

Penale Sent. Sez. 3 Num. 27217 Anno 2026
Presidente: LIBERATI GIOVANNI
Relatore: CORBETTA STEFANO
Data Udienza: 30/06/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto da
Pinetti Oreste, nato a Palosco il 14/07/1961

avverso la sentenza del 03/11/202 della Corte di appello di Milano

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Stefano Corbetta;
letta la requisitoria redatta ai sensi dell'art. 23 d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, dal
Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Luigi Giordano,
che ha concluso chiedendo l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata.

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'impugnata sentenza, la Corte di appello di Milano ha confermato la decisioni del Tribunale di Milano e appellata dall'imputato, la quale aveva condannato Oreste Pinetti alla pena di giustizia perché ritenuto responsabile del delitto di cui all'art. 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000, perché, nella qualità di legale rappresentante *pro tempore* della Co.GE.B. s.r.l., in relazione all'anno di imposta 2017 non versava entro il termine previsto per il pagamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'i.v.a. dovuta in base alla dichiarazione annuale, per l'ammontare di 860.252,98 euro.

2. Avverso l'indicata sentenza, Oreste Pinetti, per il ministero del difensore di fiducia, ha proposto ricorso per cassazione che deduce, con un unico motivo, la violazione dell'art. 606, comma 1, lett. b) ed e), cod. proc. pen. in relazione all'affermazione della penale responsabilità. Rappresenta il difensore che, per la sussistenza del reato in questione, è necessario che l'imposta dovuta risulti dalla dichiarazione annuale, che, nella specie, pacificamente non è stata presentata, e ciò in linea con quanto affermato dalla sentenza n. 29100 del 2024, indicata proprio dalla Corte di merito.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è fondato per i motivi e nei limiti di seguito illustrati.

2. Sulla base di quanto concordemente accertato dai giudici di merito, in forza dell'esame del funzionario dell'Agenzia delle Entrate, è emerso che la società, di cui il ricorrente era legale rappresentante, per il periodo di imposta 2017 aveva presentato le liquidazioni periodiche relative ai quattro trimestri dell'annualità in esame, ma non la dichiarazione i.v.a., e non aveva versato, entro il termine di legge, l'acconto dell'i.v.a. per l'anno successivo, acconto il cui importo supera la soglia prevista dall'art. 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000.

Su queste basi, nel confermare la sentenza di primo grado, la Corte di appello ha ritenuto integrato il delitto in esame, per la cui sussistenza "è sufficiente l'accertamento dell'omesso versamento dell'imposta in base a dati ufficialmente comunicati all'Amministrazione finanziaria, senza che sia necessario un ulteriore accesso o verifica presso il contribuente (cfr. Cass. pen., Sez. III, n. 29100 del 17.5.2024)" (p. 7 della sentenza impugnata).



3. Si tratta di una motivazione errata.

3.1. Anzitutto è errato il riferimento a Sez. 3 n. 29100 del 2024 (non massimata), la quale non ha affatto affermato quanto indicato dalla Corte di merito.

In quella vicenda, in cui motivo di ricorso era incentrato sull'asserita sussistenza di una crisi di liquidità che aveva interessato la società, la Corte ha così stabilito: "l'art. 10-ter d.lgs. 74/2000 (omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto) prevede come reato il fatto di chi non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo. Tale reato si consuma nel momento in cui scade il termine previsto dalla legge per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo (Sez. U., n. 37424 del 28/03/2103, Romano, Rv. 25575); ciò che rileva è, quindi, l'indicazione nella dichiarazione di un debito d'imposta e l'inadempimento alla conseguente e corrispondente obbligazione di pagamento, rimanendo prive di rilievo, ai fini della configurabilità del reato e del superamento della soglia di punibilità, sia l'effettiva riscossione delle somme-corrispettivo relative alle prestazioni effettuate (tranne che nei casi di applicabilità del regime di "Iva per cassa", cfr. Sez. 3, n. 6220 del 23/01/2018, Ventura, Rv. 272069; Sez. 3, n. 19099 del 06/03/2013, Di Vora, Rv. 255327), sia la condotta successiva dell'obbligato, stante la natura del reato, che è omissivo proprio a consumazione istantanea (v. Sez. 3, n. 8521 del 21/09/2018, dep. 27/02/2019, Pistilli, Rv. 275010; Sez. 3, n. 8352 del 24/06/2014, Schirosi, Rv. 263126)".

3.2. Dalla semplice lettura del citato passaggio motivazionale emerge l'ulteriore errore in cui è incorsa la Corte di appello.

Per la sussistenza del reato in esame occorrono due presupposti: a) che l'ammontare dell'imposta evasa superi la soglia di punibilità prevista dalla norma, e b) che l'omissione abbia ad oggetto l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale regolarmente presentata.

Invero, come affermato da questa Corte, ai fini della integrazione del reato di omesso versamento dell'IVA di cui all'art. 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000, l'imposta dovuta è quella risultante dalla dichiarazione annuale del contribuente, come indicata nel rigo VL38, e non quella effettiva desumibile dalle annotazioni contabili, potendo il giudice prescindere da tale importo solo se esso non sia giustificato dall'esame formale della stessa dichiarazione (Sez. 3, n. 31367 del 21/04/2021, Agic, Rv. 282211 - 01; Sez. 3, n. 2563 del 18/05/2018, dep. 2019, Frucella, Rv. 275686 - 01).

Quanto ai profili probatori, si è precisato che non si richiede l'acquisizione al fascicolo processuale della dichiarazione fiscale del contribuente o di alcuna

prova legale, essendo sufficiente che il giudice raggiunga la certezza, al di là di ogni ragionevole dubbio, che l'omissione, per una somma eccedente la soglia di punibilità, abbia ad oggetto l'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale regolarmente presentata, dandone conto con motivazione immune da vizi logici o giuridici (Sez. 3, n. 28489 del 10/09/2020, Sammarini, Rv. 280015 - 01).

4. Deve perciò ribadirsi che, ai fini della configurazione del reato in parola, come è espressamente richiesto dalla norma incriminatrice, è necessario il presupposto della presentazione della dichiarazione annuale di imposta, in assenza della quale il fatto non è penalmente lecito, ma, ricorrendone i presupposti, integra il reato di cui all'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000 (Sez. 3, n. 38487 del 21/04/2016, Rv. 268012 - 01 e, di recente, Sez. 3, n. 10289 del 27/01/2026, non massimata).

Invero, le più lievi sanzioni penali di cui all'art. 10-ter (reclusione da sei mesi a due anni) sono riservate a chi non versa, entro il termine indicato nel predetto articolo (termine significativamente modificato, tra l'altro, dal d.lgs. n. 87 del 2024), l'imposta risultante dalla sua stessa dichiarazione, tempestivamente presentata; ben più severa, invece, è la risposta sanzionatoria nel caso in cui addirittura la dichiarazione non sia stata presentata.

5. Risulta del tutto evidente, ad avviso del Collegio, che l'accertata omessa presentazione della dichiarazione IVA, per un importo di 860.252,98 euro, impone di ricondurre la fattispecie nell'alveo dell'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000, sicché occorre rilevare la diversità del fatto, ai sensi degli artt. 516 e 521 cod. proc. pen.

Deve, in particolare, escludersi che si versi in una ipotesi in cui al medesimo fatto si ritiene di dare una diversa qualificazione giuridica (ipotesi disciplinata dall'art. 611, comma 1-sexies, cod. proc. pen.), in quanto l'omesso versamento di somme risultanti dalla dichiarazione costituisce un fatto diverso (anche nelle implicazioni relative al *tempus commissi delicti*, all'elemento soggettivo, ecc.) dalla omessa presentazione della dichiarazione stessa nel termine di legge, punito dall'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000.

7. Le considerazioni fin qui svolte impongono perciò l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata e di quella di primo grado perché il fatto di cui all'art. 10-ter d.lgs. n. 74 del 2000 non sussiste; da ciò consegue, inoltre, la trasmissione degli atti al Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Milano in relazione al delitto di cui all'art. 5 d.lgs. n. 74 del 2000.

P.Q.M.

Annulla senza rinvio la sentenza impugnata e quella del Tribunale di Milano del 1.10.2024 perché il fatto non sussiste e dispone trasmettersi gli atti al Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Milano.

Così deciso il 30/06/2026.