

CONTENZIOSO

La testimonianza resa nel processo penale ha valore indiziario

di Luigi Ferrajoli

L'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#) stabilisce che, nel processo tributario, non sono ammessi il **giuramento e la prova testimoniale**.

Tale norma trova il proprio fondamento nella **natura del processo tributario**, prevalentemente scritto e documentale.

In ogni caso, il summenzionato principio **non implica l'impossibilità di utilizzare**, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'Amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento e che, proprio perché assunte in sede extraprocessuale, rilevano **quali elementi indiziari che possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice**.

Tale principio è stato ribadito dall'[ordinanza n. 17536](#) emessa dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in **data 28 giugno 2019**.

Nel caso di specie, il **contribuente aveva proposto ricorso** avverso l'avviso di accertamento notificato dall'Agenzia delle entrate in **seguito alla rideterminazione del reddito per l'anno 2003** ai fini Irpef, Irap ed Iva, in cui era evidenziato che con sentenza del Tribunale di Como, non definitiva, il medesimo contribuente era stato condannato per i reati di falso in scrittura privata ex [articolo 485 c.p.](#) e truffa ex [articolo 640 c.p.](#), per avere indotto una cliente a pagare il costo della pubblicità relativa alla cessione in *franchising* di una fantomatica agenzia di viaggi riconducibile al contribuente, ma in realtà inesistente.

Il ricorso, proposto **in sede tributaria, veniva accolto** dalla CTP competente; l'Ente impositore decideva di impugnare il provvedimento avanti alla **Commissione Tributaria Regionale, la quale riformava la decisione dei giudici di primo grado** in forza delle prove acquisite nel processo penale, vagliate dal giudice tributario.

Avverso tale decisione il contribuente proponeva ricorso avanti alla Suprema Corte eccependo, tra i vari motivi, la **mancanza sia di un autonomo vaglio critico delle indicazioni degli elementi di prova** sottesi alla decisione di accoglimento dell'appello proposto dall'Ufficio da parte del giudice di secondo grado, che avrebbe uniformato il proprio convincimento proprio sulla intervenuta statuizione penale, facendo semplicemente "**un'illusoria applicazione**" del principio del divieto di utilizzare testimonianze nel processo tributario, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#).

La Corte di Cassazione **ha ritenuto tale motivo infondato** sulla base di un consolidato orientamento giurisprudenziale.

In particolare, la Corte di Cassazione ha ribadito ([Cassazione civile n. 16262/2017](#)) che in materia di contenzioso tributario, **nessuna automatica autorità di cosa giudicata può essere attribuita alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione**, in materia di reati fiscali, ancorché i **fatti esaminati in sede penale** siano gli stessi che **fondano l'accertamento degli Uffici finanziari**, dal momento che nel processo tributario **vigono i limiti in tema di prova**, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#) e sono **ammissibili le presunzioni semplici**, di per sé non adeguate a supportare una pronuncia penale di condanna. Da ciò deriva che l'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, può essere ritenuto responsabile fiscalmente qualora l'atto impositivo **risulti fondato su validi indizi**, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati, fino a prova contraria, **nel giudizio tributario**.

A tale proposito i giudici di legittimità hanno precisato che *"il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie ma, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (articolo 116 c.p.c), deve procedere ad un apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli altri elementi di prova acquisiti nel giudizio"* ([Cassazione civile n. 28174/2017](#)).

Tuttavia, secondo la Corte, nella fattispecie *de qua* la CTR adita avrebbe affermato con **un giudizio autonomo ed indipendente dalla sentenza penale**, come il *"resistente avesse determinato un progetto criminale atto a stipulare contratti a nome di un terzo soggetto da utilizzare a proprio vantaggio, determinando un profitto illecito oggetto appunto dell'accertamento fiscale"*.

Sulla base anche di tale considerazione, **la Corte ha rigettato il ricorso proposto** dal contribuente condannandolo al pagamento delle spese di lite in favore dell'Ente.

Seminario di specializzazione

LE PMI INNOVATIVE

Scopri le sedi in programmazione >