coerentemente con la sua collocazione all'interno di un testo normativo concernente i soli reati attinenti delle imposte e con la speciale causa di non punibilità del pagamento del debito tributario disciplinata dall'art. 13, comma 1, d.lgs. n. 274 del 2000 in termini incompatibili con obblighi di natura diversa. (In motivazione la Corte ha precisato che tale conclusione non è impedita dalla riferibilità dell'istituto della compensazione di cui all'art. 17 d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, come espressamente richiamato dall'art. 10-quater cit., anche a crediti e debiti di natura diversa"*



Poiché il reato *de quo* richiede quale elemento soggettivo il dolo generico, ne discende che la responsabilità penale dell'amministratore di diritto può essere affermata, posto che risponde a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento ex artt. 40, cpv. c.p., e art. 2632 cod.civ., ma a condizione che ricorra l'elemento soggettivo richiesto della norma penale incriminatrice.

E' stato affermato che " *In tema di reati tributari, l'amministratore di fatto risponde, quale autore principale, del delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, in quanto titolare effettivo della gestione sociale e, pertanto, nelle condizioni di poter compiere l'azione dovuta, mentre l'amministratore di diritto, come mero prestanome, è responsabile del medesimo reato a titolo di concorso per omesso impedimento dell'evento, ai sensi degli artt. 40, comma secondo, cod. pen. e 2932 cod. civ., a condizione che ricorra l'elemento soggettivo richiesto dalla norma incriminatrice. (Fattispecie in cui la Corte ha ritenuto esente da censure la sentenza con la quale è stata affermata la sussistenza del dolo eventuale dell'amministratore di diritto, desumendola, oltre che dall'accettazione della carica, da una pluralità di elementi fattuali convergenti, che ne comprovavano la consapevolezza delle criticità gestionali della società e lo svolgimento di un ruolo attivo in ambito societario, con conseguente accettazione del rischio relativo alla commissione di reati da parte dell'amministratore di fatto). (Cass III Sentenza n.1722 del 25/09/2019 Ud. (dep. 17/01/2020) Rv. 277507)*

Ciò comporta che per potere ritenere accertato il dolo del reato, anche nella sua forma eventuale, non è sufficiente richiamare la carica formale rivestita dal rappresentante legale, ma occorre fare riferimento a elementi fattuali convergenti che diano conto della consapevolezza delle criticità gestionali dando conto di un ruolo attivo nelle dinamiche gestionali

Incontestato che gli appellanti rappresentanti legali delle società mediante le quali sono state effettuate le indebite compensazioni siano mere "teste di legno".

Le stesse modalità illecite danno conto di una preordinazione ideativa unitaria che depone per un disegno complessivo su larga scala perpetrato mediante il reperimento di soggetti disponibili ad assumere cariche societarie al fine di schermare la riferibilità delle condotte illecite.

Indubbio che [REDACTED] non sia stata individuata e indicata dagli imputati appellanti aventi qualifica di rappresentanti legali, sicchè non vi è neppure la prova che gli appellanti

[REDACTED]

[REDACTED] un

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

Gli [REDACTED]

gestiti [REDACTED]

[REDACTED]

PQM

Visto l'art. 605 cpp.;

in parziale riforma della sentenza emessa dal Tribunale di Milano in data 24.9.2019
appellata da [REDACTED]

ASSOLVE

_____ dai reati loro rispettivamente ascritti nel presente procedimento perché il fatto non costituisce reato

Riserva in giorni 90 il termine per il deposito dei motivi

Milano i

Il presidente

Il consigliere estensore

[illegible]

