

L'indirizzo degli Ermellini sulla responsabilità penale dell'amministratore-testa di legno

Frodi, il prestanome ne risponde

Gli obblighi dichiarativi gravano sul legale rappresentante

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE

GIULIA MARIA MENTASTI

In caso di dichiarazione fraudolenta, condannato l'amministratore anche se "testa di legno": è quanto emerge dalla sentenza della Cassazione penale, terza sezione, n. 17283 dell'8 maggio scorso, che si è pronunciata sulla responsabilità penale dell'amministratore che in realtà sia solo un "prestanome". La Suprema Corte, richiamando alcuni precedenti in tema di omessa dichiarazione e frode fiscale, ha inoltre chiarito che il legale rappresentante di una società che non abbia della stessa l'effettiva gestione non risponde del reato ai sensi dell'art. 40, comma secondo, codice penale, per violazione dei doveri di vigilanza e controllo derivanti dalla carica rivestita, ma quale autore principale della condotta, in quanto direttamente obbligato a presentare le dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Il caso. La Corte d'Appello di Bologna aveva confermato la sentenza di condanna emessa dal Tribunale di Ravenna nei confronti dell'imputata, quale amministratrice/legale rappresentante di una srl, in relazione al delitto di dichiarazione fraudolenta di cui all'art. 2 dlgs n. 74/2000. Trattasi della norma che punisce con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Ricorrendo per Cassazione, il suo difensore lamentava la mancata attribuzione alla ricorrente della qualifica di prestanome/testa di legno.

La prospettazione difensiva non è stata condivisa dalla Suprema Corte, la quale ha innanzitutto evidenziato che la "doppia conforme" di condanna non era stata contrastata dall'imputata prospettando l'infondatezza dell'accusa di dichiarazione fraudolenta formulata a suo carico quale amministratrice e legale rappresentante della srl.

Tale ipotesi di reato era stata peraltro concordemente convalidata dai giudici di merito, i quali, in relazione all'elemento oggettivo del reato, avevano posto in evidenza gli esiti degli accertamenti

in sede tributaria, del tutto univoci sia quanto all'inesistenza delle operazioni sottese alle fatture emesse da un'altra società, pacificamente risultata essere una "cartiera", sia la non rispondenza al vero delle risultanze di contabilità secondo cui l'importo di tali fatture (utilizzate per l'indicazione di elementi passivi fittizi nelle dichiarazioni fiscali ai fini Iva e Ires dell'anno 2013) appariva saldato a mezzo di bonifici bancari. La difesa aveva invece concentrato le proprie doglianze sulla riproposizione di quanto già dedotto in appello in ordine alla necessità di considerare l'imputata una mera "testa di legno".

I precedenti della giurisprudenza. Disattendendo la doglianza, la Suprema Corte ha richiamato il recente indirizzo della giurisprudenza di legittimità, che, in tema di omessa dichiarazione, ha chiarito che il legale rappresentante di un ente che non abbia dello stesso l'effettiva gestione non risponde per violazione dei doveri di vigilanza e controllo derivanti dalla carica rivestita ai sensi dell'art. 40, comma secondo, c.p., ovvero quella norma che testualmente prevede che non impedire un evento, che si ha l'obbligo giuridico di impedire, equivale a cagionarlo. Al contrario, ne risponde quale autore principale della condotta, in quanto direttamente obbligato ex lege a presentare le dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto di soggetti diversi dal-

le persone fisiche, che devono essere sottoscritte da lui e, solo in sua assenza, da chi abbia l'amministrazione, anche di fatto (Cass. pen., Sez. III, n. 20050 del 16 marzo 2022). Nella motivazione di quest'ultima pronuncia, la Suprema Corte ha specificato che si tratta di obblighi dichiarativi gravanti direttamente e immediatamente sull'ente secondo quanto dispongono gli artt. 1, comma 4, e 8, comma 6, dpr n. 322 del 1988, a mente dei quali le dichiarazioni relative alle imposte dirette e sul valore aggiunto dei soggetti diversi dalle persone fisiche devono

Il rappresentante di una società non risponde del reato tributario dichiarativo per violazione dei doveri di vigilanza e controllo derivanti dalla carica, ma quale autore principale della condotta

essere sottoscritte da chi ne ha la legale rappresentanza, e solo in assenza di questi da chi ne ha l'amministrazione, anche di fatto. La responsabilità ommissiva del legale rappresentante dell'ente, dunque, non deriva dall'applicazione dell'art. 40 cpv. c.p. (e dunque dalla violazione di un dovere di controllo), bensì dalla violazione dell'obbligo gravante direttamente su di

lui, obbligo che concorre a tipizzare la fattispecie di reato di omessa dichiarazione di cui all'art. 5, dlgs n. 74/2000, selezionandone l'autore e qualificando il reato stesso come a "soggettività ristretta" (ovvero che può essere commesso solo da chi sia obbligato, per legge, a presentare la dichiarazione).

Come poi ricordato nella pronuncia in commento, con specifico riferimento al reato di dichiarazione fraudolenta di cui all'art. 2 dlgs n. 74/2000, si è espressa in modo analogo Cass. pen., Sez. III, n. 46541 del 18 dicembre 2024. In tale sentenza gli Ermellini hanno in primo luogo riportato i chiarimenti della giurisprudenza di legittimità secondo cui, in tema di reati tributari, l'amministratore di una società risponde del reato contestatogli quale diretto destinatario degli obblighi di legge, anche se questi sia mero prestanome di altri soggetti che abbiano agito quali amministratori di fatto, atteso che la semplice accettazione della carica attribuisce allo stesso doveri di vigilanza e controllo, il cui mancato rispetto comporta responsabilità penale a titolo di dolo generico, per la consapevolezza che dalla condotta ommissiva possano scaturire gli eventi tipici del reato, ovvero a titolo di dolo eventuale per la semplice accettazione del rischio che questi si verifichino (Cass. pen., Sez. III, n. 46834/2023 e Sez. F, n. 42897/2018). A seguire hanno ribadito le argomentazioni offerte dalla suddetta Cass. pen. n. 20050/2022, e

confermato quindi che, con riferimento agli obblighi dichiarativi, il legale rappresentante di un ente che non abbia dello stesso l'effettiva gestione risponde quale autore principale della condotta, in quanto direttamente obbligato a presentare le dichiarazioni relative alle imposte sui redditi o sul valore aggiunto di soggetti diversi dalle persone fisiche. Nel caso di specie i giudici di merito avevano in particolare ritenuto, con valutazione non sindacabile in sede di legittimità perché logicamente e adeguatamente argomentata, che l'assunzione della carica da parte del ricorrente non fosse stata meramente formale, avendo egli acquisito detta carica sin dal momento della costituzione della società e anche la quasi totalità del capitale sociale, possedendo inoltre delega ad operare sui conti correnti bancari.

La decisione della Suprema Corte. Alla luce dei precedenti, per la Cassazione coglievano allora nel segno le affermazioni della Corte territoriale secondo cui la carica rivestita dalla imputata implicava la sua responsabilità nei confronti dei terzi per le attività svolte personalmente, o comunque a lei riconducibili, tra le quali si annoveravano tutti gli atti di gestione diretta ovvero delegata, comprese quindi anche le dichiarazioni fiscali. Inoltre, la Corte d'Appello aveva affermato che gravava in capo all'amministratrice l'onere di dimostrare che di fatto l'attività gestoria della società venisse svolta da altra persona e che ella non avesse assunto neppure le doverose informazioni in merito a tale gestione e allo svolgimento dell'attività oggetto delle fatturazioni.

Infine, la Suprema Corte ha osservato come la ricorrente non si fosse adeguatamente confrontata nemmeno con le specifiche risultanze, concordemente valorizzate dai giudici di merito, comprovanti una sua posizione non meramente formale, tra cui la dichiarazione di una testimone che aveva raccontato di essersi rapportata in più occasioni con l'imputata per la gestione della contabilità della srl in questione.

Per la Cassazione, in definitiva, la mancanza di un adeguato confronto con le predette evidenze ha imposto una declaratoria di inammissibilità del ricorso, e la condanna della ricorrente al pagamento delle spese processuali.

— © Riproduzione riservata —