



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 21, riunita in udienza il 25/11/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

TARGETTI RICCARDO, Presidente
MONFREDI MARIANTONIETTA, Relatore
ATANASIO RICCARDO, Giudice

in data 25/11/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 63/2024 depositato il 09/01/2024

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Brescia

elettivamente domiciliato presso

contro

elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 240/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado BRESCIA sez. 1 e pubblicata il 15/06/2023

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.	IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.	IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.	IRPEF-ALTRO 2016

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 811/2024 depositato il

27/12/2024

Richieste delle parti:

Contribuente non costituito.

Ufficio assente.

La Corte riserva la decisione

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il contenzioso ha ad oggetto un avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2015 con ripresa a tassazione di un reddito da capitale di € 240.079 (fermo restando il reddito da lavoro dipendente per € 15.505,38). Da qui la quantificazione di maggiore IRPEF per € 103.071, Add. Reg. per € 4.342, magg. Add. Com. per € 2.045; e l'irrogazione di sanzioni per € 131.349,60. La ripresa originava da un avviso di accertamento, emesso per il medesimo anno di imposta, a carico della

_____ srl, della quale _____ nel 2015 era socio al 75% (residuo 25% sig. _____).

Trattandosi di società di capitali a ristretta compagine sociale, l'Ufficio riteneva operante la presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati dalla società.

La parte non contestava l'avviso emesso a carico della società, ma insisteva sulla propria totale estraneità alla gestione, per come risultante dal procedimento penale svoltosi a Brescia: nell'ordinanza del GIP si scrive che _____ è un lavoratore dipendente, privo di disponibilità finanziarie, affetto da disturbi psichiatrici che, su indicazione del suo datore di lavoro, si è reso disponibile alla intestazione delle quote. La società è stata utilizzata per attività illecite e reati fiscali (accollo di debiti fiscali di terzi tramite utilizzo di crediti falsi in compensazione; emissione e utilizzo di FOI); il suo amministratore di fatto, _____, è stato arrestato in esecuzione di una ordinanza di custodia cautelare. _____ è il legale rappresentante di altra società (_____ srl) di cui era dipendente _____, che non è stato indagato ma solo sentito come teste.

L'Ufficio insisteva sulla correttezza delle riprese.

La Corte in primo grado ha accolto il ricorso. Si rileva che l'Ufficio si è limitato a richiamare le sentenze della Cassazione e a imputare automaticamente il reddito al contribuente senza alcun

ulteriore elemento, nemmeno indiziario, che supporti la presunzione di distribuzione di utili; non è valutato il contesto; non è stato attivato alcun contraddittorio preventivo. Gli elementi addotti sono plausibili e depongono nel senso che lui non abbia ricevuto alcun utile e non può trasformarsi quale presunzione in assoluta. Quanto al reddito da lavoro dipendente (riconoscimento come richiesta subordinata dell'Ufficio) la Corte rileva che anche il ricorrente ammette quel reddito, ma essendo unico reddito non c'era obbligo dichiarativo ulteriore rispetto al CUD. Spese compensate.

Propone appello l'Ufficio e chiede la riforma della sentenza di primo grado.

Non si è costituito il contribuente.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello dell'ufficio è fondato e, pertanto, merita accoglimento con conseguente doverosa riforma della sentenza di primo grado.

Anzitutto occorre ricordare che, per consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il giudice, nel motivare "concisamente" la sentenza secondo i dettami di cui all'art. 118 disp. att. cpc, non è tenuto ad esaminare specificamente ed analiticamente tutte le questioni sollevate dalle parti, ben potendosi limitare alla trattazione delle sole questioni, di fatto e di diritto, considerate rilevanti ai fini della decisione concretamente adottata. Ne consegue che quelle residue, non trattate in modo esplicito, non devono necessariamente essere ritenute come "omesse", per effetto di "error in procedendo", ben potendo esse risultare semplicemente assorbite (ovvero superate) per incompatibilità logico-giuridica con quanto concretamente ritenuto provato. Alla luce di quanto appena ricordato, si deve quindi precisare che la trattazione sarà in questa sede limitata all'approfondimento delle sole questioni rilevanti e dirimenti ai fini del decidere; ritenendosi quindi assorbite tutte le altre eccezioni e questioni. E ciò in applicazione del principio della cosiddetta 'ragione più liquida' desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., ulteriormente valorizzato e confermato dalla Suprema Corte (Cass. Civ., ord. n. 26214/2022; Cass. Civ., ord. n. 9309/2020; Cass. Civ., ord. n. 363/2019; Cass. Civ., ord. n. 11458/2018; Cass. Civ. SSUU sentenza n. 24883/2008; Cass. Civ. n. 26242/2014 e Cass. Civ. n. 9936/2014).

La Suprema Corte, con orientamento consolidato e ancora ribadito con sentenza n. 26473/2024 (pubblicata il 10.10.2024), ha più volte affermato che in presenza di una struttura sociale con pochi soci, opera la presunzione di distribuzione agli stessi degli utili extracontabili non dichiarati dalla società. Si tratta di una presunzione basata su una massima di esperienza, ossia che, nelle società a

ristretta base societaria, vi è una maggiore probabilità che vi sia un controllo reciproco sulle operazioni sociali, nonché una tendenziale percezione diretta dei ricavi non dichiarati. In questa situazione sussiste un onere probatorio rigoroso a carico del socio che, peraltro, deve offrire la prova in una specifica e definita direzione. In altri termini, nelle società di capitali con una ristretta compagine sociale, gli utili extracontabili accertati in capo alla società, possono presumersi distribuiti pro quota ai soci, salvo prova contraria da parte dei medesimi, senza che ciò integri applicazione di una doppia presunzione.

La prova contraria offerta dal socio sotto il profilo della sua estraneità alla gestione deve essere rigorosa e documentata e non limitata a mere affermazioni di disinteresse o di essere estraneo al controllo aziendale. Nel caso di specie, da un lato, l'avviso di accertamento emesso a carico della società è diventato definitivo (e peraltro il contribuente non ne ha contestato il merito in questa sede), dall'altro, il contribuente si è limitato ad affermazioni generiche e non adeguatamente documentate. Infatti deve rilevarsi che: la circostanza che potesse essere coinvolto nella gestione di fatto anche altro soggetto, non esclude di per sé la attiva partecipazione del contribuente alla gestione; non è adeguatamente provata e documentata la sua condizione di salute, se non una mera diagnosi generica di 'ansia depressiva'; il fatto che il contribuente non abbia disponibilità finanziarie sui conti non rileva in sé perché, in presenza di attività illecita, è verosimile che i soldi potessero girare in contanti.

Né l'onere probatorio che grava sul contribuente è stato assolto nelle altre direzioni possibili rispetto alla sua estraneità alla gestione, ossia nel senso che il contribuente non fosse socio o che i soldi ricavati (anche se non dichiarati) siano stati reinvestiti nella attività sociale. Prove che il contribuente nel caso di specie non ha fornito.

Da ultimo, per esigenze di completezza, deve ricordarsi, con riferimento al testo del nuovo art. 7 comma 5bis del D. Lgs. 546 del 1992, che tale norma non impone un diverso e più gravoso onere probatorio per l'Amministrazione o per il contribuente rispetto a quanto già previsto dalla normativa tributaria, bensì è prevista al solo fine di attribuire un ruolo centrale alla fase dibattimentale.

La natura della controversia e la tipologia delle questioni trattate, unitamente alla mancata costituzione in giudizio del contribuente in questo grado, giustifica l'integrale compensazione delle spese di lite fra le parti anche con riferimento al secondo grado di giudizio.

P.Q.M.

Accoglie l'appello dell'Ufficio e, in riforma della sentenza di primo grado, rigetta l'originario ricorso.
Compensa interamente fra le parti le spese di lite anche con riferimento a questo grado di giudizio.

Milano, 25 novembre 2024

Il giudice estensore

Mariantonietta Monfredi

Il Presidente

Riccardo Targetti