



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

17120-26

Acr

Composta da

Gastone Andreazza	- Presidente -	Sent. n. sez. 147/2026
Massimo Battistini	- Relatore -	UP - 23/01/2026
Giuseppe Noviello		R.G.N. 33257/2025
Pia Verderosa		
Maria Beatrice Magro		

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

[REDACTED]

avverso la sentenza dell'08/05/2025 della Corte di appello di Napoli

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal Consigliere Massimo Battistini;
lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Antonio Costantini, il quale ha chiesto dichiarare inammissibile il ricorso, con le conseguenti statuizioni ex art. 616 cod. proc. pen.
lette le conclusioni del difensore della ricorrente, Avv [REDACTED], il quale ha chiesto l'accoglimento dei motivi di ricorso e, in via subordinata, la declaratoria di estinzione del reato per intervenuta prescrizione

RITENUTO IN FATTO

1. Con la sentenza indicata in epigrafe la Corte di appello di Napoli ha confermato la sentenza del Tribunale di Avellino con la quale [REDACTED] è stata condannata per il reato di cui all'art. 2 del d.lgs 10 marzo 2000,

n. 74, commesso il 14 ottobre 2016, alla pena di un anno e mesi sei di reclusione, oltre pene accessorie.

2. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il difensore dell'imputata, articolato in due motivi di ricorso.

2.1 Con il primo motivo la ricorrente lamenta inosservanza o erronea applicazione della legge penale o di altre norme giuridiche, di cui si deve tener conto nell'applicazione della legge penale. Deduce che dall'istruttoria dibattimentale è emersa, con chiarezza, la mancanza della volontà colpevole dell'imputata in ragione del fatto che quest'ultima non si era mai occupata della gestione operativa e amministrativa della "██████████ s.r.l."; che tale società era di fatto amministrata da suo padre geom. ██████████ ██████████ che costui "gestiva personalmente sia la contabilità che la parte tecnica della società", che nei reati tributari "la responsabilità del prestanome rileva quando egli abbia concorso alla commissione del reato tributario con la precisa volontà e consapevolezza di prenderne parte" e che tali reati sono definiti a "dolo specifico" per cui è necessario che l'agente abbia commesso la sua azione od omissione con la precisa intenzione di evadere le imposte ed essendo consapevole della sua condotta e dei suoi effetti. Deduce, poi, che la condotta dell'agente deve manifestarsi con un comportamento esteriore idoneo ad arrecare un contributo apprezzabile alla commissione del reato e che il dolo specifico richiesto per integrare il delitto in argomento è compatibile con il dolo eventuale. Deduce, inoltre, che con sentenza n. 37131 dell'8 ottobre 2024 questa Corte ha ribadito il principio per cui l'accettazione del ruolo di legale rappresentante da parte di un soggetto, pur tuttavia consapevole del fatto che l'effettiva gestione della società sarebbe rimasta in capo all'amministratore di fatto, non comporta *ipso facto* alcuna sua responsabilità per dolo, che si configurerebbe come una responsabilità di posizione inammissibile ai sensi dell'art. 27 Cost.; che l'accettazione da parte dell'imputata del ruolo di amministratore nonché la sottoscrizione della dichiarazione con indicazione di elementi passivi senza aver effettuato i necessari controlli non sono elementi sufficienti per provare il dolo specifico richiesto per il reato di cui all'art. 2 del d.lgs. 74 del 2000; che l'omissione dei controlli sulle fatture non può che integrare una violazione del dovere di diligenza configurabile esclusivamente in termini di colpa e che, come per ogni reato a dolo specifico, l'elemento soggettivo è composito. Deduce, inoltre, che l'assenza di dolo in capo all'imputata è evincibile dalle dichiarazioni di ██████████ ██████████ che ha riferito che nel 2015 egli gestiva, quale procuratore della figlia, sia la contabilità che la parte tecnica della società, che ██████████ nell'anno 2015 aveva fornito materiale edile alla società, che la fattura n. ██████████ del



28 dicembre 2015 l'aveva emessa personalmente il [REDACTED] Deduce anche che il testimone dichiarava di avere provveduto a pagare personalmente la Ditta di [REDACTED] e che i pagamenti venivano effettuati sempre in contanti e con piccole somme al momento dello scarico della merce sul cantiere effettuata dal corriere. Deduce, inoltre, che la regolarità delle operazioni fiscali della società era facilmente rinvenibile dal Libro Giornale e dal Libro Cassa depositati all'Agenzia delle Entrate.

2.2 Con secondo motivo lamenta illogicità e contraddittoria della motivazione. Deduce che la Corte di appello, pur facendo riferimento ai risultati dell'istruttoria dibattimentale di primo grado, giunge ad affermare la responsabilità dell'imputata omettendo di considerare gli elementi a discarico. Deduce, in particolare, che nel dibattimento è emerso che: 1) la reale gestione operativa della società era in capo a [REDACTED] [REDACTED] 2) la Ditta di [REDACTED] [REDACTED] era fallita nel periodo di riferimento sicché è ipotizzabile un intento distrattivo del [REDACTED] così da rendere inattendibili le dichiarazioni rese; 3) il teste [REDACTED] ha dichiarato che presso il cantiere in cui lavorava negli anni 2014/2015 [REDACTED] era l'unico fornitore della società e che lo stesso è stato visto in diverse occasioni effettuare rifornimenti di ceramiche in favore della società e chiedeva i pagamenti e che tale ricostruzione della vicenda ha trovato conferma nell'ambito di altro procedimento penale a carico di [REDACTED] [REDACTED] altra figlia di [REDACTED] [REDACTED] ma relativo all'annualità d'imposta 2014 concluso con sentenza di assoluzione ai sensi dell'art. 530, comma 2, cod. proc. pen.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I motivi di ricorso, che possono trattarsi congiuntamente poiché contengono comuni argomentazioni, devono ritenersi fondati quanto alle doglianze inerenti all'elemento soggettivo del dolo specifico, essendo invece infondati quanto al resto.

2. La ricorrente, nel lamentare l'illogicità della motivazione, deduce che l'insussistenza del reato è emersa dall'esame dei documenti acquisiti nel corso dell'istruttoria di primo grado e dalle prove orali assunte e, in particolare, che la ditta di [REDACTED] per quanto emerso in dibattimento, era fallita nel periodo di riferimento e che tale circostanza rende possibile ipotizzare anche un "intento distrattivo" del [REDACTED] Dalla motivazione del Tribunale in ordine alla fattura oggetto dell'imputazione, contabilizzata e riportata nella dichiarazione annuale fiscale mod. Unico relativa all'anno 2015 quale elemento di reddito passivo,

emerge che non veniva consegnata ai funzionari dell'Amministrazione finanziaria la documentazione relativa all'operazione, ovvero ricevute di pagamenti, documenti di trasporto, ordini, corrispondenza commerciale; che il procuratore della società [REDACTED] [REDACTED] alle richieste dell'ufficio finanziario comunicava che, contrariamente al pagamento con assegni bancari indicato in fattura, il pagamento era stato effettuato in contanti e con piccole somme allo scarico della merce e che gli accertatori sentivano [REDACTED] il quale dichiarava, tra l'altro, di non avere avuto nell'anno 2015 alcun rapporto commerciale con la [REDACTED] S.r.l. e mostrava la fattura n. [REDACTED] realmente emessa in favore della [REDACTED] per l'imponibile di euro 384,00 + IVA. Emerge, inoltre, che il [REDACTED] sentito in dibattimento, ribadiva quanto riferito ai funzionari dell'Agenzia delle Entrate e disconosceva la fattura n. [REDACTED] del 28 dicembre 2015 di cui all'imputazione.

Ciò posto, la Corte di appello ha ritenuto che la falsità oggettiva della fattura in contestazione fosse dimostrata alla luce delle dichiarazioni del [REDACTED] e, in particolare, riteneva infondata la tesi difensiva secondo la quale il [REDACTED] avrebbe reso dichiarazioni di comodo in quanto coinvolto nella vicenda relativa alle false fatturazioni poiché ipotesi non dimostrata e, anzi, smentita dalla circostanza che il [REDACTED] mostrava la fattura n. [REDACTED] da lui registrata ed effettivamente emessa per un diverso importo e anche in ragione della mancata produzione da parte dell'imputata di documentazione giustificativa della fattura e relativa all'avvenuto pagamento dell'operazione indicata nella stessa. Le motivazioni dei giudici di merito, formanti corpo unico, in forza del richiamo effettuato dalla sentenza impugnata alle argomentazioni della sentenza di primo grado, e relative alla condotta materiale del reato, sono esenti dai vizi motivazionali denunciati poiché l'inesistenza dell'operazione è stata logicamente desunta dalla totale assenza di documentazione a supporto della fattura e sulla base della produzione da parte del [REDACTED] della reale fattura recante il n. [REDACTED] emessa in favore di soggetto diverso da quello indicato nella fattura n. [REDACTED] menzionata nell'imputazione. La circostanza poi che sia stata emessa sentenza nei confronti di [REDACTED] [REDACTED] altra figlia di [REDACTED] relativa all'annualità d'imposta 2015 non risulta essere stata dedotta con l'atto di appello ma solo con le conclusioni rassegnate nel rito cartolare tenutosi dinanzi alla Corte di appello e non risulta che la Corte abbia proceduto all'acquisizione della sentenza mediante la rinnovazione dell'istruzione dibattimentale sicché, trattandosi di elemento probatorio non acquisito nel procedimento, la doglianza non è valutabile nel presente giudizio.

3. In merito invece alle doglianze della ricorrente in ordine all'elemento soggettivo del dolo specifico, deve osservarsi che «[i]l delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti richiede, sotto il profilo soggettivo, il dolo generico, consistente nella consapevole indicazione, nelle dichiarazioni fiscali relative a imposte sui redditi o sul valore aggiunto, di elementi passivi della cui fittizietà il soggetto agente sia certo o, comunque, accetti l'eventualità, nonché il dolo specifico di evasione, che rappresenta la finalità che deve animare la condotta del predetto, ma il cui concreto conseguimento non è necessario per il perfezionamento del reato» (Sez. 3, n. 37131 del 04/07/2024, Pandolfini, Rv. 287020 -01). In particolare, questa Corte ha affermato che il dolo specifico richiesto per integrare il delitto in argomento, rappresentato dal perseguimento della finalità evasiva, che deve aggiungersi alla volontà di realizzare l'evento tipico, ossia la presentazione della dichiarazione contenente l'indicazione di elementi passivi, 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; Sez. 3, n. 42606 del 20/09/2022, Piccolo, non massimata;).

Va, inoltre, rammentato che questa Corte con la sentenza n. 37131 del 2024, sopra richiamata, in fattispecie che vedeva imputato l'amministratore di diritto di una società, ha ribadito il principio secondo cui l'aver accettato di divenire legale rappresentante, sapendo che la gestione sarebbe rimasta nelle mani di un amministratore di fatto, «non è certamente elemento sufficiente per fondare la responsabilità per dolo, perché esso sarebbe desunto dalla mera carica rivestita, ciò che integra una inaccettabile, per dettato costituzionale ex art. 27, comma 1, cost. responsabilità di posizione».

Nel caso in esame la Corte di appello ha desunto la sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo specifico di evasione dalle azioni di "autorizzare l'emissione della fattura" e di "inserire" la stessa nella dichiarazione dei redditi, ovvero valorizzando, una condotta, quella dell'inserimento della fattura per operazioni inesistenti nelle dichiarazioni fiscali, che si riferisce tuttavia all'elemento oggettivo del reato, senza offrire ulteriori indicazioni.

4. L'accertato vizio motivazionale impone perciò l'annullamento della sentenza impugnata con rinvio ad altra Sezione della Corte di appello di Napoli per nuovo giudizio in ordine alla sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo specifico, nel quale si terrà conto dei principi di diritto sopra richiamati.

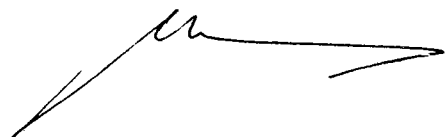
P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio per nuovo giudizio ad altra sezione della Corte di appello di Napoli.

Così deciso il 23/01/2026.

Il Consigliere estensore

Massimo Battistini



Il Presidente

Gastone Andreazza



Depositata in Cancelleria

Oggi, **13 MAG. 2026**



IL CANCELLIERE ESPERTO
Dott.ssa Elisabetta Arrabito

