



573-- 17

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 10600/2011

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 573

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. BIAGIO VIRGILIO - Presidente - Ud. 15/11/2016
- Dott. ANTONIO GRECO - Consigliere - PU
- Dott. LUCIA ESPOSITO - Consigliere -
- Dott. GASTONE ANDREAZZA - Rel. Consigliere -
- Dott. EMILIO IANNELLO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 10600-2011 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliata in (omissis)
 (omissis) , presso lo studio
 dell'avvocato (omissis) , che la rappresenta e
 difende giusta delega a margine;

- **ricorrente** -

contro

2016

4153

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
 tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI
 PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
 STATO, che la rappresenta e difende;

- **resistente con atto di costituzione** -

avverso la sentenza n. 182/2010 della COMM.TRIB.REG.
del Lazio
~~di ROMA~~, depositata il 19/10/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 15/11/2016 dal Consigliere Dott. GASTONE
ANDREAZZA;

udito per il resistente l'Avvocato (omissis) che ha
chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per il
rigetto del ricorso.

Ritenuto in fatto

1. (omissis) , quale titolare individuale della ditta (omissis) , propone ricorso, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale ^{del Lazio} ~~di Roma~~ in epigrafe che ha rigettato l'appello interposto avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di rigetto del ricorso presentato avverso l'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 1997 relativamente ad omesso versamento di Irpef per ritenute alla fonte su compensi "in nero" al personale dipendente per un ammontare complessivo di lire 94.465.580 e relative sanzioni.

Il giudice d'appello ha rilevato in primo luogo che la sentenza impugnata è stata basata su fatti accertati dal processo verbale di constatazione non oggetto di querela di falso e ha preso in considerazione la sentenza penale di primo grado laddove è emerso in particolare che la ditta ricorrente non aveva dipendenti propri ma si avvaleva di lavoratori in nero.

2. L'Agenzia delle Entrate si è costituita al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

Considerato in diritto

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia la insufficiente motivazione in merito alla violazione dell'onere probatorio e l'omessa motivazione sulla *probatio diabolica* ex art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ. essendo stata la documentazione dell'Ufficio avversario del tutto inadeguata a provare i fatti e in particolare che i lavoratori presenti nel laboratorio al momento dell'accertamento fossero lì al fine di rendere la loro prestazione lavorativa in nero e non invece realizzando un'opera commissionata dalla ricorrente alla ditta (omissis) che rilasciava fattura regolare alla consegna di quanto realizzato. A tal fine l'Ufficio si è limitato a richiamare il verbale di constatazione della Guardia di Finanza mentre, di contro, l'esistenza di un contratto d'appalto tra le due ditte è stata confermata in sede penale anche dalla testimonianza di (omissis). Inoltre deduce l'impossibilità di fornire prova in ordine alla propria estraneità rispetto a soggetti prestatori d'opera in realtà alle dipendenze di (omissis), non essendo in possesso di alcuna documentazione riguardante gli stessi.

In connessione con detto primo motivo, con il terzo motivo deduce poi l'omessa motivazione in merito alla valenza probatoria del processo verbale di accertamento della Guardia di finanza. Inoltre deduce che il processo verbale di constatazione non è dotato di fede probatoria privilegiata per quanto riguardante l'intrinseca veridicità delle dichiarazioni raccolte dal pubblico ufficiale che devono invece essere confermate in giudizio dalle persone che le hanno rese. Ciò comporta anche il mancato assolvimento dell'onere della prova quanto alla sussistenza dei fatti contestati, tanto più essendo emersa in sede penale la esistenza delle

cessioni di beni strumentali per piccoli importi e le lavorazioni su materie prime fornite dall' (omissis) a (omissis).

I motivi, congiuntamente esaminabili giacché afferenti alla medesima sostanziale censura, sono entrambi infondati.

La sentenza impugnata ha posto in rilievo che le conclusioni dei giudici di primo grado sono state tratte sulla base della diretta constatazione dei fatti da parte degli operanti riportati nel processo verbale di constatazione, essendo in particolare emerso, quanto allo specifico addebito di cui all'avviso di accertamento in oggetto, che la ditta (omissis) faceva figurare i lavoratori che per essa operavano come dipendenti della diversa ditta (omissis), in tal modo omettendo di corrispondere le dovute ritenute a fronte delle retribuzioni "in nero".

Ora, a fronte della legittima utilizzazione del contenuto del processo verbale, avente, quanto ai fatti direttamente costati, valore di prova sino a querela di falso ex art. 2700 cod. civ. (cfr., da ultimo, Sez. 6, n. 15191 del 03/07/2014, Rv. 631468), la ricorrente si è limitata a richiamare l'esistenza di un contratto di appalto con la ditta (omissis) (asseritamente emergente da sentenza penale che sarebbe intervenuta, ad altri fini, sul punto) che però, in linea logica, non appare incompatibile con la diversa realtà di fatto constatata dagli operanti, in tal modo venendo semplicemente contrapposta una diversa lettura dei fatti come tale insindacabile in questa sede di legittimità.

2. Con il secondo motivo deduce violazione degli artt. 20 del d.lgs n. 74 del 2000 e dell'art. 654 cod. proc. pen. posto che la sentenza avrebbe dovuto rilevare come il giudice di primo grado dovesse porre a base del proprio convincimento almeno quanto emerso dall'istruttoria del concomitante giudizio penale e non limitarsi a ribadire l'autonomia tra i due procedimenti; la impugnata sentenza non ha inoltre tenuto conto dell'efficacia in sede civile o amministrativa della sentenza irrevocabile di condanna o di assoluzione in forza di quanto previsto dall'art. 654 cod. proc. pen.

Lamenta inoltre l'omessa motivazione quanto al fatto che nel procedimento tributario non sarebbero emersi riscontri diversi da quelli evidenziati in sede penale e sufficienti a disconoscere la veridicità dei fatti ivi emersi non essendo, anzi, nel giudizio tributario, stato effettuato alcun autonomo accertamento.

Anche tale motivo è infondato.

Va ribadito che nel processo tributario, la sentenza penale irrevocabile di assoluzione dal reato tributario, emessa con la formula "perché il fatto non sussiste", non spiega automaticamente efficacia di giudicato, ancorché i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso l'accertamento nei confronti del contribuente, ma può essere presa in considerazione come possibile fonte di prova dal giudice tributario, il quale nell'esercizio dei propri poteri di valutazione, deve verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui detta sentenza è destinata ad operare (Sez. 5, n. 10578 del 22/05/2015, Rv. 635637).

Ciò posto, anche a voler prescindere dal fatto che l'elemento che sarebbe emerso, secondo la ricorrente, dalla sentenza penale, ovvero l'esistenza del contratto di appalto, non per questo poteva essere, come rilevato sopra, tale da disarticolare il ragionamento probatorio della Commissione regionale, fondato, come visto, sulla diretta constatazione dei fatti ad opera dei verbalizzanti, la sentenza impugnata, facendo corretta applicazione di tale principio, non ha affatto disconosciuto il valore indiziario della sentenza penale, ma ne ha operato appunto una valutazione in rapporto alle ulteriori risultanze istruttorie, così come appunto richiesto dalla giurisprudenza di questa Corte (vedi anche Sez. 5, n. 2938 del 13/02/2015, Rv. 634894), non operando ne automaticamente nel giudizio tributario l'efficacia vincolante del giudicato penale ai sensi dell'art. 654 cod. proc. pen. e vigendo invece le limitazioni probatorie sancite dall'art. 7, quarto comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 potendo ivi valere anche le presunzioni, inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna (Sez. 5, n. 4924 del 27/02/2013, Rv. 625233).

3. Con un quarto motivo, infine, lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 21 del d.lgs. n. 74 del 2000 e la errata valutazione della prescrizione del reato equiparata dalla sentenza impugnata a sentenza che esclude la rilevanza penale del fatto con conseguente possibilità di dar seguito alla riscossione coattiva.

Il motivo è infondato.

Pur dovendosi convenire sulla impossibilità di attribuire alla sentenza di estinzione del reato per prescrizione l'idoneità, in via ordinaria, ad escludere la rilevanza penale del fatto, quale presupposto per l'eseguibilità della sanzioni amministrative ai sensi dell'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 74 del 2000, giacché, anzi, l'art. 129, comma 2, cod. proc. pen. sancisce la prevalenza, sulla declaratoria di estinzione, della formula di proscioglimento nel merito laddove risulti evidente che il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso o il fatto non costituisce reato, va osservato, ancor prima, che la norma richiamata si riferisce espressamente alla sola esecuzione delle sanzioni amministrative e non anche alla loro irrogazione, comunque sempre possibile giacché, a norma del comma 1, l'ufficio competente "irroga comunque le sanzioni amministrative relative alle violazioni tributarie fatte oggetto della notizia di reato", versandosi inoltre, nella specie, in presenza di impugnazione di mero avviso di accertamento. Non si comprende inoltre, dallo stesso motivo, che non indica in alcun modo per quale reato sarebbe intervenuta la sentenza di estinzione, se il fatto punito in sede penale sia lo stesso per il quale sono state irrogate le sanzioni amministrative in tal modo non potendo farsi comunque applicazione del principio di specialità alla base anche del meccanismo di cui all'art. 21, comma 2, invocato (cfr. da ultimo, Sez. 5, n. 309 del 11/01/2006, Rv. 586261).

4. Il ricorso va dunque rigettato con conseguente condanna della ricorrente al pagamento in favore della Agenzia delle Entrate delle spese di lite da questa sostenute e liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali liquidate in euro 1.500 oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 15 novembre 2016

Il Consigliere estensore

Gastone Andreazza



il Presidente

Biagio Virgilio



Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano FALUMBO



12 GEN 2017





CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
UFFICIO COPIE UNIFICATO

Copia ad uso studio che si rilascia a richiesta di **IL SOLE 24 ORE.**

Roma, 12 gennaio 2017

La presente copia si compone di 6 pagine.
Diritti pagati in marche da bollo € 1.92