



rideterminando la pena applicata, disponendo la confisca di denaro e beni del [REDACTED] sino a concorrenza dell'IVA evasa, e confermando nel resto la sentenza impugnata.

2. Avverso la predetta sentenza propone ricorso per cassazione [REDACTED] [REDACTED] mediante il proprio difensore, deducendo cinque motivi di impugnazione.

3. Con il primo, deduce il vizio di violazione di legge processuale per avere i giudici fondato il giudizio di colpevolezza solo su presunzioni tributarie, inammissibili, e procedendo in via induttiva, così da dar luogo all'inversione dell'onere della prova. Il teste di polizia giudiziaria chiamato ad effettuare gli accertamenti sulla imposta evasa avrebbe ammesso di non avere contezza dell'ammontare certo della imposta evasa, ossia se la stessa fosse stata calcolata al 21 o al 4 % essendo quest'ultima quella corretta da applicare. Inoltre, la Corte di appello si sarebbe affidata solo all'accertamento induttivo operato dai funzionari della Agenzia delle Entrate, e si richiama giurisprudenza che attesterebbe il vizio dedotto. Vi sarebbe anche violazione del principio del ragionevole dubbio a fronte dell'incertezza sugli accertamenti e sulla aliquota applicata.

4. Con il secondo motivo rappresenta il vizio di violazione di legge in ordine al dolo del reato con riguardo alla coscienza e consapevolezza del superamento della soglia di punibilità.

5. Con il terzo motivo deduce il vizio di violazione di legge in relazione all'art. 131 bis cod. proc. pen., per intervenuta erronea esclusione.

6. Con il quarto deduce la violazione degli artt. 163 e 164 cod. proc. pen. per la mancata concessione del beneficio della sospensione condizionale della pena.

7. Con il quinto deduce la mancanza e manifesta illogicità della motivazione in ordine alla richiesta di sostituzione della pena.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Riguardo al primo motivo, si premette che sussiste un caso di cd. "doppia conforme", per cui la motivazione va rinvenuta nella lettura complessiva e coordinata di entrambe le sentenze.



2. Già dalla prima decisione emerge che il teste [REDACTED] ha dato atto della entità delle imposte evase e fornito certezza sulla corretta individuazione delle aliquote in base alle quali si è accertata l'imposta evasa. Gli ammontari evasi furono determinati non solo con lo spesometro ma anche verificando i dati riguardanti clienti e fornitori e quindi le fatture emesse per il 2012 e 2013 (cfr. pg. 4 della prima sentenza). Riscontri sono stati assicurati da un teste della Guardia di Finanza, che ha specificato come si procedette all'individuazione di compravendite e alla acquisizione dell'elenco dei fornitori, oltre ad esservi stata corrispondente documentazione prodotta. Specifiche indagini furono svolte in relazione a determinati fornitori e clienti anche mediante sub delega. Altro teste della Guardia di finanza ha illustrato specifici rapporti commerciali riguardanti l'imputato, e sono emersi ulteriori riscontri documentali, costituiti da documentazione contabile, in particolare relativa a rapporti con la società Trinacria, a conferma della effettività delle operazioni individuate e calcolate ai fini in esame. Altri riscontri sono stati assicurati da ulteriori testi ([REDACTED] su fatture anche presumibilmente inerenti prestazioni inesistenti), i contenuti delle cui deposizioni sono specificati in sentenza (pag. 5). Segue una conclusiva quanto congrua rilevazione finale della intervenuta prova di quanto oggetto di condanna, alla luce di accertamenti plurimi anche accompagnati da verifiche documentali e riscontri pure raccolti presso i più rilevanti clienti (pag. 6). Si tratta peraltro, come precisato dai giudici, di una prova ricostruita secondo criteri prudenziali, ispirata ai "più contenuti importi oggetto della contestazione".

Coerente appare anche l'osservazione della emersione del dolo specifico di evasione, in considerazione della entità del superamento della soglia di punibilità, della documentazione fiscale di riferimento della ditta dell'imputato, della macroscopica illegalità dell'attività svolta, ove si tenga conto anche della parallela inesistenza di parte rilevante delle operazioni.

Il giudice ha anche illustrato le ragioni di inapplicabilità dell'art. 131 bis c.p. in ragione del consistente ammontare della imposta evasa oltre che della reiterazione delle condotte, e giustificato la esclusione del beneficio della pena sospesa con un precedente penale per il quale il beneficio era stato già accolto e in ragione, altresì, dell'assenza di elementi che ne giustificassero la reiterazione nel quadro, peraltro, della assenza di condotte riparatorie e sintomi di resipiscenza quali utili elementi, in tale contesto, per una prognosi favorevole di non reiterazione di reati.



3. Rispetto a così organica e completa oltre che ragionevole motivazione, la corte di appello oltre a dichiarare l'intervenuta prescrizione del reato di cui al capo 1), condividendo i contenuti della prima sentenza, anche richiamando le risultanze istruttorie prima citate, ha respinto le confutazioni difensive, ribadendo la completezza e articolazione del compendio probatorio valutato, del tutto estraneo a meri ed esclusivi rilievi induttivi, come già illustrato. La Corte ha anche superato una incertezza del teste [REDACTED] circa le aliquote applicate, citando quanto precisato da altro teste, [REDACTED] che ha chiarito come si fossero applicate diverse aliquote in relazione alle singole attività emerse e senza errore alcuno di calcolo (pag. 4 della sentenza impugnata).

La correlata rilevazione anche della mancata allegazione difensiva di elementi a discarico - compresa l' assenza di rappresentazione, da parte della difesa medesima, di calcoli alternativi - non costituisce un'inversione dell'onere della prova, come qui sostenuto in ricorso, atteso che una volta ricostruito un valido quadro indiziario o probatorio, quale quello sopra sintetizzato, diventa onere della difesa cercare di superarlo o utilmente scalfirlo mediante proprie valide rilevazioni e/o allegazioni. Quindi, quest'ultima osservazione dei giudici, qui criticata, è perfettamente in linea con l'attuale regime processuale. Coerente e puntuale è anche la specificazione della sussistenza del dolo del reato riprendendosi le già esposte argomentazioni del primo giudice.

La Corte ha anche spiegato l'inapplicabilità dell'art. 131 bis c.p. sostanzialmente riprendendo le argomentazioni di cui alla prima sentenza e ha proceduto analogamente anche in ordine all'invocato beneficio della pena sospesa.

Il diniego della sostituzione della pena, poi, trova fondamento motivazionale nella assenza di una prognosi favorevole anche in punto di probabilità di effettivo adempimento delle prestazioni conseguenti alla eventuale pena sostitutiva e all'effetto deterrente della stessa, alla stregua delle stesse ragioni poste a supporto del diniego del beneficio della pena sospesa, nonché alla stregua della stessa personalità dell'imputato, ricostruita alla luce della tipologia dei reati commessi.

4. Rispetto ad una così coordinata e puntuale, oltre che ragionevole motivazione complessiva, le deduzioni di cui al primo motivo si rivelano del tutto avulse da ogni confronto con le due sentenze e meramente, quindi, apodittiche, risultando solo nello scritto difensivo, qui presentato, il presunto dato di un giudizio di responsabilità penale fondato esclusivamente su procedure induttive. E peraltro, neppure si tenta di fornire dimostrazione di un tale assunto, mediante adeguate allegazioni. Emerge quindi, l'assenza di ogni confronto con la



motivazione sopra delineata, nonostante il noto principio per cui i motivi di ricorso per cassazione sono inammissibili «non solo quando risultano intrinsecamente indeterminati, ma altresì quando difettano della necessaria correlazione con le ragioni poste a fondamento del provvedimento impugnato» (Sez. 5, n. 28011 del 15/02/2013, Rv. 255568) e le ragioni di tale necessaria correlazione tra la decisione censurata e l'atto di impugnazione risiedono nel fatto che il ricorrente non può trascurare le ragioni del provvedimento censurato (Sez. 2, n. 11951 del 29/01/2014, Rv. 259425).

In questo quadro, appare altresì utile ricordare che con riguardo alla valenza, in sede penale, delle presunzioni tributarie (che possono essenzialmente individuarsi in quella sola di cui all'art. 32, d.P.R. n. 600 del 1973 - la quale configura come ricavi sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari -), questa Corte ha ritenuto le stesse inutilizzabili in base al principio secondo cui le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur potendo avere valore indiziario, non possono costituire di per sé fonte di prova della commissione del reato, assumendo esclusivamente il valore di dati di fatto, che devono essere valutati liberamente dal giudice penale unitamente ad elementi di riscontro che diano certezza dell'esistenza della condotta criminosa (Sez. 3, n. 7078 del 23/01/2013 - dep. 13/02/2013, Rv. 254852). E' anche principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte quello secondo cui non è consentito al giudice desumere dal silenzio dell'imputato sulla giustificazione di apparenti entrate reddituali, elementi o indizi di prova a suo carico, atteso che allo stesso è riconosciuto il diritto al silenzio e che l'onere della prova grava sull'accusa (Sez. 6, n. 8958 del 27/01/2015 - dep. 27/02/2015, , Rv. 262499). Non deve, infatti, essere dimenticato che la negazione o il mancato chiarimento, da parte dell'imputato, di circostanze valutabili a suo carico nonché la menzogna o il semplice silenzio su queste ultime possono fornire al giudice argomenti di prova solo con carattere residuale e complementare ed in presenza di univoci elementi probatori di accusa, non potendo determinare alcun sovvertimento dell'onere probatorio (in termini: Sez. 1, n. 2653 del 26/10/2011 - dep. 23/01/2012. M., Rv. 251828).

In altri termini è rimesso al giudice penale il compito di accertare l'ammontare dell'imposta evasa, mediante una verifica che, privilegiando il dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura meramente formale che caratterizzano l'ordinamento fiscale, può sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario (Sez. 3, n. 38684 del 04/06/2014 - dep. 23/09/2014, Rv. 260389).

Tuttavia, per quanto sinora osservato, il quadro probatorio disponibile è risultato del tutto estraneo alla utilizzazione di mere presunzioni. Può dunque



stabilirsi che, *posto che sono presunzioni - in ambito tributario - essenzialmente quella ex art. 32, d.P.R. n. 600 del 1973, si inseriscono invece, nella prospettiva di indizi o prove, così assumendo ben altra portata rispetto a mere presunzioni, i rilievi induttivi, come tali necessariamente fondati su elementi di fatto oltre che percorsi logici. Più in generale, quindi, costituisce un ben diverso supporto indiziario e probatorio rispetto a mere oltre che alquanto circoscritte presunzioni tributarie, il complesso di procedimenti induttivi accompagnato inevitabilmente da analisi documentali, contabili e testimoniali, come emerso nel caso in esame.*

5. Inammissibile è anche il secondo motivo alla luce delle congrue argomentazioni offerte dai giudici, dovendosi quindi dissentire dalla tesi difensiva per cui il dolo sarebbe stato desunto solo dalla condotta omissiva inerente la mancata dichiarazione Iva. Anche in tal caso il motivo appare estraneo ad una compiuta considerazione e conseguente necessaria specifica confutazione delle complessive argomentazioni formulate in sentenze. Quanto alla finale citazione di incertezza in tema di aliquote applicabili, espressa da un teste, è sufficiente richiamare al riguardo la puntuale e articolata risposta della Corte, che ha citato altri testi e spiegato l'adeguatezza della risposta sul tema, in grado di dare certezza ai calcoli e alle aliquote applicate: ancora una volta manca un puntuale confronto con la motivazione. Né è sufficiente, lo si ricordi, il mero rinvio a motivi di gravame, come pure effettuato nel motivo in esame, posto il noto principio per cui in tema di ricorso per cassazione, la censura di omessa valutazione da parte del giudice dell'appello dei motivi articolati con l'atto di gravame onera il ricorrente della necessità di specificare il contenuto dell'impugnazione e la decisività del motivo negletto al fine di consentire l'autonoma individuazione delle questioni che si assumono non risolte e sulle quali si sollecita il sindacato di legittimità, dovendo l'atto di ricorso contenere la precisa prospettazione delle ragioni di diritto e degli elementi di fatto da sottoporre a verifica (Sez. 3 - , n. 8065 del 21/09/2018 Ud. (dep. 25/02/2019) Rv. 275853 - 02).

6. In ordine al terzo motivo, costituisce una mera valutazione di merito, come tale inammissibile in questa sede, l'affermazione per cui la differenza tra imposta evasa e soglia di punibilità pari a circa 6000 euro sarebbe lieve. Quanto alla contestata valorizzazione della ripetizione delle condotte, si tratta di censura del tutto infondata ove si osservi che i giudici hanno già fondato il diniego della fattispecie ex art. 131 bis c.p. sulla base della entità del discostamento dalla soglia di punibilità, ritenuta rilevante, così operando un giudizio in linea con il principio per cui, ai fini dell'applicabilità della causa di esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto, prevista dall'art. 131-



bis cod. pen., il giudizio sulla tenuità dell'offesa dev'essere effettuato con riferimento ai criteri di cui all'art. 133, comma primo, cod. pen., ma non è necessaria la disamina di tutti gli elementi di valutazione previsti, essendo sufficiente l'indicazione di quelli ritenuti rilevanti. (Fattispecie in cui la Corte ha ritenuto corretta la mancata applicazione della causa di esclusione della punibilità in conseguenza di lesioni stradali provocate dalla guida di un veicolo sprovvisto di assicurazione). (Sez. 7, n. 10481 del 19/01/2022, Rv. 283044 - 01).

Non può trascurarsi altresì, in una necessaria valutazione complessiva della sentenza - per cui la stessa costituisce un tutto coerente ed organico, con la conseguenza che, ai fini del controllo critico sulla sussistenza di un valido percorso giustificativo, ogni punto non può essere autonomamente considerato, dovendo essere posto in relazione agli altri, con la conseguenza che la ragione di una determinata statuizione può anche risultare da altri punti della sentenza ai quali sia stato fatto richiamo, sia pure implicito (v. Sez. 4, n. 4491 del 17/10/2012 (dep. 2013), Rv. 255096 - 01) -, che i giudici hanno valutato anche la pregressa sussistenza di un reato della stessa indole (per la disobbedienza ad ordini di legge o autorità), quale la omessa esecuzione di un ordine del giudice, ancorchè espressamente considerato solo in rapporto al diniego della pena sospesa; per cui, nel quadro di tale organica valutazione delle ulteriori condotte penalmente rilevanti deve ritenersi concretamente applicato anche il principio secondo il quale, in tema di non punibilità per particolare tenuità del fatto, il presupposto ostativo del comportamento abituale ricorre quando l'autore abbia commesso altri reati della stessa indole, per tali intendendosi quelli che, anche se incriminati da norme diverse, presentino caratteri fondamentali comuni per le circostanze oggettive e le condizioni ambientali nelle quali le azioni sono state compiute, o per i motivi che li hanno determinati. (Fattispecie in cui si è ritenuta abituale la condotta di chi, condannato per il delitto di cui all'art. 75, comma 2, d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159, annoverava plurimi precedenti per il delitto di evasione). (Sez. 1, n. 9858 del 24/01/2024, S., Rv. 286154 - 01).

Nel caso in esame e nella prospettiva complessiva sopra indicata, appare dunque coerente e corretta per il diniego, la valorizzazione, accanto ai ripetuti reati tributari commessi, ancorchè taluno prescritto, anche della condotta omissiva prima citata, rientrante tra i precedenti a carico.

7. Il quarto motivo, sulla mancata sospensione condizionale della pena, è anche esso oggetto di censura di mero fatto e priva di pieno confronto con la già sopra esposta, organica e ragionevole motivazione dei giudici sul punto qui in esame.



8. Riguardo al motivo inerente il rigetto della richiesta di pena sostitutiva, devono formularsi considerazioni analoghe a quelle immediatamente sopra elaborate. In proposito si deve altresì osservare che la motivazione della corte appare tutt'altro che insufficiente o generica atteso che si articola, lo si ripete, in una negativa prognosi favorevole, anche in punto di probabilità di effettivo adempimento delle prestazioni conseguenti alla eventuale pena sostitutiva e all'effetto deterrente della stessa, formulata alla stregua delle stesse ragioni poste a supporto del diniego del beneficio della pena sospesa, e alla stregua della stessa personalità dell'imputato, ricostruita alla luce della tipologia dei reati commessi, connotati da una chiara idiosincrasia al rispetto di obblighi o prescrizioni.

9. Sulla base delle considerazioni che precedono, la Corte ritiene pertanto che il ricorso debba essere dichiarato inammissibile, con impossibilità come noto di ogni verifica in questa sede della prescrizione ad oggi eventualmente maturata, e con conseguente onere per il ricorrente, ai sensi dell'art. 616 cod. proc. pen., di sostenere le spese del procedimento. Tenuto, poi, conto della sentenza della Corte costituzionale in data 13 giugno 2000, n. 186, e considerato che non vi è ragione di ritenere che il ricorso sia stato presentato senza "versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", si dispone che il ricorrente versi la somma, determinata in via equitativa, di euro 3.000,00 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

Roma il 2.4.2026

Il Consigliere

Giuseppe Noviello

Il Presidente

Giovanni Liberati

