

CONTENZIOSO

Valore probatorio del patteggiamento nel contenzioso tributario

di Angelo Ginex

Il **patteggiamento** in sede penale non sovverte il quadro probatorio in sede tributaria, in quanto il soggetto può legittimamente utilizzare autonome **strategie processuali** e, per tal ragione, indursi a concordare una pena per **ragioni di mera opportunità**, quali la riduzione dei tempi di giustizia e dei costi del procedimento. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza 12 febbraio 2018, n. 3284](#).

La vicenda trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento attraverso cui l'Agenzia delle Entrate contestava al contribuente l'emissione di **fatturazioni inesistenti**, con conseguente recupero dell'Iva detratta. Unitamente all'atto impositivo veniva, altresì, presentata **denuncia penale**, la quale attivava di fatto un procedimento penale nei suoi confronti per violazione dell'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), conclusosi con una **sentenza di patteggiamento**, disciplinato dall'[articolo 444 c.p.p.](#).

In **sede tributaria**, per converso, i giudici di prime cure provvedevano ad **annullare** l'atto impositivo, ritenendo fondate le ragioni addotte dal contribuente, peraltro corroborate dalla produzione di elementi probatori attestanti l'**effettività** dei **lavori svolti** e delle **spese sostenute**.

I **giudici del gravame** aditi provvedevano, successivamente, a rigettare l'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria, la quale, quindi, proponeva **ricorso per cassazione** sull'assunto che i predetti giudici non avessero considerato nel proprio provvedimento la circostanza della conclusione di un procedimento penale per lo stesso fatto, con **pena concordata**.

I Supremi giudici, rigettando il ricorso dell'Agenzia delle Entrate e condannandola a rifondere le spese processuali alla controparte, hanno colto l'occasione per chiarire un'annosa questione concernente i **rapporti tra processo tributario e processo penale**, con particolare riferimento alla sentenza di patteggiamento.

Giova ribadire che il nostro sistema giuridico si regge sul **principio del doppio binario** tra la giustizia tributaria e quella penale, di cui all'[articolo 20 D.Lgs. 74/2000](#). Pertanto, **nessuna autorità di giudicato assumono le sentenze penali** di condanna o di assoluzione in sede tributaria, benché siano esaminati gli stessi fatti, atteso che vigono i limiti sulla **circolazione delle prove** previsti dall'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#).

Il giudice, tuttavia, è tenuto a verificare la rilevanza delle **risultanze penali** rispetto alla

fattispecie tributaria in esame e a darne conto nel percorso argomentativo contenuto nella **motivazione**, in special modo se ritiene di doversene discostare (cfr., *ex multis* **Cassazione**, [sentenze nn. 9442/2017](#), [6211/2015](#), [8129/2012](#), [19786/2011](#), [20740/2010](#)).

Con particolare riferimento alla **sentenza di patteggiamento**, l'orientamento giurisprudenziale diventa ancor più risoluto, in quanto, pur non acquisendo efficacia di giudicato, essa costituisce un **indiscutibile elemento di prova** per il giudice di merito, il quale se vuole discostarsene deve motivarne le ragioni in sentenza (cfr., **Cassazione**, [sentenze nn. 13034/2017](#) e [27196/2014](#)). Ne consegue che il contribuente condannato in sede penale può anche essere assolto in sede tributaria, e viceversa (cfr., **Cassazione**, [sentenza n. 16262/2017](#)).

Con la richiamata pronuncia è stato quindi confermato che i **giudici possono discostarsi dalla sentenza di patteggiamento** in ragione della **duplicità delle strategie** che il contribuente può adottare in sede penale e tributaria, potendo legittimamente concordare la pena per mere **ragioni di opportunità**, come la riduzione dei costi e dei tempi di giustizia o per evitare ripercussioni alla propria immagine, senza che ciò infici l'esame del giudice tributario.

Pertanto, secondo la Suprema Corte, è **legittima la detrazione dell'Iva** se, in sede tributaria, il contribuente dimostra che ad una fattura (presuntivamente) fraudolenta, per la quale ha patteggiato una pena, corrisponde un'**effettiva operazione commerciale**.

A sommosso parere dello scrivente, l'odierno orientamento della Suprema Corte rischia di creare **riflessi ambigui** nel giudizio tributario e di svilire la condanna in sede penale.

Il **patteggiante** addurrà, infatti, **motivazioni di mera convenienza processuale**, al fine di persuadere il giudice tributario a non tener conto della sentenza *ex* [articolo 444 c.p.p.](#); mentre la controparte la strumentalizzerà per ottenere una **sentenza di condanna** anche in tale sede.

Resta, pertanto, al giudice l'arduo compito di prendere in considerazione o di discostarsi dalle risultanze penali, sulla base delle **prove addotte** dalle parti nel giudizio tributario.

OneDay Master

**ACCERTAMENTO: LE PRINCIPALI VIOLAZIONI PENALMENTE
RILEVANTI E GLI STRUMENTI DI DIFESA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)