

# Il giudicato penale vale per il fisco anche se non è motivo di ricorso

## Contenzioso

Scelta coerente con i principi su diritto di difesa e tutela contro gli atti della Pa

Nullità di un atto che viola un giudicato rilevabile in sede amministrativa

Giuseppe Tinelli

La scelta legislativa di attribuire rilevanza nel processo tributario all'accertamento dei fatti contenuto nella sentenza penale di assoluzione irrevocabile si pone in coerenza con i nuovi principi ispiratori del diritto tributario consacrati nell'articolo 1 dello Statuto del contribuente, e, in particolare, con il richiamo ai principi costituzionali diversi da quelli riguardanti la materia tributaria, tra i quali quelli che regolano il diritto di difesa (articoli 24 e 111 della Costituzione) e la tutela giurisdizionale contro gli atti della Pa (articolo 113 della Costituzione) e ai principi del diritto tributario unionale. Per cui, l'accertamento giudiziale in sede penale dell'inesistenza del fatto posto a base di una pretesa tributaria viene ritenuto, ove abbia raggiunto un livello di stabilità processuale, uno strumento per garantire, nella fattispecie concreta, la certezza del diritto.

Se è questa la volontà legislativa deve ritenersi che il giudicato penale disponga di una forza giuridica tale da superare tutti gli sbarramenti propri del processo tributario, espressione di una esigenza di tutela della stabilità dell'entrata tributaria pur ingiusta. Infatti, la

natura speciale della norma che prevede la prevalenza del giudicato penale sugli eventuali contrari accertamenti del fatto nel processo tributario consente di attribuire a tale regola efficacia derogatoria delle regole processuali del rito speciale. Per cui, il giudicato penale di assoluzione prevarrà sulla pronuncia tributaria, anche in mancanza di una specifica indicazione tra i motivi di ricorso o di appello.

E ciò varrà anche nel giudizio di legittimità, operando la regola pur in difetto di indicazione tra i motivi del ricorso per Cassazione, sempre che il giudicato esterno sia intervenuto successivamente al ricorso.

Sembrerebbe, poi, che la sentenza penale di assoluzione sia destinata a operare con la forza del giudicato solo in presenza di un processo tributario pendente. Ciò potrebbe evincersi sia dal dato letterale della ripetuta norma, sia dal confronto con il nuovo comma 1 bis dell'articolo 20 del Dlgs 74/2000 (che prevede la possibile rilevanza del giudicato tributario, ai fini della prova del fatto, nel processo penale, disponendo, però, in modo espresso, la rilevanza in tale sede degli atti di definitivo accertamento delle imposte in sede amministrativa, anche a seguito di adesione).

Così l'eventuale stabilizzazione giuridica della pronuncia penale successiva alla conclusione del processo tributario non presenterebbe rilevanza. Rilevanza che dovrebbe anche escludersi nelle ipotesi di mancata impugnazione dell'atto di accertamento o di irrogazione di sanzioni amministrative ipoteticamente fondati sugli stessi fatti oggetto di accertamento negativo in sede penale, di inammissibilità del ricorso o di formazione di un giudicato formale sfavorevole al contribuente,

## L'ultima sentenza di merito

### Corte di giustizia tributaria della Lombardia

Sul Sole 24 Ore del 29 ottobre la notizia di una sentenza della Cgt Lombardia che ha spiegato come la sentenza penale definitiva di assoluzione trovi applicazione anche ai procedimenti tributari pendenti nonostante sia pronunciata prima dell'entrata in vigore della nuova norma che prevede la rilevanza delle decisioni penali assolutorie

### Applicazione anche ai procedimenti pendenti

La sentenza 2763/4/2024 si uniforma a quanto già rilevato dalla Suprema Corte rispetto alla nuova disposizione introdotta dal Dlgs 87/2024. Nel mirino dei giudici milanesi la contestazione di un'indebita fruizione di credito di imposta ritenuto inesistente. La Cgt di primo grado aveva invece respinto il ricorso del contribuente mentre in appello i giudici hanno ritenuto rilevante il contenuto del nuovo articolo 21-bis del Dlgs 74/2000

anche di tipo endoprocedurale.

Tuttavia tali dubbi sembrano superabili alla luce della nuova disciplina dell'illegittimità degli atti dell'amministrazione finanziaria e dell'autotutela amministrativa, contenuta nei nuovi articoli 7 ter e 10 quater dello Statuto del contribuente.

Dal combinato disposto di tali norme deriva la previsione di una situazione di "nullità" dell'atto amministrativo adottato in violazione o in elusione di un giudicato, rilevabile in sede amministrativa e giudiziale, anche d'ufficio, patologia che ne impone la doverosa rimozione nell'esercizio del potere di autotutela. Per cui, ove la pretesa tributaria fatta valere con l'atto amministrativo risulti, relativamente ai fatti materiali posti alla sua base, adottata in violazione o elusione del giudicato penale di assoluzione, essa dovrà ritenersi rimovibile, pur in mancanza di un contenzioso pendente, attraverso il doveroso esercizio dell'autotutela amministrativa.

L'autotutela non presenterà i caratteri dell'obbligatorietà soltanto in presenza di un giudicato sostanziale favorevole sul punto all'amministrazione finanziaria, che non potrà essere superato dal successivo giudicato intervenuto in sede penale (comma 2, articolo 10 quater).

Da tali disposizioni sembra dunque emergere un'ampia portata della nuova regola di prevalenza del giudicato penale assolutorio, che troverà applicazione nel processo tributario ancora pendente, ma potrà anche concorrere a garantire la prevenzione di situazioni di imposizione prive di fondamento fattuale attraverso il doveroso esercizio del potere di autotutela.

 **In campo l'autotutela per rimuovere la pretesa tributaria in violazione dell'assoluzione**