



22185-22

**REPUBBLICA ITALIANA**

In nome del Popolo Italiano

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Luca Ramacci	- Presidente -	Sent. n. sez. 854
Andrea Gentili		UP - 18/5/2022
Giuseppe Noviello		R.G.N. 10681/2022
Enrico Mengoni	- Relatore -	
Maria Beatrice Magro		

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso proposto da

(omissis) ), nato a l (omissis) (l<sup>omissis</sup>il : (omissis)

avverso la sentenza del 23/11/2021 della Corte di appello di Brescia;  
visti gli atti, il provvedimento impugnato ed il ricorso;  
sentita la relazione svolta dal consigliere Enrico Mengoni;  
lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Pietro Molino, che ha chiesto il rigetto del ricorso;  
lette le conclusioni del difensore del ricorrente, Avv. (omissis) che ha chiesto l'accoglimento del ricorso

**RITENUTO IN FATTO**

1. Con sentenza del 23/11/2021, la Corte di appello di Brescia riduceva la pena inflitta a (omissis) con la pronuncia emessa il 18/9/2020 dal locale Tribunale, con riguardo al delitto di cui all'art. 5, d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, commesso quale titolare dell'omonima ditta individuale.

2. Propone ricorso per cassazione il (omissis) a mezzo del proprio difensore, deducendo i seguenti motivi:

- inosservanza o erronea applicazione dell'art. 5 contestato; contraddittorietà o manifesta illogicità della motivazione. La Corte di appello avrebbe errato nel negare ogni rilievo alle fatture passive prodotte dalla difesa, dalle quali emergerebbe un'IVA a debito per circa 14.000 euro; questi documenti, infatti, sarebbero stati consegnati al ricorrente dalla curatela fallimentare ed attesterebbero costi realmente sostenuti, così che - anche se non registrati - avrebbero dovuto esser considerati ai fini della quantificazione dell'IVA, quali elementi passivi tali da abbattere il reddito e l'imposta medesima (non solo il primo, come affermato dalla Corte con argomento viziato). Nel merito, poi, le relative voci si riferirebbero a spese effettivamente sostenute dalla ditta individuale, e, proprio per la natura dell'ente, recherebbero lo stesso indirizzo della persona fisica, ma con la precisa indicazione del codice fiscale e della partita IVA, tale da impedire ogni confusione con altre società ancora riferibili al (omissis) Il calcolo delle fatture passive, peraltro, avrebbe consentito di abbattere l'IVA dovuta, da 62.748.000 euro a 48.724,00 euro, portandola, dunque, al di sotto della soglia di punibilità;

- le stesse censure, poi, sono mosse con riguardo al momento consumativo del reato. La sentenza lo avrebbe erroneamente indicato nel 20/12/2011, quando, per contro, l'istruttoria avrebbe provato che il (omissis) già nel 2010 aveva deciso di non presentare le dichiarazioni per lo stesso anno (così come avvenuto nel 2009 e in diversi anni successivi); ciò in quanto, proprio in quell'anno, il ricorrente avrebbe subito una improvvisa crisi di liquidità, così preferendo pagare i fornitori piuttosto che garantire la regolarità contabile della ditta. La risoluzione criminosa, dunque, si sarebbe perfezionata nel 2010, quando la soglia di punibilità dell'art. 5 in esame era pari a 77.468,53 euro, ossia superiore all'evasione poi contestata; il (omissis) dunque, non avrebbe maturato alcuna volontà di evadere l'imposta, nella consapevolezza che - anche senza considerare le fatture passive - la propria omissione dichiarativa avrebbe avuto conseguenze esclusivamente amministrative, in quanto "sottosoglia". La prova positiva della consumazione del reato nel 2010, peraltro, comporterebbe la prescrizione dello stesso prima della sentenza di appello, in quanto all'epoca non era ancora entrato in vigore l'art. 17, comma 1-bis, d. lgs. n. 74 del 2000, con aumento di un terzo del termine di prescrizione. Nessuna prova, dunque, vi sarebbe quanto al dolo di evasione, che dovrebbe riguardare anche la soglia di punibilità, e la relativa motivazione sarebbe palesemente viziata;

- violazione di legge, infine, è contestata quanto al mancato riconoscimento della causa di esclusione della punibilità di cui all'art. 131-bis cod. pen., dovuto all'omessa valutazione delle fatture passive, ed al trattamento sanzionatorio, ritenuto eccessivo.

## CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Il ricorso risulta infondato, poiché si limita a ribadire le censure già sollevate con il gravame, senza, però, confrontarsi con efficacia con la motivazione stesa sulle stesse questioni, che, peraltro, emerge del tutto solida, fondata su concreti elementi istruttori e priva di illogicità manifeste o carenze di sorta.

5. Con riguardo, innanzitutto, alla valutazione delle fatture passive, che la difesa sollecitava per abbattere il reddito e, quindi, l'IVA in capo alla ditta individuale, il Collegio osserva che nessuna obiezione può esser mossa agli argomenti impiegati dalla Corte di appello. La sentenza, infatti, ha evidenziato – con logica ed adeguata considerazione di merito, non sindacabile in questa sede – che la necessaria verifica, da parte del giudice, di ogni elemento passivo che concorre alla determinazione del reddito, e quindi anche dell'IVA (unica imposta oggetto del giudizio), passa necessariamente per la prova che il contribuente offre delle spese, dei costi e degli oneri sostenuti, che si vogliono portare in detrazione; ebbene, muovendo da ciò, il Giudice di appello ha evidenziato – come già il Tribunale – non solo che le fatture passive in oggetto non erano state registrate e non risultavano dalla dichiarazione annuale, ma anche che le stesse si riferivano a spese compatibili con le necessità domestiche della persona fisica *(omissis)* (soprattutto utenze varie) e che erano indirizzate allo stesso luogo in cui questi risiedeva, laddove, peraltro, avevano sede anche altre società riferibili al ricorrente. Con la conseguenza – argomento in fatto non censurabile – che “appariva davvero impossibile scorporare dal complesso delle fatture prodotte quelle che si riferivano effettivamente alla ditta individuale”; e così da superare, peraltro, l'affermazione difensiva – di puro merito – per la quale tali fatture sarebbero state consegnate dalla curatela e si riferirebbero a costi realmente sostenuti e documentati.

6. Del tutto connessi sono poi il secondo, terzo e quarto motivo di ricorso, che si fondano sul comune presupposto che il reato sarebbe stato consumato non il 29/12/2011, come da contestazione, ma nel corso del 2010. A giudizio della difesa, infatti, proprio in quest'anno il ricorrente avrebbe maturato la decisione di non presentare la dichiarazione IVA (come peraltro già avvenuto nel precedente ed in alcuni dei successivi), poiché coinvolto in un drastico calo di fatturato che gli avrebbe imposto di privilegiare alcune spese rispetto ad altre; la coscienza e volontà dell'omissione, dunque, sarebbero maturate quando la soglia di punibilità era pari a 77.468,53 euro, quindi ben superiore a quella poi contestata (anche senza considerare l'IVA indicata nelle fatture passive), con conseguente assenza del dolo di reato, tantomeno specifico, ma solo consapevolezza di un illecito



amministrativo. Dalla stessa premessa, poi, deriverebbe anche l'intervenuta prescrizione della fattispecie, atteso che nel 2010 non era ancora entrato in vigore il comma 1-*bis* dell'art. 17, d. lgs. n. 74 del 2000, che ha incrementato di un terzo i termini di prescrizione (anche) del delitto qui contestato.

7. Questo argomento è del tutto infondato, così come le sue conseguenze.

8. La Corte di appello, pronunciandosi sul punto, ha infatti richiamato la pacifica e condivisa giurisprudenza di legittimità in forza della quale il delitto di cui all'art. 5 si consuma alla scadenza del termine fissato per la presentazione della dichiarazione annuale, decorsi ulteriori 90 giorni; solo a questa data, dunque, è lecito far riferimento per individuare la consumazione del reato, senza poter attingere ad ulteriori ed indimostrabili (prima ancora che indimostrati) criteri, come il momento in cui sarebbe sorta la volontà di non presentare la dichiarazione stessa. La genericità dell'argomento, legato solo al foro interiore dell'agente, emerge peraltro anche dal tenore del ricorso, che, pur richiamando ripetutamente l'anno 2010 come quello in cui sarebbe sorta la volontà di non presentare la dichiarazione, non specifica affatto quando, esattamente, ciò sarebbe avvenuto, così confermando l'impossibilità di individuarlo e, dunque, la palese vaghezza del principio affermato, incompatibile con la necessaria certezza delle situazioni giuridiche, compresa la consumazione di un fatto di reato. E senza che, in termini contrari, si possa apprezzare il riferimento alla "prova positiva" che l'istruttoria avrebbe dato circa il momento (anno 2010, senza ulteriori precisazioni) in cui il (omissis) avrebbe maturato la volontà di commettere il delitto di cui all'art. 5 in oggetto, in quanto della stessa non emerge traccia nel ricorso, se non il generico richiamo - di puro merito - ad analoghe condotte omissive già tenute nel 2009 (e in anni successivi) e al "drastico e improvviso calo di fatturato del 2008". Correttamente, dunque, la Corte di appello ha individuato la consumazione del reato al 29/12/2011, quando la soglia di punibilità prevista per il delitto era pari a 30.000 euro, poi portata a 50.000 con il d. lgs. n. 158 del 2015 (da applicare per *favor rei*, ai sensi dell'art. 2 cod. pen.).

8.1. Ne consegue, peraltro, la manifesta infondatezza anche della censura in punto di prescrizione; alla stessa data di consumazione, infatti, era già in vigore il comma 1-*bis* dell'art. 17, d. lgs. n. 74 del 2000, con conseguente aumento di 1/3 dei termini di prescrizione, come ben affermato anche dalla Corte di appello. La prescrizione, peraltro, non è maturata neppure alla data odierna, alla luce della sospensione dei relativi termini dal 6/12/2019 all'11/5/2020.

8.2. Con riguardo, poi, al dolo specifico del reato, questo è negato nel ricorso ancora con la medesima considerazione di fondo, ossia sostenendo che il (omissis) avrebbe ritenuto penalmente irrilevante la propria omissione, in quanto consapevole che la misura dell'IVA evasa sarebbe stata inferiore (anche senza

valutare le fatture passive) alla soglia di punibilità vigente nel 2010, pari a 77.468,53 euro. Ebbene, la sentenza, logicamente superata la premessa dell'intera tesi difensiva, e dunque ricondotta la consumazione del delitto al dicembre 2011, ha sostenuto, con argomento adeguato, che - a quella data - il ricorrente ben aveva consapevolezza dell'omissione e della misura dell'IVA evasa, calcolata sull'imponibile maturato nell'anno precedente e di certo conosciuto, così come della misura della soglia di punibilità al momento vigente, pari a 30.000 euro, e su queste premesse si era determinato a commettere il delitto. Quanto, ancora, alla scelta di privilegiare alcuni pagamenti rispetto ad altri, e segnatamente a quelli dell'Erario, questa Corte ne ha più volte evidenziato l'irrelevanza in punto di dolo, perché espressione di una precisa scelta imprenditoriale che, piuttosto, rafforza la prova dell'elemento soggettivo del reato in tutti i suoi elementi costitutivi, compresa della soglia di punibilità.

9. Nei medesimi termini, poi, deve esser ritenuto infondato anche il quinto motivo di ricorso, relativo alla causa di esclusione della punibilità di cui all'art. 131-*bis* cod. pen. La censura, infatti, si fonda sull'argomento, già prima esaminato, delle fatture passive non considerate dai Giudici di merito, rimanendo quindi travolto dalla congrua motivazione della sentenza che, al riguardo, ha ritenuto l'IVA evasa nella misura di oltre 62.000 euro, superiore alla soglia di punibilità in una misura tale da impedire di ravvisare una particolare tenuità del fatto.

10. Infine, quanto al trattamento sanzionatorio, peraltro ridotto dalla Corte di appello, ancora non si ravvisa alcun vizio di motivazione. La sentenza, pronunciandosi sul punto, ha infatti evidenziato che il (omissis) pur pregiudicato specifico, non aveva avuto riconosciuta la recidiva, sebbene contestata, e si era visto concedere le circostanze attenuanti generiche. Di seguito, sono stati valorizzati l'entità dell'evasione ed i precedenti penali (tra i quali tre bancarotte fraudolente), peraltro giungendo ad un aumento a titolo di continuazione su precedente condanna in una misura - tre mesi di reclusione - non certo eccessiva ed adeguatamente commisurata dal Giudice di merito all'entità del fatto ed alla personalità dell'imputato.

11. Il ricorso, pertanto, deve essere rigettato, ed il ricorrente condannato al pagamento delle spese processuali.

**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 18 maggio 2022

Il Consigliere estensore  
Enrico Mengoni



Il Presidente  
Luca Ramacci

