

Edizione di venerdì 17 gennaio 2014

ENTI NON COMMERCIALI

[La Corte di Giustizia UE si pronuncia sul regime IVA applicabile ai corrispettivi pagati per frequentare il campo da golf](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Esonero RW ad orologeria per i frontalieri](#)

di Nicola Fasano

IMPOSTE SUL REDDITO

[Bonus mobili è un “valzer” temporaneo di limiti](#)

di Leonardo Pietrobon

DIRITTO SOCIETARIO

[Le novità in materia di S.r.l.](#)

di Fabio Pauselli

ACCERTAMENTO

[Reati tributari ed azione penale: il tema di prova](#)

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Bollicine in altura](#)

di Chicco Rossi

ENTI NON COMMERCIALI

La Corte di Giustizia UE si pronuncia sul regime IVA applicabile ai corrispettivi pagati per frequentare il campo da golf

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Dalla Corte di Giustizia europea arriva un importante chiarimento in merito al regime applicabile, in ambito IVA, ai **corrispettivi corrisposti dai frequentatori di un golf club**. In particolare, secondo la Corte, il corrispettivo per l'utilizzo del campo da golf è soggetto al regime di **esenzione IVA** sia se il frequentatore del circolo è **un socio dello stesso** sia se è un **soggetto esterno** (Corte di giustizia Unione Europea Sez. V, Sent. 19 dicembre 2013, n. 495/12). Ciò in quanto, secondo la norma comunitaria, "gli Stati membri esentano le ... operazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fine di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica" (art. 132, paragrafo 1, lett. m) della direttiva 2006/112/CE). Secondo la Corte, quindi, rilevante per l'esenzione è solo la **natura del soggetto che fornisce la prestazione** (deve trattarsi di un organismo senza fine di lucro) e le **caratteristiche della prestazione** (che deve essere connessa alla pratica sportiva) ma non la **tipologia di soggetto che riceve la prestazione stessa** (e, quindi, sia o meno lo stesso socio dell'ente da cui riceve il servizio).

In buona sostanza, quindi, la sentenza mette in luce la **discrasia** attualmente esistente tra la **normativa comunitaria** e la **normativa nazionale** in relazione al regime applicabile ai **corrispettivi corrisposti per i servizi connessi alla pratica sportiva**. Come si ricorderà, infatti, in ambito nazionale l'articolo 4 del D.P.R. n. 633/1972 prevede che tali corrispettivi **non sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto** qualora siano rese ai soci, associati o partecipanti o "nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali". L'agevolazione è consentita solo qualora l'associazione sportiva dilettantistica che intende fruirne abbia **adeguato il proprio statuto alle clausole di democraticità** previste dallo stesso art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.

Considerando, nello specifico, i **circoli golf**, a seguito di questa impostazione normativa l'Amministrazione finanziaria ha esplicitato il proprio pensiero in relazione ai corrispettivi corrisposti per la frequenza nella [ris. n. 108/E del 6 luglio 1996](#). Con tale pronuncia, ancora oggi ritenuta valida, è stato specificato, in particolare, che il **regime di non applicabilità dell'IVA** si rende applicabile alle cosiddette "green fees" (le quote di accesso al "green", cioè al campo) corrisposte dai soci del circolo ma anche a quelle pagate alle Associazioni golfistiche

dai soci di altri circoli, anch'essi **affiliati alla Federazione Italiana Golf**, al fine di poter frequentare ed usufruire per una durata giornaliera, delle strutture dell'Associazione ospitante. In relazione a quest'ultimo aspetto è stato tuttavia precisato che l'agevolazione è consentita solo qualora il frequentatore del circolo dimostri (esibendo l'apposito **"tesserino"**) di essere socio di un circolo che recepisce tutte le prescrizioni normative in merito ai diritti riconosciuti ai propri soci.

L'agevolazione **non viene invece riconosciuta** ai corrispettivi (cosiddetti "green fees") **pagati ai circoli sportivi nazionali da giocatori stranieri** soci di circoli golfistici esteri affiliati alle rispettive federazioni nazionali federazioni a loro volta aderenti agli organismi sovranazionali, Federazione Europea di Golf e Federazione Internazionale. In questo caso, infatti, secondo l'Amministrazione finanziaria, "il riferimento specifico all'organizzazione locale o nazionale esclude che possano andare indenni dall'imposizione IVA le prestazioni rese dal Circolo golfistico italiano nei confronti dei soci di altri circoli stranieri, ossia di organizzazioni che evidentemente non sono nazionali bensì extranazionali".

Questa impostazione potrebbe cambiare, alla luce della pronuncia della Corte di Giustizia sopra richiamata, nella considerazione che, per consentire la non applicazione del tributo, **non è rilevante la verifica del rapporto (socio o non socio)** dell'utente con il club ma solo le **caratteristiche dell'associazione** che rende il servizio **e della prestazione** stessa. Trasposto nella realtà italiana questo principio potrebbe però porre un problema di carattere sostanziale in merito alla legittimazione stessa degli enti associativi. In particolare, se a soci e non soci viene riconosciuto lo stesso trattamento, ai fini IVA, che cosa distingue i primi dagli altri? E cosa spingerebbe quindi un soggetto a **farsi socio** del circolo? Si ricorda infatti che la normativa italiana ha scelto di regolare gli enti associativi in modo tale che le prestazioni rese a pagamento agli associati non vadano viste come un semplice "prezzo" per una controprestazione ricevuta ma la **quota di rimborso richiesto al singolo per la partecipazione alle iniziative promosse dal club**. Se venisse a mancare ogni distinzione in merito alla tipologia degli utenti del servizio offerto dall'associazione (soci o non soci) verrebbe a cadere il presupposto stesso sulla base del quale la normativa nazionale ha regolato le attività degli enti di tipo associativo.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esonero RW ad orologeria per i frontalieri

di **Nicola Fasano**

Niente RW per i frontalieri che **lavorano all'estero per la maggior parte del periodo di imposta**. In caso di **cessazione** del rapporto di lavoro estero **l'esonero permane se entro sei mesi** le attività estere sono portate in Italia o dismessa. Nessuna rilevanza alla situazione esistente al 31 dicembre di ciascun periodo di imposta.

Sono queste le principali novità che impattano sugli adempimenti ai fini del monitoraggio fiscale da parte dei frontalieri.

E' opportuno ricordare che l'art. 38, c. 13, del d.l. 78/2010, ha esonerato dall'obbligo di compilazione del quadro RW, fra l'altro, i **soggetti residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera e in Paesi limitrofi**.

In tal caso, l'esonero si applica solo ed esclusivamente alle attività di natura finanziaria e patrimoniale **detenute nel Paese in cui viene svolta l'attività lavorativa** e permane **fintanto che il lavoratore presta la propria attività all'estero** e viene meno al suo rientro in Italia, qualora questi mantenga, per qualsiasi motivo, le suddette disponibilità all'estero.

L'Agenzia delle entrate ha individuato i destinatari di tale semplificazione nei c.d. "frontalieri" (si veda per ulteriori approfondimenti "[Franchigia per i frontalieri a regime](#)"), anche se il dato strettamente letterale della norma parrebbe più ampio. Ad ogni modo, ai fini dell'individuazione del momento in cui va verificato il presupposto soggettivo di esonero con riferimento alla condizione di "frontaliere", la [risoluzione 128/E/2010](#), ha specificato che tale condizione doveva sussistere, oltre che per la **maggior parte del periodo di imposta**, anche **al 31 dicembre del medesimo periodo d'imposta** considerando che a tale data il contribuente doveva verificare i presupposti di compilazione del quadro RW (ossia l'esistenza all'estero degli investimenti).

Tuttavia, tale impostazione va ora coordinata con le modifiche normative introdotte dalla legge europea n. 67/2013. Infatti, come rilevato dalla [circolare 38/E/2013](#), l'obbligo di monitoraggio non è più dipendente dalla sussistenza all'estero degli investimenti e dalla detenzione delle attività estere di natura finanziaria ad una specifica data (ossia il 31 dicembre del periodo d'imposta), riferendosi invece ad attività e investimenti detenuti nel corso del periodo di imposta. Pertanto, secondo l'amministrazione finanziaria, l'esonero previsto per tale categoria di soggetti **deve essere riconosciuto soltanto qualora l'attività lavorativa all'estero**

sia stata svolta in via continuativa per la maggior parte del periodo d'imposta e a condizione che il lavoratore al **rientro in Italia** abbia **qui** trasferito le attività detenute all'estero.

In sostanza, ai fini dell'esonero dagli obblighi di monitoraggio, **a partire dal periodo di imposta 2013 e dunque da Unico 2014**, occorre verificare solo che la condizione di lavoratore all'estero sia stata realizzata per un **numero complessivo di giorni maggiore a 183 nell'arco dell'anno, anche se non continuativi**.

La circolare 38/E aggiunge che **qualora il lavoratore rientri in Italia** dopo aver prestato la propria attività lavorativa all'estero per la maggior parte del periodo d'imposta, può usufruire del predetto esonero sempreché, **entro sei mesi dall'interruzione del rapporto di lavoro all'estero, non detenga più le attività all'estero**. Diversamente, se il contribuente entro tale data non ha riportato le attività in Italia o dismesso le stesse, **è tenuto ad indicare tutte le attività detenute all'estero durante l'intero periodo d'imposta**. In pratica, nel caso di un frontaliere che abbia cessato il rapporto di lavoro "estero" a marzo 2013, sarà comunque tenuto alla compilazione del quadro RW (poiché non ha lavorato all'estero per la maggior parte del periodo di imposta). Viceversa il frontaliere che abbia cessato il rapporto di lavoro il 31 ottobre 2013 e trasferisca in Italia o dismetta entro aprile 2014 le attività possedute nel Paese ove lavorava, non sarà tenuto alla compilazione dell'RW per quelle attività.

Rimane naturalmente fermo, per i suddetti soggetti esonerati dal monitoraggio fiscale, **l'obbligo di indicare nella dichiarazione annuale i redditi** derivanti dalle attività estere di natura finanziaria e dagli investimenti esteri. Resta da capire, peraltro, come si coniuga l'esonero dalla compilazione dell'RW con la compilazione dei prospetti necessari ai fini della liquidazione delle **patrimoniali** (IVIE ed IVAFE), in relazione alle quali **nessun esonero è previsto per i frontalieri**. Fino allo scorso anno, infatti, doveva essere compilato a tal fine **l'apposita sezione del quadro RM**, mentre a partire da Unico 2014 relativo al periodo di imposta 2013 le informazioni necessarie saranno contenute **nell'unico quadro RW completamente rivisitato** (per il momento non disponibile, se non nell'intestazione, nella bozza del modello presente sul sito dell'Agenzia delle entrate). Se il prospetto dovesse essere unico e destinato ad accogliere sia le indicazioni per il monitoraggio che quelle per le patrimoniali (come sembrerebbe vista "l'unificazione" dei valori di riferimento operata dalla circolare 38/E) **l'esonero RW per i frontalieri sarebbe in pratica "fittizio"** in quanto il frontaliere sarebbe comunque tenuto alla compilazione del quadro per determinare le patrimoniali, se dovute. Non resta che vedere come sarà fisicamente strutturato il nuovo quadro RW.

IMPOSTE SUL REDDITO

Bonus mobili è un “valzer” temporaneo di limiti

di **Leonardo Pietrobon**

Le detrazioni senza pace salgono a quota due della nostra lista. Dopo aver esaminato, in un precedente intervento, la detrazione per il [recupero edilizio](#), tocca oggi alla detrazione “minore”, conosciuta con il nome di **“bonus mobili”**.

A solo scopo di memoria, si ricorda che il [D.L. n. 63/2013](#) ha introdotto, accanto alla citata detrazione del 50% relativa alle spese per il recupero del patrimonio edilizio e a quella del 65% riguardante le spese per la riqualificazione energetica degli edifici, la detrazione del 50% delle spese sostenute per **l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** di classe non inferiore alla A+ ed A per i forni, finalizzati **all'arredo di immobili** per i quali si è fruito proprio della richiamata detrazione sul recupero edilizio, di cui all'art. 16-bis del Tuir.

La **prima versione** della detrazione in commento, valida **fino al 31.12.2013**, prevedeva la ripartizione della stessa in **dieci quote annuali** ed un limite massimo di spesa stabilito in € 10.000,00. Ma al Legislatore nazionale i “regali natalizi” forse sembravano un brutto gesto, tant'è che la [Legge di Stabilità 2014](#), pubblica in Gazzetta Ufficiale il 27.12.2013, ha previsto che **la spesa per l'acquisto dei mobili, arredi e grandi elettrodomestici non può eccedere la spesa sostenuta per il recupero edilizio** dell'immobile oggetto di arredamento. Di conseguenza, un soggetto che intendeva rifarsi l'arredamento di casa avendo sostenuto a monte una spesa di ristrutturazione esigua, in base alla formulazione della Legge di Stabilità 2014, né risultava estromesso.

La norma così formulata perseguiva sicuramente l'intento di evitare l'abuso della stessa ed evitare un'elusività, ma dimenticava che da un punto di vista meramente numerico/economico la **detrazione massima annuale** ammessa è **pari ad € 500,00**.

A questo punto, il Legislatore, memore della vera finalità del D.L. n. 63/2013 con il quale è stata introdotta la detrazione in commento, ossia il tentativo di rilanciare settori quali quelli dell'arredamento, **ha “rivisto” la Legge di Stabilità 2014** a distanza di soli tre giorni dalla sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. Con l'**art. 1, co. 2, lett. a) del D.L. 30.12.2013**, infatti, è stata **ripristinata la formulazione introdotta con il D.L. n. 63/2013, eliminando ogni comparazione** tra la spesa per acquisto di mobili ed elettrodomestici con quella sostenuta per il recupero edilizio.

In conclusione, quindi, alla luce di questo piccolo “valzer” normativo e di limiti, la **Legge di**

stabilità nel concerto **ha semplicemente prorogato la durata della detrazione**, spostando la validità della stessa **fino al 31.12.2014**.

Sulla base di tali indicazioni, quindi si ricorda che l'agevolazione in commento è **fruibile nella sola ipotesi** in cui lo stesso contribuente abbia **sostenuto spese di cui alle lett. a), b), c) e d) del co. 1 dell'art. 16-bis del Tuir**. Sulla questione, si ricorda inoltre, che l'Agenzia delle Entrate, con la [C.M. 29/E/2013](#), ha fornito un'interpretazione del tutto restrittiva, **escludendo dall'elencazione delle condizioni necessarie per il bonus mobili i c.d. "lavori minori"**, quali ad esempio:

- gli interventi relativi all'adozione di misure per la prevenzione di **atti illeciti**,
- la **cablatura** degli edifici,
- quelli finalizzati alla **eliminazione delle barriere architettoniche** o alla **bonifica dall'amianto**
- e l'esecuzione di opere volte ad evitare gli **infortuni domestici**.

L'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale del Veneto con un parere in risposta ad un interpello (protocollo 907-48973/2013, datato 8.11.2013), ha rafforzato tale interpretazione. In particolare, ha precisato che **l'installazione di un impianto di allarme** in casa **non dà diritto al bonus sui mobili**, in quanto **non si tratta di ristrutturazione**. L'Agenzia, «allo stato degli atti», tra i lavori di ristrutturazione che possono essere abbinati all'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici non rientrano "gli interventi diretti a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi agevolabili ai sensi della lett. f) dell'art. 16-bis del Tuir".

La Legge di stabilità "fortunatamente", invece **non interviene nemmeno sull'individuazione dei beni oggetto di agevolazione**, mantenendo confermata la formulazione secondo cui sono agevolabili, in base al chiarimento del citato documento di prassi: i grandi apparecchi di refrigerazione, i frigoriferi, i congelatori, le lavatrici, le asciugatrici, le lavastoviglie, gli apparecchi di cottura, le stufe elettriche, i forni a microonde e gli apparecchi per il condizionamento, i ventilatori elettrici e le piastre riscaldanti elettriche.

DIRITTO SOCIETARIO

Le novità in materia di S.r.l.

di **Fabio Pauselli**

Come noto il [D.L. n. 76/2013](#), convertito con modificazioni con la Legge n. 99/2013, ha emanato nuove disposizioni in materia di diritto societario, in particolare per ciò che concerne la S.r.l. semplificata, la S.r.l. a capitale ridotto e la S.r.l. ordinaria.

Di fatto sono state abrogate le **S.r.l. a capitale ridotto (SRLCR)**, prevedendo che quelle già costituite e presenti al Registro Imprese alla data di entrata in vigore del suddetto decreto (28.06.2013) vengano denominate *ex lege*, a cura degli enti camerali, come **società a responsabilità limitata semplificate (SRLS)**. Per quest'ultime, invece, il Legislatore ha apportato delle modifiche volte a limitare alcune criticità emerse nel primo disposto normativo, prevedendo che possano partecipare ad una SRLS soltanto **persone fisiche di ogni età**, abolendo, così, il vecchio limite che consentiva di essere soci solo a soggetti di età inferiore a 35 anni; in questo modo, anche i trasferimenti di quote fra soci persone fisiche sono ora ammessi a prescindere dall'età. Sul fronte dell'amministrazione di una SRLS, a differenza delle disposizioni antecedenti che limitavano la scelta degli **amministratori** soltanto tra i soci, viene ora consentito scegliere gli stessi **fra soggetti anche estranei alla compagine sociale**.

Le principali novità riguardano, tuttavia, la **fase costitutiva della S.r.l. ordinaria**: oltre a prevedere all'art. 2464 c.c. il versamento di almeno il 25% del capitale sociale **direttamente nelle mani dell'organo amministrativo** anziché presso un conto bancario vincolato, sono stati introdotti due nuovi commi nell'art. 2463 c.c., e, in particolare:

- il comma 4, il quale stabilisce che "l'ammontare del capitale **può essere determinato in misura inferiore a euro diecimila, pari almeno a un euro**. In tal caso i conferimenti devono farsi in denaro e devono essere versati per intero alle persone cui è affidata l'amministrazione";
- il comma 5, il quale dispone che "la **somma da dedurre dagli utili netti** risultanti dal bilancio regolarmente approvato, **per formare la riserva prevista dall'articolo 2430, deve essere almeno pari a un quinto degli stessi**, fino a che la riserva non abbia raggiunto, unitamente al capitale, l'ammontare di diecimila euro. La riserva così formata può essere utilizzata solo per imputazione a capitale e per copertura di eventuali perdite. Essa deve essere reintegrata a norma del presente comma se viene diminuita per qualsiasi ragione".

Il Consiglio Nazionale del Notariato, con lo [Studio n. 892-2013/I](#), affronta le principali

problematiche di diritto societario connesse con queste nuove regole. In particolare nelle s.r.l. con capitale inferiore a 10.000 euro, si viene a creare una sorta di doppio “binario” in merito alla disciplina da seguire per la **formazione della riserva legale**; questa, infatti, sarà dettata dal **combinato disposto dall’art. 2430 c.c. e dal nuovo comma 5 dell’art. 2463 c.c.** Così, ad esempio, se una s.r.l. con capitale di euro 10.000 dovrà accantonare il 5% degli utili netti annuali fino all’importo di euro 2.000, in una s.r.l. con capitale di 1 euro si dovrà accantonare il 20% degli utili netti annuali fino al raggiungimento dell’importo di 9.999 euro, il quale supera di gran lunga il parametro del quinto del capitale previsto in via generale dall’art. 2430 c.c.. Può accadere, tuttavia, di trovarsi ad attuare congiuntamente le due disposizioni civilistiche, come nel caso di una s.r.l. con capitale di euro 9.000 la quale sarà tenuta ad accantonare il 20% degli utili annuali fino al raggiungimento dell’importo di 1.000 euro. Poiché in questo caso l’importo della riserva è comunque inferiore al parametro del quinto del capitale sociale previsto dall’art. 2430 c.c., ovvero 1.800 euro, la società dovrà continuare ad accantonare gli utili per consentire la formazione di una riserva pari al quinto del capitale. E’ evidente, tuttavia, che in seguito al superamento dei 10.000 euro, l’accantonamento verrà eseguito secondo il criterio ordinario di cui all’art. 2430 c.c. (1/20 degli utili) e non, invece, secondo quello integrativo di cui al comma 5 dell’art. 2463 c.c. (1/5), applicabile soltanto sotto la soglia dei 10.000 euro.

Il Consiglio del Notariato, nella corposa circolare, tratta anche un aspetto alquanto significativo in merito alla **costituzione di s.r.l. con capitale inferiore ad euro 10.000**, confermando che in base al tenore letterale del nuovo comma 4 dell’art. 2463 c.c. l’importo di 1 euro diviene ora requisito minimo per il capitale delle s.r.l., sia nella fase costitutiva che in quelle successive. Questo aspetto, nonostante possa sembrare scontato, è molto importante perché sancisce definitivamente che **l’importo di euro 10.000 non rappresenta più per le società a responsabilità limitata il minimo del capitale sociale**, bensì una soglia rilevante soltanto ai fini della disciplina applicabile in tema di conferimenti e riserva legale. Questa equipollenza delle s.r.l. con capitale sociale compreso tra 1 euro e 9.999,99 euro alle s.r.l. “ordinarie”, fa sì che tutti gli aumenti o le riduzioni di capitale che determinano il superamento, verso l’alto o verso il basso, della soglia dei 10.000 euro **non abbiano natura trasformativa** bensì soltanto modificativa dei patti statutari.

ACCERTAMENTO

Reati tributari ed azione penale: il tema di prova

di **Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini**

Il potere di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria si dota sempre più spesso, per espressa previsione normativa, dello **strumento presuntivo**, in forza del quale *l'onus probandi* viene posto in capo al contribuente. E ciò, in deroga al principio giuridico generale enunciato dall'art. 2497 cod. civ. secondo il quale chi vuole dimostrare l'esistenza di un fatto ha l'obbligo di fornire in giudizio le prove dell'esistenza del fatto stesso.

In ambito penale, invece, **l'unica presunzione operante è quella di non colpevolezza** affermata dall'art. 27, co. 2, Cost., e tale principio è posto a fondamento del sistema processuale penale nel quale l'onere della prova spetta, appunto, al P.M.

Quanto al sistema delle prove nel processo penale, giova ricordare che l'art. 193 c.p.c. stabilisce **l'inosservanza dei limiti di prova previsti dalle leggi civili**, con eccezione di quelli che riguardano lo stato di famiglia e di cittadinanza, mentre gli art. 530, co. 2 e 533, co. 1 c.p.c. , obbligano il giudice ad una **pronuncia assolutoria per l'ipotesi di insufficienza di prove, o nel caso in cui sussista un ragionevole dubbio sulla colpevolezza dell'imputato**.

Di tal che, la prova del reato in ambito tributario, fondata su una presunzione, non può trovare legittimo ingresso in sede penale.

La giurisprudenza di legittimità è conforme nel ritenere che **non è configurabile alcuna pregiudiziale tributaria**, con la conseguenza che il processo penale non sottostà né ai tempi, né agli esiti del procedimento tributario, ed altresì che incombe unicamente sul giudice penale il compito di procedere all'accertamento e quindi alla determinazione dell'imposta evasa, ben potendo giungere a determinazioni diverse ed antitetiche rispetto a quelle fatte proprie dal giudice tributario.

L'art. 187, co. 1, c.p.c., infatti, stabilisce che nel processo penale sono oggetto di prova i fatti che si riferiscono all'imputazione ed alla punibilità e, dunque, il giudice dovrà formare il proprio libero convincimento su fatti concreti dimostrati in giudizio e motivati in sentenza (art. 192, co. 1, c.p.c.).

Sulla scorta di detti principi, i Giudici della seconda sezione penale hanno inferito ([Cass. 7739/12](#)) che **le presunzioni tributarie**, seppure possano dare luogo alla *notitia criminis*, **non possono poi, assumere ex sé valore di prova nel giudizio penale** nel quale vengono meno sia

l'inversione dell'onere della prova che le limitazioni alla prova viceversa poste dalle leggi tributarie. Il che, chiosano i Supremi Giudici, non vale ad escludere l'utilizzabilità delle presunzioni tributarie nel contesto del processo penale, bensì a delimitarne la consistenza: esse possono assumere il valore di indizi, come tali valutabili dal giudice penale, con l'effetto che la prova penale non può conseguire al fallimento della prova contraria offerta dal contribuente, ma solo alla positiva ricostruzione effettuata dal giudice penale di tutti gli elementi costitutivi della fattispecie di reato, anche discostandosi dalle risultanze e dalle conclusioni dell'accertamento tributario, dovendosi dare prevalenza al dato fattuale e non ai criteri meramente formali propri dell'ordinamento tributario.

In tema di **indizi** è bene ribadire che gli stessi **hanno ingresso nel processo penale solo in via di eccezione quando siano gravi, precisi e concordanti**, a voler sottolineare come il libero convincimento del giudice non debba e non possa affatto basarsi su sospetti, supposizioni, su elementi soggettivi cioè che non trovino riscontro in elementi oggettivi connotati dall'aggettivazione indicata nella norma.

E ciò appare quantomeno evidente laddove si consideri che l'indizio, non costituendo un fatto direttamente rappresentativo del fatto da provare, **può assumere valenza probatoria solo se possiede i requisiti che l'art. 192, co. 2 prescrive debba avere**, mentre una tale esigenza non sussiste per la prova diretta che, a differenza dell'indizio, una tale idoneità possiede di per sé, a prescindere dal rilievo probatorio che in concreto potrà esserle poi attribuito.

Così, per [**Cass. Pen., Sez. III, n. 7078/2013**](#), **le presunzioni portate dall'art. 32, co. 1, n. 2, D.P.R. 600/73, operano solo all'interno del procedimento amministrativo**, mentre nessuna immediata conseguenza può ravvisarsi nell'ambito del processo penale ove, lungi dal costituire prova del reato, possono al più avere valore di indizi che il giudice penale può valutare liberamente, ma che per conferire certezza all'esistenza del delitto necessitano di ulteriori elementi.

Conforme la pronuncia resa dalla [**terza Sez. Pen., n. 37071/2012**](#), la quale, nel ribadire l'autonomia del procedimento penale rispetto a quello tributario, non esclude che ai fini della formazione del proprio convincimento il giudice penale possa avvalersi degli stessi elementi che determinano presunzioni secondo la disciplina tributaria, **a condizione, però, che gli stessi siano assunti non con l'efficacia di certezza legale**, ma come dati processuali oggetto di libera valutazione ai fini probatori.

Spetta dunque al giudice penale verificare l'eventuale superamento delle soglie di punibilità, non già in modo presuntivo, bensì ancorando le proprie determinazioni a fatti concreti.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Bollicine in altura

di **Chicco Rossi**

Questo periodo, almeno per Chicco Rossi, è il migliore per **andare a sciare**, infatti, passati i bagordi del Capodanno e in attesa delle miti temperature di febbraio che consentono le tintarelle, gennaio è un mese poco attrattivo per i turisti e quindi **le piste sono libere**.

E allora cosa c'è di meglio che andare a sciare in mezzo alle **montagne più belle del mondo** sapendo che la sera ci aspetta un'incredibile cena di pesce in un **rifugio alpino**?

Tutto questo è la **Val Gardena** la seconda delle tre valli dolomitiche che scopriremo quest'anno. Ai lettori indovinare quale sarà l'ultima.

Il nostro punto di appoggio nel week end dolomitico è **Selva** e più precisamente **Villa Erna**, un delizioso garni a conduzione familiare dove Paola svolge in maniera impeccabile la parte della regina.

Dopo aver depositato le valige nelle ampissime e deliziose camere e gli sci riprendiamo l'automobile destinazione **Ortisei**, vero fulcro vitale della valle per una passeggiata di shopping lungo la via che dal posteggio sotterraneo ci porta fino alla piazza della **romantica chiesetta** dove ci fermiamo a prendere un aperitivo al Cafè Corso.

Decidiamo di prendere un **Arunda Riserva Extra Brut Millesimato** prodotto a Meltina, in provincia di Bolzano, a 1.200 metri di altezza.

Ottenuto con uve chardonnay (60%) e pinot nero (40%) è un bollicinato sorprendente che può tranquillamente essere annoverato tra i **grandi brut italiani**. Presenta un *perlage* straordinario e vivace. Il bouquet presenta note floreali, cioccolato bianco e frutta secca, senza tralasciare le note esotiche di ananas, pompelmo e mango. Alla beva ha una struttura fitta che trova ampiezza e importanza.

Ma il tempo stringe e dobbiamo andare a cena, destinazione **Tublader**.

All'esterno il locale sembra anonimo, con un ampio e comodo posteggio asfaltato, ma entrati sembra di tornare indietro nel tempo e di essere in una **vecchia stube**.

Apriamo con un antipasto di mousse di formaggi di malga accompagnata da da mostarda fatta in casa e crostini di pane alle noci e, d'obbligo un assaggio di salumi locali con al centro sua maestà lo speck (il disciplinare di produzione prevede un'affumicatura leggera di una coscia salata di maiale, una stagionatura media di 22 settimane e un contenuto di sale non superiore al 5% nel prodotto finale).

Avendo ancora in testa ma soprattutto nel cuore il brut millesimato dell'aperitivo decidiamo, sull'onda dell'entusiasmo, di proseguire sempre con l'Arunda.

Il vero punto debole di Chicco Rossi sono i **formaggi** e quindi come si può dir di no a un **orzotto** con formaggio di capra e sapori di pino mugo?

Il secondo è rigoramente di carne, anche perché abbiamo davanti a noi, per no uscire di regione, il grande **San Leonardo di Carlo Guerrieri Rizzardi**, un taglio bordolese di gran spessore. Sapiente dosaggio di uve cabernet sauvignon, cabernet franc, carmerere e merlot, è, a pieno diritto, considerato uno dei grandi rossi italiani. Di colore rosso rubino con riflessi granata, all'olfatto si presenta con i mai assenti piccoli frutti di bosco, con il peperone verde e un fondo di vaniglia dato dall'invecchiamento in barriques. Al gusto pieno, caldo e di maestosa rotondità.

Piatto imperdibile sono le **costine magre di maiale** fatte insaporire in ben 25 spezie.

La chiusura è un attentato alla linea ma i formaggi affinati con mostarde al pan pepato sono una dipendenza troppo forte.

Il giorno dopo, per smaltire il carico di calorie della serata precedente ci aspetta la Val Gardena con le sue piste che non vuol dire solo mitica **Sasslong** con la sua discesa di coppa del mondo fatta nostra con il leggendario Herbert Plank e in tempi più recenti per ben due volte da Kristian Ghedina. Infatti, personalmente amo molto la **Cir con i suoi tre cambi di pendenza** nella parte finale. Insomma c'è l'imbarazzo della scelta considerando che si può sempre utilizzare i collegamenti del superski dolomiti per andare in cerca di emozioni per i 4 passi.

Dopo una bella giornata di sci, prima di prepararci per la cena, ci si può rilassare con una bella sauna finlandese **nell'area wellness** di Villa Erna, per avere la giusta carica per affrontare il Comici.

È sì, la nostra cena è al **rifugio Comici** a oltre 2.000 metri di altitudine che prende il nome da uno dei più grandi alpinisti italiani, quel **Leonardo Emilio Comici**, di nascita triestino ma adottato dalla Gardena dove aprì alcune delle circa 200 vie nuove sparse tra le Dolomiti e le Alpi che a lui devono la sua nascita.

La cena è a tutto pesce, inaffiata da bollicine, questa volta d'oltralpe. La scelta cade sul **Pol Roger** che forse non tutti sanno era il preferito dall'uomo che alla signora che lo rimproverò perché ubriaco rispose "Signora, lei è brutta. Ma io domani sarò sobrio".