



16491-21

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da:

VITO DI NICOLA

- Presidente -

Sent. n. sez. 1824/2020

ALDO ACETO

- Relatore -

UP - 27/11/2020

ANTONELLA DI STASI

R.G.N. 1409/2020

STEFANO CORBETTA

ANTONIO CORBO

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) nato a (omissis)

avverso la sentenza del 11/09/2019 della CORTE APPELLO di MILANO

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere ALDO ACETO;

lette le richieste scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore ROBERTA MARIA BARBERINI, che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Il sig. (omissis) ricorre per l'annullamento della sentenza dell'11/09/2019 della Corte di appello di Milano che, rigettando il suo appello, ne ha confermato la condanna alla pena di un anno e sei mesi di reclusione inflitta per il reato di cui all'art. 5, d.lgs. n. 74 del 2000, a lui ascritto perché, quale legale rappresentante della società « (omissis) S.r.l. », al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto, non aveva presentato, essendovi obbligato, la dichiarazione annuale relativa a detta imposta per un ammontare superiore, nell'anno, ad € 50.000,00. Il fatto è contestato come commesso in (omissis) , con recidiva specifica, reiterata e infraquinquennale.

1.1. Con il primo motivo deduce, ai sensi dell'art. 606, lett. d), cod. proc. pen., la mancata acquisizione della testimonianza del consulente tecnico di parte, dott. (omissis) , resa nel processo definito con sentenza del tribunale di Alessandria che lo ha irrevocabilmente assolto dall'identico reato relativo all'omessa dichiarazione annuale ai fini delle imposte dirette dovute per il medesimo anno di imposta.

1.2. Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 606, lett. e), cod. proc. pen., il vizio di motivazione mancante, contraddittoria o manifestamente illogica in conseguenza dell'omessa valutazione di una prova decisiva, in particolare della documentazione che dimostra la sussistenza di costi che abbattano l'imponibile al di sotto della soglia di punibilità.

1.3. Con il terzo motivo deduce, ai sensi dell'art. 606, lett. e), cod. proc. pen., il vizio di motivazione mancante, contraddittoria ed illogica nella parte in cui la Corte di appello, dopo aver qualificato come "condanna" la sentenza di assoluzione del tribunale di Alessandria (segno della "distrazione" del collegio), ha affermato la mancanza di prova dei costi invece desumibili dalla sentenza in questione. Tale carenza, inoltre, avrebbe potuto essere colmata mediante l'assunzione del consulente tecnico di parte.

CONSIDERATO IN DIRITTO

2. Il ricorso è infondato.

3. Il primo motivo è infondato.

3.1. La regiudicanda riguarda un'operazione immobiliare posta in essere nell'anno 2012 dalla società « (omissis) S.r.l. », (all'epoca) legalmente rappresentata dal (omissis) , che aveva venduto un immobile d'itero



corrispettivo di € 1.300.000,00 (oltre IVA pari ad € 130.000,00). Nel mese di luglio era stato corrisposto un acconto di € 150.000,00. La società aveva emesso fattura per l'intero ma non l'aveva contabilizzata né aveva presentato la dichiarazione annuale relativa all'imposta sul valore aggiunto.

3.2. Il ricorrente deduce che con l'atto di appello aveva prodotto documentazione contabile, estratti conto e bilanci utili ai fini della ricostruzione della vicenda in esame e che con i motivi aggiunti aveva sollecitato l'assunzione di due nuove prove sopravvenute: a) la sentenza n. 773/2019 del 29/04/2019 del Tribunale di Alessandria, che lo aveva assolto, con la formula «*perché il fatto non sussiste*», dal reato di cui all'art. 5, d.lgs. n. 74 del 2000, per l'omessa dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi dovute per l'anno 2012; b) la testimonianza del proprio CT, dott. (omissis), già sentito nel diverso processo nel quale era stato assolto, che avrebbe dimostrato l'erroneità del calcolo delle imposte dovute e fornire tutte le delucidazioni del caso.

3.3. La Corte di appello, afferma il ricorrente, pur avendo acquisito la sentenza di assoluzione, non ha tenuto in considerazione la documentazione contabile prodotta con l'atto di appello e ha disatteso la richiesta di assunzione della testimonianza del dott. (omissis).

3.4. Secondo il costante insegnamento della Corte di cassazione, la mancata rinnovazione dell'istruzione dibattimentale nel giudizio di appello può costituire violazione dell'art. 606, comma 1, lett. d) cod. proc. pen., solo nel caso di prove sopravvenute o scoperte dopo la sentenza di primo grado (Sez. 1, n. 40705 del 10/01/2018, Rv. 274337 - 01; Sez. 1, n. 3972 del 28/11/2013, dep. 2014, Rv. 259136 - 01; Sez. 5, n. 34643 del 08/05/2008, Rv. 240995 - 01), mentre negli altri casi previsti dai commi primo e terzo dell'art. 603, cod. proc. pen., il vizio deducibile in sede di legittimità è quello attinente alla motivazione previsto dalla lett. e) del medesimo art. 606 (Sez. 4, n. 4675 del 17/05/2006, Rv. 235654 - 01; Sez. 2, n. 44313 dell'11/11/2005, Rv. 232772 - 01; Sez. 6, n. 26713 del 30/04/2013, Rv. 227706 - 01).

3.5. Occorre, altresì, che la prova nuova o sopravvenuta sia "decisiva". A tal fine deve ritenersi "decisiva", secondo la previsione dell'art. 606, comma 1, lett. d), cod. proc. pen., la prova che, confrontata con le argomentazioni contenute nella motivazione, si riveli tale che, ove esperita, avrebbe sicuramente determinato una diversa pronuncia ovvero quella che, non assunta o non valutata, vizia la sentenza intaccandone la struttura portante (Sez. 3, n. 9878 del 21/01/2020, Rv. 278670 - 01; Sez. 4, n. 6873 del 23/01/2014, Rv. 259323 - 01; Sez. 3, n. 27581 del 15/06/2010, Rv. 248105 - 01; Sez. 3, n. 14916 del 25/03/2010, Rv. 246667 - 01).

3.6. Nel caso di specie, escluso che la consulenza tecnica di parte possa essere considerata una prova "scoperta" dopo il giudizio di primo grado, ciò che

può dirsi "sopravvenuta" è, semmai, la prova dichiarativa così come raccolta (e verbalizzata) nel corso del diverso processo e, con essa, l'eventuale elaborato scritto acquisito all'esito della deposizione. La consulenza tecnica, invece, non può mai essere di per sé considerata prova sopravvenuta o scoperta dopo la sentenza di primo grado posto che ciò che può essere considerato scoperto o sopravvenuto è solo l'oggetto della consulenza, non la consulenza in sé.

3.7. Peraltro, poiché nel caso di specie l'audizione del consulente tecnico era stata sollecitata al fine di esprimere valutazioni sulla documentazione contabile comunque prodotta dal ricorrente, essa non aveva carattere "decisivo" bensì "valutativo".

3.8. La non decisività della prova deriva anche dalla infondatezza del relativo argomento oggetto del secondo motivo.

4. Il secondo motivo ed il terzo motivo introducono il tema della rilevanza dei costi sostenuti dall'impresa per la determinazione dell'imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

4.1. Deve in primo luogo essere stigmatizzata l'assoluta genericità del riferimento ai costi sostenuti dall'impresa e non considerati dai giudici di merito, costi dei quali non si conosce la consistenza né la riferibilità alla specifica operazione costituiva dell'obbligazione tributaria documentata dalla fattura attiva non annotata.

4.2. La Corte di appello, d'altro canto, riconosce soltanto l'esistenza di un credito IVA di € 9.835,27 ma spiega che gli ulteriori costi dedotti con i motivi aggiunti non sono mai stati dimostrati. Il ricorrente obietta che tali costi erano evincibili dal bilancio e dalla sentenza di assoluzione ma non specifica, nel ricorso, quali essi fossero, lasciando alla Corte di cassazione l'inammissibile compito di dedurli.

4.3. In ogni caso, il ricorrente confonde il regime della deducibilità dei costi per la determinazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette (art. 109, d.P.R. n. 917 del 1986) con quello della detrazione di imposta disciplinato dagli artt. 17 e 19, d.P.R. n. 633 del 1972, in materia di imponibile IVA.

4.4. Come ribadito dalle sezioni civili della Corte di cassazione, in tema di IVA, il diritto del contribuente alla detrazione, fondandosi sul principio di neutralità dell'imposta, muove da presupposti diversi da quelli della deducibilità dei costi di impresa, sicché alla indeducibilità non consegue automaticamente l'indetraibilità (Cass. civ., Sez. 5, n. 15288 del 17/07/2020, Rv. 658203 - 01). L'imponibile IVA, infatti, è ordinariamente calcolato al netto delle detrazioni previste dall'art. 19, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972 (art. 17, comma 1, d.P.R. n. 633, cit.), salve le eccezioni previste dallo stesso art. 19 e da quelli seguenti. La detrazione ha per oggetto (ed è corrispondente a) l'imposta assolta o dovuta

dal contribuente o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni e servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Peraltro, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile «ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo» (art. 19, comma 1, d.P.R. n. 633, cit.).

4.5. Nel caso di specie non si è verificata nessuna delle condizioni formali e sostanziali stabilite dagli artt. 17 e 19, d.P.R. n. 633 del 1972, per poter esercitare validamente il diritto alla detrazione, non avendo il ricorrente mai prodotto, nella fase di merito, i relativi documenti giustificativi (a cominciare dalle fatture passive) né la dichiarazione (quantomeno) del secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione sarebbe sorto, visto che per quello in questione la dichiarazione è stata addirittura omessa.

4.6. Di qui la assoluta non decisività degli argomenti di prova a dire del ricorrente ingiustamente negletti, attesa l'eterogeneità dei termini di paragone (costi di impresa ai fini delle imposte dirette; detrazione d'imposta ai fini IVA) che rende niente affatto contrastante con la logica e con il diritto l'assoluzione dal reato di cui all'art. 5, d.lgs. n. 74 del 2000, commesso al fine di evadere le imposte, e la condanna per il medesimo reato commesso in relazione al medesimo periodo di imposta ma al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto.

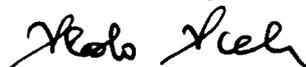
P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 27/11/2020.

Il Consigliere estensore

Aldo Aceto



Il Presidente

Vito Di Nicola

