

# Sentenza del 30/10/2023 n. 43778 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Intitolazione:

Penale tributario - Dichiarazione fraudolenta - Condanna - Fatture oggettivamente o soggettivamente inesistenti.

### Massima:

Non viola il principio di correlazione tra accusa e sentenza la decisione con cui l'imputato, accusato di avere indicato, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, elementi passivi fittizi nella dichiarazione, avvalendosi di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, sia stato condannato per l'utilizzo di fatture relative ad operazioni parzialmente, oggettivamente inesistenti, in quanto il reato di dichiarazione fraudolenta, previsto dall'art. 2 del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono totalmente o parzialmente inesistenti. Pertanto, il reato di dichiarazione fraudolenta di cui all'articolo 2 citato, sussiste sia nell'ipotesi di inesistenza oggettiva, relativa ad operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte, che nel caso di inesistenza soggettiva, relativa ad operazioni effettuate a soggetti diversi da quelli effettivi, e nel caso di sovralfatturazione qualitativa, relativa all'indicazione in fattura di costi superiori a quelli reali. Il reato di frode fiscale nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo così come tra operazioni oggettivamente inesistenti in tutto e quelle inesistenti solo in parte. Ne deriva che non c'è una diversa qualificazione giuridica del fatto nel caso in cui l'imputazione riguardi l'ipotesi di oggettiva, totale inesistenza dell'operazione e la condanna concerna l'ipotesi di oggettiva, parziale inesistenza dell'operazione, ovvero la sovralfatturazione qualitativa.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

### Testo:

#### RITENUTO IN FATTO

1. La sentenza della Corte d'Appello di Lecce, Sezione distaccata di Taranto, ha confermato la pronuncia resa in abbreviato dal GUP del Tribunale di Taranto, con cui A.A., C.C. e B.B. sono stati condannati, rispettivamente:

a) A.A., alla pena di tre anni di reclusione (oltre alle pene accessorie fallimentari per la durata di anni nove ed all'interdizione dai pubblici uffici), in relazione ai delitti a lui ascritti, in continuazione tra loro, di: emissione di fatture per operazioni inesistenti (art. 8 D.Lgs. n. 74 del 2000), attraverso la società "cartiera" (-----) Srl , di cui era legale rappresentante; presentazione di dichiarazione dei redditi infedele per l'anno 2014; simulazione di reato e bancarotta fraudolenta documentale con riguardo alla suddetta società, per aver sottratto le scritture contabili di quest'ultima, simulandone il furto;

b) B.B., alla pena di anni uno e mesi quattro di reclusione, in continuazione, in relazione a due condotte di reato ex art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000, per aver riportato nelle dichiarazioni dei redditi annuali della società (-----) Srl , di cui era amministratore legale, elementi passivi fittizi, negli anni 2014 (66.000 Euro, oltre IVA) e 2015 (55.000 Euro, oltre IVA), avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti emesse dalla (-----) Srl ;

c) C.C., alla pena di un anno di reclusione in ordine ad una contestazione di reato ex art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000, per aver riportato, nella dichiarazione dei redditi annuali dell'anno 2015, della società (-----) Srl , di cui era legale rappresentante, elementi passivi fittizi per 15.000 Euro, oltre IVA, avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti emesse dalla (-----) Srl La Corte territoriale ha confermato anche le statuizioni di confisca, diretta e per equivalente, stabilite già in primo grado nei confronti di A.A., quale profitto del reato di falsità in dichiarazione dei redditi (capo c).

2. Hanno proposto ricorso tutti e tre i suddetti imputati, tramite separate impugnazioni ed i rispettivi difensori di fiducia.

3. A.A. deduce un solo argomento di censura, incentrato sulla nullità della sentenza per violazione dell'art. 178, comma 1, lettere b) e c), e dell'art. 599-bis c.p.p.: la Corte territoriale ha rigettato la richiesta di concordato in appello ritenuta l'incongruità della sanzione proposta rispetto all'estrema gravità dei fatti, all'elevato numero di delitti commessi ed al rilevante danno determinato alle persone offese - senza darne preventiva comunicazione alle parti, come invece previsto dall'art. 602, comma 1-bis, c.p.p. al fine di consentire o una rimodulazione dell'accordo oppure la difesa nel merito dei motivi d'appello in dibattimento.

Si richiama, altresì, la sentenza n. 23614 del 2022 della Cassazione a sostegno della preliminare valutazione di impugnabilità della decisione di rigetto del concordato in appello.

4. Ha proposto ricorso C.C. eccependo tre distinte ragioni difensive.

4.1. Il primo motivo di ricorso denuncia mancanza o manifesta illogicità della motivazione del provvedimento impugnato, che ha affermato la colpevolezza del ricorrente per il reato di dichiarazione infedele, pur aderendo alla prospettazione dell'atto di appello circa l'effettività della prestazione sottostante alla fattura emessa dalla società (-----) Srl relativamente ad attività di sponsorizzazione da parte della società (-----) Srl per uno "stand", con relativo merchandising, allestito in una manifestazione sportiva tennistica a (-----).

Secondo la difesa, nonostante il GIP e la Corte d'Appello (quest'ultima dando atto di indici rivelatori dell'attività di sponsorizzazione vera e propria) abbiano ritenuto che l'evento sportivo,

sottostante alla fattura ritenuta oggettivamente inesistente, si fosse effettivamente svolto, si è egualmente affermata la responsabilità del ricorrente, che aveva utilizzato tale fattura nella dichiarazione dei redditi, sul presupposto dell'eccessività del costo della prestazione in essa riportata.

Tale sproporzione tra prestazione resa e prezzo pagato, tuttavia, non risulterebbe sorretta da alcun riscontro concreto; è solo apoditticamente affermata, con riferimenti ad elementi non significativi ed alla natura di società "cartiera" di (-----) Srl nonostante in modo contraddittorio sia la stessa sentenza a sostenere che una qualche prestazione vi possa essere stata in favore della società del ricorrente, visto che la prima azienda risulta essere stata comunque effettivamente attiva da luglio 2013 a giugno 2015 (e quindi nel periodo in cui ha avuto luogo la prestazione della fattura).

4.2. Il secondo motivo di ricorso eccepisce violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza, per essere stato condannato l'imputato in relazione al reato di dichiarazione fraudolenta avvalendosi di fatture per operazioni sovrappagate (in realtà il ricorso fa riferimento alla giurisprudenza in tema di rapporto tra fatture soggettivamente e oggettivamente inesistenti) - dunque "solo in parte" oggettivamente inesistenti - laddove gli era stato contestato l'utilizzo di fatture per operazioni "del tutto" oggettivamente inesistenti (si tratta invero della fattura n. (-----) del 31/3/2015) e senza che il ricorrente abbia potuto mai comprendere con chiarezza il mutamento del fulcro della sua imputazione; anzi, la sentenza del GUP ha esplicitamente fatto riferimento alla natura delle fatture contestate al ricorrente di documenti contabili per operazioni oggettivamente inesistenti, in relazione all'esistenza o meno della prestazione pubblicitaria oggetto di fattura (anche a fronte di una manifestazione tennistica che si è ritenuta verosimilmente svolta). La Corte d'Appello, invece, ha fondato il proprio convincimento di colpevolezza sulla ritenuta sovrappagazione della prestazione oggetto della contestazione, elemento estraneo alla contestazione ed alla sentenza di primo grado e di cui non vi è traccia neppure nel decreto di sequestro preventivo.

4.3. Il terzo motivo di censura denuncia violazione della regola di giudizio dell'oltre ogni ragionevole dubbio, in relazione all'affermazione di colpevolezza dell'imputato; la sentenza introduce essa stessa alcune aporie probatorie negli accertamenti svolti, sicchè ne deriva un risultato dubitativo rispetto alla responsabilità del ricorrente per il reato ascrittogli.

5. Il ricorso di B.B. si compone di due motivi di censura.

5.1. Il primo argomento difensivo denuncia manifesta illogicità della motivazione del provvedimento impugnato e travisamento delle prove, avuto riguardo agli elementi indicatori, utilizzati dalla Corte d'Appello, per ritenere la sovrappagazione delle prestazioni di sponsorizzazione al centro delle fatture contestate come in parte inesistenti: non sarebbero stati indicati, invero, i costi reali delle attività pubblicitarie, costi che sono stati ritenuti eccessivi utilizzando argomenti assertivi; si sarebbe travisata la presenza del logo della società di B.B. sul materiale pubblicitario attestante l'evento sportivo sottostante alla attività fatturata, nonché altri passaggi di prova, che il ricorso indica con vari riferimenti.

Si denuncia, altresì, l'utilizzazione dei contenuti di un'intercettazione che non vede tra gli interlocutori il ricorrente e, parallelamente, la sottovalutazione degli accertamenti giudiziali del processo dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, che in primo grado ha riconosciuto la validità delle argomentazioni difensive sui medesimi fatti storici, tanto che l'Agenzia delle Entrate ha proposto appello e il procedimento pende in tale stato di giudizio.

5.2. Il secondo motivo di ricorso denuncia violazione di legge riguardo alla prova dell'elemento soggettivo del reato di dichiarazione fraudolenta con utilizzo di fatture per operazioni inesistenti; mancherebbe il dolo specifico di evasione a carico di B.B.; anzi, la Corte d'Appello non si è affatto preoccupata di motivare al riguardo, soprattutto quanto alla delega dell'attività pubblicitaria da parte del ricorrente a collaboratori di agenzie pubblicitarie.

6. Il Sostituto Procuratore Generale Riccardi ha chiesto il rigetto del ricorso di A.A. e l'inammissibilità dei ricorsi di C.C. e B.B..

E' stata ammessa la trattazione orale su istanza difensiva.

#### CONSIDERATO IN DIRITTO

I ricorsi sono tutti inammissibili, per le ragioni che si indicheranno di seguito.

1. Il ricorso di A.A. è formulato in modo generico, quanto all'interesse a ricorrere nel caso concreto, e, per tale ragione, è inammissibile.

Il ricorrente ha proposto istanza di concordato in appello ex art. 599-bis c.p.p. fuori udienza e il Procuratore Generale ha espresso il proprio consenso in calce all'istanza. Successivamente, aperto il dibattimento orale su richiesta anche del ricorrente, in sede di conclusioni delle parti, la difesa dell'imputato non ha presentato alcuna richiesta subordinata, riportandosi in toto al concordato, come risulta da pag. 11 della sentenza impugnata.

Orbene, il ricorrente lamenta di non essere stato citato specificamente, in seguito al rigetto dell'istanza di concordato in appello, evocando la sentenza Sez. 6, n. 23614 del 18/5/2022, Ferrigno, Rv. 283284, quanto alla possibilità, preliminare all'eccezione, di impugnare la decisione di rigetto del concordato ex art. 599-bis c.p.p..

La doglianza, in realtà, nulla eccepisce riguardo al merito del rigetto dell'istanza di concordato, ma si limita a dedurre l'omessa citazione dell'imputato dopo il rigetto della richiesta.

Ebbene, premesso che, in tema di "patteggiamento in appello", la citazione dell'imputato a comparire in dibattimento, in seguito al rigetto della richiesta di pena concordata ex art. 599-bis c.p.p., è dovuta solo se tale richiesta sia stata formulata prima e fuori dall'udienza fissata ai sensi dell'art. 601 c.p.p. (Sez. 6, n. 17875 del 22/04/2022, Rv. 283464 - 02), nel caso di specie, il ricorso dimentica che il processo si è svolto in udienza pubblica, nella quale al ricorrente è stata offerta piena possibilità, nel contraddittorio orale, di avanzare doverose richieste subordinate, utili a coprire il caso in cui - come poi è accaduto - il concordato fosse stato rigettato.

La difesa del ricorrente non evidenzia quali sarebbero stati i diritti di difesa preclusigli da tale omessa citazione, in una fattispecie in cui, oltre all'evidente rispetto del diritto al contraddittorio nel momento in cui sono state rassegnate le conclusioni, essendosi svolta l'udienza in forma pubblica dibattimentale, emerge dall'ampia motivazione della sentenza che i giudici, una volta ritenuta l'incongruità della pena concordata, hanno valutato e considerato - e non avrebbero potuto fare altrimenti - i motivi di appello formulati dall'imputato, dando loro piena e puntuale risposta nel merito, così eliminando qualsiasi possibilità di lesione della posizione processuale e difensiva del ricorrente, difatti neppure indicata nel ricorso.

Manca, dunque, alla prospettazione della censura proposta al Collegio, la specifica individuazione dell'interesse a ricorrere che dovrebbe supportare la deduzione relativa alla mancata citazione conseguente al rigetto del concordato richiesto.

La giurisprudenza, infatti, si è limitata sinora a risolvere il caso in cui la richiesta di concordato con rinuncia ai motivi di appello ex art. 599-bis c.p.p. sia avanzata per iscritto senza che sia stata formulata istanza di trattazione orale, avallando che il procedimento si celebri con rito cartolare anche nell'ipotesi in cui l'anzidetta richiesta sia rigettata, senza che ciò comporti lesione del diritto al contraddittorio, e segnalando che la Corte di appello decide avuto riguardo alle conclusioni rassegnate in via subordinata dalle parti nella richiesta di applicazione della pena concordata (Sez. 2, n. 23288 del 24/3/2023, Palombelli, Rv. 284731).

Diverso è il caso oggi all'esame del Collegio, in cui il procedimento si è celebrato con rito dibattimentale in udienza pubblica e le parti hanno avuto pieno accesso al contraddittorio. Neppure rileva, infine, ai fini della decisione, il contrasto che si registra in ordine alla sindacabilità del rigetto del concordato in appello, poichè il ricorso non si muove nel perimetro della sua contestazione (come noto, secondo una tesi, rappresentata, tra le altre, da Sez. 6, n. 23614 del 18/05/2022, Rv. 283284: "Il provvedimento di rigetto del concordato di pena ex art. 599-bis c.p.p. è ricorribile per cassazione unitamente alla sentenza resa all'esito del giudizio"; secondo altra opzione, per la quale si cita, tra le altre, Sez. 6, n. 17875 del 22/04/2022, Rv. 283464: "Non è ricorribile per cassazione il provvedimento di rigetto della concorde richiesta delle parti di accoglimento dei motivi di appello ex art. 599-bis c.p.p., in quanto siffatto rimedio, non previsto dalla legge, non può essere desunto in via analogica, per identità di "ratio", dalla disciplina dettata per la sentenza di patteggiamento, trattandosi di istituti processuali differenti, fondati su valutazioni giudiziali non assimilabili").

La doglianza, invece, è genericamente posta su di un piano formale, relativo alla citazione dell'imputato che si vorrebbe specifica e separata rispetto ad un dibattimento che si è comunque svolto nelle forme del contraddittorio orale, a prescindere dal rigetto dell'istanza di concordato in appello.

2. Il ricorso di C.C., concernente la condanna per il reato di cui all'art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000 (capo U), è inammissibile.

2.1. Il primo motivo di censura - con cui si sostiene che l'evento sportivo, alla base della fattura emessa dalla società (-----) Srl relativamente ad attività di sponsorizzazione da parte della società (-----) Srl per uno "stand", con relativo merchandising, allestito in una manifestazione

sportiva tennistica a (-----), si sia effettivamente svolto, così come l'attività di sponsorizzazione ad opera della società (-----) - è formulato secondo direttrici di censura che puntano ad una non consentita rilettura degli elementi di prova acquisiti nel corso del giudizio di merito. Costituisce affermazione condivisa della giurisprudenza di legittimità che il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti sussiste sia nell'ipotesi di inesistenza oggettiva dell'operazione, cioè quando non sia stata posta mai in essere nella realtà, sia in quella di inesistenza soggettiva, ossia quando l'operazione vi sia stata ma per quantitativi inferiori a quelli indicati in fattura, sia infine nel caso di sovrapproduzione qualitativa, nel quale la fattura attesti la cessione di beni e/o servizi aventi un prezzo maggiore di quelli forniti, in quanto oggetto di repressione penale è ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale (cfr., tra le altre, Sez. 3, n. 1998 del 15/11/2019, dep. 2020, Moiseev, Rv. 278378).

Del resto, la lett. a) dell'art. 1, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, norma definitoria di matrice penale, classifica tre ipotesi di falsificazione collegate al genus delle operazioni inesistenti indicando quelle: i) non realmente effettuate in tutto o in parte (oggettivamente inesistenti); ii) che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale (ipotesi di sovrapproduzione); iii) che riferiscono l'operazione a soggetti in tutto o in parte diversi da quelli effettivi (soggettivamente inesistenti): cfr. Sez. 3, n. 26051 del 6/5/2022, in motivazione.

Ebbene, la sentenza della Corte d'appello - evidenziando come, sia il ricorrente che il coimputato B.B. abbiano costruito i loro appelli, in estrema sintesi, adducendo, il primo, l'effettività delle prestazioni pagate alla fallita e, il secondo, l'inconsapevolezza in buona fede della loro falsità - ha opportunamente messo in risalto l'inesistenza delle operazioni trasfuse nella fattura, oggetto di contestazione nel capo U nei confronti di C.C., fondando il suo convincimento:

- sulla natura di mera società cartiera della emittente (-----), ammessa dallo stesso coimputato e amministratore A.A.;
- sulla quasi totale evanescenza dell'attività asseritamente fornita, che, quindi, anche a voler ritenere che per una ridottissima parte, sia stata fornita, sarebbe stata assolutamente sproporzionata rispetto al valore, dunque, sovrapprodotta.

Tale valutazione è stata ampiamente argomentata dalla decisione di merito, forte anche della coerente verifica giudiziale emessa in primo grado, tenuto conto di alcune inequivoche circostanze di fatto:

- la società (-----) aveva dipendenti attivi solo in un settore aziendale diverso dal marketing (un bar), in un luogo diverso da (-----) e molto distante ((-----));
- la prestazione fornita non è stata in alcun modo definita, nonostante l'importo non di poco conto (15.000 Euro); nè oggettivamente, nè soggettivamente, avuto riguardo a chi l'avrebbe effettuata, considerato anche che la fallita non aveva personale con competenze al riguardo;
- il posizionamento di uno stand presso la manifestazione tennistica a (-----) e una brochure pubblicitaria sono stati ritenuti controprestazioni del tutto inadeguate a giustificare il costo pagato.

Peraltro, le obiezioni proposte dalla difesa con l'atto di appello erano del tutto omogenee rispetto a quelle odierne e sono ripetute dai motivi di ricorso; ad esse la Corte territoriale ha già dato risposta spiegando bene, altresì, l'irrilevanza di alcuni elementi (valorizzati dalla difesa) che possono far pensare che una qualche controprestazione all'esborso di danaro vi sia stata, poichè si è ricostruito il meccanismo delittuoso realizzato dagli imputati in termini di artificioso (per quanto maldestro) tentativo di far apparire una realtà fiscalmente conveniente, avvalendosi di eventi reali utilizzati quale schermo per coprire gli illeciti posti in essere.

L'eccezione, in questi termini, è generica sotto più profili.

2.2. Quanto al secondo motivo di censura - con cui si deduce violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza -, premesso che l'indicazione di elementi passivi fittizi nella dichiarazione fiscale, avvalendosi di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, anzichè relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, non incide sulla configurabilità del reato di dichiarazione fraudolenta previsto dall'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, fattispecie che, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo (Sez. 3, n. 4236 del 18/10/2018, dep. 2019, Rv. 275692), si tratta di un'obiezione manifestamente infondata.

La giurisprudenza condivisa dal Collegio ha già avuto modo di chiarire come non violi il principio di correlazione tra accusa e sentenza la decisione con cui l'imputato, accusato di avere, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, indicato elementi passivi fittizi nella dichiarazione, avvalendosi di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, sia stato condannato per l'utilizzo di fatture relative ad operazioni soggettivamente inesistenti, in quanto il reato di dichiarazione fraudolenta, previsto dall'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo (Sez. 3, n. 30874 del 02/03/2018, Rv. 273728).

Pertanto, anche qualora la discrasia tra imputazione e condanna riguardi l'ipotesi di oggettiva, totale inesistenza e quella di oggettiva, parziale inesistenza - ovvero di "sovralfatturazione" qualitativa -, non può dirsi che si giunga ad una diversa qualificazione giuridica, essendo immutato il nucleo di tipicità dell'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, che, come si è già evidenziato, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo, centrando l'area di rilevanza penale sulla presentazione della dichiarazione recante "elementi passivi fittizi", avvalendosi di tali fatture per operazioni comunque inesistenti.

Nel caso di specie, inoltre, si evidenzia come il capo d'imputazione, correttamente, abbia fatto riferimento a fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, sia pur - come accertato in sentenza - l'inesistenza oggettiva sia stata parziale, per quanto molto consistente.

Una parziale, oggettiva inesistenza dell'operazione fatturata rientra pienamente nel sintagma utilizzato dalla contestazione di reato, di cui si eccepisce la mancata corrispondenza con le conclusioni della sentenza di condanna, contestazione priva solo del riferimento al dettaglio della parzialità, circostanza, peraltro, relegata, dall'accertamento di merito, a dimensioni

irrisorie, inidonee a scalfire il nucleo duro della quasi totale "evanescenza" e, dunque, della inesistenza oggettiva delle fatture emesse. La "inesistenza in tutto o in parte" delle operazioni fatturate appartiene, altresì, allo stesso lessico del legislatore, che, al citato art. 1, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 74 del 2000, dimostra di ritenere ipotesi "gemelle" dal punto di vista della rilevanza penale le categorie dell'inesistenza totale o parziale delle operazioni rappresentate in fattura.

Deve affermarsi, quindi, che non viola il principio di correlazione tra accusa e sentenza la decisione con cui l'imputato, accusato di avere, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, indicato elementi passivi fittizi nella dichiarazione, avvalendosi di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, sia stato condannato per l'utilizzo di fatture relative ad operazioni parzialmente, oggettivamente inesistenti, in quanto il reato di dichiarazione fraudolenta, previsto dall'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono totalmente o parzialmente inesistenti.

Il motivo di ricorso, pertanto, è manifestamente infondato, anche a voler tacere delle coordinate interpretative più che generali, secondo le quali, ai fini della violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza, sono necessarie un'immutazione radicale del fatto non prevedibile e che siano stati lesi i diritti di difesa relativi, tutte circostanze non rilevabili nel caso di specie (cfr., sul tema, Sez. U, n. 36551 del 15/7/2010, Carelli, Rv. 248051; Sez. U, n. 31617 del 26/6/2015, Lucci, Rv. 264438; Sez. 6, n. 422 del 19/11/2019, dep. 2020, Petittoni, Rv. 278093).

2.3. Il terzo argomento di censura è egualmente inammissibile per la palese sua genericità nell'evocare il canone di giudizio dell'oltre ogni ragionevole dubbio quale vessillo nel cui nome proporre una rilettura alternativa delle fonti di prova attraverso la ricerca di asserite aporie motivazionali della sentenza impugnata.

La Corte d'Appello non ha escluso, come si è più volte chiarito, che una qualche minima controprestazione sia stata effettuata dalla fallita in relazione alla fattura emessa in favore della (-----) Srl, società di cui il ricorrente era rappresentante legale; si tratta, però, di una evidente fattispecie di operazione nella gran parte oggettivamente inesistente e, quindi, sovrappagata, secondo i giudici di merito, concordi sul punto.

Tale conclusione fattuale e logica si nutre anche di quegli elementi di presunta distonia che siglerebbero un inesistente "ragionevole dubbio" e che, invece, sono rappresentati semplicemente come dati di fatto di chiarezza, che nulla tolgono alla centralità dell'accertamento di inesistenza oggettiva dell'operazione fatturata, oppure che sono del tutto irrilevanti (ad esempio, l'allestimento di uno stand alla manifestazione sportiva tennistica; la partecipazione di C.C. ad una serata di gala dell'evento; il fatto che la conversazione intercettata ed utilizzata dal GUP non riguardi il ricorrente).

3. Il ricorso di B.B. è anch'esso inammissibile.

Il ricorrente è stato condannato per il reato di cui all'art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000 (capo O) perché, in qualità di legale rappresentante della (-----) Srl, al fine di evadere l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'IVA, avvalendosi di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti

emesse dalla (-----) Srl , poi fallita, ha riportato nelle dichiarazioni annuali, per gli anni 2015 e 2016, elementi passivi fittizi, rispettivamente, per 66.000 Euro, oltre ad IVA per 14.520 Euro; 55.000 Euro, oltre ad IVA per 12.100 Euro.

3.1. Il primo motivo, con cui si sostiene che gli spettacoli e le attività di sponsorizzazione ad opera della società (-----), al centro delle fatture contestate emesse dalla (-----), si siano effettivamente svolti, è inammissibile, in quanto formulato in fatto. La sentenza impugnata ha dedotto da alcuni dati di prova l'inesistenza delle operazioni, valorizzando, come anche per il coimputato C.C., la natura di mera società cartiera della emittente (-----) e l'inspiegata ed inspiegabile sproporzione tra prestazioni effettivamente documentate e costi dell'attività asseritamente fornita, oltre che l'evidenza della totale inverosimiglianza delle attività di fornitura di materiale pubblicitario per eventi.

L'argomento logico-economico utilizzato dalla sentenza impugnata è autoevidente: l'eccessivo prezzo fatturato, pari a circa 121 mila Euro in due anni, corrisposto in cambio di "qualche cartellone e manifesto pubblicitario", unica controprestazione accertata come proveniente da (---).

Altri indicatori di inesistenza delle operazioni fatturate sono stati elencati dalla sentenza d'appello: il teste D.D., amministratore di una società curatrice di uno degli eventi ai quali è stata collegata l'attività di sponsorizzazione, cui la fallita avrebbe collaborato per la fornitura del materiale pubblicitario, ha smentito di aver avuto rapporti economici con l'(-----) (cfr. p. 30-31 della sentenza impugnata); il teste E.E. ha dichiarato che il materiale pubblicitario gli era stato consegnato da (-----) soltanto nel giorno successivo a quello della manifestazione da sponsorizzare.

La Corte d'appello, in altre parole, ha richiamato gli indici di falsità del materiale pubblicitario prodotto dall'imputato in giudizio, per giustificare i costi indicati, avvertendo come esso risultasse addirittura creato ad hoc per lo scopo.

3.2. Il secondo motivo, con cui si contesta il dolo specifico di evasione, è inammissibile, in quanto generico e manifestamente infondato; la stessa struttura dell'inesistenza oggettiva delle operazioni fatturate induce a ritenere agevolmente che i costi indicati erano evidentemente finalizzati all'abbattimento dell'imponibile ed all'evasione fiscale: chi utilizza una fattura in dichiarazione, nella consapevolezza di non aver usufruito della prestazione in essa documentata, lo fa con la finalità di evasione, essendo consapevole di tale risultato finale.

Ed 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, Rv. 274104).

4. I ricorsi, in conclusione, sono tutti inammissibili ed alla declaratoria d'inammissibilità segue, ai sensi dell'art. 616 c.p.p., la condanna dei ricorrenti che lo hanno proposto al pagamento delle spese processuali nonché, ravvisandosi profili di colpa relativi alla causa di inammissibilità (cfr. sul punto Corte Cost. n. 186 del 2000), al versamento, a favore della Cassa delle Ammende, di una somma che si ritiene equo e congruo determinare in Euro 3.000

P.Q.M.

Dichiara inammissibili i ricorsi e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali e della somma di Euro tremila in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso in Roma, il 21 settembre 2023.

Depositato in Cancelleria il 30 ottobre 2023

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza