



37239-22

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

Composta da:

Luigi Marini - Presidente -

Vittorio Paziienza - Relatore -

Stefano Corbetta

Giuseppe Noviello

Alessandro Andronio

Sent. n. sez. 1325

UP - 13/07/2022

R.G.N. 6849/2022

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Sul ricorso proposto da:

(omissis) , nato a (omissis)

avverso la sentenza emessa il 10/06/2021 dalla Corte d'Appello di Venezia visti gli atti, il provvedimento impugnato ed il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Vittorio Paziienza;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Luigi Cuomo, che ha concluso chiedendo dichiararsi l'inammissibilità del ricorso;
udito il difensore del ricorrente, avv. (omissis) , che ha concluso insistendo per l'annullamento della sentenza impugnata

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 10/06/2021, la Corte d'Appello di Venezia ha confermato la sentenza emessa in data 20/05/2020 dal Tribunale di Padova, con la quale (omissis) era stato condannato alla pena di giustizia in relazione al delitto di dichiarazione fraudolenta ai fini IVA di cui al capo 6), relativa all'anno di imposta 2011: delitto posto in essere nella qualità di amministratore unico della (omissis) (omissis) s.r.l. (il Tribunale aveva invece assolto il (omissis) da analoga imputazione contestata al capo 7, relativa all'anno di imposta 2012).

2. Ricorre per cassazione il (omissis), a mezzo del proprio difensore, deducendo:

2.1. Violazione di legge e vizio di motivazione con riferimento all'affermazione di penale responsabilità. Si censura la sentenza per non aver rispettato il canone dell'oltre ogni ragionevole dubbio, valorizzando elementi in realtà privi di valenza indiziante ed anzi connotati da equivocità, oltre ad essere in alcuni casi posteriori ai fatti di causa o relativi ai fornitori a monte.

2.2. Violazione di legge e vizio di motivazione con riferimento alla ritenuta sussistenza dell'elemento oggettivo del reato di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000. Si censura la sentenza per aver ritenuto esistente una "frode carosello" per sei fatture del 2011, laddove invece l'istruttoria aveva fatto emergere l'insussistenza di una circolarità di fatture, anche quanto alle due operazioni nelle quali era stato ravvisato un "carosello" tra i vari soggetti giuridici coinvolti oltre alla (omissis).

2.3. Violazione di legge e vizio di motivazione con riferimento alla ritenuta irrilevanza degli elementi probatori adottati dalla difesa. Si censurano le considerazioni, ritenute illogiche e generiche, formulate sul punto dalla Corte territoriale.

2.4. Violazione di legge e vizio di motivazione con riferimento alla inspiegabile differenziazione operata tra le operazioni del 2011 (ritenute penalmente rilevanti) e quelle del 2012 (per le quali il (omissis) era stato assolto già in primo grado). Si censura sia la valorizzazione del differente soggetto dal quale la (omissis) risultava aver acquistato il materiale, e la ritenuta esaustività della deposizione del teste (omissis) (omissis), che in realtà aveva ricostruito integralmente il meccanismo frodatario solo in due dei sei episodi contestati.

2.5. Violazione di legge e vizio di motivazione con riferimento alla ritenuta sussistenza dell'elemento soggettivo. Si censura la sentenza per aver ritenuto il dolo specifico richiesto dall'art. 2 compatibile con il dolo eventuale, e per aver valorizzato solo due dei sette profili rilevanti a questo fine (lontananza della condotta tenuta da quella doverosa; personalità ed esperienze pregresse dell'agente). Si censura inoltre la valorizzazione del fatto che i DDT erano stati redatti da (omissis), anche perché non si trattava della merce acquistata dalla (omissis) ma delle cessioni alla società (omissis) (non ritenute illecite come dimostrato dalla mancata contestazione dell'art. 8); si evidenzia inoltre il fatto che le giustificazioni addotte dal (omissis) sottendevano la sua volontà di non fallire, dedicandosi ad altri prodotti non direttamente collegati alla propria attività.

2.6. Vizio di motivazione con riferimento alla reiezione delle richieste di rimessione degli atti alla Corte costituzionale e alla CEDU. Si osserva, quanto alla prima questione, l'incostituzionalità dell'interpretazione accolta anche dalla Corte territoriale in ordine alla compatibilità tra dolo specifico e dolo eventuale, che finiva

per ritenere sufficiente il solo dolo generico determinando una violazione dei principi di legalità offensività e proporzionalità (si osserva, a tale ultimo proposito, che i reati a dolo specifico erano puniti con la reclusione fino a otto anni, mentre la pena base per i reati a dolo generico non era superiore ai due anni di reclusione). In via subordinata, si sollecita un rinvio pregiudiziale alla CEDU per la violazione dell'art. 7 della Convenzione.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile.

2. Per ciò che riguarda i primi due motivi di ricorso, che possono essere trattati congiuntamente, è anzitutto opportuno richiamare l'insegnamento di questa Suprema Corte secondo cui è inammissibile il ricorso per cassazione fondato su motivi che si risolvono nella pedissequa reiterazione di quelli già dedotti in appello e puntualmente disattesi dalla corte di merito, dovendosi gli stessi considerare non specifici ma soltanto apparenti, in quanto omettono di assolvere la tipica funzione di una critica argomentata avverso la sentenza oggetto di ricorso. (così da ultimo Sez. 2, n. 17147 del 28/03/2018, Andolina). Sotto altro profilo, viene in rilievo il consolidato insegnamento di questa Suprema Corte secondo cui «in tema di motivi di ricorso per cassazione, non sono deducibili censure attinenti a vizi della motivazione diversi dalla sua mancanza, dalla sua manifesta illogicità, dalla sua contraddittorietà (intrinseca o con atto probatorio ignorato quando esistente, o affermato quando mancante), su aspetti essenziali ad imporre diversa conclusione del processo; per cui sono inammissibili tutte le doglianze che "attaccano" la persuasività, l'inadeguatezza, la mancanza di rigore o di puntualità, la stessa illogicità quando non manifesta, così come quelle che sollecitano una differente comparazione dei significati probatori da attribuire alle diverse prove o evidenziano ragioni in fatto per giungere a conclusioni differenti sui punti dell'attendibilità, della credibilità, dello spessore della valenza probatoria del singolo elemento» (Sez. 2, n. 9106 del 12/02/2021, Caradonna, Rv. 280747 - 01; in senso conforme, tra le altre, cfr. Sez. 6, n. 13809 del 17/03/2015, O., Rv. 262965).

Si tratta di principi certamente applicabili nella fattispecie in esame, in cui la Corte d'Appello ha diffusamente esposto, senza incorrere in criticità denunciabili in questa sede, le ragioni della piena condivisione di quanto affermato nella sentenza di primo grado in ordine alla inesistenza delle operazioni di cui alle sei fatture, che qui rilevano, emesse dalla (omissis) nell'anno di imposta 2011 ed utilizzate in dichiarazione dalla (omissis) (cfr. pag. 11 segg. della sentenza impugnata). In particolare, la Corte veneziana ha, tra l'altro, valorizzato: la fittizietà della sede (omissis) all'atto del controllo; l'assoluta assenza di pagamenti dalla (omissis) alla propria fornitrice (omissis), la quale peraltro mai aveva presentato dichiarazioni reddituali ed aveva comunque ricevuto modesti pagamenti solo da

soggetti diversi dalla (omissis); l'estraneità della merce venduta dalla (omissis) (fili di rame) all'oggetto sociale della (omissis), produttrice di serramenti in PVC; il fatto che la (omissis) avesse poi rivenduto la merce alla società slovacca (omissis) (con un ricarico medio del 21%) trasportandola, stando alle targhe apposte sui CMR acquisiti, utilizzando in un caso un motoveicolo Honda (pur trattandosi di 24 quintali di merce), e, negli altri, semirimorchi intestati a soggetti sconosciuti al fisco e con sede in Polonia; la redazione dei DDT da parte della (omissis), pur pacificamente estranea (come ammessa dallo stesso (omissis) in sede di esame) ai passaggi e al trasporto delle merci, essendo priva della disponibilità di magazzini e aree di stoccaggio.

Accanto a tali univoche risultanze, la Corte d'Appello ha posto in rilievo, tutt'altro che illogicamente, l'assoluta inverosimiglianza di quanto riferito dal (omissis) in ordine alla genesi e al concreto svolgimento dei rapporti intrapresi dalla (omissis) (acquisti dalla (omissis) e vendite alla (omissis)). Cfr. in particolare pag. 17 seg., in cui il Collegio veneziano ha sottolineato la totale inconsistenza della prospettazione secondo cui, da un lato, si sarebbe trattato di una sorta di regalo del collega imprenditore (omissis) (che si sarebbe poi accontentato di "una pizza" se le cose fossero andate bene, nonostante la rivendita alla (omissis) fosse altamente redditizia per i già citati ricarichi medi del 21%); d'altro lato, il (omissis) - imprenditore navigato ed esperto - si sarebbe poi comunque e totalmente affidato al (omissis), senza neanche conoscere sapere esattamente la qualità e quantità dell'oggetto delle transazioni ("facevo un po' da passeggero in questo strano viaggio...diciamo che ha fatto un po' tutto Massimo, io ho probabilmente poco più che ascoltato"), nonostante la merce fosse non conferente rispetto all'oggetto sociale.

Appare dunque evidente, per un verso, il fatto che l'inesistenza delle operazioni sia stata ritenuta dalla Corte territoriale, in piena sintonia con il primo giudice, sulla scorta di elementi convergenti e all'esito di un'esposizione del tutto priva di illogicità o contraddittorietà deducibili in questa sede.

Né tali conclusioni, per altro verso, possono essere messe in discussione per il fatto che, secondo la ricostruzione accolta dai giudici di merito, solo per due operazioni (sulle sei documentate dalle fatture per cui è causa) sarebbe stata compiutamente ricostruita la "frode carosello" culminata nella rifatturazione della merce alla (omissis). Si tratta invero di un particolare del tutto inidoneo a vulnerare la consistenza delle valutazioni operate dalla Corte sulla inesistenza delle operazioni di acquisto effettuate dalla (omissis), sulla scorta degli elementi di ordine documentale e logico precedentemente esposti.

3. Altrettanto è a dirsi quanto ai rilievi difensivi concernenti l'apprezzamento, ritenuto dal ricorrente inadeguato, degli elementi addotti a difesa.

È invero evidente che - nella condivisibile prospettiva fatta propria dalla Corte territoriale, volta ad una valutazione non parcellizzata delle risultanze acquisite - il riferimento alla targa di un motoveicolo assume un rilievo di oggettiva quanto

non discutibile rilevanza, specie se unito alle ulteriori considerazioni svolte in sentenza quanto ai semirimorchi (intestati a soggetti diversi da quelli menzionati nei CMR).

Allo stesso modo, risultano del tutto incensurabili, in questa sede, sia i rilievi di genericità delle dichiarazioni rese dalla liquidatrice della (omissis) circa l'attività svolta dalla società (non essendo state circostanziate quanto ad effettività e operatività) e dalla rappresentante della (omissis) (totalmente prive di riferimenti al ruolo che avrebbe svolto la (omissis) nei rapporti con la (omissis)); sia anche le considerazioni svolte a proposito della (omissis), società polacca che, a propria volta, avrebbe ricevuto dalla (omissis) la merce a quest'ultima rivenduta dalla (omissis) (cfr., a tale ultimo proposito, quanto precisato a pag. 18 della sentenza impugnata con riferimento all'assenza di pagamenti dalla (omissis) (omissis), all'assenza di attività commerciali nell'indirizzo indicato, e alla cancellazione della società nel 2013 dall'anagrafe tributaria polacca).

4. Parimenti inammissibile, perché meramente reiterativa della corrispondente doglianza svolta in appello, è la censura concernente la pretesa illogicità della condanna per il capo 6), a fronte di un'assoluzione (pronunciata già in primo grado) per l'analoga imputazione di dichiarazione fraudolenta, riferita all'anno di imposta 2012, formulata nei confronti del (omissis) al capo 7) sulla base di una unica fattura emessa dalla (omissis).

Al riguardo, la Corte territoriale ha osservato – con un percorso argomentativo immune, anche in questo caso, da criticità qui deducibili – che il diverso esito del giudizio di primo grado era stato determinato non solo dal fatto che tale unica fattura contestata al capo 7) concerneva la ricezione di merce che la (omissis) aveva a sua volta acquistato non già dalla (omissis), come accaduto per le operazioni di cui alle fatture del capo 6), bensì da altro soggetto (ditta individuale (omissis) di (omissis)), ma anche dal fatto che la carente documentazione aveva nella specie impedito la ricostruzione del meccanismo frodatario (che era stata invece effettuata per le fatture di cui al capo 6, in due casi in termini totalmente esaustivi).

5. Manifestamente infondate, ed in parte prive della necessaria specificità, appaiono poi le censure svolte in ordine all'elemento psicologico del reato contestato al (omissis).

5.1. Deve invero osservarsi, anzitutto, che le censure difensive (peraltro non condivisibili, per le ragioni cui si farà in seguito riferimento) appaiono incentrate sulla sola questione dell'asserita incompatibilità del dolo eventuale con il dolo specifico che connota il reato di dichiarazione fraudolenta.

Tuttavia, dalla lettura della sentenza impugnata, emerge con chiarezza che le considerazioni svolte al riguardo dalla Corte territoriale assumono un rilievo secondario rispetto alla piena condivisione espressa, "in prima battuta" (pag. 19 segg.), di quanto argomentato dal primo giudice in ordine alla consapevolezza, in capo al (omissis), del meccanismo frodatario sotteso alle operazioni

apparentemente documentate dalle fatture, alla sua partecipazione al meccanismo medesimo e al beneficio fiscale tratto dalla sua fittiva accettazione. Una Condivisione che la Corte d'Appello ha inteso motivare con il riferimento: all'assoluta inverosimiglianza della contraria ricostruzione del (omissis), volta come detto ad accreditare un'immagine di sé quale imprenditore totalmente sprovveduto, affidatosi completamente e "ad occhi chiusi" all'amico (omissis), il quale gli avrebbe messo a disposizione i lucrosi interlocutori senza chiedere nulla in cambio (cfr. *supra*, § 2); alla imposizione alla (omissis), da parte della società amministrata dal (omissis), di un ricarico molto elevato pari in media al 21%, "come tale – si noti – pari per l'appunto all'IVA indicata in fattura" (cfr. pag. 20 della sentenza); ai principi giurisprudenziali elaborati in tema di evasione dell'IVA a mezzo delle "frodi-carosello", secondo i quali «una volta appurata l'oggettiva sussistenza della frode attraverso la ricostruzione dei passaggi in cui, in concreto, detto meccanismo si estrinseca, è insita nella stessa gestione di fatto delle società coinvolte, e conseguentemente nella regia e supervisione delle operazioni commerciali dalle stesse poste in essere, la piena consapevolezza, in capo ai soggetti agenti, del sistema fraudolento complessivo» (Sez. 3, n. 18924 del 20/01/2017, Pelliccio, Rv. 269903 – 01).

Inoltre, dopo aver affermato la correttezza dell'affermazione di responsabilità del (omissis), anche a voler ipotizzare la configurabilità del dolo eventuale (cfr. *infra*, § 5.2), la Corte d'Appello ha inteso ribadire, ancora una volta, l'assoluta mancanza di plausibilità della versione difensiva incentrata sul disinteressato aiuto dell'amico (omissis), alla propria disponibilità "a compilare pedestremente" i documenti di trasporto sui moduli sottopostigli dalla (omissis) in persona di (omissis) (avvalsi della facoltà di non rispondere, ecc.): "a meno che, per l'appunto, il carattere lucrativo del cliente (omissis) s.r.o. non fosse meramente apparente e i sopra citati ingenti ricarichi operati dalla società del (omissis) in misura pari all'IVA indicata in fattura non avessero invece, in conformità alla tesi accusatoria, ben altra finalità sopra già illustrata" (cfr. pag. 23 della sentenza impugnata).

Tale primo ordine di considerazioni è rimasto privo di adeguata confutazione da parte del ricorrente, con conseguente inammissibilità del motivo di ricorso.

5.2. Solo per completezza, si ritiene opportuno evidenziare che la motivazione con cui la Corte territoriale ha ritenuto di condividere la decisione di primo grado "in ogni caso" (ovvero anche a voler ipotizzare il dolo eventuale) fa buon governo dell'insegnamento di questa Suprema Corte secondo cui «in tema di reati tributari, il dolo specifico richiesto per integrare il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'art. 2 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, rappresentato dal perseguimento della finalità evasiva, che deve aggiungersi alla volontà di realizzare l'evento tipico (la presentazione della dichiarazione), è compatibile con il dolo eventuale, ravvisabile nell'accettazione del rischio che l'azione di presentazione della dichiarazione,

comprensiva anche di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, possa comportare l'evasione delle imposte dirette o dell'Iva» (Sez. 3, n. 52411 del 19/06/2018, B., Rv. 274104 – 01). Si tratta di conclusioni ribadite anche da ultimo nella giurisprudenza di questa Suprema Corte (cfr. Sez. 3, n. 16964 del 20/03/2022, B.; Sez. 3, n. 8620 del 17/02/2022, Oliveto), che la sentenza n. 52411 del 2018 ha raggiunto osservando tra l'altro (§ 8.3 della motivazione) che tale incompatibilità sia «del tutto insussistente sulla base dei principi generali in tema di dolo, perché il fatto che il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (articolo 2 d.lgs. n. 74 del 2000) sia costituito da una finalità (evasiva) ulteriore rispetto a quella diretta alla realizzazione dell'evento tipico (presentazione della dichiarazione fraudolenta) non esclude affatto, ma anzi presuppone, che il dolo richiesto per detta realizzazione sia invece quello generico, comprensivo, quindi, anche del dolo eventuale, ravvisabile appunto nell'accettazione del rischio che l'azione di presentazione della dichiarazione materialmente posta in essere abbia ad oggetto fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e, quindi, che detta azione sia finalizzata ad evadere le imposte dirette o l'Iva. Va anche ricordato, a questo proposito, che il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti si connota come reato di pericolo e di mera condotta, che si perfeziona nel momento in cui la dichiarazione è presentata agli uffici finanziari e prescinde dal verificarsi dell'evento di danno, per cui non rileva l'effettività dell'evasione, né, tanto meno, dispiega alcuna influenza l'accertamento della frode (Sez. 3, n. 25808 del 16/03/2016, Pescali, Rv. 267659). Del resto, la compatibilità del dolo eventuale con i reati a dolo specifico, con particolare riferimento ai reati contro il patrimonio e segnatamente al furto e alla ricettazione, è stata affermata, dalla prevalente giurisprudenza della Corte (in tal senso, fra le altre: Sez. 2, n. 3783 del 12/02/1998, Conti, Rv. 210447; Sez. 2, n. 2311 del 07/12/1995, dep. 1996, Meralle, Rv. 204085; Sez. 6, n. 7986 del 31/05/1993, Cappellotto, Rv. 194913) ed è stata costantemente ribadita in tema di reati tributari, sebbene diversi dal reato ex articolo 2 d.lgs. n 74 del 2000 (Sez. 3, n. 7000 del 23/11/2017, dep. 2018 Venturini, Rv. 272578; Sez. 3, n. 34927 del 24/06/2015, Alfieri, Rv. 264882; Sez. 3, n. 38687 del 04/06/2014, Decataldo, Rv. 260390)».

6. Le considerazioni svolte sulla inammissibilità del motivo concernente l'elemento psicologico, derivante dal mancato confronto con la motivazione assunta in prima battuta dalla Corte territoriale, assumono all'evidenza rilievo assorbente rispetto alle residue censure prospettate dalla difesa, per la concreta irrilevanza – sulla odierna fattispecie – delle questioni medesime.

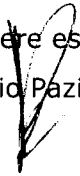
7. Quanto fin qui esposto impone una declaratoria di inammissibilità del ricorso, e la condanna del (omissis) al pagamento delle spese processuali e della somma di Euro tremila in favore della Cassa delle Ammende.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di Euro tremila in favore della Cassa delle Ammende.

Così deciso il 13 luglio 2022

Il Consigliere estensore
Vittorio Paziienza



Il Presidente
Luigi Marini

