

Penale Sent. Sez. 3 Num. 31771 Anno 2026
Presidente: ACETO ALDO
Relatore: AMOROSO MARIA CRISTINA
Data Udienza: 22/05/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto da

Mormone Sonia nata a Napoli in data 10/11/1975

avverso la sentenza del 03/11/2025 della Corte d'appello di Napoli

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Maria Cristina Amoroso;

udite le conclusioni del Sostituto Procuratore Generale Cinzia Paraspuro che ha chiesto l'annullamento con rinvio della decisione impugnata limitatamente all'applicazione della causa di non punibilità di cui all'art. 131-*bis* cod. pen., e assorbito il terzo motivo, l'inammissibilità del ricorso nel resto;

udito l'avv. Sergio Pisani che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito l'avv. Madia Nicola che ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 03/11/2025, la Corte d'appello di Napoli, in parziale riforma della sentenza di primo grado, resa a seguito di giudizio abbreviato, ha dichiarato non doversi procedere per intervenuta prescrizione in relazione ai reati di cui ai capi A) e B), quest'ultimo limitatamente alle fatture n. 48 e 56, e, ritenuto il comma 2-*bis* dell'art. 2, d. lgs. n. 74 del 2000, le attenuanti generiche

e la riforma per il rito, ha rideterminato la pena in mesi otto di reclusione, con pena sospesa.

I motivi di ricorso sono dunque relativi al reato contestato al capo sub B) ovvero al delitto di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000, commesso il 30/5/2016, per il quale Mormone Sonia, nella sua qualità di rappresentante legale della "Best live s.r.l. (già Tunnel cabaret s.r.l.) al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, con più azioni esecutive del medesimo disegno criminoso, si è avvalsa delle fatture soggettivamente inesistenti, contraddistinte dai numeri 70 e 89, emesse dalla "Prima fila service s.a.s." rispettivamente in data 14/11/2015 e 30/12/2015.

2. Avverso tale provvedimento la ricorrente, tramite difensore, ha proposto ricorso per cassazione articolando le seguenti doglianze.

3. Nel primo motivo deduce la violazione dell'art. 606, lett. b) ed e), cod. proc. pen., per mancanza, contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione.

La Corte territoriale avrebbe fondato la decisione su una ricostruzione fattuale disancorata dal compendio probatorio, valorizzando esclusivamente "presunzioni di matrice tributaria", omettendo ogni effettiva valutazione delle prove a discarico.

Avrebbe altresì travisato gli elementi difensivi e omesso di considerare circostanze decisive attestanti la non consapevolezza dell'imputata della inesistenza soggettiva delle operazioni, quali l'affidamento a professionisti qualificati esterni alla sua compagine sociale per la gestione dei propri clienti, la regolarità dei rapporti economici e l'esiguità dei vantaggi fiscali contestati; da tali elementi si sarebbe dovuto desumere l'inverosimiglianza della prospettazione accusatoria, a fronte della attività imprenditoriale della Mormone di comprovata solidità economica e notorietà nel settore cinematografico e teatrale.

Sotto altro profilo, si lamenta l'erronea individuazione dell'elemento soggettivo: la Corte avrebbe, infatti, desunto la consapevolezza della fittizietà soggettiva delle operazioni dalla sola condotta materiale, in difetto di prova del dolo specifico di evasione richiesto dalla fattispecie di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000, in violazione dei principi in tema di accertamento della partecipazione consapevole alla frode.

4. Nel secondo motivo deduce violazione di legge e vizio motivazionale in relazione all'omessa applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto ex art. 131-bis cod. pen., in combinato disposto con l'art. 13-bis, comma 3-ter, d.lgs. n. 74 del 2000.

In particolare, si censura la mancata valutazione dell'intervenuta integrale estinzione del debito tributario, comprovata in atti, nonché dell'esiguità dell'imposta evasa. La Corte di appello avrebbe erroneamente ritenuto irrilevante il pagamento perché tardivo, omettendo di considerare la sopravvenuta disciplina normativa e la sua applicabilità retroattiva, nonostante la difesa avesse espressamente sollecitato una pronuncia sul punto.

5. Nel terzo motivo la difesa si duole della violazione di legge e il vizio di motivazione con riferimento al diniego del beneficio della non menzione della condanna ex art. 175 cod. pen.

Lamenta che la Corte territoriale abbia fondato il rigetto su criteri estranei ai parametri di cui all'art. 133 cod. pen., quali il generico interesse dei terzi alla conoscibilità della condanna, senza considerare gli elementi favorevoli emergenti dagli atti, tra cui l'integrale pagamento del debito tributario e la modestia dell'offesa.

6. In data 5 maggio 2026 la difesa ha depositato motivi aggiunti, con i quali ha ribadito che la sentenza impugnata avrebbe erroneamente affermato la responsabilità dell'imputata in ordine al reato di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000, avendo desunto il dolo da elementi meramente indiziari in realtà espressivi, al più, di un comportamento negligente, così confondendo la colpa con la consapevole utilizzazione di fatture soggettivamente false, sulla base di un percorso argomentativo illogico e congetturale.

I giudici di merito, inoltre, avrebbero altresì omesso di motivare in ordine al dolo specifico di evasione, non essendo stato in alcun modo dimostrato né esaminato che l'imputata avesse agito al fine di evadere l'Iva, elemento essenziale della fattispecie, risultando anzi, alla luce delle emergenze considerate, insussistente tale finalità.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il primo motivo di ricorso è inammissibile perché generico; la ricorrente omette ogni confronto con le puntuali argomentazioni spese dalla Corte d'appello esenti da vizi di logicità.

Sotto il profilo oggettivo, il giudice di appello ha, infatti, diffusamente evidenziato come la fattispecie contestata integri l'ipotesi di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, fornendo un'argomentazione aderente al dato normativo e alla consolidata elaborazione giurisprudenziale (cfr. pag. 6 e 7 della decisione impugnata).

La Corte d'appello ha fatto buon governo dell'insegnamento di questa Corte secondo cui il delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti è configurabile anche nel caso di fatturazione solo soggettivamente falsa, in cui l'operazione oggetto di imposizione fiscale sia stata effettivamente eseguita e non vi sia, tuttavia, corrispondenza soggettiva tra il prestatore indicato nella fattura o altro documento fiscalmente rilevante e il soggetto giuridico che abbia erogato la prestazione, in quanto, anche in tal caso, è possibile conseguire il fine illecito indicato dalla norma, ovvero consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto (cfr., tra le tante, Sez. 3, n. 16576 del 01/03/2023, Magnanensi, Rv. 284494 - 01, la quale ha precisato che il delitto si configura anche nel caso in cui non sia stato individuato il soggetto che abbia erogato la prestazione e in quello in cui non sia stato accertato che si sia concretamente verificata un'evasione d'imposta, nonché Sez. 3, n. 24307 del 19/01/2017, Cortella, Rv. 269986 - 01). Va poi rilevato che, come precisato da alcune decisioni, non è contraria alla normativa euro-unitaria la configurabilità del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti anche in caso di fatturazione solo soggettivamente falsa, quando, cioè, l'operazione oggetto di imposizione fiscale sia stata effettivamente eseguita, ma non vi sia corrispondenza soggettiva tra il prestatore indicato nel documento e il soggetto giuridico che abbia erogato la prestazione (così Sez. 3, n. 49806 del 18/05/2018, Scaletta, Rv. 274744 - 01, la quale ha precisato che nessuna violazione della Direttiva 77/388/CE del Consiglio, del 17 maggio 1977 e successive modifiche sussiste nel caso in cui si dimostri, alla luce di elementi oggettivi e senza esigere dal soggetto passivo verifiche che non gli incombono, che tale soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che detta cessione si iscriveva in un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto.

Ciò posto, occorre dare conto dei "fatti materiali" accertati nel corso del giudizio di merito.

La Corte distrettuale, contrariamente a quanto dedotto dalla ricorrente, lungi dal fondare il giudizio in ordine alla sussistenza del reato su "presunzioni di matrice tributaria", è pervenuta alla conclusione della riferibilità meramente cartolare delle fatture a soggetti diversi dagli effettivi prestatori delle attività (cfr. pag. 10 della decisione impugnata), valorizzando una pluralità di elementi indiziari univoci e concordanti. Da tali elementi ha desunto, da un lato, le caratteristiche strutturali e operative delle società emittenti, risultate prive di un'effettiva organizzazione imprenditoriale, di una sede operativa e di regolari adempimenti fiscali; dall'altro, ha rilevato che lo svolgimento dei rapporti economici era connotato dall'emissione di fatture generiche, recanti costi sottostimati e



omissioni circa l'indicazione dei tempi e delle modalità operative delle prestazioni.

Parimenti inammissibili sono le doglianze afferenti all'elemento soggettivo del reato, posto che la ricorrente non si confronta con la adeguata e non manifestamente illogica giustificazione fornita dalla Corte d'appello, che ha ritenuto sussistente il dolo ed ha escluso la prospettata buona ^{foi} in ragione della sua condotta, ritenuta incompatibile con i canoni di diligenza esigibili da un operatore economico qualificato.

Più specificamente, i giudici di merito hanno ritenuto poco verosimile che l'imputata, amministratore Unico sin dal 2001 della "Best live s.r.l.", società operante nel settore delle "altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche", nello svolgimento della sua pluriennale attività economica imprenditoriale negli anni 2014 e 2015 abbia avuto rapporti sempre e soltanto con il soggetto delegato dall'intermediario - la "Fratelli Giustiniani s.a.s." nel 2014 e la "Fratelli Giustiniani S.r.l." - tale Giorgio Avino, ignorando totalmente le condizioni delle società con le quali, per suo conto, si intrattenevano rapporti commerciali.

Parimenti hanno reputato non credibile che l'imputata non abbia mai svolto alcun controllo in merito alla consistenza, e affidabilità dei soggetti emittenti le fatture, nonostante la rilevanza economica delle operazioni e la stabile esperienza imprenditoriale dell'imputata.

La Corte territoriale ha, dunque, con argomentazione non manifestamente illogica, escluso la plausibilità della tesi difensiva dell'affidamento incolpevole e valutato la condotta omissiva dell'imputata quale indice significativo della consapevolezza della natura fittizia delle operazioni.

Infine, la censura con la quale si deduce l'omesso accertamento della sussistenza del dolo specifico di evasione dell'Iva, contenuta nel primo motivo di ricorso e ribadita nei motivi aggiunti non risulta tra quelle riepilogate quali motivi di appello ed è, sotto tale profilo, da considerarsi tardiva.

2. Fondato risulta, invece, il secondo motivo di ricorso.

La Corte di appello ha escluso l'applicabilità degli artt. 13 e 13-bis d.lgs. n. 74 del 2000 sul presupposto che l'adempimento dei debiti tributari fosse intervenuto oltre i limiti temporali previsti dalle rispettive disposizioni, non essendo avvenuto né anteriormente alla dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, come richiesto dall'art. 13, né entro la conclusione di tale fase, come previsto dall'art. 13-bis. La prova del pagamento, inoltre, risulta prodotta soltanto nel giudizio di appello e i versamenti recano data successiva allo svolgimento del giudizio di primo grado.



Tuttavia, la sentenza impugnata ha omissso di considerare il comportamento tenuto dall'imputata successivamente al reato, il quale, a seguito del d.lgs. n. 150 del 2022, deve essere valutato nell'ambito del giudizio sulla concreta applicabilità dell'esimente, rilevando sia ai fini dell'apprezzamento dell'entità del danno sia quale possibile indice dell'intensità dell'elemento soggettivo, anche con riguardo ai fatti commessi anteriormente al 30 dicembre 2022.

Il principio è stato affermato anche in materia di reati tributari, sul presupposto che la condotta *post factum*, pur non potendo, di per sé, rendere di particolare tenuità un'offesa che tale non era al momento della sua realizzazione (cfr. Sez. 3, n. 18029 del 2/05/2023, Hu Qinglian, Rv. 284497-01), può essere valorizzata nel giudizio complessivo sull'entità dell'offesa, da compiersi alla luce dei parametri di cui all'art. 133, primo comma, cod. pen.

In tale prospettiva, tra le condotte rilevanti rientra anche l'integrale o parziale adempimento del debito tributario nei confronti dell'Erario, sia mediante pagamento rateale sia attraverso il ricorso a procedure deflattive (Sez. 4, n. 14073 del 05/03/2024, Campana, Rv. 286175-01).

Nella medesima ottica di valorizzazione della condotta riparatoria si inserisce, inoltre, l'intervento legislativo che ha modificato l'art. 13 d.lgs. n. 74 del 2000, come novellato dal d.lgs. 14 giugno 2024, n. 87, introducendo il comma 3-ter, ai sensi del quale, ai fini della non punibilità per particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis cod. pen., il giudice è chiamato a valutare in modo prevalente specifici indici, tra i quali assumono rilievo l'entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto alla soglia di punibilità, l'avvenuto integrale adempimento dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione concordato, l'entità del debito residuo in corso di estinzione e la sussistenza di una situazione di crisi ai sensi del codice della crisi d'impresa.

Ne deriva che la sentenza impugnata non ha considerato il comportamento successivo al reato che, alla luce del d.lgs. n. 150 del 2022 e dell'art. 13, comma 3-ter, d.lgs. n. 74 del 2000, quale norma integrativa del paradigma di cui all'art. 131-bis cod. pen., deve essere valutato nel giudizio sulla concreta applicabilità dell'esimente, sia ai fini dell'accertamento dell'entità del danno sia quale possibile indice dell'intensità dell'elemento soggettivo.

La totale omissione di ogni valutazione in ordine al susseguente integrale pagamento del debito tributario, si pone, dunque, in contrasto con i principi richiamati e determina un vizio del giudizio in ordine all'applicabilità dell'art. 131-bis cod. pen., e impone l'annullamento della sentenza impugnata limitatamente a tale profilo.

3.L'accoglimento del secondo motivo comporta l'assorbimento del terzo, con il quale la ricorrente lamenta l'omesso beneficio della non menzione della condanna nel certificato del casellario giudiziale, il quale dovrà essere nuovamente valutato dal giudice del rinvio alla luce delle determinazioni che saranno adottate in ordine alla eventuale sussistenza della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto, attesa l'intrinseca connessione tra il complessivo giudizio sulla gravità della condotta e la valutazione dei presupposti per la concessione del beneficio richiesto.

4. Per questi motivi deve annullarsi la sentenza impugnata, limitatamente alla omessa applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto, con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte d'appello di Napoli. Inammissibile il ricorso nel resto.

PQM

Annulla la sentenza impugnata, limitatamente alla omessa applicazione della causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto, con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte d'appello di Napoli. Dichiarà inammissibile il ricorso nel resto.

Così deciso in Roma, in data 22/05/2026