



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di I grado di REGGIO NELL'EMILIA Sezione 1, riunita in udienza il 25/10/2022 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

MONTANARI MARCO, Presidente e Relatore

GRANATO PASQUALE, Giudice

NUCCINI IDO, Giudice

in data 25/10/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 102/2022 depositato il 29/03/2022

proposto da

[REDACTED]

Difeso da

[REDACTED]

ed elettivamente domiciliato presso [REDACTED]

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Reggio Emilia - Via Borsellino 32 42124 Reggio Nell'Emilia RE

elettivamente domiciliato presso dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. THS01BA00522-2020 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2015

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. THS01BA00522-2020 IRPEF-ALIQUOTE 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1-La signora [REDACTED] ricorre, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso avviso di accertamento emesso a suo carico, per l'anno d'imposta 2015, ai fini Irpef, relative sanzioni ed interessi; ammontare della materia del contendere €1.123,00; assume l'Agenzia, nell'atto impugnato, che Ricorrente: *era socia, assieme ad un'altra persona, della [REDACTED] s.r.l. in liquidazione, la "Società", nei cui confronti era stato accertato, per l'anno d'imposta 2015, un maggior reddito conseguente alla contabilizzazione di fatture oggettivamente inesistenti; **questo maggior reddito doveva ritenersi distribuito "in nero", pro quota, ai soci; infatti "Secondo il costante e consolidato indirizzo giurisprudenziale della Suprema Corte di Cassazione nel caso di specie, pur non sussistendo a differenza delle società di persone la presunzione legale di distribuzione di utili ai soci vige una presunzione di distribuzione degli utili extracontabili ai consociati tenuto conto della complicità che normalmente, avvince i membri della ristretta compagine sociale. È infatti generalmente ammesso che l'appartenenza della società ad una ristretta cerchia di soci possa costituire sul piano degli indizi la prova dell'avvenuta distribuzione. Ne consegue che, ove vengano accertati a carico di una società di capitali a ristretta compagine sociale utili non contabilizzati o deduzione di costi per operazioni oggettivamente inesistenti si presumono salvo la prova contraria che detti utili extracontabili/minor deduzione di costi oggettivamente inesistenti siano stati distribuiti/ripartiti tra i soci in proporzione alla quota di partecipazione di ciascuno"; la Ricorrente grava l'atto sul presupposto della sua illegittimità posto che, lo stesso, sarebbe carente in punto di onere probatorio; non sarebbe, infatti, stato dimostrato l'utilizzo, in capo alla Società, di fatture oggettivamente inesistenti; chiede, infine, in accoglimento delle doglianze, l'annullamento dell'atto impugnato; vinte le spese; l'intimata Agenzia si costituisce in giudizio con controdeduzioni che si riportano, sostanzialmente, alla motivazione dell'atto impugnato; chiede, infine, il rigetto del ricorso; vinte le spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

2-Il ricorso è fondato e merita accoglimento, sia pure per motivi, in parte, diversi da quelli dedotti dalla Ricorrente; il principio di diritto richiamato, in sede di motivazione dell'atto impugnato dall'Agenzia, trae origine da una "ipotesi di probabilità comportamentale" che, non può nascondersi, abbia una sua logica sociale ed economica; in una società a ristretta base sociale dove, dunque, il rapporto tra i soci si presume, fondatamente, sia più stretto e solidaristico, appare probabile che maggiori ricavi "in nero" (recte: al netto di maggiori costi in nero) vengano "divisi" seduta stante tra i soci; va però aggiunto che la giurisprudenza di legittimità ha avallato un uso, talmente "generalizzato" ed "automatico" di questa presunzione, da trasformarla, di fatto, da presunzione semplice in presunzione legale con, conseguente, inversione dell'onere della prova[1]; conseguentemente, in sede di applicazione "pratica" della presunzione, non viene verificata la presenza, nella fattispecie concreta dedotta in esame, di quegli elementi di "gravità precisione e concordanza" che debbono sempre qualificare le presunzioni se si vuole che le stesse assurgano al rango di prova; questo Giudice non può condividere e non condivide questo orientamento giurisprudenziale, tanto più dopo il forte monito che Gli è giunto dal Legislatore, in punto di corretta applicazione dell'onere della prova; infatti con la novella introdotta dall'art.6 L.130/22 è stato aggiunto all'articolo 7 del DLGS 546/92, il comma 5 bis, secondo cui: "L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato.

Il Giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondono la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta, comunque, al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati."

3-In via preliminare va detto che la novella ha natura processuale e ,dunque, è applicabile a tutti i processi pendenti alla data del 16 settembre 2022 ,data di entrata in vigore della legge; tale natura discende, in primo luogo, dalla stessa lettera della norma, la quale fa espresso riferimento alla prova in giudizio(" *l'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato*"), poi dalla sua collocazione sistematica nell'ambito della normativa sul rito tributario ed, infine, dal fatto che il Legislatore, quando ha voluto decorrenze diverse ,rispetto alla data di entrata in vigore della L.130/22, lo ha esplicitamente detto, come ad esempio nell'art.4-bis (competenza giudice monocratico) che si applicherà ai ricorsi notificati dal 01/01/2023.

4-Venendo ora al caso di specie; l'Agenzia in sede di motivazione afferma che la Società avrebbe utilizzato fatture oggettivamente inesistenti e ,conseguentemente, trattandosi di costi indeducibili, ha accertato un maggior reddito che ipotizza essere stato distribuito in nero ai soci; conseguentemente, in rispetto all'onere della prova, la Stessa avrebbe dovuto dimostrare, sia pure sulla base di presunzioni gravi precise e concordanti, che:*il costo ritenuto indeducibile avrebbe fornito alla Società la liquidità sufficiente per distribuire ai soci il maggior reddito accertato in capo alla Società;**lo stesso sarebbe stato distribuito ,pro quota, ai soci; ma l'intimata Agenzia non fornisce alcuna prova di come, tramite "l'utilizzo" del costo ritenuto indeducibile, la Società si sia procurata la provvista per distribuire ai soci il maggior reddito accertato; infatti, anche volendo ipotizzare che la Stessa si volesse riferire, ma il passaggio logico non viene mai esplicitato, ad un "ritorno" in nero dal "fornitore " delle f.o.i., della provvista , poi girata pro quota ai soci, una tale fatto non viene provato in alcun modo; come ad esempio avrebbe potuto fare ,all'esito di indagini bancarie sui conti correnti del "fornitore"; in conclusione va affermato che l'Agenzia non ha adempiuto all'onere della prova che le incombeva con conseguente annullamento dell'atto impugnato; è giusta, stante i motivi di accoglimento e lo stato della giurisprudenza di legittimità, la compensazione delle spese di lite

[1] Questo Giudice non può fare ameno di evidenziare come, da ultimo, la giurisprudenza di legittimità sia pervenuta ad affermare che "17.6, con la conseguenza che non può riscontrarsi alcuna differenza tra la percezione di maggiori ricavi e l'indeducibilità o inesistenza di costi....Tale orientamento giurisprudenziale deve, quindi, essere seguito, proprio in ragione del fatto che i costi indeducibili, quale che sia la ragione di tale indeducibilità, comunque, non possono essere considerati nel passivo del conto economico del bilancio,(sic!) che, per il principio di derivazione, di cui all'art. 83 d.P.R. 917/1986 è alla base del bilancio fiscale. Pertanto, eliminate le poste indeducibili dal passivo del conto economico, ne scaturisce, a parità dei ricavi già contabilizzati, un aumento del reddito di impresa e maggiori imposte alla società e, quindi, ai soci." (Corte di Cassazione sent. sez. 5 civile n°2224/21 cui adde da ultimo Cass ord.25322/22); il tutto, va evidenziato, in dispregio della differenza ontologica tra maggior reddito e maggior utile e della considerazione, ovvia, che solo i maggiori ricavi possono fornire la "liquidità" per distribuire il maggior reddito in nero ai soci.

P.Q.M.

La Corte annulla l'atto impugnato; spese di lite compensate