

**Suprema Corte di Cassazione**  
**Sentenza 11 giugno 2009, n. 13503**

Svolgimento del processo

Con sentenza del 17/3/2001 la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia respingeva il gravame interposto dall'Ufficio I.V.A. di Catania nei confronti della pronunzia della Commissione Tributaria Provinciale di Catania di accoglimento dell'impugnazione proposta dalla contribuente società Germanotta Antonino e F. s.a.s. in relazione ad avviso di accertamento in rettifica della dichiarazione ai fini I.V.A. per l'anno d'imposta 1992.

Avverso la suindicata sentenza del giudice dell'appello il Ministero delle Finanze e l'Agenzia delle entrate propongono ora ricorso per cassazione, affidato ad unico, complesso motivo.

L'intimata non ha svolto attività difensiva.

Motivi della decisione

Con unico, complesso motivo i ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione della L. n. 516 del 1982, art. 12, dell'art. 654 c.p.p., del D.P.R. n. 636 del 1972, art. 35, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; nonché omessa o insufficiente motivazione su punto decisivo della controversia, relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Si dolgono che il giudice dell'appello abbia erroneamente affermato che il giudicato penale spiega in ogni caso i suoi effetti anche nel processo tributario in conformità ai principi generali di diritto amministrativo, laddove la L. n. 516 del 1982, art. 12 non ha più vigenza.

Lamentano che secondo l'orientamento ormai consolidato in giurisprudenza di legittimità l'art. 654 c.p.p., trovando applicazione anche in ordine ai reati previsti da leggi speciali, ha modificato la disciplina della L. n. 516 del 1982, art. 12, comma 1 ed ha in definitiva comportato l'impossibilità di far valere il giudicato penale nel giudizio tributario, pur se l'Amministrazione finanziaria si sia costituita parte civile, poichè in esso sono posti limiti alla prova del diritto controverso.

Si dolgono che esclusa la rilevanza del giudicato penale sia evidente il difetto di motivazione della sentenza che si limita a dedurre non pertinenti argomentazioni sull'efficacia probatoria dei p.v. ex art. 2700 c.c. e sull'onere probatorio per i costi documentati dalle fatture relative ad operazioni inesistenti, ignorando totalmente tutta la materia del contendere oggetto del ricorso avverso l'avviso di rettifica dell'Ufficio I.V.A., che peraltro contestava solo la percentuale di ricarico e la pretesa assurdit  della c.d. sovrapproduzione attiva.

Il motivo   in parte infondato, con la precisazione di seguito indicata, e in parte inammissibile.

Come questa Corte ha gi  avuto modo di affermare ed anche recentemente di ribadire, l'art. 654 c.p.p., che stabilisce l'efficacia vincolante del giudicato penale nel giudizio civile ed amministrativo nei confronti di coloro che abbiano partecipato al processo penale norma operante, in base all'art. 207 disp. att., anche per i reati previsti da leggi speciali, ed avente, quindi, portata immediatamente modificativa del D.L. n. 429 del 1982, art. 12 (conv. in L. n. 516 del 1982) che regolava l'autorit  del giudicato penale in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, poi espressamente abrogata dal D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 25, comma 1, lett. d), la sottopone alla duplice condizione che nel giudizio civile o amministrativo (e, quindi, anche in quello tributario) la soluzione dipenda dagli stessi fatti materiali che furono oggetto del giudicato penale e che la legge civile non ponga limitazione alla prova "della posizione soggettiva controversa".

Atteso che nel processo tributario vigono i limiti in materia di prova posti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4 (e, in precedenza, dal D.P.R. n. 636 del 1972, art. 35, comma 5), e trovano ingresso, con rilievo probatorio, in materia di determinazione del reddito d'impresa, anche presunzioni semplici (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 2) prive dei requisiti prescritti ai fini della formazione di siffatta prova tanto nel processo civile (art. 2729 c.c., comma 1), che nel processo penale (art. 192 c.p.p., comma 2), la conseguenza del mutato quadro normativo   che nel separato giudizio tributario non pu  pi  attribuirsi automatica autorit  di cosa giudicata alla sentenza penale irrevocabile - di condanna o di assoluzione -



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilit  per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.

  un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.

Per quanto le sentenze siano di per s  di pubblico dominio,   vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

emessa in materia di reati tributari, ancorché 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 può 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 (art. 116 c.p.c.) deve, in ogni caso verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare (v. Cass., 18/1/2008, n. 1014; Cass., 21/6/2002, n. 9109. In termini più generali v. altresì Cass., 20/9/2006, n. 20325).

A tale stregua, ove nel processo tributario l'Amministrazione fornisca elementi di prova atti ad affermare la falsità di fatture, in quanto emesse per operazioni inesistenti, ed il contribuente offra, anche attraverso la produzione di un giudicato penale, validi indizi in senso contrario o, quantomeno, nel senso della effettiva realizzazione delle operazioni commerciali, anche se con riferimento a soggetti non correttamente identificati, il giudice tributario di merito deve prendere in considerazione il quadro indiziario complessivo, al fine di accertare se le operazioni commerciali oggetto della fornitura siano state effettivamente poste in essere, e di stabilire quindi la reale entità dell'evasione contestata (cfr. con riferimento a fattispecie relativa ad avvisi di accertamento ai fini irpef ed ilor, Cass., 16/4/2008, n. 9958).

Orbene, nell'impugnata sentenza l'affermazione secondo cui il giudicato penale spiega in ogni caso i suoi effetti nel processo tributario in conformità del principio generale del diritto amministrativo risulta in effetti equivoca, l'indicazione in ogni caso essendo suscettibile di essere intesa nel senso di automatico operare del giudicato penale nel processo tributario, viceversa escluso alla stregua del principio sopra riportato.

Nella specie, rimanendo invero nei limiti della mera equivocità, ben può essere tale affermazione chiarita (anche solo) in questa sede di legittimità, atteso che il giudice del gravame di merito è poi passato all'analisi del quadro probatorio e, nel ritenere la motivazione della decisione del giudice di prime cure aderente ai documenti in atti, è quindi pervenuto a ritenere del tutto inesistente la censura di difetto di motivazione in quella sede dedotta, vagliando altresì l'efficacia probatoria del p.v.c. e la questione della falsità del documento relativo ai costi documentati da fatture per operazioni commerciali inesistenti nonché della ripartizione dell'onere della prova nel caso operante.

Sintomatico rilievo assume al riguardo la circostanza che gli odierni ricorrenti hanno mosso in proposito specifiche censure in questa sede di legittimità, in relazione alle quali va invero osservato, da un canto, che la questione dell'onere della prova viene censurata sotto il profilo del vizio di motivazione anziché della violazione di norme di diritto, in violazione invero del principio affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte secondo cui la violazione dell'art. 2697 c.c., sull'onere della prova, che pone una regola di diritto sostanziale, da luogo ad un error in indicando (v. Cass., Sez. Un., 14/1/2009, n. 564).

Da altro canto, che le mosse censure risultano formulate in spregio dei principi in tema di portata ed utilizzabilità dei mezzi di censura posti dall'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5, nonché in violazione del principio di autosufficienza.

Come questa Corte ha già avuto più volte modo di affermare, i motivi posti a fondamento dell'invocata cassazione della decisione impugnata debbono avere i caratteri della specificità, della completezza, e della riferibilità alla decisione stessa, con - fra l'altro - l'esposizione di argomentazioni intelligibili ed esaurienti ad illustrazione delle dedotte violazioni di norme o principi di diritto, essendo inammissibile il motivo nel quale non venga precisato in qual modo e sotto quale profilo (se per contrasto con la norma indicata, o con l'interpretazione della stessa fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina) abbia avuto luogo la violazione nella quale si assume essere incorsa la pronuncia di merito.

Sebbene l'esposizione sommaria dei fatti di causa non deve necessariamente costituire una premessa a sé stante ed autonoma rispetto ai motivi di impugnazione, è tuttavia indispensabile, per soddisfare la prescrizione di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 3, che il ricorso, almeno nella parte destinata alla esposizione dei motivi, offra, sia pure in modo sommario, una cognizione sufficientemente chiara e completa dei fatti che hanno originato la controversia, nonché delle vicende del processo e della posizione dei soggetti che vi hanno partecipato, in modo che tali elementi possano essere conosciuti soltanto mediante il ricorso, senza necessità di attingere ad altre fonti, ivi compresi i propri scritti difensivi del giudizio di merito, la



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.  
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.  
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.

sentenza impugnata ed il ricorso per Cassazione (v. Cass., 23/7/2004, n. 13830; Cass., 17/4/2000, n. 4937; Cass., 22/5/1999, n. 4998).

E' cioè indispensabile che dal solo contesto del ricorso sia possibile desumere una conoscenza del "fatto", sostanziale e processuale, sufficiente per bene intendere il significato e la portata delle critiche rivolte alla pronuncia del giudice a quo (v. Cass., 4/6/1999, n. 5492), non essendo sufficiente una doglianza meramente apodittica e non seguita da alcuna dimostrazione, la stessa non consentendo alla Corte di legittimità di orientarsi fra le argomentazioni in base alle quali la pronuncia impugnata è fatta oggetto di censura (v. Cass., 18/4/2006, n. 8932; Cass., 15/2/2003, n. 2312; Cass., 21/8/1997, n. 7851).

Il vizio di omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in particolare si configura solamente quando dall'esame del ragionamento svolto dal giudice del merito, quale risulta dalla sentenza, sia riscontrabile il mancato o insufficiente esame di punti decisivi della controversia prospettati dalle parti o rilevabili d'ufficio, ovvero un insanabile contrasto tra le argomentazioni adottate, tale da non consentire l'identificazione del procedimento logico giuridico posto a base della decisione (in particolare cfr. Cass., 25/2/2004, n. 3803).

Tale vizio non consiste invero nella difformità dell'apprezzamento dei fatti e delle prove preteso dalla parte rispetto a quello operato dal giudice di merito (v. Cass., 14/3/2006, n. 5443; Cass., 20/10/2005, n. 20322). La deduzione di un vizio di motivazione della sentenza impugnata con ricorso per Cassazione conferisce infatti al giudice di legittimità non già il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale sottoposta al suo vaglio, bensì la mera facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico - formale, delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, cui in via esclusiva spetta il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, di dare (salvo i casi tassativamente previsti dalla legge) prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti (v. Cass., 7/3/2006, n. 4842; Cass., 27/4/2005, n. 8718).

Orbene, i suindicati principi risultano come detto non osservati dagli odierni ricorrenti.

Già sotto l'assorbente profilo dell'autosufficienza, va posto in rilievo che i medesimi fanno richiamo ad atti e documenti del giudizio di merito (i costi documentati dalle fatture relative ad operazioni inesistenti; tutta la materia del contendere oggetto del ricorso avverso l'avviso di rettifica dell'Ufficio I.V.A.; la percentuale di ricarico e la pretesa assurdità della c.d. sovrapproduzione attiva), senza debitamente indicare in quali atti sono stati dedotti e richiesti e senza debitamente riportarli nel ricorso (cfr., da ultimo, Cass., 12/11/2008, n. 29279; Cass., 4/9/2008, n. 22303).

A tale stregua esso non pongono questa Corte nella condizione di effettuare il richiesto controllo (anche in ordine alla tempestività e decisività dei denunciati vizi), da condursi sulla base delle sole deduzioni contenute nel ricorso, alle cui lacune non è possibile sopperire con indagini integrative, non avendo la Corte di legittimità accesso agli atti del giudizio di merito (v. Cass., 24/3/2003, n. 3158; Cass., 25/8/2003, n. 12444; Cass., 172/1995, n. 1161).

I ricorrenti omettono invero di dedurre qualsivoglia argomentazione a sostegno del denunciato vizio di motivazione.

Emerge evidente, a tale stregua, come lungi dal denunciare vizi della sentenza gravata rilevanti sotto i ricordati profili, le deduzioni degli odierni ricorrenti, oltre a risultare formulate secondo un modello difforme da quello delineato all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4, in realtà si risolvono nella mera doglianza circa l'asseritamente erronea attribuzione da parte del giudice del merito agli elementi valutati di un valore ed un significato difformi dalle loro aspettative (v. Cass., 20/10/2005, n. 20322), e nell'inammissibile pretesa di una lettura dell'asserto probatorio diversa da quella nel caso operata dai giudici di merito (cfr., da ultimo, Cass., 18/4/2006, n. 8932).

Per tale via, infatti, come si è sopra osservato, lungi dal censurare la sentenza per uno dei tassativi motivi indicati nell'art. 360 c.p.c., i ricorrenti in realtà sollecitano, contra ius e cercando di superare i limiti istituzionali del giudizio di legittimità, un nuovo giudizio di merito, in contrasto con il fermo principio di questa Corte secondo cui il giudizio di legittimità non è un giudizio di merito di terzo grado nel quale possano



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.  
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.  
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.

sottoporsi alla attenzione dei giudici della Corte di cassazione elementi di fatto già considerati dai giudici del merito, al fine di pervenire ad un diverso apprezzamento dei medesimi (cfr. Cass., 14/3/2006, n. 5443).  
All'inammissibilità ed infondatezza del motivo consegue il rigetto del ricorso.  
Nulla va peraltro disposto in ordine alle spese del giudizio di cassazione, non avendo parte intimata svolto attività difensiva.

P.Q.M.

LA CORTE Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 29 aprile 2009.



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.  
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.  
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.