



37238-22

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

Composta da

Gastone Andreazza -Presidente -

Sent. n. 1162 sez.

Aldo Aceto

Gianni Filippo Reynaud

Giuseppe Noviello - Relatore -

Enrico Mengoni

UP - 15.06.2022

R.G.N. 2362/2022

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis)

avverso la sentenza 12/04/2021 della corte di appello di Lecce;

visti gli atti, la sentenza impugnata e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Giuseppe Noviello;

udite le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Marilia di Nardo che ha chiesto di dichiarare inammissibile il ricorso;

udite le conclusioni del difensore dell'imputato, avv.to (omissis) che ha chiesto l'annullamento senza rinvio per intervenuta prescrizione.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 12 aprile 2021 la corte di appello di Lecce confermava la sentenza del tribunale di Brindisi del 23 marzo 2018, con cui (omissis) era stato condannato in relazione al reato di cui all'art. 5 del Dlgs. 74/2000.

2. Avverso la sentenza della Suprema Corte prima indicata (omissis) mediante il proprio difensore, ha proposto ricorso per Cassazione, sollevando tre motivi di impugnazione.

3. Rappresenta con il primo motivo, vizi ex art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod. proc. pen., osservando che la corte di appello, trascurando i rilievi difensivi in tema di quantificazione della imposta evasa, si sarebbe acriticamente adagiata sulle conclusioni della Agenzia delle entrate, circa la ricostruzione induttiva della base imponibile, sebbene la giurisprudenza abbia sancito il principio per cui le presunzioni legali o i criteri ritenuti validi in ambito tributario non possono trovare cittadinanza nel processo penale alla luce dell'onere della prova a carico dell'accusa. Si sottolinea, nella prospettiva della critica circa la passiva accettazione da parte dei giudici dei calcoli operati dalla Agenzia delle entrate, che l'intervenuta, combinata applicazione, da parte della predetta Agenzia, di metodi differenti di determinazione dei ricavi e dei costi (rispettivamente "induttivo puro" per i ricavi e oggettivo per i soli costi del personale) sarebbe suscettibile di condurre ad errate conclusioni. Si aggiunge, sempre in tema di intervenuto calcolo della base imponibile e dell'Iva, che sarebbe incomprensibile come, a fronte di una differenza in positivo di circa 228.000 euro tra ricavi dichiarati e accertati, sia stato determinato un imponibile Iva superiore di circa 157.000 euro rispetto a quello contabilizzato dal contribuente.

4. Con il secondo motivo deduce vizi ex art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod. proc. pen., e si sostiene che nel procedere al calcolo dell'Iva dovuta questa sarebbe inferiore alla soglia di punibilità e rispetto invece a quella addebitata pari a circa 60 000 euro. E ciò perché tale ultimo risultato conseguirebbe non da ulteriori ricavi non contabilizzati, ma dal mancato riconoscimento di talune fatture assoggettate al regime del cd. "reverse charge", con conseguente recupero a tassazione Iva di "autofatture" per le quali l'imposta sarebbe stata a carico del destinatario. Tutto frutto di una presunzione tributaria che non potrebbe trovare ingresso nel processo, siccome collegata a mancate risposte di due destinatari delle "autofatture" in ordine alla legittimità delle prestazioni, in contrasto con gli esiti positivi ottenuti nei confronti invece di altri due destinatari e con il rilievo per cui non può farsi valere a carico del contribuente una presunzione fondata su mancate risposte di terzi.

Tanto precisato, si osserva che la corte di appello non avrebbe spiegato le ragioni del mancato riconoscimento di talune fatture assoggettate al regime del cd. "reverse charge" né avrebbe effettuato alcun vaglio critico in ordine alle ricostruzioni della Agenzia delle Entrate.

5. Con il terzo motivo deduce vizi ex art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod. proc. pen., circa la mancata applicazione delle attenuanti generiche. Sebbene la commissione dopo i fatti in questione, di un solo reato contravvenzionale assieme al lieve superamento dei limiti di soglia avrebbe giustificato l'applicazione delle attenuanti in parola, il diniego sarebbe stato spiegato con una mera clausola di stile.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Occorre preliminarmente distinguere tra attività di accertamento induttivo compiute mediante gli studi di settore dagli Uffici finanziari, per la determinazione dell'imposta dovuta, di cui il giudice può avvalersi, per il principio di atipicità dei mezzi di prova nel processo penale, di cui è espressione l'art. 189 cod. proc. pen., ferma restando l'autonoma valutazione degli elementi emersi secondo i criteri generali previsti dall'art. 192, comma 1, cod. proc. pen.. (Sez. 3 - , n. 36207 del 17/04/2019 Rv. 277581 - 01) e presunzioni legali tributarie, per le quali opera il diverso principio per cui, 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 Rv. 254852 - 01). Mentre quindi le presunzioni legali corrispondono a circostanze già valutate dal legislatore come significative a fini tributari, e sono stabilite con specifica previsione di legge, il metodo induttivo riguarda invece una modalità di ricostruzione della prova mediante la valorizzazione di dati non già oggetto di previa determinazione legale del loro significato, cosicché esso, piuttosto, sottostà alle ordinarie regole logiche di valutazione.

Nel caso in esame, la censura inerente il ricorso al metodo induttivo, formulata anche richiamando indirizzi giurisprudenziali in tema di presunzioni tributarie, è quindi destituita di fondamento: e i giudici, in linea con gli indirizzi prima citati, circa la valutazione del metodo cd. "induttivo", dopo averne illustrato, nelle prime pagine della sentenza, lo svolgimento, hanno condiviso gli esiti dello stesso mediante un vaglio critico, che appare ragionevole, degli elementi considerati. Così formulando una motivazione immune da vizi, rispetto alla quale la critica del ricorrente ai risultati del procedimento induttivo seguito e ai dati utilizzati si traduce in mere valutazioni del merito, inammissibili in questa sede. Posto che, come noto, l'epilogo decisorio non può essere invalidato da prospettazioni alternative che si risolvano in una "mirata rilettura"

degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione, ovvero nell'autonoma assunzione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione dei fatti, da preferirsi a quelli adottati dal giudice del merito, perché illustrati come maggiormente plausibili o perché assertivamente dotati di una migliore capacità esplicativa, nel contesto in cui la condotta delittuosa si è in concreto realizzata (Sez. 6, n. 47204 del 07/10/2015, Musso, Rv. 265482; Sez. 6, n. 22256 del 26/04/2006, Bosco, Rv. 234148; Sez. 1, n. 42369 del 16/11/2006, De Vita, Rv. 235507). Quanto al vizio di manifesta illogicità esso, come quello di mancanza e contraddittorietà della medesima, deve essere di spessore tale da risultare percepibile ictu oculi, dovendo il sindacato di legittimità vertere su difetti di macroscopica evidenza, mentre rimangono ininfluenti le minime incongruenze e si devono considerare disattese le deduzioni difensive che, anche se non espressamente confutate, siano logicamente incompatibili con la decisione adottata, purché siano spiegate in modo logico ed adeguato le ragioni del convincimento senza vizi giuridici (cfr., Sez. un., n. 24 del 24 novembre 1999, Rv. n. 214794; Sez. un., n. 12 del 31 maggio 2000, Rv. n. 216260; Sez. un., n. 47289 del 24 settembre 2003, Rv. n. 226074).

2. Analoghe considerazioni devono formularsi in ordine al secondo motivo, atteso che le censure erroneamente prospettano un ricorso esclusivo e passivo a presunzioni tributarie, laddove invece la valutazione delle fatture adottate in regime di cd. "reverse charge" è estranea a tali presunzioni, di cui peraltro il ricorrente neppure fornisce la norma di riferimento, ed è frutto, piuttosto, di una valutazione critica di dati, emergente dalla condivisione da parte del giudice di appello delle riflessioni al riguardo elaborate dal primo giudice, anche a seguito delle osservazioni difensive, senza che del resto esse appaiano specificamente confutate in ricorso. Nel quadro peraltro di un motivo proposto in assenza della invece necessaria allegazione dei dati richiamati come sussistenti e non considerati, e rispetto ad un regime, e la cui aspecificità ancor più risalta rispetto ad un regime eccezionale, quale quello del "reverse charge" che come tale impone all'interessato la puntuale e completa dimostrazione degli elementi di riferimento.

3. Manifestamente infondato è anche il terzo motivo, posto che il diniego delle attenuanti generiche, diversamente da quanto sostenuto in ricorso, poggia su una complessiva motivazione che valorizza – in maniera per nulla deficitaria e, al contrario, ragionevole –, il mancato adempimento del debito erariale (con correlata rilevazione della assenza di elementi positivi) e la sussistenza di un precedente penale a carico. Cosicché non può che ribadirsi il

principio per cui la sussistenza di circostanze attenuanti rilevanti ai sensi dell'art. 62-bis c.p. è oggetto di un giudizio di fatto, e può essere esclusa dal giudice con motivazione fondata sulle sole ragioni preponderanti della propria decisione, di talché la stessa motivazione, purché congrua e non contraddittoria, non può essere sindacata in cassazione neppure quando difetti di uno specifico apprezzamento per ciascuno dei pretesi fattori attenuanti indicati nell'interesse dell'imputato (in termini, ex multis, Sez. 2 - , n. 23903 del 15/07/2020 Rv. 279549 - 02; Cass., Sez. 6, n. 7707/2003, Rv. 229768).

4. Sulla base delle considerazioni che precedono, la Corte ritiene pertanto che il ricorso debba essere dichiarato inammissibile, 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

Così deciso in Roma, il 15.6.2022

Il Consigliere estensore
Giuseppe Novello

Il Presidente
Gastone Andreazza

