

N. 539/11 R.G. Trib. Coll.

N. 698/14 Reg. Sent.

N. 4420/07 R.G.N.R.

Data deposito _____

N. _____ Reg. esec.

Data irrevocabilita' _____

N. _____ campione penale

Redatta scheda il _____



TRIBUNALE DI NOVARA
Sezione Penale

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano

Il Tribunale di Novara composto da:

Dr. Gianfranco PEZONE
D.ssa Marta CRISCUOLO
D.ssa Alessia ALBERTONE

Presidente Est.
Giudice
GOT

nella pubblica udienza del 2/5/2014, con l'intervento del P.M. in persona del S.Procuratore della Repubblica d.ssa Olimpia Bossi, dell'Avv. Daniela Giaccardi, del Foro di Savona, di fiducia, per l'imputato,
ha pronunciato e pubblicato mediante lettura del dispositivo la seguente

SENTENZA

Nella causa penale di primo grado

CONTRO

XXX YYY, nato a Savona il 2.12.1959, con dom.lio eletto c/o lo studio in Savona, via Paleocapa n. 20; - libero -

PRESENTE

IMPUTATO

Vedi foglio allegato

Le parti hanno concluso come segue:

P.M.:

concesse le attenuanti generiche e ritenuta la continuazione, condanna alla pena di anni due e mesi tre di reclusione.

L'Avv. D. Giaccardi per l'imputato: assoluzione perché il fatto non sussiste o non costituisce reato; in subordine, derubricato il reato sub A) nell'ipotesi di cui all'art. 216 co. 3 RD n. 267/42, condanna al minimo della pena.

MOTIVAZIONE

FATTO E DIRITTO

All'esito dell'udienza preliminare, in data 15.7.2010, il GUP in sede emetteva il decreto con il quale veniva disposto il giudizio innanzi a questo Tribunale, in composizione collegiale, nei confronti di XXX YYY in ordine ai reati indicati in epigrafe.

Dopo alcuni differimenti in via preliminare, alla presenza dell'imputato si è proceduto al pubblico dibattimento di talché, ammesse le prove dichiarative e documentali richieste dalle parti, è stato escusso il teste ZZZ nonché, sull'accordo delle parti, sono stati acquisiti gli atti di indagine della G.d.F. di Novara.

All'odierna udienza, acquisite brevi dichiarazioni spontanee dell'imputato ed ulteriore documentazione prodotta dalla difesa, previa indicazione degli atti utilizzabili ai fini della decisione ai sensi dell'art. 511, co. 5°, c.p.p., il P.M. ed il difensore hanno svolto la discussione finale, rassegnando le rispettive conclusioni trascritte in epigrafe.

Il Tribunale ha deciso come da dispositivo letto immediatamente in udienza, riservando la redazione dei motivi della decisione ed il deposito della sentenza nel termine di giorni trenta.

Osserva il Collegio che, alla luce delle emergenze probatorie, deve senz'altro pervenirsi alla declaratoria di responsabilità penale di XXX YYY in ordine ai reati ascrittigli in rubrica.

Invero, anzi tutto dalla deposizione dell'Avv. Zzz zzz e dall'acquisita relazione ex art. 33 L.F. è emerso quanto segue.

Con sentenza del 11.1.2008 il Tribunale di Novara dichiarava lo stato di insolvenza della Società YYYY con sede di Novara, per cui con decreto del Ministero dello Sviluppo Economico del 25.2.2008 la predetta compagine sociale veniva messa in liquidazione, nominandosi all'uopo, quale Commissario Liquidatore, l'Avv. Zzz zzz.

La società - avente come oggetto sociale l'attività di gestione di servizi sociali, sanitari ed assistenziali in favore di persone bisognose o non autosufficienti - veniva costituita in data 1.9.2000 da circa un centinaio di soci, arrivando nella fase finale della sua attività ad avere in carico circa 200 dipendenti.

Subentrando a MMMMM, XXX YYY veniva nominato Presidente del C.d.A. con atto del 8.4.2006, e subito dopo, in data 18.4.2006, diventava amministratore delegato della cooperativa, conservando tale carica fino alla messa in liquidazione.

Premessi brevi cenni sull'imponente stato passivo, ammontante complessivamente a circa 6/7 milioni di euro, e sulla incompletezza di alcuni libri obbligatori (verbali del C.d.A. e libro delle assemblee), l'Avv. ZZZ ha evidenziato come la cooperativa nel corso degli anni avesse accumulato

debiti sempre più consistenti, senza mai dotarsi di un programma di rientro o di pagamento dei medesimi.

D'altronde, le entrate non erano mai state sufficienti per ripianare l'esposizione debitoria, di talché la situazione cronica di illiquidità conduceva alla dichiarazione dello stato di insolvenza e poi alla liquidazione coatta della compagine sociale.

Segnatamente, il Commissario Liquidatore ha evidenziato che XXX YYYY nel corso del suo mandato, senza alcuna delibera assembleare, prelevava dai c/c sociali la somma complessiva di oltre €. 50.000,00, giustificandola a titolo di compenso per il suo operato di consulente legale della cooperativa.

Tuttavia, dai documenti consegnati al Commissario non risultava alcun incarico in tale senso all'imputato che, pertanto si determinava in via autonoma il compenso pur trovandosi in conflitto di interessi stante la carica rivestita nella YYYY.

Tra l'altro, mai era stato determinato un compenso in favore dell'imputato quale Presidente del C.d.A. ovvero come A.D..

Dopo alcuni preliminari contatti, l'Avv. Yyy Xxx restituiva un acconto di €. 5.000,00 rispetto alla differenza dovuta tra le somme percepite e quelle vantate per le prestazioni effettuate, astenendosi successivamente dal corrispondere ogni altra somma.

A seguito di azione civile, l'imputato veniva condannato dal Tribunale di Novara a versare alla cooperativa la somma di €. 30 mila che, a poco a poco, restituiva.

Il contenzioso riguardava segnatamente l'emissione di quattro fatture, e cioè le nn. 26, 28 e 29 del 2006 e la n. 15 del 2007 per un importo complessivo di circa €. 53 mila (cfr., doc. in atti).

Agli atti vi erano delle missive da cui poteva evincersi che l'imputato aveva svolto attività finalizzata al recupero credito per la società, ferma restando che già dal 2006 l'assemblea della cooperativa non raggiungeva mai il numero legale per consentire lo svolgimento di tale attività.

Inoltre, lo stesso Xxx aveva a suo tempo interpellato il Ministero per far presente la situazione di decozione ai fini degli opportuni provvedimenti.

Il teste ha altresì riferito che nel corso del 2008 l'imputato vendeva l'autovettura VW Golf tg. ..., di proprietà della cooperativa, ad una concessionaria di Genova, ricavando la somma di €. 9.800,00 che tratteneva per sé, anziché versarla nelle casse sociali (cfr., doc. in atti).

Dalle C.n.r. della G.d.F. di Novara del 31.7.2008 e 27.7.2009, con atti e documenti allegati, si evince quanto segue.

La YYYYYY nasceva come cooperativa sociale di produzione e lavoro senza fine di lucro, iscritta nelle sezioni 8 e 3 del Registro Prefettizio.

A seguito della novella introdotta dal D.L.vo n. 6/03, veniva iscritta nell'albo delle Cooperative nella sezione mutualità prevalente di diritto.

Secondo il già richiamato oggetto sociale l'ente avrebbe dovuto avere lo scopo di ottenere per i soci prestatori d'opera, tramite la gestione in forma associata dell'azienda, continuità di occupazione nonché le migliori condizioni economiche, sociali e professionali.

Secondo il D.L.vo n. 460/97 le cooperative sociali sono di diritto considerate ONLUS, data l'attività svolta nel rispetto della loro struttura e della loro finalità.

Nel caso di specie, emergeva la perdita della qualifica di ente non commerciale da parte della società YYYY.

Infatti, dagli accertamenti svolti dalla G.d.F. veniva constatato che il predetto ente non aveva adempiuto a tutte le prescrizioni e obblighi previsti tassativamente dall'art. 10 co. 1° del citato D.L.vo.

In particolare, veniva violato:

1)l'obbligo di redigere il bilancio o il rendiconto annuale per gli anni 2006 e 2007, quale indispensabile strumento di trasparenza ed efficienza gestionale posto a garanzia del particolare regime agevolativo di cui l'ONLUS può usufruire;

2)il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestioni, nonché fondi, riserva o capitale durante la vita dell'organizzazione per l'anno di imposta 2006.

Per la cooperativa sociale la violazione anche di una sola di tali previsioni comporta l'immediata perdita della qualifica di ONLUS, con conseguente cancellazione dall'anagrafe, nonché decadenza dalle agevolazione fiscali fruite.

In ogni caso, la G.d.F. sottolineava la perdita sotto il profilo sostanziale del presupposto della "mutualità prevalente" per gli anni di imposta 2005 e 2006, per come evidenziato dal rag. Tizio, quale revisore incaricato dall'Unione Italiana Cooperative (cfr., doc. in atti).

Infatti, premessa l'evidente avversità dell'organo amministrativo nei confronti del revisore, veniva segnalato che sulla base dei dati di bilancio dell'anno 2005 non si poteva considerare che l'ente fosse in grado di raggiungere dal punto di vista economico gli scopi per cui era stato costituito, risultando alla luce di quanto visionato che, piuttosto che una cooperativa sociale produzione e lavoro, fosse una semplice cooperativa di produzione lavoro non sociale.

Tale conclusione era fondata sui seguenti elementi:

- non venivano rinvenuti regolamenti interni che disciplinassero gli aspetti della vita cooperativa e/o le modalità di attuazione dello scambio mutualistico;

- alla luce dell'attuato sistema amministrativo non era possibile distinguere lo scambio mutualistico con i soci in virtù dell'occultamento, ovvero della omessa consegna in visione, dei libri dei soci così da confrontarli con i libri matricola;
- non era stato possibile valutare se le procedure per l'ammissione, il recesso e l'esclusione dei soci fossero conformi alle previsioni legislative e statutarie;
- i requisiti dei soci non erano coerenti con l'attività svolta dalla cooperativa.

Dunque, gli elementi raccolti convergevano nel far qualificare la YYYY come un'impresa commerciale presentata sotto le false spoglie di una cooperativa tesa a fruire indebitamente delle agevolazioni fiscali e tributarie riservate alle ONLUS, in termini di adempimenti, imposte e aliquote applicabili.

Infatti, essa non era in possesso di:

- finalità di solidarietà sociale, consistente in un'attività svolta in favore di soggetti che si trovassero in condizioni di svantaggio anche sotto il profilo economico;
- cooperazione (c.d. mutualità prevalente), e cioè di uno scopo mutualistico consistente nel fornire beni o servizi ed occasioni di lavoro direttamente ai suoi membri a condizioni più vantaggiose di quelle che avrebbero potuto ottenere sul mercato;
- requisiti per la qualifica di ONLUS, stante la citata violazione delle prescrizioni ed obblighi inderogabili previsti dall'art. 10, co. 1° D.L.vo n. 460/97.

Sicché, considerato che la YYYY svolgeva con costanza e sistematicità l'attività commerciale, la G.d.F. procedeva a ricostruire il volume di affari, segnalando come la stessa avesse omesso per l'anno di imposta 2006 la prescritta presentazione delle dichiarazioni annuali fiscali ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA.

In particolare, per tale annualità la base imponibile risultava pari a €. 3.019.532,55, quale differenza tra l'ammontare complessivo della fatture emesse (€. 4.637.469,32) e le voci di costi contabilizzati e documentati da fatture esibite o acquisite (€. 1.617.936,77).

Peraltro, a totale vantaggio delle verificate gli operanti davano atto di aver tenuto conto di tutti i costi annotati in contabilità, senza effettuare alcun riscontro analitico sugli stessi in ordine all'esistenza del criterio di inerenza, certezza, determinabilità e competenza, per come previsti dall'art. 109 TUIR.

Sicché, per l'annualità 2006 l'importo IRES dovuto, mediante applicazione dell'aliquota del 33%, risultava pari a €. 996.445,74, mentre ai fini dell'IVA l'importo dovuto era pari a €. 726.230,83.

Inoltre, per l'anno 2006, l'A.D. – in persona di Yyy Xxx – ometteva di versare le ritenute IRPEF sebbene dall'esame della documentazione contabile (libro matricola, Modello 770/S, CUD e buste

paga) risultasse che nel periodo gennaio/novembre 2006 erano stati impiegati complessivamente 252 soci operatori.

Dalla Anagrafe Tributaria emergeva che per l'anno 2006 erano stati effettuati versamenti delle ritenute IRPEF ed addizionale IRPEF regionale per complessivi € 40.108,10 (cfr., doc. in atti)

L'ultimo versamento era stato eseguito in data 16.2.2006 relativamente al mese di gennaio 2006.

Al fine di ricostruire l'effettivo ammontare delle ritenute IRPEF operate nei confronti di tutti i lavoratori per l'intero anno 2006, la G.d.F. esaminava a campione i dati di 19 lavoratori (cioè circa il 10% dei soci complessivamente impiegati dalla cooperativa).

Sulla base dei dati emergenti dai CUD e dal libro Matricola onde stabilire il periodo di lavoro, l'ammontare dei crediti percepiti e l'importo delle ritenute operate alla fonte, si accertava che l'ammontare complessivo delle ritenute IRPEF per lavoro dipendente ed assimilati, addizionale regionale e TFR, al netto delle detrazioni, era pari a € 395.518,46.

Inoltre, sempre per l'anno 2006 veniva esteso il controllo sulla regolare applicazione delle ritenute operate a titolo di acconto sui compensi e provvigioni corrisposte a lavoratori autonomi e/o occasionali ai sensi degli artt. 25 e 25 bis DPR n. 600/73.

I compensi e le ritenute operate, esposti in fattura, confluivano nel Mod. 770/S – 2007, presentato il 28.9.2007.

Orbene, per l'anno 2006 la cooperativa YYY corrispondeva, a fronte delle prestazioni rese da 44 lavoratori autonomi o occasionali, compensi per l'importo complessivo di € 427.205,00, di talché le ritenute effettuate alla fonte erano pari a € 85.431,00.

Tuttavia, all'Anagrafe Tributaria risultava che, per detta annualità, erano state versate ritenute IRPEF per complessivi € 22.377,77.

Sicché, la differenza il cui versamento era stato omesso era pari a € 63.053,23 (€ 85.431,00 – 22.377,77).

Dunque, per l'anno di imposta 2006 la YYY, quale sostituto di imposta, non aveva provveduto a versare le ritenute IRPEF operate sui lavoratori per l'importo complessivo di € 418.463,59 (€ 355.410,36 per i rapporti di lavoro dipendente + € 63.053,23 per i rapporti di lavoro autonomo o occasionale).

In ordine alla condotta di prelievo finanziario svolta dall'imputato quale amministratore della YYYYY, la G.d.F. segnalava quanto segue.

Nell'ambito delle organizzazioni non lucrative, di utilità sociale, sebbene non sia prevista la distribuzione degli utili, la legge prevede tuttavia l'erogazione di compensi agli organi amministrativi e di controllo fissando il limite massimo in € 41.316,55 annui (DPR n. 645/94).

Tale limite è volto a contrastare le ipotesi di distribuzione di utili in forma figurata.

L'art. 24 dello Statuto della YYYY prevede che "ai membri del Consiglio di Amministrazione spetta il rimborso delle spese sostenute in ragione del loro ufficio. L'Assemblea può determinare annualmente il compenso del Consiglio di Amministrazione che lo ripartirà fra i suoi membri con le modalità che esso stabilirà. L'Assemblea può inoltre prevedere l'attribuzione di un compenso per la cessazione del rapporto di collaborazione a favore di uno o più consiglieri di Amministrazione; tale compenso sarà stanziato per anno nelle forme di legge" (cfr., doc. in atti).

Per come ricavato dai verbali assembleari rinvenuti, mai l'Assemblea della cooperativa stabiliva compensi in favore del C.d.A. o dell'amministratore delegato.

Orbene, per come emerge dal Mod. 770/S anno 2007 relativo all'anno di imposta 2006, l'imputato percepiva per tale annualità compensi pari complessivamente a €. 42.843,00.

A pretesa giustificazione di tali compensi XXX YYY emetteva quattro fatture attive per un imponibile complessivo di €. 53.382,22, di cui tre per l'anno 2006 (nn. 26, 28 e 29, emesse il 2.11.2006, 17.11.2006 e 1.12.2006), debitamente annotate sul Registro IVA, pari all'importo complessivo di €. 32.716,34, e una fattura per l'anno 2007 (n. 14 del 11.12.2007), non annotata sul Registro IVA, avente importo di €. 20.875,23.

Premesse alcune significative incongruenze contabili (cfr., foglio n. 7 della C.n.r. del 27.7.2009), la G.d.F. evidenziava l'anomalia di dette operazioni laddove in tutte le fatture emesse da Xxx venivano genericamente descritte le prestazioni compiute come "consulenze" per anno 2006 o 2007, così da non permettere alcun vaglio di congruità dell'importo indicato rispetto all'attività effettivamente prestata.

La prima fattura emessa dall'imputato veniva emessa in data 2.11.2006, ancorché il primo prelievo fosse stato eseguito già in data 7.7.2006.

Tale incongruenza era ancora più sospetta ove si tenga conto che tale emissione era successiva al verbale redatto dal revisore contabile in data 24.10.2006 in cui venivano segnalate le erogazioni finanziarie in favore dell' Xxx senza alcuna giustificazione documentale.

Inoltre, non veniva rinvenuto in atti alcun contratto di mandato, né l'Assemblea aveva conferito l'incarico all'imputato di svolgere attività legale.

Le fatture neppure erano riconducibili all'attività di amministratore, perché mai l'Assemblea aveva stabilito compensi in suo favore.

La G.d.F. rilevava altresì l'evidente conflitto di interessi in cui versava l'imputato che, nonostante rappresentasse la cooperativa, si era liquidato in via autonoma e arbitraria somme di denaro senza alcuna giusta causa.

Infine, la P.G. confermava la vicenda relativa al trasferimento dell'autovettura VW Golf tg., intestata alla YYYY, laddove l'imputato quale legale rapp.te pt. della cooperativa vendeva

all'Autocorsica S.p.a. di Genova tale veicolo al prezzo di €. 9.800,00 (cfr., doc. in atti) che mai veniva versato nelle casse e contabilità della società.

* * * * *

Così sinteticamente ricostruiti i fatti di causa, posto che alcun dubbio può porsi sulla riconducibilità delle delineate vicende della YYYY all'imputato, quale amministratore fin dal 8.4.2006 della società in questione, giova anzi tutto premettere che, ai sensi dell'art. 237 L.F., l'accertamento giudiziale dello stato di insolvenza è equiparato alla dichiarazione di fallimento ai fini dell'applicazione delle disposizioni penali di cui al RD n. 267/42.

Orbene, passando al merito delle singole imputazioni osserva preliminarmente il Collegio, con riferimento al capo sub A) della rubrica, che il delitto di bancarotta per distrazione è qualificato dalla violazione del vincolo legale che limita, ai sensi dell'art. 2740 c.c., la libertà di disposizione dei beni dell'imprenditore che li destina a fini diversi da quelli propri dell'azienda, sottraendoli ai creditori.

L'elemento oggettivo è realizzato, quindi, tutte le volte in cui vi sia un ingiustificato distacco di beni o di attività, con il conseguente depauperamento patrimoniale che si risolve in danno per la massa dei creditori.

Costituisce distrazione, quindi, qualunque fatto mediante il quale l'imprenditore opera il distacco di beni dal suo patrimonio senza un'effettiva contropartita o per scopi estranei all'impresa, così da rendere quei beni indisponibili ai creditori, al soddisfacimento e garanzia delle cui ragioni erano per legge destinati.

La condotta di "distrazione" comprende, quindi, qualunque fatto - diverso dall'occultamento, dissimulazione, distruzione, dissipazione di beni e diverso dalla fraudolenta esposizione di passività inesistenti - mediante il quale l'imprenditore faccia uscire dal proprio patrimonio qualcuno dei beni che lo compongono per impedirne l'acquisizione da parte degli organi del fallimento, e pertanto anche la condotta di sottrazione di denaro, beni o valori.

Inoltre, spetta certamente all'imprenditore, e quindi al titolare-responsabile dell'attività di gestione della società, provare quale concreta destinazione abbiano avuto i beni o il denaro acquisiti al suo patrimonio, viepiù allorché si tratti di denaro o beni che egli aveva a disposizione in epoca anteriore e prossima al fallimento, con la conseguenza che dal mancato adempimento di tale

obbligo può essere legittimamente desunta la prova della distrazione (cfr., ex multis, Cass. pen., sez. V, 18.2.2008 n. 7414).

In particolare, contrariamente a quanto sostenuto dalla difesa, non occorre affatto che la condotta distrattiva abbia cagionato il fallimento, posto che la fattispecie criminosa non richiede il nesso di causalità tra il depauperamento patrimoniale e il dissesto dell'impresa (cfr., ex multis, Cass. pen., sez. V, 12.12.2013 n. 27993).

Orbene, nel caso di specie, per come emerge dagli accertamenti svolti dalla G.d.F. di Novara, nonché riscontrato dalla documentazione allegata e dalle dichiarazioni rese dal Commissario Liquidatore, due erano i fatti di distrazione, e cioè il prelievo di circa €. 53 mila dalla casse sociali e l'introito personale del prezzo di vendita dell'autovettura VW Golf tg. intestata alla cooperativa. Quanto al primo profilo fattuale della condotta, occorre dire che i cospicui prelievi effettuati dall'imputato risultano privi di qualsivoglia giustificazione.

Anzi tutto, essi non potevano avere come causale l'erogazione di compensi per la svolta attività di amministratore della società.

A parte l'evidente conflitto di interessi nel liquidare in proprio favore tale presunto compenso, è del tutto pacifico che secondo le norme statutarie (art. 24) era facoltà esclusiva dell'Assemblea stabilire se e in che termini prevedere il compenso dell'amministratore, fermi i limiti massimi di legge fissati nella somma annua di €. 41.316,55.

Senonché, in assenza di qualsivoglia delibera assembleare, l'imputato arbitrariamente prelevava per sé somme dalla casse sociali a partire del 7.7.2006 fino all'importo complessivo di €. 42.843,00. Sicché, non solo egli effettuava tali prelievi senza alcuna legittimazione, ma anche in misura superiore al limite massimo consentito dalla legge volto ad evitare qualsivoglia forma figurata di distribuzione degli utili della cooperativa.

Non convince affatto la spiegazione rassegnata dall'interessato circa il diverso titolo di tali erogazioni quale compenso professionale.

Infatti, preliminarmente deve obiettarsi che non risulta provato alcun mandato o incarico da parte della società in favore dell' Yyy Xxx.

Neppure risulta adeguatamente dimostrata l'attività defensionale, seppure in sede stragiudiziale svolta da tale professionista.

Le generiche dichiarazioni rese dall'imputato e la documentazione allegata dalla difesa nulla comprovano sul punto.

A ben vedere si tratta di attività negoziale o precontrattuale che l'imputato svolgeva in via ordinaria nella sua qualità di Presidente della YYYY, e non quale professionista incaricato.

Il fatto che XXX YYY fosse anche avvocato non giustifica affatto che, agendo quale organo amministrativo dell'ente rappresentato, dovesse vedersi riconoscere prestazioni professionali quale soggetto dotato di competenza tecnico-giuridica.

L'assoluta genericità ed evanescenza della descrizione delle prestazioni asseritamente eseguite conferma la pretestuosità della giustificazione.

Nel caso in cui effettivamente avesse svolto l'attività professionale, non c'è dubbio che l'imputato avrebbe specificato analiticamente le prestazioni svolte, nonché indicato gli affari interessati.

Ciò tanto più perché, nella qualità e con la propria esperienza di avvocato, XXX YYY era perfettamente a conoscenza di come si redige una parcella o una fattura, onde dare conto in modo trasparente e verificabile delle prestazioni eseguite.

Peraltro, sorprende come il primo prelievo fosse avvenuto molto prima della redazione della prima fattura, sovvertendo le normali modalità di pagamento e fatturazione delle prestazioni.

Anche nell'ipotesi di pagamento in anticipo, non c'è dubbio che Xxx avrebbe dovuto comunque fatturare in tempi ragionevolmente brevi i soldi incassati, non sussistendo alcuna giustificazione credibile del passaggio di diversi mesi.

Ove poi si consideri che la prima fattura veniva emessa – come le altre, con generica ed elusiva causale di una non meglio comprensibile attività consulenziale – subito dopo l'ispezione eseguita dal revisore contabile, è ragionevole ritenere che l'imputato avesse semplicemente cercato di allegare *ex post* una apparente giustificazione dei prelievi indebiti che aveva effettuato dalle casse sociali.

La mancanza di qualsivoglia legittimo titolo delle prestazioni arbitrariamente autoliquidate esclude *in nuce* la possibilità di ravvisare la bancarotta c.d. preferenziale, che, per converso, ha ad oggetto un credito effettivamente esistente che sia stato pagato con violazione della *par condicio creditorum*.

Poco da dire, invece, quanto all'incasso personale del prezzo di vendita della macchina intestata alla società, trattandosi di denaro che doveva essere ovviamente versato nelle casse sociali.

Le generiche, unilaterali e interessate dichiarazioni rese sul punto dall'imputato (presunto finanziamento da lui sostenuto), sono prive di qualsivoglia prova logica e rappresentativa.

Va, poi, ricordato che nell'ipotesi di bancarotta per distrazione è sufficiente il dolo generico, quale coscienza e volontà dell'agente di commettere i fatti di distrazione, avendo essi in sé stessi la sostanza della frode, senza che sia necessario alcun intento o alcuna previsione specifica di arrecare un pregiudizio economico al patrimonio dell'impresa in maniera tale da provocarne la decozione, e, conseguentemente, ai creditori della stessa che sul patrimonio aziendale fondono la garanzia per il soddisfacimento delle loro ragioni creditorie (cfr., Cass. pen., sez. V, 19.11.2008 n. 43216).

Peraltro, il dolo richiesto dalla norma può essere anche solo indiretto o eventuale, allorché il soggetto agisce anche a costo (“a rischio”) di subire una perdita altamente probabile, se non certa.

Ne consegue che la distrazione fallimentare rileva quale bancarotta fraudolenta anche a titolo di dolo eventuale nell’ipotesi in cui il fallito agisca accettando il rischio della perdita patrimoniale e della conseguente lesione dell’interesse dei creditori (cfr., Cass. pen., sez. V, 18.2.2008 n. 7414).

Nel caso di specie, non c’è dubbio che l’imputato abbia agito con la richiesta consapevolezza, stante il ruolo operativo all’interno della società e la piena coscienza della distrazione o sottrazione di denaro e beni che sarebbero potuti confluire nell’attivo fallimentare.

Del resto, è pacificamente dimostrata la consapevolezza da parte del prevenuto della estrema precarietà della situazione economico-patrimoniale della cooperativa, tanto che lui stesso si attivava da subito affinché fossero assunti i provvedimenti necessari in ragione della insolvenza della YYYY.

Dunque, la fattispecie criminosa risulta perfezionata nei suoi elementi oggettivi ed soggettivi.

Con riferimento all’imputazione sub B) ritiene il Collegio che siano condivisibile le articolate osservazioni logico-indiziarie esposte dalla G.d.F., anche sulla base delle risultanze della revisione eseguita dal rag. Tizio, a conferma della natura commerciale della YYYY.

Ciò comporta che la società non poteva essere esentata dalla presentazione annuale delle dichiarazioni fiscali a fini IVA, IRES e IRAP.

Non vale a giustificare l’omessa presentazione delle dichiarazione a cui era tenuto l’imputato, quale A.D., il fatto che l’Assemblea, benché più volta convocata, non raggiungeva il numero legale per potere approvare il bilancio.

Infatti, nessuna norma prevede che l’omessa o intempestiva approvazione del bilancio sia motivo valido per poter omettere di presentare le dichiarazioni ovvero anche solo spostare il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Chiaramente, le violazioni delle regole sulla contabilità o delle regole sulla redazione del bilancio non possono incidere negativamente sulla posizione del Fisco, di talché l’omessa o l’intempestiva approvazione del bilancio nulla interferisce sull’obbligo di regolare presentazione delle dichiarazioni fiscali (cfr., Cass. Sez. Trib., 6.9.2001 n. 11448).

Con riferimento all’entità dell’imposta evasa alcun dubbio può porsi sul superamento della soglia prevista dalla legge, stante il notevole dato tributario ricostruito dalla G.d.F. sia pure in parte presuntivamente attraverso una analisi basata su un significativo campione.

Quanto poi all’elemento soggettivo del reato, quale dolo specifico costituito dal fine di evadere le imposte, va detto che il legislatore non ha inteso reprimere l’omesso versamento del tributo, sebbene la potenzialità lesiva dell’omessa dichiarazione, di guisa che la fattispecie è integrata sotto

il profilo psicologico, allorché, alla consapevolezza di violare l'obbligo giuridico penalmente sanzionato, si associ il semplice intento di perseguire finalità di evasione.

Che l'imputato abbia omissso la dichiarazione de qua al fine di evadere è logicamente dimostrato anche dalla sua complessiva condotta sub C) per come infra specificato, di mancato versamento delle ritenute operate alla fonte sugli emolumenti erogati ai lavoratori.

Sicché, deve ritenersi perfezionato il reato in oggetto.

Infine, con riferimento all'imputazione sub C) è pacificamente emerso dagli accertamenti svolti dalla G.d.F. di Novara, corredati dalla pertinente documentazione acquisita, che la YYYY, in persona del legale rappresentante XXX YYY, non versava nei termini previsti di legge per la presentazione della dichiarazione annuale le imposte, pari complessivamente a €. 418.463,59, dovute quale ritenute alla fonte degli emolumenti erogati nell'anno di imposta 2006.

Tali risultanze istruttorie, in assenza di idonei elementi di segno contrario, conducono a ritenere fondata l'ipotesi accusatoria.

Invero, la fattispecie delittuosa in oggetto punisce l'omesso versamento di ritenute certificate da parte del sostituto d'imposta che viola o elude gli obblighi inerenti al meccanismo della sostituzione d'imposta, disciplinati agli artt. 23 e ss. DPR n. 600/73 (art. 23 per i redditi da lavoro dipendente, art. 24 per i redditi assimilati, art. 25 redditi da lavoro autonomo) prevedendo - come soglia di punibilità - che l'ammontare dell'omissione deve essere superiore, per ogni periodo d'imposta, a €. 50.000,00.

In sintesi, secondo quanto previsto dalla legge in materia, il soggetto obbligato è tenuto: 1) a rilasciare la certificazione unica (CUD) attestante l'ammontare complessivo dei redditi erogati e delle ritenute operate, nonché i contributi previdenziali ed assistenziali ai fini INPS; 2) a trasmettere, tramite apposito flusso telematico, i dati fiscali all'Agenzia delle Entrate mediante presentazione di apposita dichiarazione; 3) al versamento delle ritenute.

Si tratta di un reato omissivo c.d. proprio, giacché la condotta tipica può essere posta in essere solo dal soggetto gravato dagli obblighi del sostituto d'imposta, siccome individuato tale soggetto nella persona fisica o legale rappresentante dell'ente o persona giuridica datoriale al momento del fatto.

Orbene, per come è pacificamente emerso dagli esiti dell'indagine tributaria l'imputato, nella qualità di rapp.te legale p.t. della YYYY e sostituto di imposta rispetto agli emolumenti erogati al personale, ometteva il versamento, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta, le ritenute "certificate alla fonte" per un ammontare complessivo di €. 418.463,59 (per come ricostruito dalla G.d.F. sulla base degli atti relativi ai vari prestatori dipendenti, occasionali o autonomo) per l'anno d'imposta 2006.

A fronte dell'elemento materiale del reato, alcuna riserva è ipotizzabile in ordine a quello soggettivo inteso quale dolo generico, e cioè coscienza e volontà della condotta omissiva.

Invero, analizzando la fattispecie contestata, giova osservare che nella sostituzione tributaria il sostituto, quale debitore di una somma costituente reddito per il percettore/sostituito, deve, allorché procede al versamento in favore del sostituito di quanto a quest'ultimo dovuto, trattenere una percentuale di questo emolumento (c.d. ritenuta alla fonte) per poi versarlo all'Erario entro il termine di legge.

Peraltro, mentre la norma tributaria fissa quale termine per il versamento all'Erario delle ritenute effettuate il giorno sedici del mese successivo a quello in cui le stesse sono state operate dal sostituto, l'art. 10 bis D. L.vo n. 74/00, nel fare riferimento a tutte le ritenute effettuate nell'anno di imposta, stabilisce quale termine di inadempimento penalmente rilevante quello del 30 settembre dell'anno successivo.

Sicché, la sanzione penale è correlata all'omissione di tale obbligazione tributaria laddove essa, pur essendo connotata dall'assenza di comportamenti fraudolenti o ideologicamente falsi da parte del soggetto obbligato – che anzi correttamente ha esposto nella certificazione l'imposta dovuta – si sostanzia nell'indebito trattenimento di somme di cui il contribuente non ha, fin da quando le ha ricevute, l'effettiva autonoma disponibilità, essendo state trattenute al solo fine di versarle poi all'Erario con iniziale obbligo di accantonamento.

Pertanto, in linea generale, qualunque fattore di mera crisi di liquidità dell'azienda del contribuente non può essere idonea ad escludere la sua responsabilità penale per il reato in questione.

In effetti, costui, una volta che ha ritenuto le somme del sostituito, non è libero di disporre di tali somme, siccome esse sono vincolate al loro versamento, nei termini fissati, in favore dell'Erario ed avendo lo stesso contribuente il dovere di accantonarle in previsione del previsto versamento.

In tale contesto, non appare pertanto possibile ritenere che una crisi di liquidità, anche grave, possa *ex se* escludere il dolo da parte del contribuente dell'omesso versamento, essendo piuttosto necessario verificare l'assenza della consapevole ed originaria illecita decisione del soggetto attivo del reato di destinare le somme trattenute quale sostituto di imposta verso una destinazione diversa da quella dovuta per legge.

Invero, in tal caso si configurerebbe il necessario elemento soggettivo del reato almeno nella forma del dolo c.d. eventuale, giacché il contribuente, dirottando ad altri scopi le somme trattenute del sostituito, si è assunto il rischio di non essere poi in grado di versare il dovuto all'Erario al momento della scadenza del termine fissato (cfr., Cass. pen. sez. III, 27.7.2011 n. 29975, sulla configurabilità in materia del dolo eventuale).

Dunque, non c'è dubbio che sussista un obbligo di accantonamento da parte del contribuente allorché eroga gli emolumenti al sostituito, avendo lo stesso, da quel momento, il dovere di organizzare le risorse disponibili in modo da poter adempiere all'obbligazione tributaria nel termine di legge esteso su scala annuale (cfr., Cass. pen., Sez. Un., 28.3.2013 nn. 37424 e 37425).

Del resto, anche la giurisprudenza meno rigorosa sul punto non giunge ad affermare che possa assumere rilevanza ogni situazione di crisi finanziaria, per quanto di rilevanti dimensioni, ma, eventualmente, solo quella determinata da fattori del tutto estranei alla sfera di controllo dell'imprenditore, in alcun modo riconducibili ad una sua *mala gestio*, così da configurare – ai fini dell'esclusione del dolo - una sorta di illiquidità non prevedibile, né evitabile.

Nel caso di specie, ciò non è stato in alcun modo provato.

In particolare, anche che la cooperativa versava in stato di grave difficoltà economica, tenuto conto della movimentazione finanziaria che comunque veniva svolta, non c'è dubbio che vi fossero dei fondi che potessero essere versati all'Erario (costi contabilizzati pari a € 1.617.936,77).

Era preciso obbligo della società versare all'Erario quanto accantonato e non distrarre tali mezzi finanziari verso altri fini e creditori.

In tale senso depone anche il pagamento che lo stesso imputato disponeva in proprio favore.

Di certo non emerge affatto la prova di una assoluta illiquidità che impedisse di versare quanto dovuto all'Erario.

Dunque, deve ritenersi integrato anche tale reato a carico di XXX YYY.

Stante la buona condotta processuale di fattiva collaborazione nella formazione della prova (consenso all'utilizzo della indagini svolte dalla G.d.F.), il pregresso pagamento di quanto stabilito a titolo restitutorio dal Tribunale di Novara e per adeguare la pena ai fatti possono essere concesse le attenuanti generiche.

Inoltre, tutti i reati possono essere unificati sotto il vincolo della continuazione, essendo stati posti in essere in esecuzione di un unico disegno criminoso come si ricava dalla omogeneità delle condotte realizzate in un ristretto contesto temporale.

Dunque, va affermata la penale responsabilità di XXX YYY in ordine ai reati a lui ascritti in rubrica, e, valutati comparativamente gli elementi tutti di cui all'art. 133 c.p., si stima conforme a giustizia condannarlo alla pena di anni due e mesi tre di reclusione, cui si perviene dalla pena base – per il più grave reato sub A) - di anni tre di reclusione, diminuita per le attenuanti generiche ad anni due di reclusione, aumentata per la continuazione con il reato sub B) ad anni due e mesi due di reclusione e con il reato sub C) alla pena finale inflitta.

Seguono, per legge, la condanna dell'imputato al pagamento delle spese processuali, e l'applicazione nei suoi confronti delle pene accessorie dell'inabilitazione all'esercizio di un'impresa

commerciale, dell'incapacità ad esercitare uffici direttivi presso qualsiasi impresa e dell'interdizione dal P.U., nonché di quelle previste in materia finanziaria, così come meglio indicato in dispositivo.

Per l'entità della pena e i precedenti penali non ricorrono i presupposti di legge per la concessione di benefici.

La complessità delle argomentazioni giuridiche e delle questioni trattate ha impedito la redazione immediata della motivazione, giustificando il termine di giorni trenta per il deposito della sentenza.

P. Q. M.

Visti gli artt. 533 e 535 c.p.p., 62 bis, 81 cpv., c.p.;

dichiara XXX YYY colpevole dei reati ascrittigli, concesse le attenuanti generiche, ritenuta la continuazione, lo condanna alla pena di anni due e mesi tre di reclusione, oltre al pagamento delle spese processuali.

Visti gli artt. 223 e 216 ult. co., R.D. 267/1942 e 12 D.Lgs. n. 74/00;

applica a XXX YYY le pene accessorie dell'inabilitazione all'esercizio di un'impresa commerciale e dell'incapacità ad esercitare uffici direttivi presso qualsiasi impresa per la durata di dieci anni, nonché dell'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese, dell'incapacità di contrarre con al P.A.e dell'interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria, per anni 1, e dell'interdizione perpetua dall'ufficio di componente di commissione tributaria.

Ordina, altresì, la pubblicazione per una sola volta per estratto, della sentenza di condanna, a cura dell'Ufficio ed a spese del condannato, sul sito internet del Ministero della Giustizia per giorni trenta.

Visto l'art. 544 co. 3, c.p.p.;

indica il termine di giorni trenta per il deposito della sentenza.

Novara, lì 2.5.2014

IL PRESIDENTE Est.

Dott. Gianfranco Pezone

