

Corte di Cassazione, Sezione TRI civile

Sentenza 30 dicembre 2009, n. 27919

---

**Integrale**  
Imposte sui redditi - Irpef (redditi di lavoro dipendente)

---

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAPA Enrico - Presidente

Dott. MAGNO Giuseppe Vito Antonio - Consigliere

Dott. MERONE Antonio - Consigliere

Dott. BERNARDI Sergio - Consigliere

Dott. POLICHETTI Renato - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 27714 R.G. proposto da:

OL. UG. CA. , VE. MA. , rappresentati e difesi, giusta procura a margine del ricorso, dall'avv. GEMELLI Carmelo, ed elettivamente domiciliati in Roma, alla Via Cernaia 43, presso l'avv. Rosario RAO;

- ricorrenti -

contro

AMMINISTRAZIONE DELLE FINANZE, in persona del Ministro dell'Economia e delle Finanze pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE - Ufficio II.DD. di Taormina, in persona del Direttore pro tempore;

- intimato -

per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia - Sezione di Messina, in data 5 giugno 2002, depositata col n. 137/02/02 il 26 giugno 2002.

Udita la relazione della causa del Cons. Dott. Renato Polichetti;

sentito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FEDELI Massimo, che ha chiesto il rigetto del ricorso.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.- L'Ufficio II.DD. di Taormina rettifico' la dichiarazione congiunta di Ol.Ug. Ca. e Ve.Ma. per l'anno 1989, riprendendo a tassazione talune poste di reddito, tra cui - per quanto ancora interessa - quello che sarebbe derivato all' Ol. da cessioni di frutta e quello corrispondente alle indennita' di disoccupazione di entrambi i dichiaranti: richieste pertanto le maggiori i.r.pe.f. ed i.lo.r., con relativi, accessori irrogando le corrispondenti sanzioni.

1.1.- La Commissione tributaria provinciale di Messina accolse parzialmente il ricorso dei contribuenti, riducendo le riprese ed, anche per effetto di ius superveniens, le sanzioni.

1.2.- Respingendo il gravame dei contribuenti, la Commissione tributaria regionale ha negato l'efficacia della sentenza penale che aveva mandato assolto l' Ol. dai reati di cui alla Legge n. 516 del 1982, articolo 1, comma 1, n. 2; ha ritenuto congruamente motivato l'avviso di accertamento; ha superato una eccezione circa il difetto di documentazione in ordine alla percezione dell'indennita' di disoccupazione; ha collegato alle dichiarazioni dello stesso Ol. la dimostrazione della produzione del maggior reddito accertato a suo carico.

2.- Per la cassazione ricorrono i contribuenti, con cinque motivi, mentre le amministrazioni intimatae non svolgono attivita' difensiva.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

2.1.- Deducendo, col primo motivo, "violazione e falsa applicazione del combinato disposto della Legge n. 516 del 1982, articolo 12 e articolo 654 c.p.p., e manifesta contraddittorieta' tra il giudicato penale e la sentenza dei giudici di 2 grado", i ricorrenti, richiamata la sentenza in data 3 novembre 1999 - depositata il 7 gennaio 2000 -, con cui il Tribunale di Messina aveva mandato assolto l' Ol. "perche' il fatto non sussiste" dal reato di cui alla Legge n. 516 del 1982, articolo 1, comma 1, n. 2 ("per aver ceduto alla Ditta De Santis Raffaele merce senza emettere le relative fatture per un imponibile di lire 75.970.000"), si duole che il giudice a quo non abbia considerato che tale sentenza, a mente dell'articolo 12, "ha autorita' di cosa giudicata per quanto concerne i fatti materiali che sono stati gia' oggetto del giudizio penale", ne' abbia ulteriormente considerato la contraddittorieta' delle valutazioni (in sede penale ed in sede tributaria) in ordine agli stessi, fatti materiali.

2.1.1.- La censura non e' fondata.

Sul punto, invero, non puo' che aderirsi alla univoca, consolidata giurisprudenza, secondo cui "ai sensi dell'articolo 654 c.p.p. il quale aveva portata modificativa del Decreto Legge n. 429 del 1982, articolo 12 (convertito nella Legge n. 516 del 1982), poi espressamente abrogato dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 25 - l'efficacia vincolante del giudicato penale non opera nel processo tributario, poiche' in questo, da un lato, vigono limitazioni della prova (come il divieto della prova testimoniale) e, dall'altro, possono valere anche presunzioni inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna, h causa del mutato quadro normativo, quindi, nessuna autorita' di cosa giudicata puo' attribuirsi nel separato giudizio tributario alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati tributari, ancorche' i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso l'accertamento nei confronti del contribuente. Pertanto, il giudice tributario non puo' limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza definitiva in materia di reati tributari, estendendone automaticamente gli effetti con riguardo all'azione accertatrice del singolo ufficio tributario, ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (articolo 116 c.p.c.), deve, in ogni caso, vetrificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso e' destinato ad operare" (Cass., 5 , 10945/2005; 19481/2004; 9109, 6337, 3961/2002; indirizzo cristallizzatosi con l'abrogazione espressa di cui all'articolo 25 sopra citato: Cass., 5 , 17799, 5720/2007; 586/2006).

2.2.- Col secondo mezzo di cassazione ("difetto di motivazione in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 5"). I ricorrenti formulano una censura multipla:

a) nella sentenza si menziona - con riguardo ai rapporti tra giudicato penale e processo tributario - il c.d. sistema del doppio binario, ma si omette la necessaria autonoma valutazione sulla conclusione opposta (sfavorevole al contribuente) cui e' pervenuto il giudice tributario;

b) nel medesimo provvedimento si afferma che il contribuente e' stato posto in grado "di conoscere la pretesa tributaria e quindi di difendersi efficacemente", dimenticando che il verbale relativo alla ditta presunta cessionaria non era stato mai portato a conoscenza dell' Ol. e non considerando che la tesi difensiva era rimasta "confermata dagli stessi verbalizzanti" nonche' "attraverso la copiosa documentazione in atti" e, cosi' limitandosi a convalidare "le presunzioni semplici su cui si era basato l'accertamento dell'Ufficio";

c) in essa, inoltre, con riguardo ad un documento inesistente in atti (comunicazione dell'INPS di Santa Teresa di Riva che - come si apprende dalla parte espositiva del ricorso - avrebbe attestato la percezione della indennita' di disoccupazione, nel periodo considerato, da parte di entrambi i contribuenti), si afferma - in maniera non rispondente al vero - che quel documento sarebbe stato prodotto in primo grado, senza considerare che esso andava allegato all'avviso di accertamento ovvero prodotto nei venti giorni antecedenti alla udienza di discussione in primo grado, sotto sanzione di "totale nullita' dell'avviso di accertamento impugnato";

d) (ancora e), in ricorso infine, l'affermazione del giudice a quo, secondo cui il reddito di lavoro dipendente deriva dalla dichiarazione dello stesso contribuente che ha dichiarato di aver lavorato presso agricoltori diversi" non riesce a spiegare in alcun modo la ripresa a tassazione della indennita' di disoccupazione.

2.2.1.- Anche questo complesso motivo si rivela non fondato.

2.2.1.1.- Il primo profilo e' privo di autonomia, poiche' eventuali vizi di motivazione finirebbero per riguardare - proprio sulla base dell'autonomia della giurisdizione tributaria - le valutazioni poste a sostegno del rigetto del gravame dei contribuenti.

2.2.1.2.- Il secondo e' inammissibile ed infondato ad un tempo.

Inammissibile, la' dove fonda il vizio di motivazione sul medesimo p.v.c. e sulla "copiosa" documentazione prodotta, senza riportare specificamente il contenuto dell'uno e dell'altra e, cosi', senza consentire l'apprezzamento del carattere decisivo degli atti - di contenuto contrario alla tesi accolta - che si assumono non esaminati: operazione, questa, tanto piu' necessaria, quando si consideri che la decisione impugnata ricollega proprio alle dichiarazioni del contribuente - evidentemente acquisite in sede di redazione del processo verbale di constatazione - il convincimento della presenza di un reddito sottratto a tassazione.

Infondato, in punto di diritto, poiche' la mancata conoscenza del p.v.c. relativo alla ditta cessionaria non si identifica con la mancata allegazione all'avviso di accertamento ovvero con la mancata (rituale) produzione in giudizio, una volta che le risultanze della verifica "incrociata" siano state riportate nell'avviso impugnato (cfr., per tutte, Cass., 5 . 3896, 1906/2008): d'altronde, anche su questo punto, manca la trascrizione del passo dell'atto di accertamento da cui desumere, con carattere di decisivita', la lamentata omissione.

2.2.1.3.- Il terzo profilo appare espressamente costruito sulla medesima erronea impostazione, in punto di diritto. Il che consente di superare anche la non congrua motivazione della sentenza impugnata al riguardo.

2.2.1.4.- L'ultimo spunto di critica, infine, costruisce come vizio di motivazione - sulla affermazione apodittica che il giudice del merito avrebbe giustapposto la verifica della sussistenza di un credito di lavoro dipendente alla affermazione della imponibilita' dell'indennita' di disoccupazione - una violazione di legge, finendo per rimanere assorbito nella esplicita censura al riguardo rubricata sotto il quarto motivo.

2.3.- Col terzo motivo, deducendo "violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, unitamente alla Legge n. 212 del 2000, articolo 7" - riproducono i ricorrenti, sotto il profilo della violazione di legge, la censura gia' esaminata sub 2.2.1.2, con le conseguenze, negative per la loro posizione, piu' sopra illustrate. La gia' citata giurisprudenza ritiene infatti equipollente alla materiale allegazione (non sempre possibile) dell'atto di riferimento la menzione, nella decisione amministrativa tributaria, di "tutte quelle parti della documentazione richiamata che siano necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto della decisione adottata". E, sul punto, il difetto di autosufficienza della censura e' gia' stato rilevato.

2.4.- Pure infondato e' il quarto motivo, che collega la "violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 47" alla mancata individuazione, nella sentenza impugnata, della disposizione che consente l'assoggettamento ad i.r.pe.f. dell'indennita' di disoccupazione. A parte la dubbia ammissibilita' della censura, con riferimento al (non riprodotto) contenuto dell'atto impositivo, si osserva che il Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 47, comma 1, lettera e) (T.U.I.R.), nel testo vigente ratione temporis, assimilava ai redditi di lavoro dipendente "il trattamento speciale di disoccupazione di cui alla Legge 5 novembre 1968, n. 115".

2.5.- Col quinto motivo, sotto il titolo "violazione del combinato disposto del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 24 e 32", i ricorrenti

riproducono, sotto il profilo processuale, la censura in precedenza espressa sub 2.2.C). Ma si e' gia' chiarito che l'amministrazione non aveva alcun onere di allegazione del gia' considerato documento, i cui contenuti erano con tutta evidenza riportati nell'avviso di accertamento (semmai attraverso i richiami al p.v.c). Onde anche l'ultima censura - che da tanto fa discendere un onere di produzione in giudizio - ne resta superata, una volta corretta, nei sensi gia' esposti, la motivazione sul punto della sentenza impugnata.

2.6.- Il ricorso va quindi respinto, senza statuizioni sulle spese, in assenza di attivita' difensiva delle intimite.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.