

Non tassabili le anticipazioni bancarie ottenute tramite fatture false

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Cirillo, Est. Crucitti - Ord. n. 26914 del 7 luglio 2021, dep. il 5 ottobre 2021)

Imposte sui redditi - Classificazione dei redditi - Proventi da attività illecite - Anticipazioni bancarie ottenute tramite fatture false - Reddito imponibile - Esclusione - Mancato recupero da parte della banca insinuata al passivo fallimentare - Irrilevanza

Le somme che una società ha ottenuto da un istituto bancario come anticipo sulle fatture che si sono rivelate false non rappresentano reddito imponibile anche nell'ipotesi in cui le stesse non siano state ancora recuperate dalla banca che si è insinuata al passivo del fallimento; la redazione di fatture fittizie, di per sé, costituisce un fatto fiscalmente irrilevante non potendo arrecare alcun danno per l'Erario se non accompagnato dall'emissione e dalla registrazione delle stesse.

(Oggetto della controversia: avviso di accertamento IRES e IRAP, anni 2004-2007)

Svolgimento del processo

Rilevato che:

nella controversia originata dall'impugnazione da parte del fallimento della (*omissis*) S.p.A. di quattro avvisi di accertamento, relativi a IRES e IRAP per gli anni di imposta dal 2004 al 2007, la Commissione tributaria regionale dell'Umbria (d'ora in poi, per brevità, C.T.R.), con la sentenza indicata in epigrafe, rigettava l'appello proposto dalla contribuente avverso la sentenza di primo grado che, a sua volta, aveva rigettato, previa riunione, i ricorsi introduttivi.

In particolare, il giudice di appello, nel condividere integralmente la sentenza di primo grado, rilevava che era legittimo l'operato dell'Ufficio che ha recuperato a tassazione proventi che devono essere considerati illeciti perché si tratta di anticipi ottenuti da istituti bancari tramite la presentazione di falsa documentazione ed inoltre perché i suddetti fondi non sono mai stati restituiti.

Avverso la sentenza la curatela del fallimento della (*omissis*) S.p.A. in liquidazione ha proposto ricorso, su quattro motivi, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate.

Il ricorso è stato avviato, ai sensi dell'art. 380-bis-1 c.p.c. alla trattazione in camera di consiglio in prossimità della quale il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Considerato che:

1. con il primo motivo, articolato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, il ricorrente deduce l'errore *in iudicando* commesso dalla C.T.R. nell'aver classificato le anticipazioni bancarie (ottenute dalla (*omissis*) S.p.A. su presentazioni di fatture emesse per operazioni asseritamente inesistenti) quali redditi ovvero proventi illeciti, senza avvedersi della vera natura delle anticipazioni bancarie, genericamente fonte di obbligo di restituzione, essendo nul-

l'altro che mere provviste temporanee di denaro ricevute per il tramite della cessione in garanzia delle fatture.

Inoltre, la C.T.R. aveva ommesso di prendere in esame la circostanza che le somme anticipate non erano state restituite, perché, nel frattempo, la società era stata sottoposta a procedura fallimentare, mentre, le banche si erano regolarmente insinuate per le somme di denaro corrisposte ed erano state ammesse allo stato passivo del fallimento.

2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e, in relazione del numero 5 dello stesso art. 360, l'omesso esame di un fatto decisivo. Secondo la prospettazione difensiva, la C.T.R. avrebbe errato a ritenere applicabile l'istituto del raddoppio dei termini senza avere verificato se sussistesse un reato di natura tributaria, nei suoi elementi oggettivi e soggettivi, e se fosse stata presentata una denuncia. Inoltre, al momento dell'accertamento il reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4, era ampiamente prescritto. Infine, secondo la prospettazione difensiva, la decadenza si era, in ogni caso, concretizzata in riferimento all'anno 2004, posto che l'accertamento era successivo di oltre otto anni, mentre l'IRAP doveva ritenersi esclusa dal campo d'azione del D.Lgs. n. 74 del 2000.

3. Con il terzo motivo di ricorso si deduce violazione di legge (artt. 3 e 53 Cost.; D.P.R. n. 600 del 1973, art. 67; D.P.R. n. 917 del 1987, artt. 66 e 75) e *error in procedendo* (in violazione degli artt. 132 e 112 c.p.c.). Si contesta il fatto che l'Ufficio aveva, erroneamente, ritenuto di tassare, non solo il reddito derivante dalle anticipazioni ottenute dalle banche tramite le fatture, ma anche dalle perdite dei crediti di cui alle fatture stesse, tramite una evidente duplicazione, in violazione dell'art. 53 Cost. e si deduce che la C.T.R. abbia ommesso completamente di statuire in ordine a tale questione.

4. Con il quarto motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'omessa pronuncia anche

in relazione agli avvisi di accertamento e, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, la violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 441 del 1997, art. 1 e dell'art. 109 del T.U.I.R. in ordine all'omessa fatturazione derivante da differenze inventariali per l'anno di imposta 2006.

5. Per ragioni di ordine logico giuridico delle questioni rimesse all'esame di questa Corte, va esaminato, da primo, il secondo motivo che è, solo parzialmente, fondato.

5.1 Premesso che si tratta di fattispecie anteriore alla depenalizzazione delle condotte elusive, operata, in ambito tributario, dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212, art. 10-*bis*, è *ius receptum* che: "In tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 3, e dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3, nei testi applicabili *ratione temporis*, presuppone, unicamente, l'obbligo di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000, e non anche la sua effettiva presentazione, come chiarito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 2011, sicché, ove il contribuente denunci il superamento dei termini di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, deve contestare la carenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, non potendo mettere in discussione la sussistenza del reato il cui accertamento è precluso al giudice tributario". (v. Cass. n. 11156 del 28/04/2021; Cass. 02/07/2020, n. 13481). Si è, anche, precisato che detti termini - ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, *ex art.* 43, per l'IRPEF, ed ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, *ex art.* 57, per l'IVA - sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l'obbligo di presentazione di denuncia penale, anche se archiviata o tardiva, senza che, con riguardo agli avvisi di accertamento già notificati, relativi a periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016 (ed è il caso in esame), incidano le modifiche introdotte dalla Legge n. 208 del 2015, art. 1, commi da 130 a 132, attesa la disposizione transitoria, ivi introdotta, che richiama l'applicazione del D.Lgs. n. 128 del 2015, art. 2, nella parte in cui fa salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni e degli inviti a comparire ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, *ex art.* 5, già notificati, dimostrando un *favor* del legislatore per il raddoppio dei termini, se non incidente su diritti fondamentali del contribuente, quale il diritto di difesa, in ossequio ai principi costituzionali di cui agli artt. 53 e 112 Cost. (v. Cass. 19/12/2019, n. 33793; 14/05/2018, n. 11620). Inoltre, la Cassazione penale (cfr. *ex antis*, Cass. pen. 23/05/2013, n. 36894) ha più volte affermato che: "Il reato tributario di dichiarazione infedele può essere integrato anche da condotte elusive ai fini fiscali purché riconducibili a quelle previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37, comma 3 e art. 37-*bis*, considerato che la fattispecie di cui all'art. 4 D.Lgs. n. 74 del 2000 non richiede la sussistenza di una dichiarazione fraudolenta ma soltanto la presentazione di una dichiarazione infedele e, pertanto, la mera indicazione, anche senza l'uso di mezzi fraudolenti, di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo ed elementi passivi fittizi, quando ricorrano le altre condizioni ivi previste in relazione all'ammontare dell'imposta evasa e degli elementi attivi sottratti alla imposizione e, quindi, quando si superino le relative soglie di punibilità". Infine, si è stabilito che: "In materia di reati tributari, spetta esclusivamente al giudice penale il compito di determinare l'ammontare dell'imposta evasa, da intendersi come l'intera imposta dovuta e non versata (...) in base a una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dal giudice tributario, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria." (Cass.

pen. 27/09/2018, n. 50157; conf. nn. 15899 del 2016, 37335 del 2014, 35579 del 2017, 28710 del 2017, 38684 del 2014, n. 5490 del 2009, n. 36396 del 2011, 21213 del 2008).

5.2 Nella specie, la C.T.R., nel rigettare implicitamente l'eccezione di decadenza sollevata dall'appellante, condividendo le conclusioni a cui era giunto il primo giudice, si è uniformata a tali principi concernenti l'applicabilità dell'istituto del raddoppio dei termini, per l'accertamento in tema di imposte dirette e di IVA.

5.3 Va rilevato, di contro, che la sentenza, invece, va cassata con riferimento alla riconosciuta applicabilità dell'istituto del raddoppio dei termini per l'accertamento relativo all'IRAP, rispetto alla quale questa Corte (cfr. Cass. n. 4742 del 24/02/2020; Id. n. 10483 del 03/05/2018) è ferma nel ritenere che/ in tema di accertamento, il c.d. "raddoppio dei termini", previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, non può trovare applicazione anche per l'IRAP, poiché le violazioni delle relative disposizioni non sono presidiate da sanzioni penali.

5.4 Infine, la dedotta avvenuta decadenza quanto all'accertamento relativo all'anno 2004, per l'assoluta genericità con cui è stata prospettata in ricorso, non supera il vaglio di ammissibilità.

6. Riprendendo, quindi, l'esame del ricorso dal primo motivo, ritiene il Collegio che la censura sia fondata e che, contrariamente a quanto dedotto dall'Agenzia delle entrate in controricorso, sia ammissibile pure la censura articolata ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5.

Secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità (v. Cass. n. 29222 del 12/11/2019) la disposizione di cui all'art. 348-*ter* c.p.c., u.c., in base alla quale non sono impugnabili per omesso esame di fatti storici le sentenze di secondo grado in ipotesi di c.d. doppia conforme, presuppone che, nei due gradi di merito, le "questioni di fatto" siano state decise in base alle "stesse ragioni", sicché la preclusione non opera nel caso in cui l'istruzione probatoria sia del tutto mancata.

Nel caso di specie, come sufficientemente e espressamente evidenziato dal fallimento ricorrente, è mancato, sia nella sentenza di primo grado che in quella di secondo grado, l'accertamento del fatto del quale oggi si denuncia l'omesso esame, con conseguente inapplicabilità dell'inammissibilità sancita dall'art. 348-*ter* c.p.c.

6.1. La C.T.R., parafrasando la motivazione di primo grado, sulla questione nodale della controversia, ovvero se fossero tassabili come redditi da atto illecito, le anticipazioni bancarie fruite dalla società, poi fallita, sulla base di fatture fittizie ha così motivato: appare legittimo l'operato dell'Ufficio che ha recuperato a tassazione proventi che devono essere considerati illeciti perché si tratta di anticipi ottenuti da istituti bancari tramite la presentazione di falsa documentazione ed inoltre perché i suddetti fondi non sono mai stati restituiti.

6.2 Incontestato, in atti, che le somme, qualificate reddito da illecito, sono state acquisite dalla (*omissis*) S.p.A. tramite richiesta di anticipazione bancaria per mezzo di presentazione di fatture fittizie, l'argomentazione svolta dalla C.T.R. appare erronea in quanto non tiene conto, in primo luogo, della natura stessa dell'anticipazione bancaria.

Come noto, l'anticipazione bancaria in conto fatture è una tipologia di finanziamento a breve termine, tramite il quale l'imprenditore può ottenere liquidità da parte di un istituto di credito, cedendo i crediti commerciali vantati verso altre aziende sulla base di fatture con scadenza futura. In particolare, a seconda del tipo di anticipazione concordata, la banca otterrà il ristoro delle somme anticipate o tramite riscossione alla scadenza della fattura dal terzo debitore o

dal correntista beneficiario dell'anticipazione (tramite l'istituzione di un apposito conto anticipi). In entrambi i casi, il beneficiario dell'anticipazione, al momento dell'erogazione dell'anticipazione, trae il solo vantaggio di una disponibilità anticipata della somma, ma nessun reddito.

A ciò va aggiunto che egualmente erroneo appare l'assunto svolto dalla C.T.R. secondo cui tali rimesse non erano state restituite. Nello svolgere tale argomentazione, il giudice di appello mostra di non avere esaminato le circostanze, debitamente dedotte in giudizio, che tale restituzione era impedita dalla sottoposizione della società alla procedura fallimentare che, come noto, determina lo spossessamento del fallito e che le banche anticipatarie, per tali somme, avevano proposto tempestiva insinuazione ed erano state ammesse allo stato passivo fallimentare.

In materia, infatti, questa Corte (v. Cass. n. 28519 del 20/12/2013; Cass. n. 28375 del 05/11/2019) ha, reiteratamente, statuito che "in tema di imposte sui redditi, l'esclusione originaria dei proventi da attività illecite dalla base imponibile ai sensi della Legge 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4, ove sottoposti a sequestro o confisca penale, opera a condizione che il provvedimento ablatorio sia intervenuto, al più, entro la fine del periodo di imposta cui il provento si riferisce, e non anche in caso di eventi (nella specie, la restituzione in sede transattiva delle somme illecitamente percepite) posteriori alla realizzazione del presupposto impositivo, con i conseguenti obblighi di dichiarazione e di versamento, per i quali si pone solo una questione di diritto al rimborso dell'imposta versata divenuta indebita". Ed ancora, (v. Cass. pen. sentenza n. 45574 del 29/05/2018 Cc.) che: "in tema di reati tributari, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 12-bis, non può essere adottato sui beni già assoggettati alla procedura fallimentare, in quanto la dichiarazione di fallimento importa il venir meno del potere di disporre del proprio patrimonio in capo al fallito, attribuendo al curatore il compito di gestire tale patrimonio al fine di evitarne il depauperamento".

Va, ancora, rilevato, poi, che, per altrettanto consolidata giurisprudenza, la redazione di fatture fittizie costituisce

fatto fiscalmente irrilevante non potendo costituire alcun danno per l'Erario. Le stesse, in quanto neppure inviate ai clienti ivi fittiziamente indicati, non sono state contabilizzate dai destinatari apparenti che, quindi, non le hanno imputato a costo.

In analoghe fattispecie, e con riferimento all'IVA, questa Corte ha, infatti, già chiarito che l'obbligazione prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21, comma 7, opera a carico dell'emittente solo dal momento in cui la fattura da lui formata sia emessa nei modi previsti dal medesimo articolo, comma 1 cioè se consegnata o spedita alla controparte (cfr. Cass. n. 27684/2013; Id. Cass. n. 27684/2015 e n. 31060/17 entrambe rese in fattispecie di presentazione di fatture fittizie ad istituti bancari).

Nel caso in esame, la C.T.R. omettendo l'esame delle circostanze di fatto sopra riferite è giunta ad una soluzione della controversia che si discosta, anche, da tutti i principi sopra illustrati.

7. Egualmente fondati, poi, devono ritenersi il terzo e il quarto motivo del ricorso. La sentenza impugnata non contiene alcuna pronuncia sugli specifici motivi di appello svolti dalla curatela, e già oggetto del ricorso introduttivo, in ordine al recupero delle perdite su crediti e in ordine all'omessa fatturazione derivante da differenze inventariali per l'anno di imposta 2006.

8. In conclusione, in accoglimento del ricorso nei termini di cui in motivazione, la sentenza impugnata va cassata, nei limiti dei motivi accolti, con rinvio alla C.T.R. dell'Umbria, in diversa composizione, la quale provvederà al riesame, adeguandosi ai superiori principi e fornendo congrua motivazione, e regolerà le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza impugnata nei limiti dei motivi accolti; rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria-Perugia, in diversa composizione, cui domanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Commento

di *Gabriele Sassara* (*)

Con l'arresto contenuto nell'ordinanza n. 26914/2021 in commento, la Corte di cassazione ha affrontato il tema della tassabilità, come redditi da fatto illecito, delle somme ricevute da una società, poi fallita, attraverso l'utilizzo di fatture false per operazioni inesistenti.

Sul punto, i giudici di appello avevano accolto la tesi dell'Agenzia delle entrate e considerato legittimo il recupero a tassazione delle somme considerate come proventi illeciti "perché si tratta di anticipi ottenuti da istituti bancari tra-

mite la presentazione di falsa documentazione ed inoltre perché i suddetti fondi non sono mai stati restituiti".

La società ha, quindi, proposto ricorso per cassazione deducendo, tra i vari motivi, l'errore *in iudicando* che avrebbe commesso la C.T.R. nell'aver classificato le anticipazioni bancarie - ottenute dalla società *in bonis* su presentazioni di fatture emesse per operazioni asseritamente inesistenti - quali "redditi imponibili ovvero proventi illeciti"; così facendo, secondo la ricor-

(*) Avvocato in Milano e Viterbo.

rente, i giudici di secondo grado hanno ignorato la vera natura delle anticipazioni bancarie, in quanto geneticamente fonte di obbligo di restituzione, e che rappresenterebbero null'altro che mere provviste temporanee di denaro ricevute per il tramite della cessione in garanzia delle fatture. Sempre secondo la tesi del fallimento, la C.T.R. aveva omesso di prendere in esame la circostanza che le somme anticipate non erano state restituite, perché, nel frattempo, la società era stata sottoposta a procedura fallimentare, mentre le banche si erano regolarmente insinuate per le somme di denaro corrisposte ed erano state ammesse allo stato passivo del fallimento.

I giudici Supremi, dopo aver riconosciuto che le fatture utilizzate dalla società erano fittizie, essendo un aspetto non contestato e, quindi, acquisito agli atti del giudizio, tuttavia censurano la pronuncia della C.T.R. per aver erroneamente interpretato la natura dell'anticipazione bancaria in conto fatture. Questo istituto, infatti, rappresenta una tipologia di "finanziamento a breve termine" tramite il quale l'imprenditore può ottenere liquidità cedendo all'istituto bancario i crediti commerciali vantati verso altre aziende sulla base di fatture con scadenza futura. Viene, altresì, precisato che a seconda del tipo di anticipazione concordata, la banca otterrà il ristoro delle somme anticipate o tramite riscossione alla scadenza della fattura dal terzo debitore o dal correntista beneficiario dell'anticipazione. In ogni caso, sottolinea la Corte di legittimità, il "beneficiario dell'anticipazione, al momento dell'erogazione dell'anticipazione, trae il solo vantaggio di una disponibilità anticipata della somma, ma nessun reddito".

Allo stesso modo, viene giudicata erronea l'argomentazione utilizzata dal giudice di appello fondata sulla mancata restituzione delle somme. In questo caso, secondo gli Ermellini, i giudici della C.T.R. avrebbero dovuto rilevare che "tale restituzione era impedita dalla sottoposizione della società alla procedura fallimentare che, come noto, determina lo spossessamento del fallito e che le banche anticipatarie, per tali somme, avevano proposto tempestiva insinuazione ed erano state ammesse allo stato passivo fallimentare".

Sul punto, la pronuncia in commento richiama un orientamento della Corte di legittimità se-

condo cui, "in tema di imposte sui redditi, l'esclusione originaria dei proventi da attività illecite dalla base imponibile (...) ove sottoposti a sequestro o confisca penale, opera a condizione che il provvedimento ablatorio sia intervenuto, al più, entro la fine del periodo di imposta cui il provento si riferisce, e non anche in caso di eventi (...) posteriori alla realizzazione del presupposto impositivo, con i conseguenti obblighi di dichiarazione e di versamento, per i quali si pone solo una questione di diritto al rimborso dell'imposta versata divenuta indebita" (1). A ciò si aggiunge il principio - anch'esso ribadito in ambito giurisprudenziale - per cui il "sequestro preventivo finalizzato alla confisca (...) non può essere adottato sui beni già assoggettati alla procedura fallimentare, in quanto la dichiarazione di fallimento importa il venir meno del potere di disporre del proprio patrimonio in capo al fallito, attribuendo al curatore il compito di gestire tale patrimonio al fine di evitarne il depauperamento" (2).

La stessa Corte ha, poi, ribadito che la redazione di fatture fittizie, di per sé, costituisce un fatto fiscalmente irrilevante non potendo arrecare alcun danno per l'Erario. Basti considerare che le fatture false, in quanto neppure inviate ai clienti ivi fittiziamente indicati, non sono state contabilizzate dai destinatari apparenti che, quindi, non le hanno imputato a costo (3).

In un precedente intervento, reso in tema di IVA e riferito a fatture fittizie messe in circolazione nel sistema bancario, la Corte di cassazione aveva sancito che la rilevanza fiscale della fattura falsa, anche per gli effetti previsti dal D.P.R. n. 633/1972, art. 21, comma 7, è imprescindibilmente dipendente dal requisito della emissione della fattura, che in questo ambito deve farsi coincidere con quello di spossessamento a favore della controparte. Relativamente a questo decisivo elemento, nella stessa pronuncia, si afferma che in generale "la fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte".

Ritenendo che il giudice di secondo grado non abbia adeguatamente valutato questi aspetti ed abbia omesso l'esame di circostanze di fatto determinanti per la corretta definizione della controversia, gli Ermellini hanno accolto il ricorso del fallimento e rinviato ad altra Sezione della C.T.R.

(1) Cfr. Cass., Sez. trib., ord. 5 novembre 2019, n. 28375; Id. 20 dicembre 2013, n. 28519.

(2) Cfr. Cass., Sez. III pen., 10 ottobre 2018, n. 45574.

(3) Cfr. Cass., Sez. trib., ord. 28 dicembre 2017, n. 31060; Id. 11 dicembre 2013, n. 27684.

Come è noto, la fonte della imponibilità dei proventi da attività illecite è rinvenibile nell'art. 14, comma 4, della Legge 24 dicembre 1993, n. 537 che li riconduce alla categoria dei redditi diversi (4). Ponendosi in continuità con i precedenti interventi sul tema delle false fatture messe in circolazione nel circuito bancario, l'ordinanza in commento ha parzialmente ridotto la portata del concetto di "proventi da attività illecita", considerando fiscalmente irrilevanti i finanziamenti ottenuti attraverso l'utilizzo di fatture false non emesse, né registrate. Quest'ultimo è sicuramente l'elemento determinante indicato dai giudici di legittimità anche in considerazione dell'orientamento giurisprudenziale esistente che giudica irrilevante, ai fini della loro imputabilità, la restituzione delle somme ottenute con la condotta illecita. Sul punto, la Cassazione ha già affermato i seguenti principi: i) "i proventi derivanti da fatti illeciti, rientranti nelle categorie reddituali di cui all'art. 6, comma primo, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, devono essere assoggettati a tassazione anche se il contribuente è stato condannato alla restituzione delle

somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni cagionati" (5); ii) "la Legge 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4 (...) trova applicazione anche alle somme percepite da soggetti che si siano prestati, in base ad accordi precedentemente intercorsi, a riversare dette somme a terzi a titolo di 'tangente', essendo del tutto irrilevante, quanto all'imponibilità di tale tipo di reddito, l'intenzione di non trattenerle nel proprio esclusivo interesse, bensì di trasmetterle a terzi in base ai suddetti accordi" (6). Da ultimo, si richiama un principio che non è emerso dalle motivazioni della pronuncia in commento ma che è sicuramente rilevante ai fini della interpretazione della disciplina di cui si discute e della valutazione della imponibilità, o meno, dei proventi da illeciti. Più precisamente, secondo la Corte di cassazione, l'art. 14, comma 4, citato, richiede l'esistenza di "un nesso causale tra l'illecito e il provento, ma, una volta che tale nesso sia dimostrato, secondo il criterio della regolarità causale, non fa distinzioni di tipo quantitativo e impone di sottoporre a tassazione l'intero provento" (7).

(4) La disposizione afferma che: "Nelle categorie di reddito di cui all'art. 6, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale".

(5) Cfr. Cass., Sez. VI civ.-T, ord. 24 ottobre 2019, n. 27357; Id., Sez. trib., 9 novembre 2005, n. 21746; Id., 5 giugno 2000, n. 7511.

(6) Cfr. Cass., Sez. VI civ.-T, ord. 24 ottobre 2019, n. 27357; Id. 18 gennaio 2008, n. 1058.

(7) Cfr. Cass., Sez. trib., 23 settembre 2020, n. 19936.