

Penale Sent. Sez. 3 Num. 33567 Anno 2026
Presidente: ACETO ALDO
Relatore: MAGRO MARIA BEATRICE
Data Udiienza: 18/06/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto da: Romani Nadia nato a PERUGIA il 25/08/1969
avverso la sentenza del 02/12/2025 della Corte d'appello di Perugia

Visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal Consigliere Maria Beatrice Magro;
letta la requisitoria del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore
ANTONIO COSTANTINI A., che ha concluso chiedendo l'inammissibilità.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 02/12/2025, la Corte di appello di Perugia ha confermato la condanna pronunciata nei confronti di Romani Nadia per il reato di cui all'art. 5 d.lvo 74/2000, per non aver presentato nella qualità di rappresentante legale della società Sintesi s.r.l., al fine di evadere le imposte, la dichiarazione annuale per il periodo di imposta 2014, pur essendovi obbligata.

2. Avverso la suddetta sentenza ricorre per cassazione l'imputata affidando il ricorso a tre motivi.

2.1. Con il primo motivo di ricorso, la ricorrente deduce l'insussistenza dell'obbligo di presentazione per la carenza di potere gestorio, in quanto con sentenza del Tribunale di Perugia del 04/12/2015 era stato dichiarato il fallimento



della Sintesi s.r.l. ed era stato nominato un curatore fallimentare. Ne segue l'impossibilità materiale della ricorrente di attivarsi nel senso richiesto dalla norma incriminatrice, posto che il termine ultimo entro il quale presentare la dichiarazione dei redditi (30 dicembre 2015) era successivo alla declaratoria di fallimento (del 4 dicembre 2015), non rivestendo la ricorrente più la qualifica di rappresentante legale della società, ed avendo la stessa, ai sensi dell'art. 16 della legge fallimentare, consegnato l'intera documentazione contabile della società al curatore fallimentare in data 07/12/2015.

2.2. Con il secondo motivo di ricorso, la ricorrente lamenta violazione di legge e vizio della motivazione in ordine alla asserita sussistenza dell'elemento soggettivo del reato, in particolare deducendo l'assenza del dolo specifico di evasione, che il giudice a quo ha erroneamente identificato con la violazione dell'obbligo dichiarativo e inferito in ragione di un precedente penale per reato fallimentare, confondendo così la valutazione inerente alla recidiva con la valutazione inerente all'elemento soggettivo.

2.3. Con il terzo motivo di ricorso, la ricorrente lamenta la mancata concessione della pena sostitutiva dei lavori di pubblica utilità con la pena detentiva e conseguente violazione degli artt. 20 bis e 56 bis della l.689/1981. La richiesta era stata devoluta con l'atto di appello e il giudice a quo ha motivato il diniego in quanto, essendo stata concessa la sospensione condizionale della pena dal giudice di primo grado per il reato contestato nell'odierno procedimento, la ricorrente non vi aveva rinunciato ai sensi dell'art. 163 cod. pen. Era, infatti, emerso dall'esame del casellario giudiziale che la Romani aveva riportato condanna definitiva a due anni di reclusione con il beneficio della sospensione condizionale della pena.

3. Il Procuratore generale presso questa Corte, con requisitoria scritta, ha chiesto dichiararsi l'inammissibilità del ricorso.

4. Il difensore del ricorrente ha depositato memoria di replica con la quale ha ulteriormente illustrato i motivi di ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. In ordine alla prima doglianza, si richiama il consolidato principio secondo cui il fallito è tenuto alla presentazione della dichiarazione fiscale relativa ai periodi d'imposta ricadenti nella propria fase di gestione, anche nel caso in cui debba adempiere all'obbligo dichiarativo in un tempo successivo, nell'arco del quale



sopraggiunge il fallimento (Sez. 3, n. 25910 del 29/05/2025, Rella, Rv. 288323; Sez. 7, ord. n. 25622 del 24/5/2024, Orlando), in quanto l'obbligo di attivarsi si incardina in capo al soggetto che gestisce l'impresa nel momento in cui spira il termine del periodo di imposta. Si è affermato, quindi, che compete al fallito la presentazione della dichiarazione dei redditi per i periodi di imposta anteriori al fallimento, mentre il curatore deve presentare le dichiarazioni per i periodi di imposta successivi, in essi compreso anche il periodo nel corso del quale è intervenuta la dichiarazione di fallimento (Sez. 3, n. 1549 del 01/12/2010, dep. 2011, Ghilardi, Rv. 249351 - 01), in quanto è il rappresentante legale che riveste le vesti di soggetto obbligato ad assolvere alla dichiarazione che si riferisce ad una situazione passata, coincidente con il periodo precedente allo scadere del termine del periodo di imposta, in ordine al quale l'imprenditore è in possesso di tutti gli elementi utili per redigere la dichiarazione a fini fiscali.

Nel caso di specie, la ricorrente ha mantenuto il potere di gestione fino allo scadere del periodo di imposta (da non confondere con il periodo entro il quale effettuare la dichiarazione), da cui scaturisce l'obbligo dichiarativo relativamente a tale periodo e che permane fino allo spirare del termine previsto per la presentazione della dichiarazione.

2. E', invece, fondato, il secondo motivo di ricorso, con cui si deducono vizi di motivazione e violazione di legge in ordine all'elemento soggettivo richiesto nelle forme del dolo specifico, del reato di cui all' art. 5 D.Lgs 74/2000.

Deve essere richiamata giurisprudenza ormai solida di codesta Corte secondo cui la prova del dolo specifico di evasione, in ipotesi di omessa dichiarazione, può essere desunta dall'entità del superamento della soglia di punibilità vigente, unitamente alla piena consapevolezza, da parte del contribuente obbligato, dell'esatto ammontare dell'imposta dovuta, che può, peraltro, costituire oggetto di rappresentazione e volizione anche solo nella forma del dolo eventuale. (Sez. 3, n. 38802 del 25/09/2024, Nuzzolese, Rv. 286950; Sez. 3, n. 18936 del 19/01/2016, V., Rv. 267022), specificandosi tuttavia che è imposto all' interprete un rigoroso vaglio giuridico al fine di evitare di identificare il dolo specifico di evasione, connotante il reato in disamina, con la pura e semplice consapevolezza dell'obbligo dichiarativo violato e dell'entità dell'imposta non dichiarata.

Infatti, la prova del dolo di evasione, in capo all'amministratore di diritto che non ha l'effettiva gestione dell'ente, non può essere desunta esclusivamente dall'omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali, essendo necessari ulteriori elementi dimostrativi della specifica finalità di evasione (Sez.3, n. 4333 del 04/12/2025, Rv. 289133 - 01), costituito dal "fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto", che rappresenta la finalità che deve animare la condotta dell'agente, il cui concreto conseguimento, tuttavia, non è necessario per



la consumazione del reato, né essa deve necessariamente esclusiva, ben potendo concorrere con altre.

Pertanto, come per ogni reato a dolo specifico, in primo luogo, occorre il dolo generico, il quale deve sorreggere la condotta omissiva, che consiste nella deliberata omessa presentazione della dichiarazione fiscale, essendo l'agente consapevole che l'imposta evasa è superiore ad euro cinquantamila e, in secondo luogo, è necessario il dolo specifico, che non sostituisce il dolo generico, ma ad esso si affianca, così arricchendo il contenuto dell'elemento soggettivo.

Nel caso in disamina, la motivazione è manifestamente illogica, laddove si afferma, in relazione alla prova del dolo specifico, che "l'omissione consentiva di non versare e non far emergere ai fini di liquidazione e della riscossione nei tempi ordinari una imposta di entità rilevante, di molto superiore al valore soglia, persino superiore al valore soglia già da quanto si evince dalla comunicazione annuale effettuata dalla stessa l'amministratrice (cfr. deposizione teste Suriano), dovendosi inferire che l'inadempimento consapevole per l'ingente somma rispondeva alla finalità di lasciare insoluto il debito verso l'erario della società".

Invero, la suddetta motivazione, evidentemente, confonde il dolo generico (che deve sorreggere la condotta omissiva) con il dolo specifico, facendo così discendere la prova di questo secondo dal primo, come se la consapevolezza dell'omissione sia di per sé dimostrativa del fine di evasione. In altri termini, si è al cospetto di una motivazione che, valorizzando unicamente la volontarietà dell'omissione, finisce per obliterare la necessità di un quid pluris determinante, attesa la sua idoneità "selettiva" ai fini della caratterizzazione della condotta come illecito penalmente sanzionato, né, comunque, chiarisce, sul piano motivazionale, la voluta direzione finalistica dell'omessa presentazione della dichiarazione fiscale.

3. La sentenza deve perciò essere annullata limitatamente all'elemento soggettivo del reato con rinvio per nuovo giudizio sul punto alla Corte di appello di Firenze.

L'epilogo rescindente comporta l'assorbimento degli ulteriori motivi di ricorso.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio per nuovo giudizio alla Corte di appello di Firenze.

Così è deciso, 18/06/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale