

Linea dura della Suprema corte sulla punibilità o meno degli omessi versamenti

Tenuità del fatto da dosare qb

Un superamento esiguo della soglia non è sufficiente

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Particolare tenuità del fatto da concedere con parsimonia: se è pur vero che il codice penale prevede una causa di non punibilità che può salvare l'amministratore dalla condanna per svariati reati, tra cui anche alcuni fiscali, attenzione a non confidarcene troppo, perché può essere applicata solo al sussistere di rigorose condizioni. È quanto emerge dalla sentenza n. 2901 del 25 gennaio 2021, con cui la terza sezione penale della Cassazione ha delimitato l'operatività della suddetta disposizione salvifica di cui all'art. 131-bis cp agli omessi versamenti, non solo chiarendo che condizione necessaria è che si tratti di omissioni relative a un ammontare vicinissimo alla soglia di punibilità e a esso di pochissimo superiore, ma aggiungendo che comunque questa circostanza può non bastare: anche qualora il giudice dovesse ritenere che il superamento della soglia, per la sua entità quantitativa, non sia di per sé ostativo al riconoscimento della non punibilità per particolare tenuità, ciò non esclude che possano intervenire ulteriori e diversi elementi ostativi, essendo necessaria, in ogni caso, una valutazione globale della fattispecie.

Il caso. Nel caso di specie, il Tribunale di Urbino, pur avendo riconosciuto l'amministratore unico di una srl come colpevole del reato di cui all'art. 10-bis, dlgs 74/2000, per non aver versato le ritenute risultanti dalle certificazioni rilasciate ai sostituti per importi superiori alla soglia di punibilità prevista di 150 mila euro, e precisamente per 153.094,19 euro, per l'esercizio 2012, e 165.043,51 euro, per l'esercizio 2013, aveva dichiarato lo stesso non punibile per particolare tenuità del fatto, ai sensi dell'art. 131-bis cp. Avverso la sentenza il procuratore della repubblica aveva proposto ricorso per Cassazione, deducendo come il giudice avesse omesso di specificare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire al riconoscimento della suddetta causa esimente, essendosi limitato a richiamare la giurisprudenza di legittimità, per concludere che il comportamento dell'imputato non poteva considerarsi abituale. In particolare, si doveva di come nessuna analisi risultasse effettuata in ordine all'offensività della condotta in considerazione dell'importo evaso rispetto alla soglia di punibilità introdotta dal legislatore, rilevando come

La sentenza per punti	
Cass. pen. n. 2901/2021	
Il reato contestato	Art. 10-bis dlgs 74/2000: «È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti, per un ammontare superiore a centoquiantamila euro per ciascun periodo d'imposta»
La causa di non punibilità	Art. 131-bis cp: «nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale»
Prima questione	L'istituto è applicabile anche ai reati configurati mediante soglie di punibilità?
Risposta	Sì, la presenza di soglie di punibilità all'interno della fattispecie tipica non è, in astratto, incompatibile con il giudizio di particolare tenuità
Seconda questione	Di quanto si può superare la soglia perché possa essere riconosciuta la non punibilità?
Risposta	Condizione necessaria è che: • Si tratti di omissioni relative a un ammontare vicinissimo alla soglia di punibilità e a esso di pochissimo superiore • E il giudice argomenti sul punto
Terza questione	Se il giudice valuta che il superamento della soglia, per la sua entità quantitativa, non è ostativo, questo è sufficiente per applicarla?
Risposta	No, perché possono intervenire ulteriori e diversi elementi ostativi, essendo necessaria una valutazione globale della fattispecie che investa anche: • Le modalità della condotta • L'esiguità del danno e del pericolo da essa derivante • E il grado della colpevolezza

nel caso de quo l'importo del mancato versamento fosse superiore al 10% dell'importo soglia, percentuale a suo avviso troppo alta per l'applicazione dell'istituto di favore.

La causa di non punibilità e le questioni interpretative. L'art. 131-bis cp, introdotto nel codice penale nel 2014, recita che «nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale». Fin dall'entrata in vigore, una delle principali criticità della nuova disciplina si è rivelata essere la questione della compatibilità dell'istituto con

la previsione di soglie di punibilità. Mentre parte della dottrina non trovava impedimenti all'applicabilità della causa di cui all'art. 131-bis cp anche ai reati configurati mediante soglie di punibilità, altri interpreti si erano espressi in senso contrario, sostenendo che le soglie di punibilità rappresentassero l'individuazione, da parte del legislatore, del limite al di sotto del quale non era opportuno applicare la sanzione penale; in altre parole, secondo questo indirizzo, ammettere l'applicazione dell'art. 131-bis cp ai fatti sopra la soglia avrebbe significato consentire al giudice di sostituirsi alle scelte di politica criminale del legislatore. La questione è stata risolta positivamente dalle Sezioni unite nel 2016 con riferimento al reato di guida in stato di ebbrezza, ribadendo poi la conclusione anche in tema di reati tributari (Cass. pen.

n. 15020/2019), e chiarendo come la presenza di soglie di punibilità all'interno della fattispecie tipica non è incompatibile con il giudizio di particolare tenuità; così che la causa di non punibilità è, in presenza dei presupposti e nel rispetto dei limiti fissati dalla norma, configurabile in relazione a ogni fattispecie criminosa, assumendo pertanto rilievo le peculiarità del caso concreto.

I limiti all'applicazione. Ciò detto, anticipando che la Cassazione ha ritenuto il ricorso fondato, censurando di fatto la «leggerezza» con cui la Corte territoriale aveva applicato la causa di non punibilità, la pronuncia merita rilievo proprio per il rigore imposto dalla Suprema corte per la concessione della stessa. Gli Ermellini hanno infatti chiarito che il giudizio sulla tenuità del fatto richiede una valutazione

complessa che ha a oggetto: le modalità della condotta, l'esiguità del danno e del pericolo da essa derivante, e il grado della colpevolezza, ovvero quei requisiti di minima offensività che giustificano la deroga alla, altrimenti doverosa, applicazione della risposta punitiva dello stato alla loro commissione (Sez. un., n. 13681/2016).

Altresì, hanno precisato, con specifico riferimento alla ipotesi in esame in cui sia stata fissata una soglia di punibilità, che la causa di non punibilità della particolare tenuità del fatto sia applicabile solo nel caso in cui si tratti di violazioni relative a un ammontare vicinissimo a detta soglia, in considerazione del fatto che il grado di offensività che dà luogo a reato è già stato valutato dal legislatore nella determinazione della soglia stessa (cfr. Cass. pen. n. 58442/2018 e n. 13218/2015).

Ciò, tuttavia, ha ammonito la Suprema corte, non deve essere inteso nel senso che l'eventuale particolare tenuità del fatto debba essere considerata non con riferimento alla sola eccedenza rispetto alla soglia di punibilità prevista dal legislatore, ma, in ogni caso, in rapporto alla condotta nella interezza.

La decisione della Cassazione. Dunque, calando tali principi nel caso sottoposto al suo vaglio, la Cassazione ha ritenuto che il suddetto giudizio non emergesse dalla motivazione della pronuncia impugnata, che si era limitata a richiamare genericamente la presenza dei presupposti di legge, senza adeguatamente valutare la condotta in base ai criteri generali dettati dall'art. 131 bis cp, e senza argomentare sull'ammontare del superamento, da parte dell'imputato, della soglia di punibilità prevista dalla fattispecie (avendo omesso un versamento di poco oltre 165 mila euro, il delta era pari a poco più di 15 mila euro, ovvero a poco più del 10%).

In altri termini, ha spiegato la Corte, anche qualora il giudice dovesse ritenere che il superamento della soglia, per la sua entità quantitativa, non sia di per sé ostativo al riconoscimento della non punibilità per particolare tenuità, ciò non esclude che possano intervenire ulteriori e diversi elementi ostativi, essendo necessaria, in ogni caso, una valutazione globale della fattispecie. Da qui l'annullamento della sentenza impugnata, con rinvio alla Corte d'appello di Ancona per nuovo esame facendo applicazione dei principi di diritto enunciati.