

Con ordinanza n. 8302 del 15 marzo 2022, la sezione tributaria della Corte di Cassazione ha chiarito la portata applicativa del D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44. Ebbene, l'ambito applicativo di quest'ultima disposizione, che ha modificato l'art. 14, comma 4-bis, L. 24 dicembre 1993, n. 537, consentendo, a determinate condizioni, di dedurre i costi collegati a reati, quando relativi ad acquisti finalizzati alla commercializzazione e vendita dei beni (Cass. civ., sez. V, 5 dicembre 2019, n. 31789; Cass. civ., sez. V, 20 ottobre 2021, n. 29142) e non direttamente utilizzati per il compimento di attività qualificabili come delitto non colposo per il quale sia stata esercitata l'azione penale dal Pubblico Ministero o sia stato emesso, dal giudice, il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'art. 424 c.p.p. ovvero sentenza di non luogo a procedere ex art. 425 dello stesso codice, fondata sulla sussistenza della causa di estinzione, è limitato alle sole imposte dirette, stante il richiamo all'art. 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, contenuto nell'incipit della norma, ma non regola anche la materia della detraibilità dell'Iva. Ciò comporta che il disposto di cui all'ultima parte del novellato art. 14, comma 4-bis, secondo cui *«qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione ai sensi dell'art. 530 c.p.p. ovvero una sentenza definitiva di non luogo a procedere ai sensi dell'art. 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla causa di estinzione indicata nel periodo precedente, ovvero una sentenza definitiva di non doversi procedere ai sensi dell'art. 529 del codice di procedura penale, compete il rimborso delle maggiori imposte versate in relazione alla non ammissibilità in deduzione prevista dal periodo precedente e dei relativi interessi»*, debba essere riferito alla sola deducibilità dei costi da reato ai fini delle imposte dirette, quando all'astratta configurabilità della fattispecie delittuosa si accompagni anche l'esercizio della relativa azione penale da parte del pubblico ministero (Cass. civ., sez. V, 5 dicembre 2019, n. 31789; Cass., civ., sez. V, 20 ottobre 2021, n. 29142), purché il giudice accerti la riferibilità della condotta esaminata in sede penale a quella contestata nel giudizio tributario (Cass. civ., sez. V, 29 settembre 2020, n. 20579) e l'inesistenza soggettiva dell'operazione (non essendo la norma applicabile alle operazioni oggettivamente inesistenti, in tal senso Cass. civ., sez. V, 19 dicembre 2019, n. 33915, per le quali, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del ridetto D.L. n. 16 del 2012, costituente *ius superveniens*, sono però riducibili i ricavi), e non anche all'IVA, la quale resta, invece, ancorata al principio generale del c.d. doppio binario ex art. 654 c.p.p., di cui la predetta disposizione costituisce una deroga. Tale principio valorizza, in particolare, la completa autonomia dei due ambiti, siccome preordinati a finalità differenti e regolati da una diversa disciplina nell'acquisizione dei mezzi di prova e da differenti criteri di valutazione del materiale acquisito, per l'operare solo nel giudizio tributario di presunzioni (cfr. Cass. civ., sez. V, 4 dicembre 2020, n. 27814), inidonee, invece, a supportare una pronuncia penale di condanna (Cass., civ., sez. VI-5, 24 novembre 2017, n. 28174), escludendo che il provvedimento penale faccia stato nel processo tributario e consentendo al giudice di merito di valutarne l'effettiva valenza dimostrativa nel processo tributario alla luce di tutti gli elementi di fatto evidenziati negli avvisi di accertamento a fini del recupero a tassazione dell'Iva indebitamente detratta (in tal senso, Cass. civ., sez. V, 21 gennaio 2021, n. 1157). In virtù di tale autonomia, dunque, il giudice tributario, chiamato ad accertare la consapevolezza del contraente in merito all'inserimento dell'operazione in un'evasione di imposta, non può riferirsi alle sole risultanze del processo penale, ancorché riguardanti i medesimi fatti (da ultimo Cass. civ. sez. V, 4 dicembre 2020, n. 27814), neppure se questo esiti in una sentenza di assoluzione con la formula *"perché il fatto non sussiste"* (Cass. civ., sez. V, 27 giugno 2019, n. 17258), né può dirsi vincolato alle imputazioni formulate nel processo penale (Cass. civ., sez. V, 21 febbraio 2020, n. 4645), ma è tenuto, nell'esercizio dei suoi poteri, a valutare per proprio conto tali circostanze sulla base del complessivo materiale probatorio acquisito nel giudizio tributario e a verificare la sua idoneità a fondare il proprio convincimento circa la sussistenza dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, non potendo attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile su reati tributari alcuna automatica autorità di cosa giudicata (Cass. civ., sez. V, 4 dicembre 2020, n. 27814). Ciò comporta che il giudice tributario, pur potendo trarre elementi di convincimento dai fatti materiali accertati nel giudizio penale, è tenuto sempre ad operare una valutazione critica di dette circostanze fattuali in relazione al complessivo materiale probatorio acquisito al giudizio tributario, senza potersi limitare 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 (Cass. civ., sez. V, 4 agosto 2020, n. 16649; Cass. civ., sez. V, 13 febbraio 2015, n. 2938).

Riferimenti Normativi:

- art. 6, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917
- art. 14, L. 24 dicembre 1993, n. 537
- D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44
- art. 424 c.p.p.
- art. 425 c.p.p.
- art. 654 c.p.p.