

## Edizione di mercoledì 11 dicembre 2013

### ADEMPIMENTI

[La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione](#)

di Luca Mambrin, Sergio Pellegrino

### IMU E TRIBUTI LOCALI

[Il saldo IMU dei terreni agricoli: che fare?](#)

di Fabio Garrini

### BILANCIO

[L'indennità maturata per ferie non godute va imputata per competenza al bilancio annuale](#)

di Fabio Landuzzi

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Trasformazione di stabile organizzazione in società residente](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

### ACCERTAMENTO

[La sentenza di patteggiamento per finanziamenti illeciti legittima l'accertamento fiscale](#)

di Luigi Ferrajoli

## ADEMPIMENTI

---

### **La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione**

di Luca Mambrin, Sergio Pellegrino

A decorrere dallo scorso **6 dicembre** le pubbliche amministrazioni che, volontariamente e sulla base di specifici accordi con i propri fornitori, decidono di aderire al **Sistema di Interscambio (SdI)** gestito dall'Agenzia delle Entrate, possono iniziare a ricevere le fatture in formato elettronico.

L'Agenzia delle Entrate, con il [comunicato stampa del 6 dicembre 2013](#), ha dato infatti ufficialmente avvio alla prima "tappa" della fase sperimentale per l'utilizzo della fattura elettronica nei confronti della pubblica amministrazione che entrerà a regime diventando obbligatoria a decorrere da **prossimo 6 giugno 2014**.

La **fatturazione telematica obbligatoria** verso la pubblica amministrazione, secondo le intenzioni del legislatore, dovrebbe fungere da volano per la diffusione dell'uso della fattura elettronica nel nostro Paese e rappresenta uno dei **tre progetti strategici** per l'attuazione dell'**Agenda digitale italiana**, ed è il primo in ordine di attuazione; l'obbligo introdotto dall'art. 1 commi da 209 a 214 della Legge 244/2007 (Finanziaria 2008) e modificato dall'art. 10 comma 13-duodecies del D.L. 201/2011 prevede sostanzialmente che **l'emissione, la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione** delle fatture emesse nei rapporti con le amministrazioni pubbliche, nonché con le amministrazioni ad ordinamento autonomo, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, **deve essere effettuata esclusivamente in forma elettronica**.

Tali amministrazioni ed enti **non possono** accettare le fatture emesse o trasmesse in **forma cartacea** né **possono procedere ad alcun pagamento, nemmeno parziale, sino all'invio in forma elettronica**.

La stessa legge finanziaria 2008 ha poi demandato le **disposizioni attuative** ad un apposito regolamento, emanato, dopo un'attesa di cinque anni con il **D.M. n. 55 del 03/04/2013** e pubblicato sulla G.U. n. 118 del 22/5/2013.

La fattura elettronica consiste in **un documento informatico in formato XML**, sottoscritto con firma elettronica qualificata o digitale.

Dopo aver **predisposto** la fattura con tutte le informazioni dettagliatamente indicate nell'allegato A al D.M. 55/2013, la stessa va inoltrata al **Sistema di Interscambio**

(l'infrastruttura gestita dall'Agenzia delle Entrate che permette la trasmissione delle fatture elettroniche avvalendosi del supporto informatico di Sogei) il quale **assegna un identificativo** ed effettua una serie di controlli sul documento. In caso di **esito positivo** la fattura viene inviata alla pubblica amministrazione destinataria; la fattura elettronica, ai sensi dell'art. 2, comma 4, DM n. 55/2013, **si considera inviata elettronicamente e ricevuta dalle pubbliche amministrazioni solo a fronte del rilascio della ricevuta di consegna da parte del Sistema di interscambio.**

Nel caso in cui l'esito sia negativo **il SDI invia al soggetto trasmittente una notifica di "mancata consegna".**

Ai sensi dell'art. 5 del D.M. 55/2013 gli operatori economici possono avvalersi, attraverso accordi tra le parti, **di intermediari** per la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione della fattura elettronica mantenendo tuttavia inalterate le responsabilità fiscali dell'ente emittente, mentre le stesse pubbliche amministrazioni possono costituirsi quali intermediari nei confronti di altre pubbliche amministrazioni previo accordo tra le parti.

Secondo il calendario contenuto nel **D.M. n. 55/2013, dal 6 dicembre 2013** (sei mesi dalla sua entrata in vigore) fino al **6 giugno 2014**, il Sistema di Interscambio, le cui modalità di funzionamento sono state definite con lo stesso D.M. 55/2013 e sono disponibili per la consultazione sul sito [www.fatturapa.gov.it](http://www.fatturapa.gov.it), può essere utilizzato dalle **amministrazioni pubbliche volontariamente e sulla base di specifici accordi con i fornitori per iniziare a ricevere le fatture in formato elettronico.**

A decorrere dal **6 giugno 2014** la procedura diventerà obbligatoria nei rapporti con i **Ministeri, le Agenzie fiscali e gli Enti nazionali di previdenza sociale individuati nell'elenco annuale pubblicato dall'Istat.**

Dal **6 giugno 2015** la fatturazione elettronica sarà obbligatoria per tutte le rimanenti amministrazioni pubbliche le quali non potranno più accettare fatture emesse o trasmesse in forma cartacea ad eccezione delle pubbliche amministrazioni locali, per le quali, le date di decorrenza degli obblighi saranno definite in un decreto ministeriale in corso di emanazione.

Infine conclude il comunicato e come del resto previsto dall'art. 6, comma 6 del D.M. 55/2013 a partire dai **tre mesi successivi alle date indicate**, le pubbliche amministrazioni **non potranno accettare fatture che non siano trasmesse in forma elettronica per il tramite del Sistema di interscambio e, trascorsi tre mesi da tali date, le stesse non potranno procedere ad alcun pagamento, nemmeno parziale, sino all'invio delle fatture in formato elettronico.**

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***Il saldo IMU dei terreni agricoli: che fare?***

di Fabio Garrini

Manca ormai una settimana alla **scadenza del saldo IMU** e ancora mancano le indicazioni per il versamento del **saldo relativo ai terreni** posseduti da soggetti non qualificabili coltivatori diretti o Imprenditori agricoli professionali. Ma come gestire queste posizioni

#### **Mancato esonero senza conguaglio a gennaio**

Come noto, il **DL 133/13** ha previsto l'esonero a saldo, oltre che per le abitazioni principali, anche per i fabbricati rurali strumentali all'attività agricola e per i terreni agricoli, anche non coltivati, condotti dai Coltivatori Diretti e dagli Imprenditori Agricoli Professionali. I terreni posseduti da altri soggetti sono ordinariamente imponibili.

A fianco dei CD e degli IAP segnati dalle complicazioni amministrative derivanti dal possibile (se non verranno reperiti i fondi necessari a scongiurarla) conguaglio a gennaio, per gli altri soggetti (ossia **coloro che non hanno la qualifica di CD o IAP, o comunque anche questi soggetti con riferimento ai terreni diversi da quelli condotti**) vi sono significativi dubbi circa le modalità per effettuare il versamento in scadenza il prossimo **16 dicembre** (per tali soggetti non vi è infatti necessità di effettuare alcun conguaglio a gennaio).

Da qualche giorno si sta diffondendo un fondato dubbio riguardante la modalità per il calcolo del saldo in scadenza la prossima settimana. Vediamo in dettaglio le diverse soluzioni per valutare la migliore soluzione.

#### **Come quantificare il versamento a saldo 2013?**

Una **prima soluzione**, quella più ottimistica, porterebbe a conservare l'esenzione ottenuta a giugno: il calcolo del saldo verrebbe quindi quantificato **scomputando** dall'imposta totale dovuta per l'anno 2013 **quella virtuale (anche se non versata) calcolata in acconto**. Se il Comune ha confermato l'aliquota 2012 basterebbe quindi calcolare l'imposta dell'anno e dividerla per due, mentre se l'aliquota 2013 è stata incrementata rispetto all'anno prima serve necessariamente effettuare un calcolo specifico, secondo le modalità che seguono.

Esempio 1.A: Mario Rossi, non IAP, possiede un terreno con reddito dominicale pari ad € 3.000

Il Comune ha deliberato un'aliquota IMU dell'1,06 per il 2013, incrementandola rispetto

all'aliquota 2012 dello 0,76%.

ACCONTO (17.6.2013) -> **Esente**

**acconto virtuale** ->  $\text{€ } 3.000 * 1,25 * 135 * 0,76\% = \text{€ } 3.847,5 / 2 = \text{€ } 1.923,75$

SALDO (16.12.2013) ->  $\text{€ } 3.000 * 1,25 * 135 * 1,06\% = \text{€ } 5.366,25 - 1.923,75 = \text{€ } 3.442,50 \rightarrow \text{€ } 3.443,00$  (arrotondato)

In realtà si sta diffondendo una **seconda** tesi, ben più restrittiva, ancorata al tenore letterale della norma che porterebbe il contribuente a **versare tutta l'imposta 2013**.

Sul punto si deve infatti ricordare che l'art. 13 c. 13-bis del DL 201/11 afferma: "*Il versamento della seconda rata di cui al medesimo articolo 9 è eseguito, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio sulla prima rata versata, sulla base degli atti pubblicati nel predetto sito alla data del 28 ottobre [per il 2013 9 dicembre, n.d.a] di ciascun anno di imposta*". Questo significa che a saldo si trattrebbe di calcolare quanto dovuto per il 2013 e scomputare quanto versato in acconto: poiché in acconto non è stato versato nulla (tali terreni risultavano esenti) si dovrebbe versare l'intero importo annuale.

Esempio 4.B: Mario Rossi, non IAP, possiede un terreno con reddito dominicale pari ad € 3.000

Il Comune ha deliberato un'aliquota IMU dell'1,06 per il 2013.

ACCONTO (17.6.2013) -> **Esente**

SALDO (16.12.2013) ->  $\text{€ } 3.000 * 1,25 * 135 * 1,06\% = \text{€ } 5.366,25 - 0,00 = \text{€ } 5.366,25 \rightarrow \text{€ } 5.366,00$  (arrotondato)

Di certo tale tesi risulta un po' "estrema", visto che di fatto finisce per "mangiarsi" il versamento in acconto. In definitiva l'esenzione riconosciuta a gennaio finirebbe per trasformarsi in una **semplice sospensione** de versamento, che ora dovrà essere effettuato assieme a quanto dovuto per il saldo: era davvero questa la volontà del Legislatore oppure si tratta solo di un effetto perverso derivante da una frettolosa formulazione della norma?!?

**Quindi?**

A questo punto diventa davvero difficile dare un buon consiglio ai colleghi: la logica vorrebbe

l'applicazione della prima tesi (quella più ragionevole), ma il sistema del calcolo del saldo IMU porta alla seconda, quella che pretende versamento integrale dell'imposta dell'anno.

Che dire quindi? Di certo **si eviti di telefonare a tutti i Comuni** visto che i comportamenti dell'Ente saranno necessariamente vincolati ai trasferimenti erariali a copertura che saranno loro riconosciuti: la risposta che oggi sentirete darvi, purtroppo, domani potrebbe essere priva di valore quando saranno quantificati tali trasferimenti (si consideri che i trasferimenti definitivi del 2012 sono stati consolidati dopo l'estate del 2013, quindi ad oggi non ci sono indicazioni certe).

A parere di chi scrive pare evidente come in questo caso vi siano **fondate incertezze sull'applicazione della norma**, il ché dovrebbe in ogni caso **escludere l'applicazione di sanzioni** per l'insufficiente versamento, in ossequio al più volte **bistrattato Statuto di diritti del contribuente**.

Quindi una (si spera) buona soluzione potrebbe essere quella di pagare oggi solo quanto dovuto per il saldo e, nel caso di interpretazione difforme da parte del Ministero, provvedere in un secondo momento ad integrare il versamento della sola maggiore imposta.

La cosa che farebbe più arrabbiare sarebbe predisporre il versamento e poi, **all'ultimo secondo, trovarsi una circolare esplicativa** che ci porterà a rifare i calcoli (durante il prossimo week end), obbligandoci a richiamare i clienti all'ultimo secondo per sostituire i modelli F24 già consegnati, cercando di spiegare che non si tratta di un nostro errore ma di una interpretazione dell'ultima ora. Vi sembra uno scenario realistico?

Non ci resta che annoverare la vicenda come l'ennesimo caso in cui siamo chiamati ad assumere questo sgradito ruolo di **"cuscinetto sociale"** tra le sempre più vuole tasche dei contribuenti esasperati e la grossolana approssimazione della pubblica amministrazione.

## BILANCIO

---

### **L'indennità maturata per ferie non godute va imputata per competenza al bilancio annuale**

di Fabio Landuzzi

Come previsto dalle disposizioni di legge e da quanto convenuto e formalizzato nella contrattazione collettiva, ciascun **lavoratore dipendente ha diritto ad un periodo minimo di ferie** il quale può essere monetizzato in forma di **indennità sostitutiva per ferie non godute** solo al momento della risoluzione del rapporto di lavoro subordinato. Se alla chiusura dell'esercizio tutti i lavoratori **avessero beneficiato delle ferie** dagli stessi maturate nel corso dell'anno, **in sede di scritture di assestamento** per la formazione del bilancio annuale, **non dovrebbe essere rilevato nulla**, poiché già nel conto economico dell'esercizio sarebbe stato contabilizzato il relativo costo, diretto ed accessorio, del periodo feriale interamente goduto dal lavoratore.

Questa situazione si verifica di rado nelle imprese; **è invece frequente** che **al 31 dicembre** vi siano **lavoratori** che hanno concordato con il datore di lavoro il **rinvio all'esercizio successivo** a quello di maturazione **di una quota di ferie maturate** nell'anno. In queste situazioni, in forza del **principio di competenza**, il **costo del personale dipendente** che ha prestato l'opera nell'esercizio deve essere **rilevato nel conto economico includendo anche il costo** corrispondente alle **ferie maturate dai dipendenti** ma da questi **non ancora godute e né liquidate**. Infatti, il diritto alle ferie per il lavoratore **matura progressivamente nel corso dell'esercizio** con la conseguenza che la corretta imputazione del costo del lavoro di competenza dell'esercizio non può non includere anche la quota riferita al periodo feriale non fruito al termine dell'anno.

Il **debito per ferie non godute** alla data di chiusura dell'esercizio deve corrispondere all'**importo che la società dovrebbe liquidare** a quella data **ai dipendenti** ed agli enti di previdenza ed assistenza **nell'ipotesi in cui il lavoratore cessasse il proprio rapporto** con la società (Principio contabile OIC 19). Pertanto, la determinazione di questo importo dovrà tenere conto:

- Del **costo del lavoratore** assunto su **base giornaliera**, inclusivo non solo della **remunerazione lorda** bensì anche dei **costi contributivi e assistenziali**;
- Del **numero dei giorni di ferie maturati** nell'esercizio e **non ancora goduti** alla data di chiusura dell'esercizio.

Il costo per ferie maturate e non godute **deve essere imputato per intero all'esercizio di maturazione**, senza avere riguardo al periodo in cui essere sono fruite in concreto dal lavoratore oppure vengono allo stesso pagate. Pertanto, in caso di **omessa rilevazione** nell'esercizio di competenza, si dovrà contabilizzare nel **successivo periodo** un componente straordinario di reddito (**sopravvenienza passiva**) nella voce E21 del conto economico.

In merito alla **classificazione nello stato patrimoniale**, va sottolineato che poiché non si tratta di una posta che matura a cavallo di due o più esercizi, bensì di un debito che matura in modo definitivo nell'esercizio, **l'indennità per ferie maturate e non godute non deve essere classificata fra i ratei passivi**, bensì essa **deve essere iscritta fra gli "Altri debiti" – Voce D.14** dello Stato patrimoniale.

Dal **punto di vista fiscale**, in forza del principio di derivazione e di competenza economica, **non vi sono dubbi** sul fatto che l'indennità per ferie maturate e non godute sia **deducibile nell'esercizio della sua maturazione**. Sul tema è intervenuta anche la [\*\*Cassazione con sentenza n.871 del 15 gennaio 2009\*\*](#) la quale ha confermato la **piena deducibilità fiscale del costo**, indipendentemente dal fatto che l'indennità risulti poi liquidata in un successivo periodo, oppure che il lavoratore proceda a fruire delle ferie maturate in un esercizio seguente.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### **Trasformazione di stabile organizzazione in società residente**

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Esaminiamo i profili fiscali della “**trasformazione**” di una stabile organizzazione in una società residente.

La fattispecie può essere così sintetizzata: una società non residente Alfa svolge un’attività d’impresa in Italia. Si configura, nel nostro paese, una **stabile organizzazione**. La società Alfa decide di **conferire** la stabile organizzazione italiana in una **società residente** in Italia Beta. In sostanza la società estera vuole, per così dire, “trasformare” la stabile italiana in una società di diritto locale.

Ci si può chiedere se una simile operazione sia **fiscalmente neutra**.

La situazione post-conferimento sarebbe la seguente: la società Alfa non residente detiene una **partecipazione** nella **società Beta** italiana la quale, a fronte del conferimento, ha posto in essere un aumento di capitale.

A seguito del conferimento i costi ed i ricavi della stabile organizzazione italiana non saranno più imputati alla casa madre estera Alfa per trasparenza, in quanto Beta è dotata di una propria personalità giuridica. La società estera sarà **tassata** solamente in caso di percezione di **dividendi dalla società controllata**.

E’ noto come il **conferimento** sia l’operazione mediante la quale un soggetto (conferente) apporta beni o diritti a titolo di capitale in una società (conferitaria) ricevendone in cambio azioni o quote rappresentanti il capitale sociale della stessa. Il conferimento d’azienda è un’operazione **fiscalmente neutrale** ai sensi dell’art. 176 del Tuir.

La **stabile organizzazione** viene definita, in termini generali, dall’art. 5 paragrafo 1 del Modello di Convenzione dell’OCSE 2010 e dall’art. 162 comma 1 del Tuir come “*una sede fissa di affari in cui l’impresa esercita in tutto o in parte la sua attività*”.

Le condizioni necessarie affinché si possa individuare una stabile organizzazione sono quindi:

- l’esistenza della sede d’affari;
- la sede di affari deve essere fissa;
- l’impresa deve esercitare **la propria attività** in tutto o in parte **per mezzo** della **sede**

**fissa d'affari.**

In effetti la stabile organizzazione rappresenta l'azienda detenuta in Italia dalla società non residente.

Sul tema oggetto di analisi è intervenuta la **risoluzione n.110/E/2007**.

Il citato intervento di prassi ha precisato che il conferimento di stabile organizzazione di società non residente in una società residente in Italia è soggetto al **regime di neutralità** previsto dall'art. 176, in base al combinato disposto degli articoli 178, comma 1, lett. c) e 179 comma 2 del Tuir.

In particolare:

1. l'art. 178 comma 1 lettera c) stabilisce che le disposizioni del presente capo si applicano ai **conferimenti** di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli **rami dell'impresa** da uno ad altro dei soggetti indicati nella lettera a), residenti in Stati diversi della Comunità, sempre che uno dei due sia residente nel territorio dello Stato;
2. l'art. 179 comma 2 stabilisce che ai **conferimenti** di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 178 si applica l'art. **176 del Tuir**.

L'Agenzia delle Entrate ricorda come:

- l'art. 176 preveda un regime di **neutralità**, con continuità dei valori fiscali e senza emersione di plusvalenze tassabili, a condizione che il soggetto **conferente** assuma quale valore delle partecipazioni ricevute in cambio del conferimento il **valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita**, nel nostro caso la stabile organizzazione, ed il **conferitario** subentri nella **posizione del conferente** in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda stessa sulla base dei valori fiscali che essi avevano presso il soggetto conferente;
- in tema di "subentro", il comma 4 dell'art. 176 del Tuir sancisce il principio di **eredità del requisito temporale del possesso** dei beni ricevuti fra i soggetti partecipanti al conferimento.

Si evidenzia, infine, come la successione fiscale sia limitata, in conformità all'oggetto del conferimento, agli elementi attivi e passivi che compongono l'azienda conferita, ma non si estende alle **posizioni soggettive** del conferente che, diversamente da quanto accade nelle fusioni e nelle scissioni, **non sono suscettibili di conferimento** in capo al conferitario.

In altri termini, continua l'Amministrazione finanziaria, il **conferimento della stabile organizzazione** sebbene usufruisca, a certe condizioni, del regime di neutralità fiscale, **non è assimilabile** ad un'operazione di  **fusione** o scissione per le quali vige il principio di successione universale in tutte le posizioni soggettive delle società fuse, incorporate o scisse.

Infatti, il conferimento di stabile organizzazione è giuridicamente e fiscalmente assimilabile ad un conferimento d'azienda – anche sul piano della **disciplina comunitaria** – atteso che la stabile organizzazione **non è un soggetto giuridico autonomo tale da poter essere coinvolto in un'operazione di fusione o scissione.**

## ACCERTAMENTO

---

### ***La sentenza di patteggiamento per finanziamenti illeciti legittima l'accertamento fiscale***

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 25467 del 13/11/2013](#), la Corte di Cassazione ha stabilito che la condanna dell'amministratore, con sentenza di **patteggiamento**, per il reato di truffa ai danni dello Stato legittima il recupero ad imponibile, ai fini delle imposte dirette, della somma **indebitamente** percepita dalla società a titolo di **contributo statale** sugli interventi straordinari per il Mezzogiorno, purché il richiamo al contenuto alla sentenza penale risulti adeguatamente **motivato**.

Nella pronuncia in esame la Suprema Corte ha inoltre colto l'occasione per ribadire l'**autonomia** del giudizio tributario rispetto all'accertamento compiuto in sede penale.

L'Agenzia delle Entrate aveva notificato ad una società un avviso di **accertamento**, con il quale veniva tra l'altro recuperata ad imponibile, ai fini delle **imposte sui redditi**, la somma indebitamente percepita dalla medesima società a titolo di contributo statale, in applicazione della L. 488/1992 sugli interventi straordinari nel Mezzogiorno.

La contribuente aveva **impugnato** l'atto impositivo, soccombendo sia in primo che in secondo grado; in particolare la Commissione tributaria regionale aveva rilevato che **l'amministratore** della società era stato condannato con sentenza penale, essendo stato accertato il suo coinvolgimento nel reato di **truffa** ai danni dello Stato realizzato anche mediante fatturazione di **operazioni inesistenti**, al fine di ottenere illecitamente il contributo pubblico, con la conseguenza che ai sensi della L. 537/1993 l'importo indebitamente percepito a tale titolo doveva essere computato fiscalmente come **reddito imponibile**.

La società ha quindi proposto ricorso per Cassazione censurando la sentenza nella parte in cui aveva ritenuto provata la natura di **provento illecito** del contributo pubblico erogato ai sensi della L. 488/1992 sul solo presupposto che la sentenza penale non era stata impugnata dall'amministratore; al riguardo, la ricorrente ha evidenziato che i giudici d'appello avrebbero riconosciuto **automatica** efficacia di **giudicato** nel giudizio tributario alla sentenza penale, in violazione dell'articolo 654 Cod.Proc.Pen. e della giurisprudenza di legittimità secondo cui non può farsi luogo a **trasposizione automatica**, nonché in violazione dell'articolo 445, comma 1 bis, Cod.Proc.Pen., norma che esclude la rilevanza della **efficacia** di giudicato, nei giudizi civili ed amministrativi, della sentenza di patteggiamento pronunciata ai sensi dell'**articolo 444**,

**comma 2, Cod. Proc. Pen.** dopo la chiusura del dibattimento.

La Cassazione respinge il ricorso ritenendo che la sentenza di merito avesse adeguatamente **motivato** il richiamo al contenuto della sentenza di patteggiamento, correlando l'indebita percezione del contributo pubblico alla **fraudolenta** emissione ed all'utilizzo delle fatture per operazioni inesistenti ed individuando nell'elemento della **responsabilità penale** dell'amministratore e nelle dichiarazioni confessorie rese ai verbalizzanti gli elementi probatori di riscontro.

Secondo i giudici di legittimità, i fatti accertati e le prove assunte in un **diverso giudizio** (penale, amministrativo, ecc.) sono pienamente utilizzabili come **indizi** anche nel giudizio tributario, anche in presenza di una sentenza penale di applicazione della pena ex articolo 444, comma 2, Cod.Proc.Pen.

La Suprema Corte precisa però che, poiché la sentenza emessa dal Giudice penale non assolve direttamente ad alcuna funzione dimostrativa di un **fatto storico**, dovendo distinguersi a tal fine le **prove** raccolte nel corso delle indagini e verificate nel processo penale, dalla **valutazione** di tali prove compiute dal Giudice all'esito di quello stesso procedimento, ne consegue che il **mero richiamo** alle conclusioni cui è pervenuto il Giudice penale (in ordine alla valutazione della inefficacia probatoria degli elementi fattuali acquisiti al giudizio), non può costituire di per sé motivazione **sufficiente** per la decisione nel giudizio tributario.

La Corte di Cassazione evidenzia infatti che l'accertamento che deve essere compiuto dal giudice **tributario** risulta del tutto autonomo rispetto all'accertamento svolto in sede penale, poiché nel primo giudizio vigono **limitazioni della prova** (come il divieto di quella testimoniale) che non operano nel giudizio penale e, al contrario, possono invece valere anche **presunzioni legali** inidonee a fondare una pronuncia penale di condanna.

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 deve, in ogni caso, verificarne la **rilevanza** nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare.