

ee 73430



REPUBBLICA ITALIANA

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE QUARTA CIVILE

19251-05

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Bruno	Saccucci	Presidente	R.G.N. 25418/00
Dott. Vincenzo	Di Nubila	Consigliere	1729/01
Dott. Francesco	Ruggiero	Cons. Rel.	Cron. 19251
Dott. Antonino	Di Blasi	Consigliere	Rep.
Dott. Biagio	Virgilio	Consigliere	Ud. 14-6-05

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso (R.G. n.25418/00) proposto da:

Ministero delle Finanze, in persona del Ministro pro tempore, rappresentato e difeso ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui Uffici è domiciliato in Roma, via dei Portoghesi n.12;

- **ricorrente** -

contro *

P.F. rappresentato e difeso dagli Avv.ti Cataldo D'Andria, Sandro Lattanzi, Salvatore Taverna, come da procura a margine, elettivamente domiciliato presso il loro studio in Roma, via Po n.8;

- **controricorrente ricorrente incidentale** -

nonché sul ricorso incidentale (R.G. n.1729/01)

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
CAMPIONE CIVILE
N. 73430



1979
05



proposto da

P.F. , come sopra rappresentato e difeso,

contro

Ministero delle Finanze, in persona Ministro pro

tempore, come sopra rappresentato e difeso,

avverso la sentenza della Commissione Tributaria

Regionale del Lazio-Roma n.49/06/99 depositata il 21-

10-99.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 14-6-05 dal Relatore Cons.Dott.Francesco

Ruggiero;

Udito l'Avv. Taverna, che ha concluso chiedendo il

rigetto del ricorso principale e l'accoglimento del

ricorso incidentale;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. Golia, che ha concluso chiedendo

l'accoglimento del ricorso principale ed il rigetto del

ricorso incidentale.

Fatto

Il Nucleo Centrale di Polizia Tributaria della G.d.F.

di Roma, con segnalazione del 18-10-1995, riferiva che

pendeva davanti al Tribunale di Roma a carico di P.

F. il procedimento penale per corruzione, commessa

da pubblico ufficiale in quanto funzionario pubblico,

per la complessiva somma di £. 1.870.000.000, percepita



nel periodo 1990-1992. Il procedimento penale si concludeva, a seguito di patteggiamento, con sentenza ai sensi dell'art.444 c.p.p. di condanna ad anni 1 e mesi 2 di reclusione, pena sospesa.

L'Ufficio Distrettuale II.DD. di Cassino emetteva nei confronti del P. l'avviso di accertamento, relativo ad IRPEF e ILOR per l'anno 1992, connesso a ripresa a a tassazione del cespite omesso, sotto la voce "cespiti diversi". Altri analoghi avvisi di accertamento venivano emessi per IRPEF e ILOR per l'anno 1991 e per IRPEF e ILOR per l'anno 1990.

Avverso tali avvisi il Pompei proponeva tre distinte opposizioni. Il ricorrente deduceva : la carenza di motivazione dell'avviso di accertamento per quanto atteneva al collegamento alla segnalazione della G.d.F. ed al riferimento al procedimento penale; la carenza dei prescritti presupposti istruttori, con violazione degli artt. 37 e 38 D.P.R. n.600/73; la nullità dell'avviso in quanto emesso sulla base di presupposti inammissibili in sede tributaria, con riferimento alle prove testimoniali raccolte in sede di procedimento penale; la carenza del presupposto impositivo, come previsto dalla normativa al tempo vigente, in quanto la L. 24-12-1993 n.537 che prevedeva la possibilità di tassare le somme illecitamente percepite era successiva



ai fatti contestati.

La Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone, con le sentenze n.691/01/97, n.690/01/97 e n.686/01/97, accoglieva i ricorsi. Nelle tre decisioni veniva così motivato : nell'accertamento non c'era una motivazione per relationem, bensì un semplice riferimento ad una segnalazione della G.d.F.; quindi, c'era una piena carenza espositiva dei reali motivi di fatto e di diritto della pretesa tributaria; come disposto dall'art.445, co.2°, c.p.p., nessuna rilevanza, ai fini tributari, dovevano assumere le risultanze del processo penale e della condanna per patteggiamento, che comunque non determinava la certezza del quantum asseritamente percepito.

L'Ufficio proponeva tre distinti gravami. L'appellante assumeva che : l'avviso di accertamento era legittimo, in quanto era certa la percezione del cespite e la sua assoggettabilità alla tassazione; la rettifica di ripresa a tassazione era stata attuata nel rispetto degli artt.1, 6, 8 e 81 del TUIR e delle disposizioni della L. 24-12-93, n.537; la nota del Nucleo di Polizia Tributaria della G.d.F. non era una semplice segnalazione, ma una prova inoppugnabile, per cui soddisfaceva il requisito di motivazione dell'accertamento; nel sistema tributario erano



previste persino le presunzioni, mentre nella specie era certa la "dazione"; il patteggiamento in sede penale equivaleva ad una vera e propria confessione del contribuente.

Il contribuente replicava che : la sentenza pronunciata ex art.444 c.p.p., a seguito di patteggiamento, non poteva contenere una dichiarazione di colpevolezza dell'imputato; questa sentenza non ha efficacia nei giudizi civili ed amministrativi, perché il rito del processo penale è caratterizzato dalla mancanza di ogni attività di accertamento del fatto contestato; inoltre, la carenza di motivi specifici dell'impugnazione comportava l'inammissibilità dell'appello, ai sensi dell'art.53 D.Lgs. n.546/92; la mancata indicazione dei motivi di censura dotati di specificità rendeva nullo l'atto d'appello per incertezza assoluta dell'oggetto dell'impugnazione; nel caso in cui l'atto impugnato risulti viziato da carenza di motivazione il Giudice Tributario deve limitarsi ad una pronuncia di annullamento, senza proseguire in ulteriori indagini sull'esistenza effettiva del debito d'imposta.

La Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza in epigrafe, riuniva i tre giudizi pendenti e rigettava gli appelli proposti dall'Ufficio, compensando le spese. Veniva così motivato : gli avvisi di

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes, is located in the bottom right corner of the page.



accertamento palesavano il difetto di motivazione; pur nell'ambito delle presunzioni semplici, non solo le "notizie" ma anche i "dati" devono rispondere ai requisiti di precisione e concordanza"; mancava negli avvisi la dimostrazione del computo effettuato dall'Ufficio sulla reale entità del reddito omesso; questa entità non era riferibile alle risultanze del processo penale; la motivazione era costituita dal semplice richiamo della segnalazione inviata dal Nucleo in ordine all'esistenza del processo penale; la segnalazione non era sufficiente perché priva del verbale di constatazione o di altra documentazione di supporto, cui attribuire valenza probatoria certa.

Per la cassazione di questa decisione l'Amministrazione Finanziaria proponeva ricorso, notificato il 6-12-2000, con l'articolazione di una sola complessa censura.

Il P. resisteva con controricorso e ricorso incidentale condizionato, affidato a sei motivi, notificato il 15-1-2001.

Diritto

-1- Il Ministero ricorrente, con l'unico motivo, ha dedotto molteplici profili di censura : la violazione e falsa applicazione degli artt.37, 38 e 42 D.P.R. 29-9-73, n.600 e dell'art.2697 c.c., con riferimento all'art.360 n.3 e 5 c.p.c.; la insufficiente e



contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, con riferimento all'art.360 n.3 e 5 c.p.c.; il travisamento dei fatti e la violazione dei principi generali in materia di motivazione degli avvisi di accertamento.

In modo specifico, viene rilevato che : era incontestabile che il P. era stato condannato per il reato di corruzione alla pena di anni uno e mesi due di reclusione, essendo risultato che lo stesso aveva percepito la somma di £. 1.870.000.000 nel periodo 1990/1992; tale sentenza era passata in giudicato e, quindi, presentava i requisiti della precisione e concordanza, molto più di un verbale di constatazione; tutto questo risultava chiaramente negli avvisi di accertamento; la motivazione impugnata era errata in diritto, perché confondeva la legittimità dell'accertamento con la prova dell'entità del reddito effettivamente percepito, ed era anche del tutto illogica ed inconferente, perché basata su un palese travisamento dei fatti; la motivazione dell'accertamento atteneva alla legittimità formale ed andava distinta dalla prova dei fatti, che attiene alla fondatezza sostanziale della pretesa tributaria e deve essere verificata nel corso del processo; in tema di accertamenti in rettifica ai fini IRPEF, gli uffici



sono autorizzati, ai sensi degli artt.37 e segg. D.P.R. n.600/73, ad avvalersi della prova per presunzione; il fatto noto da cui prendere le mosse non era la segnalazione della G.d.F., bensì il documento formale n.87820 del 18-19-1995, in cui il Nucleo Centrale di P.T. scriveva che il P. aveva percepito f. 1.870.000.000 e per questo fatto era stato condannato per il reato di corruzione dalla V Sezione Penale del Tribunale di Roma; a fronte della prova presuntiva offerta dall'Ufficio incombeva sul contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della pretesa tributaria.

-2- Il P. articolava i seguenti sei motivi di controricorso e ricorso incidentale condizionato.

Con la prima doglianza deduce, in via preliminare, la inammissibilità del ricorso per violazione dell'art.366, co.1° n.3 c.p.c., rilevando che il ricorso era inammissibile perché non solo non conteneva l'esposizione sommaria dei fatti della causa, ma non recava neppure la trascrizione della parte espositiva della sentenza, essendosi limitati ad allegarla sic et simpliciter al ricorso.

Con secondo mezzo denuncia l'inammissibilità del ricorso per violazione dell'art.366, co.1° n.4 c.p.c., assumendo che il ricorso non conteneva i motivi con



l'indicazione delle norme su cui si fondava.

Con la terza censura rileva l'inammissibilità del ricorso per violazione e falsa applicazione dell'art.360, co.1° n.5 c.p.c., eccependo che era stato dedotto il vizio di motivazione, ma il controllo della motivazione non poteva comportare il riesame del merito, né poteva giustificare una rivalutazione delle prove.

Con il quarto motivo viene censurata l'inammissibilità del ricorso in relazione alle regole degli artt. 444 e 445 c.p.p., evidenziando che mancava del tutto la prova dell'an e del quantum della pretesa tributaria, perché il procedimento penale da cui era scaturita la pretesa tributaria non aveva dato luogo ad alcun accertamento dibattimentale dei fatti, essendosi concluso con una sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti ai sensi dell'art.444 c.p.p..

Con l'ultima doglianza il controricorrente denuncia la inammissibilità e la infondatezza del ricorso in relazione alle regole di cui agli artt. 37 e segg. D.P.R. n.600/1973, rilevando che gli avvisi di accertamento erano privi di motivazione perché contenevano un mero richiamo ad una semplice e laconica segnalazione inviata dal Nucleo di P.T. della G.d.F., priva di verbale di constatazione o di altra



documentazione di supporto.

Infine, come specifico motivo di ricorso incidentale condizionato, eccepisce la violazione dell'art.360 n.5 c.p.c., in relazione all'art.53 D.Lgs. n.546/92, deducendo che la sentenza della Commissione Regionale non si era soffermata, come avrebbe dovuto, sul fatto che nelle controdeduzioni di parte aveva lamentato che l'apello dell'Ufficio era privo di motivazione e si limitava a clausole di stile.

-3- Preliminarmente, i ricorsi devono essere riuniti d'ufficio, ai sensi degli artt.62 co.2° D.Lgs. n.546/92 e 335 c.p.c., in quanto proposti contro la stessa sentenza, stanti evidenti ragioni di connessione, soggettiva ed oggettiva.

Il ricorso principale è pienamente fondato.

E' ormai ius receptum che la sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti ex art.444 c.p.p. (cd. "patteggiamento") costituisce indiscutibile elemento di prova per il giudice di merito, il quale, ove intenda disconoscere tale efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per cui l'imputato avrebbe ammesso una sua insussistente responsabilità, ed il giudice penale avrebbe prestato fede a tale ammissione. Pertanto, detto riconoscimento, pur non essendo oggetto di

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'A' or similar character.



statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, ben può essere utilizzato come prova dal giudice tributario nel giudizio di legittimità (ex plurimis, Cass. 10-11-1998, n.11301; Cass. Sez. Trib. 24-2-2001, n.2724).

Quindi, conferenti risultano le censure mosse dall'Amministrazione Finanziaria avverso la sentenza della Commissione Regionale.

Affrontando il fondamentale thema decidendum (tassazione dei proventi da attività illecita e retroattività della normativa), deve ricordarsi che l'art.14, co.2°, L. 24-12-93, n.537, secondo cui nelle categorie di reddito previste dall'art.6, co.1°, T.U.I.R.-D.P.R. 22-12-86, n.917, sono compresi i proventi da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, se non già sottoposti a sequestro o confisca penale, costituisce interpretazione autentica della normativa contenuta nel D.P.R. n.917/86 e criterio ermeneutico decisivo per giungere ad identica conclusione con riferimento alla precedente disciplina, di cui agli artt.1 e 6 D.P.R. 29-9-73, n.5967 e 1 D.P.R. 29-9-73, n.599 (Cass. Sez. Trib., 11-9-2003, n.13335, conforme a Cass. 13-5-2003, n.7337 e Cass. 2-3-2002, n.3550).

Ovviamente, nel caso che ci occupa, non risulta provato e neppure dedotto che il danaro di provenienza



illecita penalmente (corruzione) fosse stato sequestrato o confiscato.

-4- Passando alla delibazione delle doglianze dedotte in controricorso anche in via di ricorso incidentale condizionato, innanzitutto va puntualizzato che ormai divenuto incontroverso il "fatto storico" della definizione del processo penale per corruzione con il rito alternativo del patteggiamento della pena, restano superate tutte le questioni relative alla legittimità dell'avviso di accertamento.

Peraltro, la segnalazione della Guardia di Finanza resta atto endoprocedimentale, privo di rilevanza esterna (ai fini della autonoma impugnabilità), la quale può essere riconosciuta solo all'avviso di accertamento.

Inoltre, priva di rilievo è l'eccezione di inammissibilità del ricorso, perché secondo orientamento consolidato di questa Corte non comporta l'inammissibilità la prassi dell'Avvocatura Generale dello Stato di inserire per esteso nel ricorso la copia fotostatica della sentenza impugnata, così riprendendo l'esposizione dei fatti che sia contenuta nella sentenza gravata (Cass. Sez. Trib., 16-12-2003, n.19237, conforme a Cass. 13-3-2003, n.3747).

Altrettanto inconferente è l'altra censura di



inammissibilità per genericità, in quanto il proposto ricorso per cassazione è dettagliatamente articolato con il richiamo in epigrafe delle varie norme violate, seguito dal puntuale riferimento concreto alla specie.

Le delineate censure sono state deliberate, in quanto - a parte le deduzioni svolte dalla parte controricorrente - introducono questioni rilevabili anche d'ufficio.

Infine, quanto alla doglianza formulata con specifico riferimento al ricorso incidentale condizionato, deve dirsi che il ricorso in appello risulta alquanto diffuso su tutti i profili, di fatto e di diritto (ricostruzione del fatto; la motivazione dell'accertamento; la definizione del processo penale con il patteggiamento; la utilizzabilità delle presunzioni; la tassabilità del pretium sceleris; ecc.).

-5- In definitiva, per le svolte ragioni, il ricorso principale delle essere accolto ed il ricorso incidentale va disatteso.

Conseguentemente, l'impugnata decisione deve essere cassata.

Poiché l'accoglimento del ricorso principale è motivato in relazione alla riconosciuta fondatezza della dedotta violazione di legge e dal momento che non sono necessari ulteriori accertamenti di fatto, la



ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

controversia può essere decisa nel merito con il
rigetto del ricorso introduttivo del contribuente.
Sussistono giustificati motivi per pervenire ad un'equa
compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte riunisce i ricorsi. Accoglie il ricorso
principale. Rigetta il ricorso incidentale. Cassa la
sentenza impugnata. Decidendo nel merito, rigetta il
ricorso introduttivo del contribuente. Compensa le
spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 14-6-2005, nella camera di
consiglio della Sezione Tributaria della Suprema Corte
di Cassazione.

Il Relatore

Dott. Francesco Ruggiero

Il Presidente

Dott. Bruno Saccucci

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 30 SET. 2005

IL CANCELLIERE

IL CANCELLIERE C1

Antonella Frezza

IL CANCELLIERE C1

Antonella Frezza