

CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza 15 settembre 2015 n. 37075

Ritenuto in fatto

1. Il sig. Giuseppe Valerio R. ricorre per l'annullamento della sentenza del 19.12.2013 della Corte di appello di Milano che ha confermato la condanna alla pena di sette mesi di reclusione inflitta dal Tribunale di Monza il 21.11.2012 per il reato continuato di cui agli artt. 81, cpv., c.p., 10-bis, DLgs. 10.3.2000, n. 74, per aver omesso di versare le ritenute operate, a titolo di sostituto d'imposta, sulle retribuzioni corrisposte per gli anni di imposta 2006 e 2007 ai dipendenti della Alfa, di cui era legale rappresentante.

1. Con unico, articolato, motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. e), c.p.p., la manifesta illogicità della motivazione e, sul rilievo in diritto che il reato in questione si consuma solo mediante l'omesso versamento delle ritenute che risultano dalle certificazioni rilasciate ai sostituiti, deduce che nella fase di merito tali certificazioni non sono mai state acquisite, e benché ne avesse fatto specifico motivo di impugnazione in appello, la Corte territoriale ha ritenuto di poterne prescindere facendone solo una questione di prova, affermando che l'esistenza di tali certificazioni può essere desunta dalla dichiarazione annuale di sostituto di imposta (pure presentata nel caso di specie).

Considerato in diritto

2. Il ricorso è fondato.

3. Il delitto di omesso versamento di ritenute certificate presenta una componente omissiva, rappresentata dal mancato versamento nel termine delle ritenute effettuate, ed una precedente componente commissiva, consistente, a sua volta, in due distinte condotte, costituite dal versamento della retribuzione con l'effettuazione delle ritenute e dal rilascio ai sostituiti delle certificazioni prima dello spirare del termine previsto per la presentazione della dichiarazione quale sostituto d'imposta (Sez. 3, n. 40526 del 8.4.2014). Circa l'idoneità della dichiarazione annuale del sostituto di imposta (cd. modello 770) a fungere da prova del rilascio ai sostituiti delle certificazioni attestanti le ritenute effettivamente operate, esiste un contrasto giurisprudenziale. Secondo un primo indirizzo, sulla premessa che la prova delle certificazioni attestanti le ritenute operate dal datore di lavoro quale sostituto di imposta può essere fornita dal pubblico ministero mediante documenti, testimoni o indizi, si ritiene sufficiente la allegazione dei mod. 770 provenienti dallo stesso datore di lavoro (Sez. 3, n. 1443 del 15.11.2012; Sez. 3, n. 33187 del 12.6.2013; Sez. 3, n. 19454 del 27.3.2014).

In base ad un secondo indirizzo, ad oggi minoritario, la prova dell'elemento costitutivo del reato, rappresentato dal rilascio ai sostituiti delle certificazioni attestanti le ritenute effettivamente operate, non può essere costituita dal solo contenuto della dichiarazione modello 770 proveniente dal datore di lavoro poiché il modello 770 e la certificazione rilasciata ai sostituiti sono documenti disciplinati da fonti normative distinte, rispondono a finalità non coincidenti, e non devono essere consegnati o presentati contestualmente (Sez. 3, n. 40526 del 2014, cit.).

Il caso di specie, tuttavia, è peculiare perché in sede di appello l'imputato aveva espressamente contestato la mancata acquisizione delle certificazioni, ponendo in



discussione la sussistenza stessa di un elemento costitutivo del reato dato per scontato dal giudice di prime cure sulla base della pura e semplice presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta.

La Corte territoriale ha affrontato la questione richiamandosi al sopra indicato indirizzo ermeneutico maggioritario di questa Suprema Corte, ma non ha risolto la specifica questione di fondo posta dall'appellante circa l'esistenza dell'elemento costitutivo del reato che, se affrontata nei termini risolti dai giudici di merito, porterebbe a stravolgere la portata semantica della norma incriminatrice estendendola fino a identificare la condotta da essa prevista con l'omesso versamento delle ritenute risultanti dalla dichiarazione annuale di sostituto di imposta "tout court", in evidente violazione del principio di tassatività della norma penale.

Il modello 770 può certamente essere utilizzato come elemento di prova del reato, ma per evitare il rischio che comode scorciatoie probatorie estendano l'operatività della norma oltre i suoi confini legali, ove l'imputato allegghi espressamente di non aver mai rilasciato i certificati ai propri sostituiti occorre che il giudice fornisca risposte precise e concrete sulle ragioni per le quali non ha percorso la strada diretta dell'acquisizione dei certificati stessi privilegiando una prova pur sempre indiretta del reato ma a rischio di derive analogico-sostanzialistiche.

Ne consegue che la sentenza impugnata deve essere annullata con rinvio ad altra sezione della Corte di appello di Milano.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio ad altra sezione della Corte di appello di Milano.

