



45539-22

**REPUBBLICA ITALIANA**  
In nome del Popolo Italiano  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Gastone Andreazza  
Antonella Di Stasi  
Luca Semeraro  
Stefano Corbetta  
Enrico Mengoni

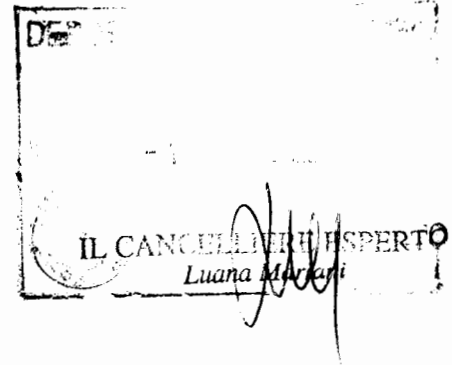
- Presidente -

Sent. n. sez. 1674  
UP - 18/10/2022  
R.G.N. 18858/2022

- Relatore -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**



sul ricorso proposto da

(omissis) (omissis) nato a

(omissis)

avverso la sentenza del 13/1/2022 della Corte di appello di L'Aquila;  
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 Valentina Manuali, che ha chiesto dichiarare inammissibile il ricorso;  
lette le conclusioni del difensore del ricorrente, Avv. (omissis), che ha  
chiesto l'accoglimento del ricorso

**RITENUTO IN FATTO**

1. Con sentenza del 13/1/2022, la Corte di appello di L'Aquila confermava la  
pronuncia emessa il 14/4/2021 dal Tribunale di Avezzano, con la quale (omissis)  
(omissis) era stato giudicato colpevole del delitto di cui all'art. 5, d. lgs. 10 marzo  
2000, n. 74, quanto all'IVA 2015 (ed assolto quanto all'imposta sui redditi, per lo  
stesso anno) e condannato alla pena di un anno e sei mesi di reclusione.

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

- mancanza di motivazione su doglianza decisiva. La Corte di appello non si sarebbe pronunciata affatto su una censura essenziale sollevata con il gravame, relativa alla palese contraddittorietà della sentenza di primo grado, che - sulla base del medesimo materiale istruttorio - aveva assolto l'imputato da un capo e lo aveva condannato per l'altro; l'evidente vizio logico della pronuncia risiederebbe nel fatto che i due soli elementi esaminati in sentenza - il processo verbale di constatazione e la deposizione del maresciallo ( (omissis) - sarebbero stati valutati in modo antitetico con riguardo ai due profili di imputazione, ossia inattendibili quanto alla contestazione *sub A*) e pienamente affidabili quanto all'altra. Il silenzio della sentenza sul punto ne imporrebbe l'annullamento;

- la manifesta illogicità della motivazione è poi dedotta quanto al capo B): la Corte di appello avrebbe confermato la condanna con argomento del tutto apodittico e, ancora, senza esaminare le censure difensive, con le quali si era dimostrato che l'istruttoria non aveva fornito alcuna prova circa l'elemento oggettivo del reato, ossia la corresponsione delle somme al ricorrente da parte delle società. Le considerazioni spese in sentenza sarebbero palesemente viziate, perché farebbero richiamo a mere presunzioni tributarie non solo erroneamente individuate, ma anche prive di ogni riscontro. Nella vicenda in esame, infatti, l'unico elemento obiettivo sarebbe costituito dalle certificazioni emesse dalle società, poi riprese nel processo verbale di constatazione e nella deposizione del militare sopracitato, che non avrebbe aggiunto alcun elemento alla attività di indagine; ebbene, le sole certificazioni potrebbero avere al più carattere indiziario, ma non proverebbero affatto l'avvenuto pagamento delle somme, che peraltro non sarebbe emerso da alcun altro accertamento d'indagine (ad esempio, bancario), perché mai eseguito;

- le stesse considerazioni, poi, sono a fondamento del terzo motivo di ricorso, con il quale si contesta ancora che l'unico argomento in fatto usato dalla sentenza sarebbe costituito dalle certificazioni emesse dalle società, che però, come tali, non dimostrerebbero che il ricorrente avesse ottenuto le somme ivi indicate; su tale punto, evidentemente decisivo, la motivazione della pronuncia sarebbe peraltro assente, perché trascurerebbe le censure sollevate sul travisamento delle parole del militare, che si sarebbe limitato a richiamare le più volte menzionate certificazioni, senza aggiungere alcunché;

- i medesimi argomenti, ancora, sostengono la censura in punto di dolo, che la Corte di appello avrebbe riconosciuto in ragione dell'avvenuto rilascio delle certificazioni stesse al ricorrente. Ebbene, di ciò non vi sarebbe alcuna prova in atti, né, dunque, prova della conoscenza richiamata in sentenza: il \ (omissis) infatti,

ne avrebbe avuto cognizione soltanto in sede di processo verbale di constatazione, ossia nel novembre 2017, dunque ben oltre il termine per la presentazione della dichiarazione IVA 2015. A questa data, pertanto, il ricorrente avrebbe conosciuto soltanto l'ammontare del suo reddito imponibile concernente le 9 fatture emesse nei confronti di (omissis)s.p.a., tali, tuttavia, da generare un'IVA ben inferiore alla soglia di punibilità di cui all'articolo 5 in esame. Anche al riguardo, peraltro, la sentenza impugnata avrebbe trascurato del tutto gli argomenti spesi con l'atto di appello.

### CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso risulta fondato con riguardo al profilo psicologico della condotta.

4. Deve essere innanzitutto negata la contraddittorietà della sentenza del Tribunale che, contestata con il primo motivo di gravame, è stata implicitamente esclusa dalla Corte di appello, valorizzando gli argomenti posti a base della pronuncia di condanna, distinti da quelli che avevano indotto il primo Giudice ad assolvere il ricorrente – ai sensi dell'art. 530, comma 2, cod. proc. pen. - dalla contestazione di cui all'art. 5, d. lgs. n. 74 del 2000 relativa alle imposte dirette. Mentre quest'ultima, infatti, si basava sul presupposto che non fosse stata sufficientemente provata un'evasione IRPEF superiore alla soglia di punibilità (in quanto l'importo ritenute evaso non considerava le ritenute d'acconto operate da (omissis) r.l., E (omissis) : A(omissis),p.a., mancando la prova – non imputabile al (omissis) - che queste fossero state versate all'Erario), la condanna per omessa presentazione della dichiarazione IVA originava invece dalle certificazioni uniche presentate dalle società citate (per le quali l'imputato aveva svolto attività di consulente), poi ritenute confortate dalla verifica fiscale, dalle consultazioni delle banche dati della Guardia di finanza e dalle dichiarazioni del militare escusso.

4.1. Non può essere accolta, dunque, la tesi – contenuta nel primo motivo - per la quale le sentenze di merito conterrebbero una motivazione contraddittoria, ora negando, ora riconoscendo affidabilità al processo verbale di constatazione ed alle parole del maresciallo (omissis)

5. Con riguardo, poi, all'analogo vizio motivazionale che coinvolgerebbe il capo B), e al complessivo argomento che lo sostiene (mancanza di prova affidabile quanto al pagamento al ricorrente delle somme contestate, e quanto alla consapevolezza di ciò in capo allo stesso), la Corte ritiene invece che la sentenza impugnata sia meritevole di censura, perché retta da un argomento apodittico e viziato.

6. L'affermazione di responsabilità è stata sviluppata su un complesso istruttorio che origina dalle certificazioni uniche emesse dalle società per le quali il ricorrente avrebbe svolto attività di consulenza, che attestavano il versamento di compensi professionali tali da determinare l'IVA poi non versata; queste certificazioni erano state richiamate nel PVC e nella deposizione della polizia giudiziaria, oltre a trovare riscontro – quanto ai soli rapporti con (omissis) s.p.a. - nelle 9 fatture pacificamente emesse dal (omissis) per importi corrispondenti a quelli accertati in sede di verifica. Di seguito, la sentenza impugnata ha risposto alla obiezione difensiva che evidenziava la mancata emissione di autofattura da parte delle società (in assenza di fattura emessa dall'imputato), superandola con un duplice argomento, peraltro estraneo al ricorso: la mancanza di prova di quanto dedotto e l'assenza di un obbligo in capo al committente di emettere l'autofattura medesima, potendo questi preferire – magari perché più conveniente - il rischio del pagamento di una sanzione amministrativa.

6. Tanto premesso, il Collegio osserva tuttavia che – pacifico il profilo materiale della condotta omissiva di cui all'art. 5 in rubrica - la consapevolezza della condotta è stata affermata su un unico presupposto in fatto, rimasto privo di ogni riscontro all'interno della stessa sentenza. Pronunciandosi proprio sul profilo soggettivo del reato, la Corte di appello ha invero sostenuto che il dolo specifico richiesto dalla norma doveva ricavarsi dalla consapevolezza – in capo al (omissis) - che, non presentando la dichiarazione annuale IVA, avrebbe evaso l'imposta, "conosciuta nel suo ammontare in virtù delle certificazioni uniche rilasciategli dalle menzionate società". Ebbene, quest'ultima circostanza è stata negata dal ricorrente, anche con il gravame, e tuttavia la sentenza non indica alcuna elemento di prova che la confermi, alcuna risultanza istruttoria che ne offra un'affidabile dimostrazione; e senza che, a sostegno della condanna, possa invocarsi il silenzio (legittimamente) mantenuto dal (omissis) nel corso del giudizio, che – in assenza di qualunque riscontro alla conoscenza delle certificazioni citate - non può tradursi in una non consentita inversione dell'onere della prova.

Ne risulta, dunque, un'affermazione apodittica in punto di dolo, che impone l'annullamento della sentenza *in parte qua* per un nuovo giudizio.

**P.Q.M.**

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

Così deciso in Roma, il 18 ottobre 2022

Il Consigliere estensore

Enrico Mengoni

Il Presidente

Gastone Andreazza

