

Sull'efficacia probatoria del giudicato penale nel processo tributario

di Alvisè Bullo e Fabrizio Dominici

SOMMARIO

	Pag.
Il coordinamento della difesa	4319
L'efficacia probatoria della sentenza penale nel giudizio tributario	4320
Analisi della giurisprudenza di legittimità	4321
Conclusioni	4322

Il coordinamento della difesa

La difesa tributaria concernente fattispecie anche rilevanti penalmente, assume uno specifico rilievo in relazione alla necessità di armonizzare e coordinare le diverse attività difensive connesse ai diversi riti processuali interessati. Il diritto, secondo le parole di BELLAVISTA (1), deve essere inteso come un armonioso mosaico di norme le une con le altre nell'ordine logico strettamente connesse e legate e, l'attività difensiva non può prescindere da un coordinamento armonico-strategico delle norme rilevanti ai fini dei diversi procedimenti e finalizzate al risultato che non può che essere univocamente condiviso dal disomogeneo collegio difensivo. Non si può quindi non considerare che le diverse attività difensive, at-

tuabili nelle diverse procedure, debbano essere collegialmente proposte ed armoniosamente attuate dai diversi difensori, (ad es. Dottore commercialista e Avvocato penalista), posto che se entrambi vanno per la loro "strada" senza aver preventivamente programmato e coordinato le loro attività difensive, potrebbero generarsi dei risultati non voluti ed irrecuperabili. È l'ipotesi degli effetti che potrebbero prodursi sul giudizio tributario nel caso di "patteggiamento" raggiunto in sede penale. Infatti, qualora il difensore del rito penale ritenesse, (concordando con il cliente), di addivenire al "patteggiamento" (ai sensi dell'art. 444 c.p.p.), detta scelta, alla luce della recente giurisprudenza di legittimità, potrebbe rivelarsi "distruttiva" per il rito tributario e vanificare l'attività difensiva svolta. Di qui l'assoluta necessità che i di-

Nota (1) — G. BELLAVISTA, Interpretazione della legge penale, Milano 1975, pag. 14.

versi difensori condividano completamente la strategia processuale programmata, al fine di evitare o di accettare in prevenzione che la “non difesa” resa in sede penale possa pregiudicare gli esiti del processo tributario. Questo perché il Giudice tributario potrà effettuare una autonoma valutazione ed apprezzamento del giudicato penale, nell’esercizio di quel potere dovere riconosciutogli dall’art. 116 del codice di procedura civile, per via del richiamo dell’art. 1, comma 2, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Il giudice dovrà quindi valutare le prove secondo il suo prudente apprezzamento e potrà, desumere argomenti di prova dalle risposte e dai documenti prodotti in giudizio e in generale dal contegno delle parti tenuto nel processo. Insomma, l’individuazione degli elementi di prova ritenuti idonei a sorreggere il convincimento, costituisce prerogativa esclusiva del Giudice, che ha solo il dovere di spiegare il procedimento di ordine logico e giuridico che lo ha condotto a tale convincimento e che, in mancanza di un esplicito divieto di legge, potrà utilizzare anche prove raccolte *aliumde* per ritrarne semplici indizi o la prova conclusiva.

L’efficacia probatoria della sentenza penale nel giudizio tributario

I giudici di legittimità interpretano, il patteggiamento come riconoscimento di responsabilità desumendo, che chi patteggia ha normalmente consapevolezza della propria responsabilità. Tale tesi è conforme a quanto sostenuto dalla recente giurisprudenza civile ed amministrativa. Infatti la sezione lavoro della Corte di Cassazione, con la sent. n. 132 dell’8 gennaio 2008, ha confermato il licenziamento del dipendente, che aveva patteggiato la pena, in virtù del principio che il giudice civile può trarre argomenti di prova da tutti gli elementi in suo possesso, compresa la sentenza emessa ai sensi dell’art. 444 del codice di procedura penale e gli altri documenti che provengano dal procedimento penale. In tal senso, si è espresso anche il Consiglio di Stato, statuendo che i fatti posti a base della sentenza patteggiata ben possono formare il fondamento di un provvedimento amministrativo, dal momento che la sussistenza di una sentenza di patteggiamento non può essere invocata per considerare come inesistenti tutte le circostanze emerse in sede penale. Si tratta, invero, di decisioni che

non escludono l’efficacia della sentenza di patteggiamento in sede civile od amministrativa, ma lasciano alla discrezione del giudice. La sentenza penale, pur non costituendo infatti, una prova dei fatti materiali controversi, può configurare una base documentale nell’ambito della quale sono rappresentate ed esplicitate le prove assunte in sede penale sulla base del congiunto disposto degli artt. 24, 32, comma 1, e 58, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992 le quali, pur non essendo vincolanti per il giudice tributario, possono comunque essere soggette alla sua discrezionale valutazione nel rispetto del principio del libero convincimento. In origine l’azione penale non poteva avere corso prima che l’accertamento delle imposte fosse divenuto definitivo per via del disposto normativo contenuto nell’art. 21 della L. 7 gennaio 1929, n. 4. Questo principio è stato poi sostituito dal D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 1982, n. 516, (“manette agli evasori”), con l’introduzione del noto principio secondo il quale il processo penale può avere inizio senza attendere il definitivo esito dell’accertamento dell’imposta evasa. L’art. 12 del D.L. n. 429 del 1982 prevedeva che la sentenza irrevocabile di condanna o di proscioglimento avesse autorità di giudicato nel processo tributario, per quanto concerne i fatti materiali che erano stati oggetto del giudizio penale, ma la riforma introdotta dal legislatore del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 ha di fatto abrogato tale disposizione, senza che venisse introdotta una nuova norma che regolasse l’efficacia del giudicato penale nel processo tributario. Invero dalla lettura della relazione governativa, è possibile evincere che alla fattispecie si sarebbero dovute applicare le ordinarie prescrizioni normative ed in particolare l’art. 654 c.p.p., che esclude l’efficacia esterna del giudicato penale allorché la legge civile ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa. La stessa Amministrazione finanziaria nella circolare n. 154/E del 4 agosto 2000 (in “Finanza & Fisco” n. 31/2000, pag. 4065), ha confermato che “... In mancanza di una normativa derogatoria, troveranno applicazione le disposizioni ordinarie relative all’efficacia del giudicato penale e, in particolare, l’art. 654 del codice di procedura penale”. In realtà, il superamento dell’incerto quadro giuridico che ha contraddistinto gli effetti della sentenza penale sul giudizio tributario nel vecchio regi-

me, non aveva risolto le molteplici contraddizioni riferibili all'applicabilità dell'art. 654 c.p.p. al processo tributario, per via di due precedenti giurisprudenziali che avevano sin da allora smentito tale corrente interpretativa. Infatti con le sentenze della Cassazione n. 1945 del 12 febbraio 2001 (in *"Finanza & Fisco"* n. 19/2001, pag. 2621) e n. 2728 del 24 febbraio 2001 (riportata in massima a pag. 4323) si era esclusa l'applicabilità del giudicato penale al processo tributario anche in ragione dei divieti posti al processo tributario della inutilizzabilità della prova testimoniale. I Giudici avevano inoltre rilevato che l'art. 654 c.p.p. limitava l'effetto della efficacia probatoria "alle sole sentenze irrevocabili di condanna e di assoluzione" pronunciate in seguito a dibattimento, escludendo ogni altra tipologia di statuizione giurisdizionale che non fosse stata adottata a conclusione di una fase dibattimentale.

Analisi della giurisprudenza di legittimità

La Suprema Corte è recentemente tornata a valutare l'efficacia del giudicato penale nel processo tributario, ribaltando il proprio originario orientamento ed affermando che la sentenza penale di "patteggiamento" costituisce un indiscutibile elemento di prova per il giudice di merito, il quale, laddove intenda disconoscere tale efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per le quali l'imputato avrebbe riconosciuto in sede penale le imputazioni a lui attribuite. Detto riconoscimento di responsabilità, pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, può essere utilizzato dal giudice tributario nel giudizio tributario. Già nel 2005 la sezione tributaria della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 19251 del 30 settembre 2005 (riportata in massima a pag. 4324), aveva affermato che la sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti (cosiddetto patteggiamento), costituisca un indiscutibile elemento di prova per il giudice tributario, (nel processo relativo alla legittimità dell'avviso di accertamento emesso per la ripresa a tassazione), anche qui affermando che qualora il Giudice di merito volesse disconoscere tale efficacia, "egli dovrà preventivamente spiegare le motivazioni per le quali l'imputato avrebbe ammesso la sua responsabilità e il giudice pena-

le avrebbe prestato fede a tale ammissione". Stessa linea interpretativa era stata adottata dal medesimo organismo con la sentenza n. 19505 del 19 dicembre 2003 (riportata in massima a pag. 4324). Ancor prima la Cassazione, con la sentenza n. 6863 del 6 maggio 2003 (riportata in massima a pag. 4323), aveva invece rilevato che l'art. 445 del codice di procedura penale, escludesse che il cosiddetto patteggiamento avesse, nel giudizio civile, l'efficacia di una sentenza di condanna, affermando che ciò non precludesse al giudice di valutare, unitamente ad altre risultanze, anche la sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti. Il comportamento processuale ed extraprocessuale delle parti può quindi costituire elemento di prova e può perciò essere utilizzato come elemento valutativo del Giudice seppure proveniente da diverse risultanze istruttorie acquisite al di fuori del processo tributario. Nel 2005 la Cassazione, Sez. trib., 16 maggio 2005, n. 10269 (riportata in massima a pag. 4324) tornando sui suoi passi aveva nuovamente ribadito che il giudicato penale non riverbera i suoi effetti nel giudizio tributario. La recente giurisprudenza di legittimità non attribuisce alcuna automatica autorità alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, 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. Il giudice tributario, non può limitarsi quindi a rilevare l'esistenza di una sentenza definitiva in materia di reati tributari, estendendone automaticamente gli effetti al giudizio tributario, ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri, egli deve valutare la condotta delle parti (intesa come confessione nel procedimento penale) e le diverse motivazioni per le quali l'imputato abbia scelto il rito del "patteggiamento" che potrà essere riconducibile anche a diverse e possibili fattispecie (si pensi alla impossibilità di poter sostenere gli oneri difensivi nell'ambito di tre gradi di giudizio o alla convenienza di veder immediatamente concluso un procedimento dal quale potrebbero derivare gravi danni di immagine). La sentenza penale irrevocabile di condanna o di assoluzione pronunciata in seguito al dibattimento ha efficacia di giudicato nei giudizi amministrativi nei confronti dell'imputato, della parte

civile e del responsabile civile, allorché in detti giudizi si controverta intorno ad un diritto «... *il cui riconoscimento dipende dall'accertamento degli stessi fatti materiali che furono oggetto del giudizio penale, purché i fatti accertati siano stati ritenuti rilevanti ai fini della decisione penale e purché la legge civile non ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa.*». Nel processo tributario, esistono le limitazioni probatorie richiamate nel citato art. 654 del codice di procedura penale, in virtù del fatto che l'art. 7, comma 4, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, vieta la prova testimoniale. Conseguentemente, si potrebbe ritenere, che l'attuale legislazione prevede un processo tributario totalmente svincolato dal processo penale. Tuttavia, la Corte di Cassazione, pur ribadendo la netta separazione tra il giudicato penale ed il processo tributario, si è chiaramente orientata nel riconoscere il dovere del giudice tributario di valutare gli elementi emersi nell'ambito del procedimento penale. In particolare, con la sent. n. 12200 del 15 maggio 2008, i giudici di legittimità hanno ribadito che l'efficacia vincolante del giudicato penale non opera nel processo tributario, dal momento che, in questo, vigono limitazioni della prova e, inoltre, possono valere anche presunzioni inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna. Sulla base di siffatte asserzioni, nella sentenza si statuisce che «... 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, deve, in ogni caso, verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare». Con la sent. n. 22173 del 3 settembre 2008 (**riportata in massima a pag. 4324, e integralmente in "Finanza & Fisco" n. 39/2008, pag. 3475**), la Cassazione ha precisato che il giudice tributario è tenuto a «verificare ..., rispetto alla fattispecie tributaria soggetta ad esame, tutti gli elementi desumibili dall'inchiesta e dalla sentenza penale». Nella medesima direzione, si è pure espressa, da ultimo, la sent. n. 22438 del 5 settembre 2008 la quale ha ribadito che il giudice tributario deve procedere ad una autonoma valutazione, secondo le

regole proprie di distribuzione dell'onere della prova nel giudizio tributario, degli elementi probatori acquisiti nel processo penale. Secondo la Corte, il giudice tributario è tenuto a valutare il materiale probatorio proveniente dal processo penale ed acquisito agli atti, al fine di verificarne la rilevanza ai fini fiscali. Le sentenze penali di assoluzione o di condanna, quindi, influiscono nella determinazione del giudice tributario, «quali elementi di giudizio valorizzabili nel quadro del suo libero apprezzamento dei dati a disposizione». Si può quindi affermare il consolidamento del principio secondo il quale la sentenza, emessa in base all'art. 444 del codice di procedura penale, costituisce un importante elemento di prova, con la conseguenza che il giudice tributario, nel caso in cui volesse disconoscere tale rilevanza probatoria, avrebbe il dovere di spiegare le ragioni per le quali l'imputato avrebbe ammesso la sua responsabilità ed il giudice penale avrebbe prestatato fede a tale ammissione. Tali statuizioni sono pure state confermate nella sentenza n. 22548 dell'8 settembre 2008 (**vedi pag. 4326**), laddove i Giudici hanno ribadito che la sentenza di patteggiamento «costituisce indiscutibile elemento di prova per il Giudice di merito», il quale, ove ne disconosca la relativa «efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per cui l'imputato avrebbe ammesso una sua insussistente responsabilità». Il riconoscimento della responsabilità in sede penale, chiarisce la Cassazione, «pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, può essere utilizzato come prova per l'emissione di un avviso di accertamento e, dal giudice tributario, nel giudizio sulla legittimità dell'accertamento».

Conclusioni

La giurisprudenza ha ridimensionato il principio di autonomia del processo penale dal processo tributario ed il giudice tributario è obbligato a prendere in considerazione le risultanze dell'istruttoria penale, al fine di verificarne la rilevanza in ambito tributario. La valutazione dei giudicati penali in ambito tributario, va effettuata in assoluta autonomia, nel rispetto delle regole processuali e motivando il percorso argomentativo seguito. Il giudicato penale, deve quindi essere oggetto di autonoma valutazione e apprezzamento da

parte del giudice tributario, nell'esercizio del potere dovere riconosciutogli dall'art. 116 del codice di procedura civile, norma applicabile nel processo tributario «*Il giudice deve valutare le prove secondo il suo prudente apprezzamento, salvo che la legge disponga altrimenti*» e può, altresì, «... *desumere argomenti di prova dalle risposte che le parti gli danno ..., dal loro rifiuto ingiustificato a consentire le ispezioni che egli ha ordinate e, in generale, dal contegno ...*» che le parti hanno tenuto nel processo. Secondo l'attuale giurisprudenza il comportamento extraprocessuale delle parti può quindi costituire, elemento di prova e può essere utilizzato come valutazione ai fini della decisione. In

tal caso, è onere dell'imputato, chiamato a rispondere degli stessi fatti in materia tributaria, spiegare le ragioni per le quali egli ha "ammesso" la responsabilità in sede penale, adducendo nel processo tributario, quelle motivazioni e quegli elementi documentali che lo hanno spinto alla "confessione" (o per meglio dire alla "non difesa"). Non va, però, sottaciuto circa il fatto che un soggetto può ritenere di patteggiare in penale anche semplicemente perché molto più economico rispetto all'ipotesi di affrontare tre gradi di giudizio. Evidente che tale valutazione (economica) difficilmente potrà qualificarsi come una "colpa" in diritto fiscale.

LE MASSIME^(*) RICHIAMATE DALL'AUTORE

CAS - Sez. V - Sentenza n. 2728 del 24/02/2001
Presidente: Carbone V., Relatore: Papa E.

GIUDIZIO CIVILE E PENALE (RAPPORTO) - Cosa giudicata penale - Autorità in altri giudizi civili o amministrativi - Procedimenti caratterizzati da limiti alla prova del diritto controverso - Efficacia del giudicato penale - Esclusione - Conseguenze - Procedimento tributario - Efficacia del giudicato penale - Esclusione - Fondamento - Art. 2697 c.c. - Art. 654 c.p.p. - Art. 7, comma 4, del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546

L'efficacia vincolante del giudicato penale nel giudizio civile o amministrativo sancita dall'art. 654 c.p.p. è subordinata alla duplice condizione che il giudicato stesso sia fatto valere nei confronti di chi abbia partecipato al giudizio penale, e che la legge civile non ponga limiti alla prova del diritto controverso. Ne consegue che, trovando applicazione la citata disposizione anche con riferimento ai reati previsti in leggi speciali (art. 207 disp. att. c.p.p.), deve ritenersi modificata la disciplina dell'art. 12 comma 1 della

legge 516/82, con conseguente impossibilità di far valere detto giudicato penale nel processo tributario, pur se l'amministrazione finanziaria si sia costituita parte civile (come, ancora, implicitamente confermato all'art. 20 del D.Lgs. 74/2000), poiché in esso sono posti limiti alla prova del diritto del controverso, ex art. 7 comma 4 del D.Lgs. 546/92 (e, prima ancora, ex art. 35 comma 5 D.P.R. 636/1972).
Vedi Cass. 810/95, 3937/98, 12939/99

CAS - Sez. III - Sentenza n. 6863 del 06/05/2003
Presidente: Giustiniani V., Relatore: Chiarini MM.

GIUDIZIO CIVILE E PENALE (RAPPORTO) - Sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti - Efficacia di sentenza di condanna nel giudizio civile - Esclusione - Accertamento autonomo dei fatti in detto giudizio - Necessità - Valutazione da parte del giudice civile anche di detta sentenza penale - Ammissibilità - Artt. 444 e 445 c.p.p.

(*) Salvo diversa indicazione Massime elaborate dal Massimario della Corte di Cassazione.

La sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti ai sensi degli artt. 444 e 445 nuovo cod. proc. pen. (patteggiamento) non ha, nel giudizio civile, la efficacia di una sentenza di condanna. Pertanto il giudice civile deve decidere accertando i fatti illeciti e le relative responsabilità autonomamente dal giudice penale, pur non essendogli precluso di valutare, unitamente ad altre risultanze, anche detta sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti.

Vedi Cass. 9976/98

CAS - Sez. V - Sentenza n. 19505 del 19/12/2003

Presidente: Saccucci B., Relatore: Cicala M.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Azione davanti all'autorità giudiziaria ordinaria - Giurisdizione dell'A.G.O. e delle commissioni: rapporti - Sentenza penale di applicazione della pena ex art. 444 c.p.c. - Giudizio tributario - Rilevanza probatoria - Ammissibilità - Artt. 1 e 7, del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546 - Art. 444 c.p.p.

La sentenza penale di applicazione della pena ex art. 444 c.p.p. (cosiddetto "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 abbia prestato fede a tale ammissione. Detto riconoscimento, pertanto, pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, ben può essere utilizzato come prova dal giudice tributario nel giudizio di legittimità dell'accertamento.

Conf. Cass. 2724/2001

Vedi Cass. 4193/2003, 6047/2003

CAS - Sez. V - Sentenza n. 10269 del 16/05/2005

GIUDIZIO PENALE - Efficacia di cosa giudicata - Giudizio tributario - Irrilevanza

Il giudicato penale non esplica alcuna efficacia nel giudizio tributario. Si tratta, infatti, di procedimenti differenti laddove nel processo tributario vi sono limitazioni della prova ignote al giudizio penale, oltre al fatto che nel primo possono valere anche presunzioni semplici inidonee

a supportare una condanna penale. (*Massima redatta dal Servizio di Documentazione Tributaria - Coordinamento legislativo Finanze*)

CAS - Sez. V - Sentenza n. 19251 del 30/09/2005

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Processo artt. 37 e ss. DPR n. 600/1973 sulla prova per presunzioni - Sentenza passata in giudicato (ex art. 444 c.p.p.) per il reato di corruzione - Irrilevanza probatoria nel processo tributario - Esclusione

Ai fini IRPEF gli uffici sono autorizzati, ai sensi degli artt. 37 e seguenti del D.P.R. n. 600/1973, ad avvalersi della prova per presunzione. Quest'ultima si ha anche nel caso in cui il contribuente sia stato condannato con sentenza passata in giudicato (ex art. 444 c.p.p.) per non aver dichiarato tra "i redditi diversi" il pagamento illecitamente percepito ex art. 14, comma 2, legge n. 537/93. A fronte della prova presuntiva offerta dall'ufficio incombe sul contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della pretesa tributaria. (*Massima redatta dal Servizio di Documentazione Tributaria - Coordinamento legislativo Finanze*)

CAS - Sez. V - Sentenza n. 22173 del 03/09/2008

Presidente: Papa E., Relatore: Magno G.V.A.

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - Accertamenti e controlli - Accertamento presuntivo - Contestazione di utilizzazione di fatture per operazioni ritenute inesistenti - Onere della prova - Distribuzione - Esclusivamente a carico del contribuente - Esclusione - Inversione dell'onere della prova a carico del contribuente - Condizioni - Presenza di indizi gravi, precisi e concordanti, che legittimo un sospetto circa l'effettivo verificarsi della non veridicità delle fatture - Art. 39, del DPR 29/09/1973, n. 600 - Art. 2697 c.c.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Procedimento - Giudizio civile e penale - Cosa giudicata penale - Autorità in altri giudizi civili o amministrativi - Giudicato penale - Efficacia nel processo tributario - Limiti - Autonoma valutazione ad opera della Commissione Tributaria - Necessità - Art. 116 c.p.c. - Art. 654 c.p.p.

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI
- Accertamenti e controlli - Poteri degli uffici delle
imposte - Accessi, ispezioni e verifiche - Documenti,
dati e notizie acquisiti dalla Guardia di Finanza
nell'ambito di un procedimento penale - Trasmissione
agli uffici delle imposte - Autorizzazione dell'autorità
giudiziaria - Mancanza - Conseguenze - Invalidità
dell'atto impositivo fondato su detti elementi -
Esclusione - Fondamento - Art. 33, del DPR 29/09/1973,
n. 600 - Art. 63, D.P.R. 26/10/1972, n. 633

In materia di accertamento del reddito d'impresa, potendo l'ufficio, allo scopo di provare la fittizietà di fatture relative ad operazioni asseritamente inesistenti, anche a fronte di una contabilità formalmente regolare, fare legittimo ricorso a presunzioni, nei limiti indicati dall'art. 39, D.P.R. n. 600/1973, queste comportano - se il giudice di merito, dopo averle vagliate, le ritenga dotate dei caratteri di gravità, precisione e concordanza - l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente. (*Massima non ufficiale*)

Vedi Cass. 1023/2008

La sentenza penale di condanna o di assoluzione, anche quando sia divenuta irrevocabile, non ha efficacia vincolante nel processo tributario, ai sensi dell'art. 654 c.p.p.,

a causa delle limitazioni della prova (divieto di prova testimoniale) esistenti in quest'ultimo e del fatto che, in esso, trovano ingresso legittime presunzioni, inidonee a fondare la pronuncia penale di condanna. Il giudice tributario, peraltro, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (articolo 116 c.p.c.), è tenuto a verificare la rilevanza, rispetto alla fattispecie tributaria soggetta ad esame, di tutti gli elementi desumibili dall'inchiesta e dalla sentenza penale. (*Massima non ufficiale*)
Vedi Cass. n. 10945/2005

L'autorizzazione del giudice penale, di cui deve munirsi la Guardia di Finanza per utilizzare e trasmettere al Fisco dati, documenti e notizie acquisiti nell'esercizio dei poteri di polizia giudiziaria per l'accertamento dei reati, è posta a tutela della riservatezza delle indagini penali, come pure dei diritti della persona che ad essa è sottoposta (C. cost., sent. n. 51/1992): premessa da cui non può trarsi la conseguenza che la sua mancanza infici la valenza probatoria dei dati trasmessi, o che implichi l'invalidità dell'atto impositivo adottato sulla scorta di questi, non essendo essa predisposta al fine di filtrare ulteriormente l'acquisizione di elementi significativi a fini fiscali. (*Massima non Ufficiale*)

Vedi Cass. 15914/2001, 15538/2002, 22035/2006, 2450/2007, 11203/2007