

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

A volte prove presuntive, non indizi, gli elementi del penale nel tributario

4 Febbraio 2014

Accade quanto sono particolarmente attendibili e affidabili, anche se, in base alla regola generale, possono essere considerati solo di supporto ad altre acquisizioni processuali



Le fonti di prova raccolte dall'organo inquirente in sede di indagini preliminari e le prove assunte dinanzi all'organo giudicante nel successivo processo penale posso valere come indizi nel procedimento amministrativo e nel processo tributario. È questo l'orientamento fatto nenti più recenti della Corte di cassazione.

Elementi emersi in sede penale

Il procedimento penale e, quindi, le indagini preliminari, nell'ambito delle quali vengono ricercate le "fonti di prova", hanno inizio con l'iscrizione della notizia di reato nel relativo registro e si concludono con l'esercizio dell'azione penale da parte del pubblico ministero ai sensi dell'articolo 405 del codice di procedura penale. Superata questa fase, prende il via il processo vero e proprio, nel corso del quale sono assunte le "prove".

Per elementi emersi in sede penale si intendono sia le fonti di prova sia le prove vere e proprie.

Tra le prime è possibile ritrovare le dichiarazioni rese da terzi alla polizia giudiziaria. Ciò in quanto l'articolo 7, comma 4, del decreto legislativo 546/1992, nel prevedere il divieto del giuramento e della prova testimoniale, non vieta l'ingresso nel processo tributario delle "dichiarazioni dei terzi raccolte dai verificatori... quand'anche nell'ambito di un procedimento penale, e inserite nel processo verbale di constatazione". Tali dichiarazioni, infatti, "hanno natura di mere informazioni acquisite nell'ambito di indagini amministrative e sono, pertanto, pienamente utilizzabili quali elementi di prova (Cassazione, sentenze 30 settembre 2011 n. 20032; 20 aprile 2007 n 9402; 29 luglio 2005, n. 16032; secondo la sentenza della Cassazione 5 maggio 2011 n. 9876, in taluni ca¹di 3

le dichiarazioni possono assurgere al rango di presunzioni), anche a favore del contribuente (Cassazione, sentenza 14 maggio 2010 n. 11785)" (Cassazione, sentenze 2916/2013 e, in tal senso, 11202/2013).

Perfino le intercettazioni di conversazioni, anche telefoniche, possono essere utilizzate dall'Amministrazione finanziaria in sede amministrativa e processuale, dal momento che il divieto posto dall'articolo 270, comma 1, del codice di procedura penale, di utilizzare i risultati delle intercettazioni telefoniche nell'ambito di altri procedimenti penali *"non opera nel contenzioso tributario, ma soltanto in ambito penale, non potendosi arbitrariamente estendere l'efficacia di una norma processuale penale, posta a garanzia dei diritti di difesa in quella sede, a domini processuali diversi, come quello tributario, muniti di regole proprie (Cassazione, sentenza 23 febbraio 2010, n. 4306)"* (Cassazione, sentenza 2916/2013).

Del resto, già con la sentenza 4306/2010, la Corte di cassazione aveva rilevato che *"un atto legittimamente assunto in sede penale... e trasmesso all'amministrazione tributaria..., entra a far parte a pieno titolo del materiale probatorio e indiziario che il giudice tributario di merito deve valutare, dal momento che i suoi poteri d'indagine e di giudizio, definiti dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, non incontrano i limiti posti al giudice penale, nella specie, dall'art. 270 c.p.p."*.

Inoltre, per quanto riguarda le prove assunte nel processo penale, la Cassazione ha preso in considerazione la prova testimoniale. Infatti, con la sentenza 8037/2013, i giudici di legittimità hanno chiarito che *"non è impedito al giudice tributario di liberamente apprezzare sotto l'aspetto indiziario le prove assunte in un processo penale. Comprese, ovviamente, le prove testimoniali. Difatti, il divieto della prova testimoniale D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 7, riguarda esclusivamente la diretta assunzione della stessa da parte del giudice tributario (Cass. n. 20032 del 2011; Cass. n. 14960 del 2010)"*. Analogamente, la Cassazione, con la sentenza 6918/2013, ha precisato che la perizia disposta in sede penale quale *"strumento ausiliario di integrazione delle conoscenze del giudice"* svolge nel processo tributario *"un ruolo di supporto alle altre acquisizioni processuali, ed in relazione ad un accertamento specifico e limitato ad una questione strettamente tecnica"*.

Infine, con riferimento alle sentenze di merito, la Cassazione ha escluso che il giudicato penale possa riflettersi automaticamente nel processo tributario, sebbene i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso l'accertamento nei confronti del contribuente. Tuttavia, ha altresì ritenuto che gli accertamenti contenuti nel giudicato penale

possono essere presi in considerazione dal giudice tributario come possibile fonte di elementi di prova (Cassazione, sentenze 3724/2010, 20496/2013, 15190/2013, 27954/2009, 1014/2008 e 10945/2005). Stessa regola vale per le sentenze non ancora definitive, cautelari o di merito.

Efficacia degli elementi emersi in sede penale

Come già precisato, gli elementi emersi in sede penale non possono essere utilizzati dall'Amministrazione finanziaria o dal giudice tributario come prove, ma soltanto come indizi che, in quanto tali, devono essere corroborati da altri elementi di prova.

Vale tuttavia la pena richiamare, con particolare riferimento all'attività amministrativa di controllo, l'orientamento giurisprudenziale secondo il quale *"nel processo tributario, le dichiarazioni del terzo - acquisite, come nel caso concreto, dalla Polizia Tributaria nel corso di un'ispezione, e trasfuse nel processo verbale di constatazione... - hanno per lo più valore meramente indiziario.... Tuttavia, tali dichiarazioni - nel concorso di particolari circostanze - possono rivestire i caratteri delle presunzioni (generalmente ammesse nel processo tributario...)... dando luogo, di conseguenza, non ad un mero indizio, bensì ad una prova presuntiva, idonea da sola ad essere posta a fondamento e motivazione dell'avviso di accertamento...*

"Il che accade, in particolare, quando le dichiarazioni rese a verbale dal terzo si segnalino come dotate di una particolare attendibilità ed affidabilità, poiché aventi natura confessoria..." (Cassazione, sentenza 9876/2011).

di

Michela Grisini

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/volte-prove-presuntive-non-indizi-elementi-del-penale-nel>