

Edizione di lunedì 9 Settembre 2019

IVA

Riserva di nomina e nota di variazione Iva

di Sandro Cerato

REDDITO IMPRESA E IRAP

Perdite fiscali non riportabili in caso di azzeramento dell'attività d'impresa

di Laura Fava

IMPOSTE SUL REDDITO

La tassazione degli sportivi dilettanti impatriati – I° parte

di Luca Caramaschi

IMU E TRIBUTI LOCALI

Ruralità: la richiesta di classamento in D/10 non è retroattiva

di Fabio Garrini

CONTENZIOSO

La testimonianza resa nel processo penale ha valore indiziario

di Luigi Ferrajoli

IVA

Riserva di nomina e nota di variazione Iva

di Sandro Cerato

La **riserva di nomina contenuta nel preliminare di vendita immobiliare** consente l'emissione di una nota di variazione in diminuzione rilevante ai fini Iva se la clausola rispetta i precetti civilistici previsti in materia.

Nella pratica operativa è usuale **l'inserimento nei contratti preliminari di vendita immobiliare** di clausole che consentono al contraente di **designare in un momento successivo il soggetto che interverrà in sede di stipula del contratto definitivo**.

Gli [articoli 1401 e seguenti cod. civ.](#) prevedono alcuni requisiti affinché la clausola esplichi i propri effetti, stabilendo in primo luogo che la riserva di nomina deve essere **pattuita al momento della conclusione del contratto** e che la dichiarazione di nomina sia effettuata **nel termine di 3 giorni dalla stipula dell'accordo** (o nel diverso termine previsto nell'atto tra le parti).

La dichiarazione di nomina deve essere **portata a conoscenza dell'altro contraente** e deve essere altresì **accompagnata dall'accettazione** della persona nominata.

L'aspetto più delicato consiste nell'**apposizione del termine**, che secondo la giurisprudenza consolidata deve essere **certo e definito**, con la conseguenza che non sono efficaci clausole che genericamente rinviano al momento della conclusione del contratto definitivo.

Premesso che il **contratto preliminare**, quale accordo avente effetti obbligatori e non reali, non produce alcun effetto ai fini Iva, l'eventuale corresponsione di un **acconto** in tale sede **genera il momento impositivo** ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#), **limitatamente all'importo pagato** a tale titolo. Pertanto, in presenza di **promissario venditore soggetto Iva** tale somma può rilevare ai fini di tale tributo imponendo l'emissione di una fattura soggetta ad Iva.

Se, per effetto della **riserva di nomina**, in un momento successivo (dopo la corresponsione dell'acconto) subentra un **contraente diverso** al momento della stipula dell'atto, è necessario verificare quali siano le conseguenze ai fini Iva.

Sul punto, la [risoluzione 212/E/2009](#) ha chiarito che nel contratto per persona da nominare si ammette, in linea di principio, la possibilità di emettere una **nota di variazione in diminuzione ai fini Iva** in applicazione dell'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), **per l'importo incassato a titolo di acconto**, e successiva **emissione di nuova fattura per l'intero importo** a carico del soggetto nominato.

Prima della citata risoluzione, già la **DRE Emilia Romagna, risposta n. 909-20845** del 09.05.2002, aveva avallato la possibilità di emettere una **nota di variazione in diminuzione** ai sensi dell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#) poiché a seguito della nomina del nuovo soggetto quest'ultimo assume i diritti e gli obblighi previsti in contratto con effetto dal momento della stipula ("ex tunc").

In altre parole, l'atto di nomina **provoca un effetto sostitutivo-risolutivo** che consente appunto l'emissione della nota di variazione. Tale possibilità, in presenza di una nomina valida, **non incontra il limite temporale di un anno** poiché la stessa **non rientra tra gli accordi sopravvenuti tra le parti** (che troverebbero il limite temporale di un anno).

È bene, tuttavia, ricordare che la stessa [risoluzione 212/E/2009](#) ha precisato che l'emissione della nota di variazione in diminuzione è consentita solamente laddove la **clausola rispetti le prescrizioni civilistiche**, ragion per cui **qualora il contratto preliminare non preveda un termine certo per la dichiarazione di nomina** (come accade laddove si indichi un termine generico collegato al futuro contratto definitivo), **il soggetto obbligato alla stipula del definitivo è l'originario contraente** e non il soggetto nominato.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

Perdite fiscali non riportabili in caso di azzeramento dell'attività d'impresa

di Laura Fava

L'Agenzia delle entrate, con la [risposta n. 367/2019](#), ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla **nozione di "modifica" dell'attività principale di fatto esercitata**, contenuta all'[articolo 84, comma 3, Tuir](#), nota disposizione normativa con cui il Legislatore ha inteso **contrastare il fenomeno elusivo** del cd. **"commercio delle bare fiscali"**.

La vicenda rappresentata nell'istanza trae origine dall'intenzione del socio Unico di Alfa Srl, società immobiliare costituita nel 2005 e operante nel settore dell'intermediazione immobiliare, di **cedere l'intera partecipazione** in essa detenuta ad un nuovo socio unico nel 2019, **dopo che nel 2016, a seguito della cessione dell'intero compendio immobiliare**, erano state **conseguite considerevoli perdite fiscali**, nonché **eccedenze di Ace e di interessi passivi indeducibili riportabili**.

Secondo l'istante, il fatto che il **nuovo socio** intenda **proseguire l'attività d'impresa immobiliare** della società Alfa Srl, procedendo **all'acquisto di un nuovo immobile**, da **gestire analogamente all'attività già esercitata** da Alfa Srl, dotando la stessa di una nuova e ulteriore attività finanziaria, è sufficiente a ritenere non integrata la condizione della **modifica dell'attività principale**, dovendosi, dunque, escludere l'applicabilità della limitazione al riporto delle posizioni soggettive prevista all'[articolo 84, comma 3, Tuir](#).

Come noto, l'[articolo 84, comma 3, Tuir](#) non ammette il riporto delle perdite e delle altre posizioni soggettive (eccedenze Ace, eccedenze di interessi passivi) quando **"la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite venga trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo e, inoltre, venga modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate. La modifica dell'attività assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento od acquisizione ovvero nei due successivo od anteriori"**.

Nonostante il verificarsi di tali presupposti, la limitazione non si applica quando le partecipazioni trasferite sono relative a società che congiuntamente presentano:

- un **numero di dipendenti** mai inferiore alle 10 unità **nel biennio precedente** a quello del trasferimento;
- un **ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica**, nonché un ammontare delle **spese per prestazioni di lavoro subordinato** e relativi **contributi**, di cui all'[articolo](#)

2425 cod. civ., nel conto economico relativo all'esercizio precedente **superiore al 40%** di quello risultante dalla **media degli ultimi due esercizi anteriori**.

Nella fattispecie rappresentata dall'istanza il **periodo di monitoraggio** con riguardo alla verifica dell'eventuale modifica dell'attività principale corrisponde al **quinquennio 2017-2021**, avendo l'ipotetica cessione delle partecipazioni luogo nel 2019.

L'Agenzia delle entrate evidenzia che nei **periodi d'imposta 2017-2018**, a seguito della cessione del compendio immobiliare avvenuta nel 2016 ad opera di Alfa Srl, la **composizione quali-quantitativa del suo patrimonio** e dei suoi **elementi reddituali** è significativamente **mutata** rispetto a quella degli esercizi precedenti, passando dall'attività di locazione degli spazi dell'immobile e di stipula di vari contratti di intermediazione immobiliari con primarie società del settore a "un **sostanziale azzeramento dell'attività d'impresa** svolta oltreché dei relativi **asset produttivi**".

Infatti, a seguito della cessione dell'unico immobile su cui verteva l'attività d'impresa, oltre ad azzerarsi l'*asset* rappresentativo dell'attivo patrimoniale, Alfa Srl ha registrato un **sostanziale azzeramento dei ricavi** della produzione e una notevole **contrazione dei costi di produzione**, quali elementi reddituali dipendenti dall'unico *asset* ormai venduto.

L'azzeramento dell'attività d'impresa a seguito della cessione dell'unico asset integra quelle fattispecie che l'articolo 84, comma 3, Tuir intende proprio contrastare; pertanto, su tali premesse, l'Agenzia delle entrate, qualificando la società istante a "scatola vuota", ha **vietato il riporto delle perdite fiscali**, delle **eccedenze Ace** e delle **eccedenze di interessi passivi indeducibili**.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

La tassazione degli sportivi dilettanti impatriati – I° parte

di Luca Caramaschi

L'[articolo 16 D.Lgs. 147/2015](#) ha introdotto **un'agevolazione fiscale temporanea** per i lavoratori (nel prosieguo definiremo meglio tale concetto) che, non essendo stati residenti in Italia nei 5 periodi di imposta precedenti (termine, come vedremo, poi ridotto a 2) e impegnandosi a permanere in Italia per almeno 2 anni, trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato (**agevolazione** che, con toni giornalistici, ha preso il nome di “**rientro dei cervelli**”).

Detta disposizione è stata oggetto nel corso nei successivi due anni di ripetute modifiche, dapprima con la Legge di stabilità per il 2016, poi con la Legge di bilancio per il 2017, nonché con il **D.L. 244/2016**, con il **D.L. 50/2017** e, infine, con il **D.L. 148/2017**.

Più di recente, in particolar modo con la **L. 58/2019**, di conversione del **D.L. 34/2019** (cosiddetto “Decreto crescita”), il legislatore è intervenuto nuovamente per **ampliare l'ambito applicativo dell'agevolazione** e meglio **chiarire l'operatività dei requisiti richiesti ex lege** per l'attribuzione dei relativi benefici fiscali.

Le recenti modifiche, contenute nell'[articolo 5, Decreto crescita](#), riguardano gli “**impatriati**” (così vengono definiti i soggetti interessati dall'agevolazione) che trasferiscono la residenza in Italia a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di **entrata in vigore** del presente decreto. Essendo la pubblicazione avvenuta nel corso del 2019, **l'agevolazione riguarderà il periodo d'imposta 2020**.

Le novità, in sintesi, sono le seguenti:

- viene incrementata dal 50 al 70% la **riduzione dell'imponibile**;
- vengono **semplificate le condizioni** per accedere al regime fiscale di favore;
- viene **esteso il regime** di favore anche ai lavoratori **che avviano un'attività d'impresa** a partire dal periodo d'imposta in corso al 01.01.2020;
- vengono introdotte maggiori agevolazioni fiscali **per ulteriori 5 periodi d'imposta** in presenza di **specifiche condizioni** (numero di figli minorenni, acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, trasferimento della residenza in regioni del Mezzogiorno).

Infine, con due nuovi **commi 5-quater** e **5-quinquies**, introdotti nell'[articolo 16 D.Lgs. 147/2015](#) in sede di conversione del “Decreto crescita” dalla Legge di conversione 58/2019, viene prevista una specifica **deroga** per i redditi degli **sportivi professionisti “impatriati”**, che rimangono detassati al 50%, invece che al 70% previsto per la generalità dei beneficiari

dell'agevolazione e viene subordinata l'applicazione del regime agevolato al versamento di un **contributo pari allo 0,5%** del reddito imponibile (è affidata a un D.P.C.M., su proposta dell'Autorità di governo delegata per lo Sport e di concerto con il Mef, l'individuazione delle relative modalità di attuazione). Infine, sempre per gli sportivi professionisti non è nemmeno prevista la maggiorazione (abbattimento che sale al 90%) dell'agevolazione spettante ai lavoratori "impatriati" **che si trasferiscono nelle regioni del Mezzogiorno** (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia), né compete la maggiorazione prevista in caso di **più figli a carico** (in particolare, nel caso di almeno 3 figli minorenni o a carico).

L'esplicita previsione di un regime in "deroga" per gli sportivi professionisti (come detto, peggiorativo) porta alla considerazione che per gli **sportivi dilettanti** l'agevolazione competa, invece, secondo le regole ordinarie. Ma a questo punto diviene fondamentale marcire una (non facile) **linea di confine** tra le due figure.

Il punto di partenza è dato dal fatto che nell'ordinamento **non esiste una vera e propria nozione di attività sportiva dilettantistica**, al contrario del professionismo sportivo che risulta esplicitamente regolamentato dalla **L. 91/1981**, la quale all'[articolo 2](#) dispone che "*Ai fini dell'applicazione della presente legge, sono sportivi professionisti gli atleti, gli allenatori, i direttori tecnico-sportivi ed i preparatori atletici, che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso con carattere di continuità nell'ambito delle discipline regolamentate dal CONI e che conseguono la qualificazione dalle federazioni sportive nazionali, secondo le norme emanate dalle federazioni stesse, con l'osservanza delle direttive stabilite dal CONI per la distinzione dell'attività dilettantistica da quella professionistica*".

L'individuazione per "differenza" dello sportivo dilettante passa, quindi e soprattutto, per le **direttive emanate dal Coni** che, con diverse delibere emanate nel corso degli anni, ha individuato le federazioni sportive nazionali che riconoscono il professionismo sportivo. Si è partiti con la **delibera 469/1988**, con la quale il Coni, tra tutte le federazioni, ha individuato solo le 6 seguenti all'interno delle quali **viene svolta attività professionistica**:

- federazione italiana giuoco calcio (F.I.G.C.);
- federazione ciclistica italiana (F.C.I.);
- federazione italiana pallacanestro (F.I.P.);
- federazione italiana golf (F.I.G.);
- federazione motociclistica italiana (F.M.I.);
- federazione pugilistica italiana (F.P.I.).

A questa ne sono seguite altre, tra cui l'ultima in ordine di tempo la **delibera 1502/2013** con la quale il Coni, **nell'escludere la federazione pugilistica italiana** dall'elenco delle federazioni dotate di un settore professionistico (in precedenza la **delibera 1435/2011** aveva **escluso la federazione motociclistica italiana**), ha portato a 4 il numero di federazioni che attualmente riconoscono il settore professionistico.

Inoltre, all'interno di tali federazioni, non per tutte competizioni viene riconosciuto il "livello

professionistico" e quindi, allo stato attuale **possono considerarsi sportivi professionisti** i seguenti soggetti:

1. federazione italiana giuoco calcio (F.I.G.C.): i tesserati di sesso maschile con *club* di serie A, B e C;
2. federazione ciclistica italiana (F.C.I.): i soggetti indicati all'articolo 2 L. 91/1981 che partecipano a competizioni su strada e pista approvate dalla lega ciclismo;
3. federazione italiana pallacanestro (F.I.P.): i tesserati di sesso maschile con *club* di serie A1;
4. federazione italiana golf (F.I.G.): i "golfisti professionisti" (nel mondo del golf si riscontra una particolarità rispetto alle altre federazioni che presentano un settore professionistico in quanto tutti i circoli affiliati alla F.I.G. hanno natura dilettantistica mentre l'attività, dei cd. "professionisti del golf" è sicuramente riconducibile alla attività sportiva professionistica prevista e disciplinata dalla L. 91/1981).

Occorre, infine, tenere presente che con l'[articolo 5, comma 1, lettera c\), Legge 86/2019](#) (delega al Governo per la riforma dell'ordinamento sportivo) il legislatore ha stabilito che dovrà essere individuata la **"figura del lavoratore sportivo, ivi compresa la figura del direttore di gara, senza alcuna distinzione di genere, indipendentemente dalla natura dilettantistica o professionistica dell'attività sportiva svolta"**.

Fatte queste doverose ed importanti considerazioni, volte ad individuare con precisione la figura dello **sportivo "dilettante"**, andremo nella seconda e ultima parte ad analizzare in dettaglio le caratteristiche dell'agevolazione applicabile a detti soggetti alla luce delle recenti modifiche apportate dalla legge di conversione del Decreto crescita.

Seminario di specializzazione

LUCI E OMBRE NELLA GESTIONE FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMU E TRIBUTI LOCALI

Ruralità: la richiesta di classamento in D/10 non è retroattiva

di Fabio Garrini

La **tassazione di un fabbricato** provvisto di rendita può apparire elemento scontato quasi banale; in realtà occorre valutare quale sia **l'efficacia di questa rendita**, per stabilire in quale momento essa produca i propri effetti, prima di tutto, dal punto di vista fiscale.

Nella recente sentenza della [Corte di Cassazione n.21097 del 07.08.2019](#), dopo aver analizzato l'ormai consolidato tema dei fabbricati rurali, per i quali viene richiesto il censimento nella prescritta categoria D/10 al fine di fruire della detassazione Ici e Imu, il giudice ha ribadito che la **decorrenza della nuova rendita dipende dal tipo di variazione** proposta tramite la procedura DOC.FA, procedura che permette al contribuente di ottenere immediatamente la rendita di tale immobile.

Inoltre, va segnalato, i giudici di legittimità confermano il consolidato orientamento per cui le **variazioni non possono considerarsi retroattive**, anche se le situazioni di fatto che le hanno prodotte già erano presenti.

Efficacia della rendita

Per i fabbricati, l'elemento centrale nella determinazione della base imponibile è certamente la **rendita catastale**; occorre, però, riflettere circa quale sia la decorrenza di variazioni apportate alla rendita catastale di un fabbricato.

Come noto, [l'articolo 74, comma 1, L. 342/2000](#) impone che *“A decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita”*.

Le costituzioni o variazioni catastali presentate agli uffici competenti con procedura **DOC.FA, ex D.M. 701/1994** (ossia la procedura in base alla quale è il contribuente stesso che, al momento di proporre la variazione catastale, propone la rendita) non rientrano nell'ambito di applicazione dell'[articolo 74 L. 342/2000](#), con la conseguenza che **non sussiste alcun obbligo di notifica** da parte dell'Ufficio e l'atto attributivo o modificativo della rendita catastale ha **efficacia immediata**, dal giorno stesso di presentazione.

Si tratta della generalità delle pratiche catastali presentate da circa 20 anni a questa parte: la procedura DOC.FA, infatti, **rende immediatamente disponibile la rendita** – in quanto proposta dallo stesso contribuente in sede di presentazione della pratica catastale – **e non implica**

pertanto alcuna notificazione da parte degli Uffici catastali, salvo il caso di rettifica d'ufficio entro un anno del classamento presentato.

Sul punto la sentenza in commento osserva come *“nel caso in cui la variazione di rendita o l’attribuzione di rendita venga proposta dal contribuente, attraverso la procedura DOCFA, la nuova rendita produce effetti dal 1° gennaio dell’anno successivo a quello in cui la variazione viene annotata negli atti catastali. Nel caso in cui la variazione della rendita consegua a modificazioni della consistenza o della destinazione dell’immobile, come nella specie, denunciate dallo stesso contribuente, essa trova applicazione dalla data della denuncia”*.

Questo principio, osserva la Corte di Cassazione, già era stato espresso in precedenti pronunce; in particolare viene richiamata la [sentenza n. 11448 del 2018](#), nella quale il contribuente possedeva un immobile originariamente classato in D/7, per il quale poi aveva richiesto nuovo accatastamento in categoria E/1, invocando retroattivamente l'esenzione Ici (esenzione che la disciplina Ici riconosce ai fabbricati censiti in categoria E), nella considerazione che la destinazione dell'immobile esistesse già in precedenza. Sul punto la Corte, come anche nella precedente [sentenza n. 1704/2016](#), già si era espressa affermando che gli **immobili erroneamente classificati** dal contribuente tramite procedura DOC.FA in una categoria non conforme alla destinazione d'uso, **non possono essere esentati ove tale errato classamento sia stato appunto determinato da una omissione del contribuente**, che non abbia provveduto a denunciare l'effettivo utilizzo del cespite.

Tornando al caso analizzato nella [sentenza n. 21097/2019](#), la Corte di Cassazione afferma che **la variazione catastale proposta dal contribuente per attribuire al fabbricato la categoria D/10 (al fine di beneficiare dell'esenzione di tributi locali) non può in alcun caso retroagire**.

Il contribuente che intendeva opporsi alla cancellazione della annotazione di ruralità doveva opporsi a tale atto; **la successiva variazione proposta dal contribuente per censire l’immobile in categoria D/10 ha, quindi, effetto esclusivamente dalla data della variazione stessa**.

Non deve confondere il fatto che il **D.L. 201/2011** avesse previsto una apposita procedura per consentire al contribuente di autocertificare il possesso dei requisiti di ruralità richiedendo la categoria catastale A/6 o D/10, con effetto retroattivo di 5 anni: anzi, afferma la Cassazione, il fatto che sia stata introdotta una specifica previsione in tale senso, comprova il fatto che in via generale **tal retroattività non possa essere riconosciuta**.

In tale senso, viene richiamata la [sentenza n. 12780/2018](#): *“sulla base di una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion d’essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all’attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme”*.

Corso per dipendenti

I FORFETTARI E IL REGIME DI CASSA

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

La testimonianza resa nel processo penale ha valore indiziario

di Luigi Ferrajoli

L'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#) stabilisce che, nel processo tributario, non sono ammessi il **giuramento** e la **prova testimoniale**.

Tale norma trova il proprio fondamento nella **natura del processo tributario**, prevalentemente scritto e documentale.

In ogni caso, il summenzionato principio **non implica l'impossibilità di utilizzare**, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'Amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento e che, proprio perché assunte in sede extraprocessuale, rilevano **quali elementi indiziari** che **possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice**.

Tale principio è stato ribadito dall'[ordinanza n. 17536](#) emessa dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in **data 28 giugno 2019**.

Nel caso di specie, il **contribuente aveva proposto ricorso** avverso l'avviso di accertamento notificato dall'Agenzia delle entrate in **seguito alla rideterminazione del reddito per l'anno 2003** ai fini Irpef, Irap ed Iva, in cui era evidenziato che con sentenza del Tribunale di Como, non definitiva, il medesimo contribuente era stato condannato per i reati di falso in scrittura privata *ex articolo 485 c.p.* e truffa *ex articolo 640 c.p.*, per avere indotto una cliente a pagare il costo della pubblicità relativa alla cessione in *franchising* di una fantomatica agenzia di viaggi riconducibile al contribuente, ma in realtà inesistente.

Il ricorso, proposto **in sede tributaria, veniva accolto** dalla CTP competente; l'Ente impositore decideva di impugnare il provvedimento avanti alla **Commissione Tributaria Regionale, la quale riformava la decisione dei giudici di primo grado** in forza delle prove acquisite nel processo penale, vagliate dal giudice tributario.

Avverso tale decisione il contribuente proponeva ricorso avanti alla Suprema Corte eccependo, tra i vari motivi, **la mancanza sia di un autonomo vaglio critico delle indicazioni degli elementi di prova** sottesi alla decisione di accoglimento dell'appello proposto dall'Ufficio da parte del giudice di secondo grado, che avrebbe uniformato il proprio convincimento proprio sulla intervenuta statuizione penale, facendo semplicemente **"un'illusoria applicazione"** del principio del divieto di utilizzare testimonianze nel processo tributario, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#).

La Corte di Cassazione **ha ritenuto tale motivo infondato** sulla base di un consolidato orientamento giurisprudenziale.

In particolare, la Corte di Cassazione ha ribadito ([Cassazione civile n. 16262/2017](#)) che in materia di contenzioso tributario, **nessuna automatica autorità di cosa giudicata può essere attribuita alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione**, in materia di reati fiscali, ancorché i **fatti esaminati in sede penale** siano gli stessi che **fondano l'accertamento degli Uffici finanziari**, dal momento che nel processo tributario **vigono i limiti in tema di prova**, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#) e sono **ammissibili le presunzioni semplici**, di per sé non adeguate a supportare una pronuncia penale di condanna. Da ciò deriva che l'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, può essere ritenuto responsabile fiscalmente qualora l'atto impositivo **risulti fondato su validi indizi**, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati, fino a prova contraria, **nel giudizio tributario**.

A tale proposito i giudici di legittimità hanno precisato che *“il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie ma, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (articolo 116 c.p.c), deve procedere ad un apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli altri elementi di prova acquisiti nel giudizio”* ([Cassazione civile n. 28174/2017](#)).

Tuttavia, secondo la Corte, nella fattispecie *de qua* la CTR adita avrebbe affermato con **un giudizio autonomo ed indipendente dalla sentenza penale**, come il *“resistente avesse determinato un progetto criminale atto a stipulare contratti a nome di un terzo soggetto da utilizzare a proprio vantaggio, determinando un profitto illecito oggetto appunto dell'accertamento fiscale”*.

Sulla base anche di tale considerazione, **la Corte ha rigettato il ricorso proposto** dal contribuente condannandolo al pagamento delle spese di lite in favore dell'Ente.



Seminario di specializzazione

LE PMI INNOVATIVE

Scopri le sedi in programmazione >