



30267/14

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Udienza Pubblica
dell'8.5.2014

Composta da

Dott. Aldo	Fiale	Presidente
Dott. Renato	Grillo	Consigliere
Dott. Silvio	Amoresano	Consigliere rel.
Dott. Vito	Di Nicola	Consigliere
Dott. Santi	Gazzara	Consigliere

Sentenza
N. *1258*

Registro Generale
N.41845/2013

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

1) Acerbis Francesco nato il 23.2.1973

avverso la sentenza del 16.4.2013
della Corte di Appello di Brescia

sentita la relazione svolta dal Consigliere Silvio Amoresano

sentite le conclusioni del P.G., dr. Fulvio Baldi, che ha chiesto
il rigetto del ricorso

sentito il difensore, avv. Ignazio Paris, che ha concluso per
l'accoglimento del ricorso

RITENUTO IN FATTO

1. La Corte di Appello di Brescia, con sentenza del 16.4.2013, in parziale riforma della sentenza del Tribunale di Bergamo, in composizione monocratica, emessa in data 3.5.2012, con la quale Acerbis Francesco, previo riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche, era stato condannato per il reato di cui agli artt.81 cpv, c.p. e 10 quater D.L.vo n.74/2000 ("perché nella qualità di legale rappresentante della "Acerbis Falegnameria srl", al fine di evasione fiscale, non versava somme dovute, rispettivamente, per un ammontare complessivo di euro 90.274,73 per l'anno 2005 e di euro 72.014,70 per l'anno 2006, utilizzando in compensazione crediti non spettanti o inesistenti) riduceva la pena inflitta in primo grado a mesi 10 di reclusione.

Quanto all'asserita violazione del diritto di difesa (per la procedura seguita in sede di accertamento fiscale) assumeva la Corte territoriale che si trattava di deduzione inammissibile dal momento che la garanzia del contraddittorio era stata pienamente osservata nel dibattimento dove si era formata la prova.

In relazione al merito, rilevava la Corte distrettuale, sulla base della testimonianza del funzionario dell'Agenzia delle Entrate, che dalle stesse dichiarazioni fiscali presentate dall'imputato emergeva che doveva essere versata l'iva riportata nell'imputazione, non potendosi tener conto dei crediti portati in compensazione perché non spettanti.

A tale ipotesi accusatoria la difesa non aveva opposto alcuna prospettazione alternativa; né certamente l'iva dovuta per l'anno 2006 poteva essere compensata con quella relativa all'anno 2007, prevedendo l'art.17 D.L.vo 241/97, nel caso di compensazione cd.orizzontale che le imposte si riferiscano allo stesso periodo.

Inoltre la compensazione in verticale riguardava iva pagata dopo la scadenza del termine per la dichiarazione 2006, vale a dire il 30.10.2007 (la fattura prodotta dalla difesa era datata infatti 31.12.2007).

Né infine era applicabile il principio di specialità di cui all'art.19 D.L.vo 74/2000 tra il reato di indebita compensazione e l'illecito amministrativo di cui all'art.27 comma 18 D.L.185/2008, riguardando l'illecito amministrativo il solo utilizzo in compensazione di crediti inesistenti, mentre la fattispecie penale, invece, concerne l'omesso versamento dell'imposta dovuta.

2. Ricorre per cassazione Acerbis Francesco, a mezzo del difensore, denunciando la mancanza e manifesta illogicità della motivazione con riguardo alla ritenuta insussistenza della violazione del diritto di difesa.

Tale violazione si era verificata nella fase di accertamento del reato (l'Acerbis non era stato mai interpellato, avendo il funzionario, in sede di verifica fiscale, interloquuto con il commercialista depositario delle scritture contabili, ed impedendo così ogni possibilità di replica o contestazione). La violazione in questione si era verificata anche in giudizio in quanto la prova del reato era stata desunta dalla mancanza di dichiarazioni da parte del commercialista (soggetto privo di delega), del quale per di più era stata rigettata la richiesta di escussione, avanzata ex art.507 c.p.p., perché superflua.

Con il secondo motivo denuncia l'inosservanza e/o erronea applicazione della legge penale e la mancata applicazione dell'art.17 D.L.vo 241/97,

La suprema Corte, 3 sez. pen., con la sentenza 11.11.2010 n.42642, non ha certamente escluso che l'istituto della compensazione possa trovare applicazione in relazione a tributi della stessa specie, avendo l'art.17 D.L.vo 241/97 soltanto allargato il perimetro delle ipotesi di compensazione fiscale estendendolo dalla verticale a quella orizzontale. La norma quindi può applicarsi anche alla "detrazione di imposta da imposta".

Il ricorrente ha portato in compensazione la fattura in data 31.12.2007 con l'iva dovuta per il 2006 e tale compensazione è stata effettuata nei tempi previsti per legge, come affermato dal funzionario sentito come teste. Trovava quindi applicazione l'art.17 cit.

Con il terzo motivo denuncia l'inosservanza e/o erronea applicazione dell'art.27 D.L.185/2008. Nel caso di specie non poteva certamente parlarsi di crediti inesistenti, risultando dalla fattura un credito di imposta per l'anno 2006. Ricorreva, pertanto, l'illecito amministrativo di cui all'art.27 cit.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è manifestamente infondato.

2. Quanto alla dedotta violazione del diritto alla prova, correttamente la Corte territoriale ha evidenziato che la prova stessa si è formata in dibattimento nel contraddittorio tra le parti. Né è prevista in relazione all'art.10 quater D.L.vo 74/2000 la notifica dell'avvenuto accertamento della violazione.

2.1. In ordine all'omessa escussione del commercialista Di Caterina, non c'è dubbio che in un sistema processuale come quello vigente, caratterizzato dalla dialettica delle parti, alle quali compete l'onere di allegare le prove a sostegno delle rispettive richieste, il giudice debba limitarsi a valutare soprattutto la pertinenza della prova al thema decidendum. Ogni diversa valutazione, collegata alla attendibilità della prova e quindi al "risultato" della stessa, esula dai poteri del giudice (l'art.190 prevede invero che le prove sono ammesse a richiesta di parte) e finirebbe per espropriare le parti del diritto alla prova. Tale diritto non è, però, "assoluto", ponendo lo stesso legislatore dei limiti: il giudice è tenuto infatti ad escludere le prove vietate dalla legge e quelle che manifestamente sono superflue o irrilevanti (art.190 comma 1 cod.proc.pen.). Tali principi sono stati reiteratamente ribaditi dalla giurisprudenza di questa Corte secondo cui "il diritto all'ammissione della prova indicata a carico sui fatti costituenti oggetto della prova a carico, che l'art.495 comma secondo cod.proc.pen. riconosce all'imputato incontra limiti precisi nell'ordinamento processuale, secondo il disposto degli artt.188,189, 190 cod.proc.pen. e, pertanto, deve armonizzarsi con il potere-dovere, attribuito al giudice del dibattimento, di valutare la liceità e la rilevanza della prova richiesta, ancorché definita decisiva dalla parte, onde escludere quelle vietate dalla legge e quelle manifestamente superflue o irrilevanti" (cfr.Cass.pen.sez. 2 n.2350 del 21.12.2004).

2.1.1. Secondo la stessa prospettazione difensiva la richiesta di escussione del teste non era stata avanzata ai sensi dell'art.495 c.p.p., ma nel dibattimento di primo grado ex art.507 c.p.p. (cfr. pag. 6 ricorso). Era stato, quindi, soltanto sollecitato l'esercizio dei poteri officiosi, di cui il Tribunale non ha inteso avvalersi, risultando la prova del reato, in modo assolutamente non contestabile, dalle emergenze probatorie già acquisite.

Per di più con i motivi di appello non era stata effettuata alcuna deduzione in proposito; né era stata avanzata richiesta di rinnovazione parziale del dibattimento.

3. La prova del reato, poi, non è stata certo desunta dal comportamento del commercialista Di Caterina che, in sede di operazioni di controllo, dichiarava di non avere "nulla da osservare" (pag.4 ricorso).

La Corte territoriale ha, invero, fondato l'affermazione di responsabilità sulle dichiarazioni, rese in dibattimento, dal funzionario dell'Agenzia delle entrate il quale aveva riferito che dalle stesse dichiarazioni fiscali presentate dall'imputato emergeva che per gli anni 2005 e 2006 erano dovute imposte (in particolare l'IVA), che, invece, non venivano versate per essere stati portati in compensazione crediti non spettanti.

Per l'anno 2005 il credito Iva disponibile dell'anno precedente risultava pari ad euro 11.176,00, mentre nella dichiarazione era stato portato in riduzione un credito IVA pari ad euro 101.450,73 che non trovava giustificazione alcuna nella documentazione contabile ed in particolare nelle fatture. Vi era stata quindi una indebita compensazione che aveva determinato l'omesso versamento IVA pari ad euro 90.274,00.

Per l'anno 2006 il credito IVA disponibile, residuo dell'anno precedente, era pari ad euro 41.468,00 mentre era stato portato in detrazione un credito pari ad euro 113.482,70 che non trovava giustificazione nella documentazione contabile, per cui vi era stato un minor versamento di IVA pari ad euro 72.014,00.

3.1. Il ricorrente, invece, di contestare specificamente tali argomentazioni, si limita a ribadire genericamente che l'iva dovuta per l'anno 2006 doveva essere compensata con il credito iva per l'anno 2007 (per l'anno 2005 quindi non vi è alcuna deduzione).

E' vero che, con la sentenza n.42462 dell'11.11.2010, questa Sezione ha affermato il principio che il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti o inesistenti (art.10

quater D.L.vo 74/2000) è configurabile sia nel caso di compensazione verticale (ossia riguardante crediti e debiti afferenti la medesima imposta), sia in caso di compensazione orizzontale (ossia riguardante crediti e debiti di imposta di natura diversa). Come viene precisato in motivazione, infatti, l'art.17 D.L.vo 9 luglio 1997 n.241, richiamato dalla fattispecie penale, ha ampliato le ipotesi di compensazione già previste dalle norme tributarie, estendendo la facoltà di compensazione anche a crediti e debiti di natura diversa nonché alle somme dovute agli enti previdenziali.

Ma il richiamo di tale sentenza è del tutto inconferente nel caso di specie. La Corte territoriale ha escluso la possibilità della compensazione perché i crediti vantati non si riferivano allo "stesso periodo", come previsto dall'art.17 cit.

Ha accertato, infatti, che la fattura prodotta dalla difesa portava la data del 31.12.2007 e perciò si trattava di iva pagata dopo la scadenza del termine (30.10.2007) previsto per la dichiarazione IVA per l'anno 2006, nonché dopo la scadenza ultima del termine di pagamento delle imposte dovute per tale annualità

Si trattava, quindi, di un credito non liquido ed esigibile e come tale non poteva essere portato in compensazione.

4. Destituita di fondamento è anche la prospettata configurabilità dell'illecito amministrativo introdotto dall'art.27 comma 18 D.L.29.11.2008 n.185 conv. in L.28.1.2009 n.2, avendo la Corte territoriale accertato, come si è visto, che, per effetto dell'indebita compensazione, vi era stato un omesso versamento di imposta pari ad euro 90.274 per l'anno 2005 e ad euro 72.014,00 per l'anno 2006.

Ed, invero, secondo la giurisprudenza di questa Corte (cfr. Cass.pen. sez. 3 n.42462 dell'11.11.2010, Rv. 248753), non è applicabile il principio di specialità (art.19 D.Lgs. 10 marzo 2000 n.74) tra il reato di indebita compensazione, previsto dall'art.10 quater del medesimo D.Lgs. e l'illecito amministrativo introdotto dall'art.27, comma 18, del D.L. 29 novembre 2008 n.185 (conv. con modif. in legge 28 gennaio 2009 n.2), che punisce l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento di somme dovute, perché la fattispecie penale ha riguardo alla condotta, diversa ed ulteriore, consistente nell'omesso versamento dell'imposta dovuta.

5. Il ricorso deve quindi essere dichiarato inammissibile, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali ed al versamento alla Cassa delle ammende della somma che pare congruo determinare in euro 1.000,00 ai sensi dell'art.616 c.p.p.

P. Q. M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali, nonché al versamento alla Cassa delle ammende della somma di euro 1.000,00.

Così deciso in Roma l'8.5.2014

Il Consigliere est.

Il Presidente

