

La soluzione interpretativa al doppio processo arriva da una circolare di Assonime

Il rimborso se c'è l'assoluzione

Sentenza penale prevale sul giudicato tributario sfavorevole

DI GIANCARLO MARZO
E STEFANO LOCENTE

La sentenza definitiva di assoluzione ovvero quella di non luogo a procedere fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla prescrizione, intervenuta in favore del contribuente successivamente all'azione accertatrice dell'Amministrazione finanziaria, fa venire meno i presupposti del recupero e legittima il rimborso delle maggiori imposte e interessi versati anche allorché divenga definitiva successivamente alla formazione di un giudicato tributario sfavorevole al contribuente. Questa è una delle soluzioni interpretative fornite da Assonime con la circolare n. 25 dello scorso 28 settembre in commento alla vigente normativa dei cd. costi da reato. Con tale intervento, Assonime ha posto l'accento su una serie di questioni interpretative rimaste ancora irrisolte nonostante i chiarimenti resi dall'Ade con la circolare n. 32/E. In particolare, non del tutto condivise sono state va-

lutate le soluzioni interpretative suggerite circa la nozione di «provvedimenti dell'autorità giudiziaria» alla quale le nuove disposizioni subordinano l'applicabilità del regime, il «momento di perfezionamento del presupposto applicativo» nonché il «coordinamento tra azione dell'Autorità giudiziaria e quella dell'Amministrazione finanziaria». Con riferimento al primo aspetto, come noto, il primo comma dell'art. 8 del d.l. n. 16/2012 oltre a individuare la nozione di costi da reato in deducibili, al fine di garantire il contribuente da un possibile uso strumentale della norma, ha subordinato la qualificabilità della condotta come delitto e la conseguente indeducibilità della relativa componente negativa di reddito, all'avvio dell'azione penale da parte del pubblico ministero o, comunque, all'emissione da parte del giudice del decreto di rinvio a giudizio. Assonime, condividendo la posizione resa sul punto dall'Ade e dirimendo i dubbi di quanti avevano ipotizzato la necessità di un doppio filtro

ai fini del disconoscimento del costo, ha chiarito che l'esercizio dell'azione penale da parte del pubblico ministero determina, di per sé, un atto idoneo a integrare il presupposto di accesso al nuovo regime. L'adozione di un provvedimento da parte del giudice, viceversa, costituisce un diverso e autonomo presupposto di applicazione della norma che si verifica allorché il giudice delle indagini preliminari pervenga a una qualificazione del reato rilevante ai fini dell'indeducibilità del costo sebbene diversa da quella contestata dal pm. Unica differenza tra i due autonomi presupposti applicativi, risiederebbe dunque nel momento di perfezionamento degli stessi: mentre nella prima ipotesi si realizzano al momento dell'avvio dell'azione penale da parte del pm, nella seconda, occorrerà attendere il decreto con il quale il giudice dispone il rinvio a giudizio. In relazione ai criteri di coordinamento tra l'azione dell'Autorità giudiziaria e quella dell'Amministrazione finanziaria, viceversa,

non pienamente condivisibili sono sembrate le conclusioni della circolare 32/E. Il richiamato documento di prassi ha stabilito che la conoscenza da parte degli Uffici dell'avvio dell'azione penale in relazione (...), integra quella «sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi» richiesta dal quarto comma dell'articolo 43 del dpr 600/1973, al fine dell'emissione di un accertamento integrativo.

L'ufficio dunque, in presenza di pvc che abbia fatto sorgere la notizia criminis e l'obbligo di denuncia, potrebbe rinviare la contestazione dei costi utilizzati per il compimento di reati non colposi a un accertamento integrativo da emettere successivamente all'azione del pm. Sul punto, Assonime ha valutato opinabili le conclusioni dell'Ade che, in questo lasso temporale, pur riconoscendo il contribuente rinvio a giudizio la possibilità di presentare dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 comma 8, del dpr 322/1998, ha circoscritto tale possibilità, esclusivamente

al caso in cui non sia già stato dato avvio ad attività di controllo e verifica. La questione riveste una notevole importanza specie in considerazione della possibilità riconosciuta al contribuente successivamente assolto in sede penale, di chiedere il rimborso delle somme indebitamente pagate per effetto dell'accertamento ovvero del ravvedimento operoso effettuato. In considerazione della specialità della disposizione introdotta, che subordina la pretesa tributaria all'esito del procedimento penale, infatti, il contribuente assolto dal giudice penale ha diritto al rimborso di quanto versato anche qualora abbia definito la pretesa con uno degli strumenti deflativi del contenzioso a sua disposizione. Nonostante l'assenza di precisazioni ministeriali sul punto, il medesimo trattamento dovrà essere riservato al contribuente qualora la sentenza penale di assoluzione divenga definitiva dopo la formazione di giudicato tributario sfavorevole al contribuente.

© Riproduzione riservata

Sponsorizzazioni sportive deducibili con inerenza

Sponsorizzazioni sportive deducibili solo se c'è inerenza. Qualora non sia dimostrabile il nesso tra l'attività economica svolta dal soggetto erogatore e la capacità di promuovere l'immagine dello sponsor da parte della società sportiva beneficiaria i costi non possono essere computati in diminuzione della base imponibile. L'inerenza richiesta dall'articolo 109 del Tuir deve essere accertata «non solo in ordine al reddito, ma anche all'attività stessa» dello sponsor. Ad affermarlo è la Ctp di Reggio Emilia con la sentenza n. 116/4/12, emessa il 18 settembre e depositata nei giorni scorsi, che si aggiunge alle numerose pronunce di merito e di legittimità intervenute negli anni sul tema (si veda *ItaliaOggi Sette* del 4 giugno 2012). Il caso in esame era piuttosto articolato e vedeva una società operante nel settore degli impianti di depurazione e dei servizi ambientali opporsi a una rettifica complessiva da oltre un milione di euro. Diverse le fattispecie contestate dal fisco, dall'indebito ammortamento di un fabbricato ritenuto non strumentale alla deduzione giudicata illegittima dei costi di pubblicità conseguenti a contratti di sponsorizzazione pubblicitaria sottoscritti con due associazioni sportive dilettantistiche della zona. Secondo l'ufficio accertatore, poiché il 96% della clientela del contribuente era costituito da enti locali, società pubbliche e imprese private, la capacità delle sponsorizzazioni (peraltro di natura localistica) di attrarre nuovi clienti era pressoché nulla. A giudizio della ricorrente, invece, tali spese erano deducibili in quanto «l'inerenza non deve essere funzionale al reddito ma all'attività dell'impresa» e poiché, in ogni caso, la deducibilità era assicurata dall'articolo 90, comma 8 della legge n. 289/2002. La Finanziaria 2003 ha previsto infatti come per le spese di sponsorizzazione sostenute nei confronti di associazioni e società sportive dilettantistiche vi sia la presunzione assoluta che, fino a massimo di 200 mila euro annui, esse siano di pubblicità. E quindi deducibili, a due condizioni: primo, gli oneri devono essere destinati a promuovere l'immagine del soggetto erogante; secondo, deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario in questo senso. Con la sentenza in commento i ricorsi vengono parzialmente accolti. Le riprese fiscali confermate dalla Ctp per costi di sponsorizzazioni ritenuti non inerenti ammontano a 300 mila euro.

IN EDICOLA



Valerio Stroppa

© Riproduzione riservata

Aree edificabili, valori medi vincolanti

I valori medi delle aree edificabili fissati dal consiglio comunale con regolamento sono vincolanti, mentre sono solo delle direttive interne se deliberati dalla giunta. Il consiglio comunale può dunque autolimitare il potere di accertamento per ridurre il contenzioso con il contribuente indicando dei valori, sia per l'Ici che per l'Imu, e questa scelta rende illegittimi gli atti impositivi che accertano un valore superiore a quello dichiarato dal contribuente. È l'importante principio affermato dalla Corte di cassazione, con l'ordinanza 13105 del 25 luglio 2012, che fa chiarezza sulla valenza degli atti generali adottati dagli organi municipali e sugli effetti diversi che producono. La pronuncia della Cassazione risolve la questione, dibattuta da tempo, relativa alla diversa efficacia dei due atti generali (regolamento e delibera) nella determinazione dei valori delle aree edificabili e le differenti aspettative dei contribuenti, a seconda del provvedimento adottato dall'amministrazione comunale e utilizzato poi in sede di accertamento. Per i giudici di legittimità, l'atto regolamentare «è previsto esclusivamente nel caso in cui l'amministrazione locale intenda autoimporsi dei vincoli all'esercizio della potestà di accertamento dei tributi». Questo comporta che gli accertamenti non possono essere emanati se l'ente ha fissato i valori medi e i contribuenti li hanno indicati nella dichiarazione e a essi si sono attenuti nell'autoliquidazione dell'imposta. In caso contrario gli atti sono illegittimi. Tuttavia, come posto in rilievo nella pronuncia, «a parte questi vincoli non si può escludere che la giunta possa commissionare studi statistici o rilevare detti valori medi recepibili in un atto amministrativo generale (senza effetti vincolanti-limitativi del potere di accertamento del tributo)». E la delibera assume la veste di mero atto di indirizzo o di norma interna che serve a fornire criteri uniformi ai funzionari in sede di accertamento. In effetti l'articolo 59 del decreto legislativo 446/1997, comma 1, lettera g) attribuisce ai comuni il potere regolamentare di determinare, periodicamente e per zone omogenee, i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine di limitare l'attività di accertamento. La finalità era quella di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso. La ripartizione del territorio comunale in zone dava facoltà all'ente di attribuire ad esse un diverso valore per assicurarne una maggiore rispondenza ai valori di mercato. Anche se la lettera g) dell'articolo 59 non

è applicabile all'Imu, il ministero ha precisato nelle «linee guida» sui regolamenti che i comuni possono comunque autolimitare i propri poteri di accertamento.

Sergio Trovato

© Riproduzione riservata



Il testo del regolamento sul sito www.italioggi.it/documenti