

# Formazione Commercialisti Venezia 2025

Con il patrocinio di



**16 giugno 2025**  
**15.00 - 18.00**

3 CFP

**Sala eventi ODCEC VE**  
**Ve Mestre, Via Allegri 22**

## LE NOVITÀ DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO DALLA LEGGE 130/2022 AL D.LGS 220/2023

Il primo scopo della norma

**Motivare meglio gli avvisi di accertamento**

## La motivazione «prima» della L. 31 agosto 2022, n. 130...

*«la motivazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'an ed il quantum della pretesa tributaria al fine di approntare una idonea difesa» mentre la prova «attiene al diverso piano del fondamento sostanziale della pretesa tributaria ed al suo accertamento in giudizio in presenza di specifiche contestazioni dello stesso» (cfr. tra la giurisprudenza più recente, Cass. civ., sez. V, ord., 2 marzo 2023, n. 6325)*

*«l'ente impositore non è tenuto ad indicare nella motivazione dell'accertamento le prove della pretesa» (cfr. Cass. civ., sez. V, sent., 12 maggio 2006, n. 11070; Cass. civ., sez. V, sent., 8 maggio 2006, n. 10555; Cass. civ., sez. V, sent., 8 maggio 2006, n. 10554; Cass. civ., sez. V, sent., 8 febbraio 2006, n. 2783; Cass. civ., sez. V, sent., 29 settembre 2005, n. 19120)*

## La motivazione «dopo» la L. 31 agosto 2022, n. 130 ...

1 Il comma 5-bis è stato introdotto dall'art. 6, comma 1, della L. 31 agosto 2022, n. 130 e recita come segue: *«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 fondano 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».*

Art. 7 Statuto dei diritti del contribuente *«Gli atti dell'amministrazione finanziaria, autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, sono motivati, a pena di annullabilità, **indicando specificamente i presupposti, i mezzi di prova e le ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione.** Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, che non è già stato portato a conoscenza dell'interessato lo stesso è allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale e la motivazione indica espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati»*

Art. 7 1-bis, Statuto dei diritti del contribuente «*I fatti e i mezzi di prova a fondamento dell'atto non possono essere successivamente modificati, integrati o sostituiti se non attraverso l'adozione di un ulteriore atto, ove ne ricorrano i presupposti e non siano maturate decadenze*»

Art. 7-quinquies dello Statuto dei diritti del contribuente «*Non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo gli elementi di prova acquisiti oltre i termini di cui all'articolo 12, comma 5, o in violazione di legge*».

# L'inscindibile connessione tra la fase amministrativa e giurisdizionale

Corte di Giustizia tributaria di primo grado Lazio Latina, sez. II, sent., 27 giugno 2023, n. 599: *«Nel caso in esame, l'Amministrazione finanziaria si è appiattita sulle argomentazioni svolte in sede di verifica, riportate poi nella motivazione dell'avviso di accertamento e, di fronte alle considerazioni svolte dal Consorzio corroborate dalla documentazione prodotta nel presente giudizio, non ha dato ulteriore prova in giudizio del proprio argomentare»*).

Dalla legge n. 130 del 2022 al D. Lgs. n. 220 del  
2023

ovvero

dal procedimento amministrativo al processo  
tributario passando per la «motivazione  
rafforzata»

# *A che punto siamo?*

## *I nuovi accertamenti fiscali....*

### 1. FONTE D'INNESCO DEL CONTROLLO

Il contribuente Gottardo Matteo è stato inserito nel 'Piano dei controlli' della Direzione Provinciale di Padova nell'ambito di un'attività di controllo avviata su soggetti operanti nella prestazione di servizi con lavorazioni di manodopera.

*... ci attendiamo la «motivazione rafforzata» .*

ore socio	1.744,00 +	
ore OPERAI	<u>1.064,00 =</u>	
tot. Ore	2.808 *	
addebito orario al cliente in €	<u>40 =</u>	
ricavi da manodopera A in €		112.320,00 +
se poi a questi ricavi si aggiungono quelli determinati con applicazione del ricarico al costo del venduto,		
costo del venduto in €	27.215,00 *	
ricarico	<u>1,20 =</u>	
ricavi da pezzi ricambio e pneumatici B in €		<u>32.685,00 =</u>
ricavi complessivi A+B		144.975,00 -
Ricavi dichiarati		<u>52.173,00 =</u>
<b>maggiori ricavi</b>		<b>92.802,00</b>

*La strada verso la «motivazione rafforzata» sembra ancora lunga...*

*E cosa succede per gli accertamenti più sofisticati?*

**Art. 110, comma 7, del TUIR**

Rettifica dei prezzi di trasferimento infra-gruppo

*Cd transfer pricing*

Accertamento con metodo reddituale

Metodo T.N.M.M. *“Transaction, Net Margin Method”*

*TNMM si basa sulla comparazione tra il profitto dell'impresa oggetto di verifica, determinato in base ad un appropriato indicatore (margine operativo, ROA, margine lordo sui costi totali, ecc e quello realizzato da altre imprese “operanti nello stesso settore economico”*

- in merito all'utilizzo del TNMM quale metodologia di *transfer pricing* per valutare le operazioni con le controllate estere, si ricorda che tale metodologia, a differenza di quanto avviene con le metodologie tradizionali incentrate sulla singola transazione - dove alla base della comparazione vi è il prezzo (CUP) o i margini lordi di contribuzione (*Resale Minus* e *Cost Plus*) - si focalizza sul confronto dei margini netti, comparando il margine che il contribuente realizza nelle transazioni con un'entità associata con il livello di margine netto realizzato dalla stessa entità in transazioni con entità indipendenti o con il margine netto realizzato da entità indipendenti in transazioni comparabili. Il vantaggio del TNMM è certamente relativo al fatto che il margine netto è meno sensibile, rispetto alle metodologie tradizionali e ai margini lordi, in particolare, alle differenze di classificazione delle voci di bilancio, alla presenza di eventuali differenze nelle caratteristiche dei prodotti/servizi offerti, nonché a lievi differenze funzionali tra transazioni controllate e transazioni sul libero mercato. Quanto all'asserita equiparazione tra la disciplina del *transfer pricing* e lo strumento accertativo degli studi di settore, si considerano prive di qualsivoglia fondamento, normativo e di prassi, le considerazioni formulate dalla Parte, così come prive di pregio appaiono le considerazioni in merito alla presunta illegittimità delle indagini condotte mediante l'utilizzo del TNMM: replicare a considerazioni di tale portata significherebbe doversi dilungare in una dissertazione sull'argomento assolutamente superflua, se non addirittura ridondante rispetto all'oggetto della contestazione. Ci si limita, in questa sede, ad osservare come la scelta di utilizzare il TNMM quale metodologia di riscontro dei prezzi di trasferimento praticati sia stata *in primis* assunta dal Contribuente nell'ambito della documentazione di *transfer pricing* per il 2018 (appositamente richiamata dalla Società anche per le annualità precedenti, tra cui il periodo d'imposta 2017);

Benchmark analysis Pan-Europea – Range % OM 2015-2017

Anno d'imposta 2018

Range interquartile	
III Q	4,98%
II Q	3,70%
I Q	1,93%

Benchmark analysis americana – Range % OM 2015-2017

Anno d'imposta 2018

Range interquartile	
III Q	4,09%
II Q	2,75%
I Q	1,08%

*Sembra una  
motivazione  
«rafforzata»*

i Verificatori hanno ritenuto opportuno valutare la correttezza dei prezzi di trasferimento nelle transazioni tra la Società verificata e le società distributive del Gruppo, con le quali essa interagisce, testando integralmente la redditività conseguita da queste ultime<sup>19</sup> con il valore di OM ritenuto *at arm's length*, vale a dire quello intercettato dalla mediana<sup>20-21</sup> dei valori dei range sopra riportati.

Company name Latin alphabet	BvD ID number	NACE Rev. 2, core code (4 digits)	Website address
PPH ELKABEL SZCZYGIELSKI SP.J.	PL430991532	4643	www.elkabel.pl
ELECTRA – SPA	IT03380570659	4647	www.electraweb.it
ELETTROSUD SPA	IT00793880832	4647	www.elettrosud.it
CAIADO, S.A.	PT500050341	4643	www.caiado.pt
CAMPANIA MATERIALI ELETTRICI GENERALI - CA.M.E.G. S.P.A.	IT06575871212	4647	camegspa.it
AN-EL ELEKTRO TEKNİK SANAYİ VE TİCARET LIMITED SİRKETİ	TR1198087F	4643	www.anelektroteknik.com
STARDAY S.R.L.	IT03439790373	4643	www.stardaysrl.it
T.N.ROBINSON LIMITED	GB00354544	4652	www.tnr.co.uk
LA TECNICA DUE S.R.L.	IT06070670010	4652	www.latecnicadue.com
SUMINISTROS ELECTRICOS JARAMA SL	ESB80011729	4652	www.grupo-jarama.com
INELEC SA	ESA28721827	4652	www.inelec.net
GUCLU ELEKTRİK ELEKTRONİK PLASTİK SANAYİ VE TİCARET LIMITED SİRKETİ	TR112286F	4643	www.gucluplastik.net
INS EL İNŞAAT ELEKTRİK TAAHHUT TİCARET ANONİM SİRKETİ	TR265489F	4643	www.insel.com.tr
ELETTROFORNITURE SPA	IT04385110657	4647	www.elettro-forniture.it
ELMAR PLUS SP. Z O.O.	PL831205279	4643	www.elmarplus.com.pl
AAAAA NORDIC AB	SE5565495545	4652	www.aaaaa.se
ADIMPEX - S.R.L.	IT00207600420	4652	www.adimpex.it
M.ET.RO S.R.L	IT02425100241	4647	www.metrosl.com
LUXIMPORT SA	ESA58339060	4652	www.luximport.net
DOSTDOGRU ELEKTRİK ELEKTRONİK GIDA TEKSTİL NAKLİYAT SANAYİ VE TİCARET LIMITED SİRKETİ	TR532651F	4643	www.dostdogru.com.tr

**MERCOLEDÌ 21 GIUGNO**  
**GIORNATA DI PROMO AL BANCO CON ETELEC**

**TERMINATA**

**4 PZ**  
ISOEL 723 nastri  
adesivo isolante in E  
autogestione nero  
per isolamento elettrico  
Fino a 50 kV  
cod. NA4723

**5 PZ**  
FL9500  
Lubrificante per olio con -025 L  
cod. FL9500

**2 PZ**  
Take It Fast Fascette  
100 Fascette Fastubo FGS  
in OMAGGIO 100 fascetti  
universali TX5 in nylon  
cod. KT1024

**1 PZ**  
Take It Fast Morsetti  
500 pz di morsetti isolati e doppiopolo  
in OMAGGIO  
forbici professionali Too  
cod. KT1047

**BUONA ESTATE**

Sull'acquisto di una casella **IN OMAGGIO**  
Pasta Rummo Le Leggendarie.  
cod. OH0183

**NATALE**

**NATALE**

Luminarie natalizie ed accessori

- » SOGGETTI DECORATIVI LED (cornici, scritte buone feste, renne con testa rotante)
- » PROIETTORI CON MOVIMENTO A LED
- » TENDI LED
- » ALBERI DI NATALE LED
- » NANO LED
- » CASCADE DI LUCI LED
- » SFERE LED
- » MINILED A BATTERIA
- » MINI LED CON TELECOMANDO
- » MINI LED PROLUNGABILI
- » SERIE LED PROLUNGABILI
- » CORDONIERE
- » CORDONIERE CON BULBI LED
- » LAMPADIE GOODIA LED
- » LAMPADIE STROBO
- » FLEXINEON LED / BOX FLEXINEON LED
- » LAMPADIE DECORATIVE
- » ACCESSORI DI ALIMENTAZIONE E COLLEGAMENTO

**CONTATTACI**

Nome\*

Cognome\*

Ragione Sociale\*

Partita Iva e Codice Fiscale\*

Indirizzo (via, n° civico, Città, Provincia)

Email\*

Telefono\*

(index.cfm)

Home (index.cfm) / Promozioni

**Promozioni**

Scegliamo con cura le Promozioni, la soddisfazione del cliente è per noi un obiettivo principale!

**ELETTROSUD**

**BUONO SCONTO 50€**

SU UN ACQUISTO MINIMO DI 250€  
al netto di sconto, abbuoni e IVA

Da spendere presso una delle nostre Filiali al momento dell'acquisto

**PER CHI SI ISCRIVE ALLA NEWSLETTER**

Air: vieni, Battaglia e Vinci. Elettrosud-promozioni-snow.cfm?&utm\_source=facebook&utm\_medium=social&utm\_campaign=buono\_sconto\_50\_euro

Cass. civ., sez. V, sent., [data ud. 7 luglio 2023], 21 settembre 2023, n. 27554, *«l'ente impositore abbia già raccolto prove in sede d'accertamento, senza le quali non potrebbe certo sostenere la fondatezza della sua pretesa, le cui ragioni vanno dunque ancorate ad elementi che convincano, essa per prima, della legittimità dell'obbligazione fiscale del contribuente»*

ALLORIO E. Diritto processuale tributario, Torino 1969 *«La pubblica amministrazione, pur essendo titolare del potere tributario, deve dare a sé stessa la prova prima di adottare il provvedimento finale»*

Il secondo scopo della norma

**Migliorare la motivazione delle sentenze**

## *Nulla di nuovo?*

- l'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato;
- il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono dal giudizio;
- il giudice annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria;
- spetta al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso.

Art. 7, comma 5-bis, del D. Lgs. n. 546 del 1922 « *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 fondano 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*».

Art. 530, secondo comma, del c.p.p. «*Il giudice pronuncia sentenza di assoluzione anche quando manca, è insufficiente o è contraddittoria la prova che il fatto sussiste, che l'imputato lo ha commesso, che il fatto costituisce reato o che il reato è stato commesso da persona imputabile*».

Art. 530 del c.p.p. «1. Se il fatto non sussiste, se l'imputato non lo ha commesso, se il fatto non costituisce reato o non è previsto dalla legge come reato ovvero se il reato è stato commesso da persona non imputabile o non punibile per un'altra ragione, il giudice pronuncia sentenza di assoluzione indicandone la causa nel dispositivo. 2. Il giudice pronuncia sentenza di assoluzione anche quando manca, è insufficiente o è contraddittoria la prova che il fatto sussiste, che l'imputato lo ha commesso, che il fatto costituisce reato o che il reato è stato commesso da persona imputabile»

La differenza tra il comma 1 e il comma 2 dell'art. 530 riguarda la certezza del fatto e della sua imputazione. Il comma 1 indica una certezza negativa (il fatto non sussiste o non è stato commesso dall'imputato), mentre il comma 2 implica una situazione di dubbio probatorio.

*«Non sussiste alcuna sostanziale differenza in termini giuridici tra le formule assolutorie dell'articolo 530 c.p.p., delineando i primi due commi dell'art. 530 c.p.p. canoni di giudizio il cui valore finale è equivalente, visto che nell'attuale ordinamento processuale penalistico l'onere della prova in ordine alla sussistenza del reato incombe solo sull'accusa, con la conseguenza che, a seguito del mancato adempimento di tale onere probatorio (non importando se perchè carente, contraddittorio o del tutto mancante), la regola di giudizio che si trae dal complesso della disciplina di cui ai primi due commi dell'art. 530 c.p.p. impone al Giudice di pronunciare una sentenza di proscioglimento che ha comunque valore di assoluzione piena dal reato ascritto».* **Cassazione penale Sez. III, Sent., (data ud. 27/10/2022) 17/11/2022, n. 43598**

L'atto impositivo va annullato «*se la prova della sua fondatezza manca, è contraddittoria*» e se «*è comunque insufficiente a dimostrare ...*»

=

Il giudice deve pronunciare sentenza di assoluzione «*anche quando manca, è insufficiente o è contraddittoria la prova che....*» (art. 530, comma 2, c.p.p.).

La prova deve essere sufficiente «*a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale le ragioni oggettive su cui si fonda la pretesa impositiva*»

=

L'art. 533, comma 1, c.p.p. «*il giudice pronuncia sentenza di condanna se l'imputato risulta colpevole del reato contestatogli al di là di ogni ragionevole dubbio*»

Una nuova applicazione dell'art. 116 c.p.c., a mente del quale l'organo giudicante valuta gli elementi probatori *“in forza del suo prudente apprezzamento”*

L'enunciazione di canoni di costruzione dell'inferenza probabilistica, pur lasciando al giudice il descritto meccanismo mentale della ricostruzione del fatto sottesa al valore attribuito alla prova, intendono oggettivizzare le regole di coerenza logica sottese alla valutazione della stessa.

Dalla regola del “più probabile che non” di matrice civilistica, alla regola con la *clear and convincing evidence* «*al di là di ogni ragionevole dubbio*» di derivazione penale, per arrivare a

***in dubio pro reo meglio pro adsiduo***

ovvero

**verso la presunzione di onestà del contribuente**

Dalla legge n. 130 del 2022 al D. Lgs. n. 220 del 2023

ovvero

L'auspicio è lo stop alle motivazione apodittiche

*"L'accertamento è supportato da dati precisi e controlli eseguiti che devono ritenersi valide fonti di prova non smentite dalle argomentazioni esposte dal contribuente.«*

*"L'accertamento si fonda su dati certi ed incontrovertibili, mentre le motivazioni addotte a sostegno dell'appello devono ritenersi prive di fondamento e di elementi probatori a sostegno."*

*La tesi dell'Ufficio appare condivisibile tenendo conto dei predetti molteplici elementi costituenti, a parere del Collegio, presunzioni gravi precise e concordanti, denotanti infatti l'esistenza di un'organizzazione finalizzata a perseguire guadagni sottratti a tassazione per il tramite [...]»*

Corte Giust. trib., 1° grado Reggio Emilia, n. 192 del 2023 e Corte Giust. trib., 2° grado Emilia Romagna, n. 929/14 del 2023, in tema di prova del isconoscimento del beneficial ownership in materia di ritenute su royalties;

Corte Giust. trib., 2° grado Lombardia, n. 2706 del 2023, in tema di accertamenti IMU;

Corte Giust. trib., 1° grado Milano, n. 2969 del 2023 e Corte Giust. trib., 1° grado Reggio Emilia, n. 281 del 2022, in tema di società a ristretta base azionaria;

Corte Giust. trib., 1° grado Reggio Emilia, n. 107/1 del 2023, in tema di accertamenti catastali;

Corte Giust. trib., 1° grado Milano, n. 2005/3 del 2023, in tema di accertamenti parziali;

Corte Giust. trib., 2° grado Emilia Romagna, n. 499/04 del 2023 e Corte Giust. trib., 1° grado Siracusa, n. 3856 del 2022, in tema di deducibilità di costi;

Corte Giust. trib., 1° grado Lecce, n. 850/2 del 2023 e Corte Giust. trib., 2° grado Puglia, n. 506/4 del 2023, in tema di accertamenti induttivi;

Corte Giust. trib., 1° grado Reggio Emilia, n. 33/1 del 2023 e Corte Giust. trib., 1° grado Caserta n. 1866/12 del 2023, in tema di operazioni soggettivamente inesistenti;

Corte Giust. trib., 2° grado Liguria, n. 56/1 del 2023, in tema di esteroinvestizione;

Corte Giust. trib., 2° grado Emilia Romagna, n. 294/8 del 2023 e Corte Giust. trib., 1° grado Reggio Emilia n. 293/1 del 2022, in tema di fatture oggettivamente inesistenti;

Corte Giust. trib., 2° grado Emilia Romagna, n. 90/8 del 2023 e Corte Giust. trib., 2° grado Puglia, n. 3633/4 del 2022, in tema di accertamento analitico-induttivo.

*«Ma qui m'attendi, e lo spirito lasso conforta e ciba di speranza buona, ch'i' non ti lascerò nel mondo basso»*

Divina Commedia, Canto VIII, Alighieri

Il terzo scopo della norma

**Superare l'abuso dei ragionamenti  
presuntivi**

Il comunicato stampa congiunto del Ministero dell'economia e delle finanze e del Ministero della giustizia del 9 agosto 2022, annunciando l'approvazione della riforma del processo tributario di cui alla legge 31 agosto 2022, n. 130, ne evidenziava il fine:

*«La riforma rende la giustizia tributaria conforme ai principi del giusto processo e contribuisce a sostenere l'intero sistema Paese in termini di competitività e richiamo degli investitori esteri*

**STAR  
WARS**



**... le presunzioni  
tributarie ....**

## Necessario un diverso approccio all'inferenza logica

L'inferenza, che si riferisce al processo di dedurre un fatto non direttamente provato da un fatto noto, non dovrebbe essere basata più sul semplice criterio di "normalità" (cioè la probabilità che un fatto si verifichi in determinate circostanze), ma su un "legame di necessità causale".

Fatto noto: Un imprenditore sostiene nel 2021 spese per 30.000 euro in viaggi e cene, con carte aziendali, in assenza di fatturato rilevante.—

**-Criterio di normalità (inferenza debole)** L'Agenzia presume che le spese siano non inerenti, perché normalmente un'impresa con bassi ricavi non sostiene costi così elevati.→ La presunzione è basata su una statistica o prassi normale, ma non dimostra nulla di certo. Il contribuente potrebbe, ad esempio, aver anticipato spese per avviare relazioni commerciali future.

**-Criterio del legame di necessità causale (inferenza forte)** L'Agenzia, per sostenere la ripresa a tassazione, dovrebbe dimostrare un nesso oggettivo: - che le spese non sono riconducibili ad attività imprenditoriale, - che non vi è correlazione con eventi aziendali, - che i destinatari non sono clienti→ Serve un concreto legame logico-fattuale tra le spese sostenute e la loro natura personale/non aziendale.

Conclusione: Solo quando è possibile escludere con alta probabilità una giustificazione economica-aziendale, si può passare da un giudizio di "anormalità" a un'inferenza fondata su necessità causale,



Sulla presunzione di  
distribuzione degli utili «occulti»  
ai soci di società di capitali a  
ristretta base

Corte di CASSAZIONE

*versus*

Giudice di merito



## **Le presunzioni semplici colpiscono ancora!**

Cassazione n. 29289/2024

*“nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà per il contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non siano stati fatti oggetto di distribuzione, ma siano stati, invece, accantonati dalla società”.*

*“in tema di distribuzione degli utili extracontabili ai soci di società a ristretta base partecipativa, le regole sul riparto dell'onere probatorio non risultano mutate a seguito dell'introduzione del citato comma 5-bis, che non preclude il ricorso alle presunzioni semplici ex art. 2727 e ss. c.c.”.*

L'applicazione della presunzione in parola confligge con la “normativa tributaria sostanziale”;

1. trattare la società di capitali alla stregua di un ente trasparente, come se fosse una società di persone. Solo queste ultime, infatti, sono soggetti fiscalmente trasparenti per legge ed i redditi da queste ritratti possono quindi essere attribuiti, anche in assenza di distribuzione e sulla base della sola approvazione del bilancio d'esercizio, ai soci;
2. divieto di doppia imposizione. Nel caso degli accertamenti da cd. ristretta base prima viene accertato un maggior reddito societario soggetto a Ires e, in seguito, il maggior reddito imponibile viene attribuito ai soci, quale dividendo rilevante ai fini Irpef, senza che tra i due livelli di tassazione vi sia alcuna forma di integrazione o scomputo.

La presunzione giurisprudenziale che ritiene distribuito il maggiore utile accertato in proporzione tra i soci di una società di capitali a ristretta base partecipativa è una presunzione non grave né concordante con altre massime di esperienza poiché, alla massima di esperienza che vuole che il maggior utile sia stato distribuito in proporzione tra i soci, **si contrappongono le massime di esperienza discordanti di pari grado**, che vogliono che il maggior utile sia stato riscosso dall'amministratore infedele, o solo da alcuni soci, o trattenuto dalla società, rimanendo alcuni soci ignari di tale maggior utile.

La presunzione non è, quindi, precisa e grave, poiché non è ragionevole ritenere che il fatto (la distribuzione proporzionale dell'utile) sia quello accaduto con il più alto grado di probabilità.



*«Un volta, in una galassia lontana lontana  
.... »*

# Giurisprudenza veneta

«... Tale norma deve altresì essere collegata ed integrata con le disposizioni contenute **nell'art. 7, comma 5 bis, del DLGS 546/92** che prevede come ...).

Le recentissime norme testè citate, ed altresì invocate a proprio favore dal ricorrente, sono volte a contrastare la violazione del divieto delle c.d. “doppie presunzioni”, che nel caso in esame sarebbero riconducibili alla distribuzione di utili extracontabili ( non dimostrata ), giustificata dalla ristretta compagine sociale. Il Legislatore, infatti, con l'introduzione di tali **nuove norme interpretative**, ha inteso indurre l'Amministrazione Finanziaria a provare in modo certo, puntuale e circostanziato le proprie pretese erariali, che non siano fondate esclusivamente su presunzioni.

Nel caso in esame l'Ufficio pretenderebbe una inversione dell'onere della prova, laddove il socio dovrebbe dimostrare di non aver percepito utili extrabilancio, mentre, **alla luce delle nuove disposizioni normative sopra illustrate**, tale onere incombe nei confronti dell'Ufficio, il quale deve dimostrare, non presumere, che il socio abbia percepito tali utili extracontabili dalla società partecipata, ancorchè a ristretta base sociale ...»

# Giurisprudenza campana

Corte di giustizia tributaria di primo grado Campania Caserta, Sez. XI, Sent., (data ud. 24/05/2023) 06/06/2023, n. 2426.

*«l'Amministrazione Finanziaria non può esigere in maniera generalizzata che il soggetto faccia delle verifiche al fine di assicurarsi che il cliente abbia adempiuto regolarmente ai propri obblighi dichiarativi (peraltro spesso molto spostati in avanti nel tempo rispetto alla data delle cessioni), documentali e di pagamento dell'imposta. Tali verifiche sono di competenza e devono essere effettuate dalle Amministrazioni Finanziarie che sono i soggetti naturalmente preposti ad effettuare tutti i controlli presso gli operatori commerciali al fine di rilevare eventuali irregolarità ed evasioni d'imposta»*

*«neanche l'Amministrazione Finanziaria più neghittosa possa venire meno ai propri obblighi e doveri di controllo demandando gli stessi ai contribuenti»*

Corte di giustizia tributaria di secondo grado Campania Napoli, Sez. XVIII, Sent., (data ud. 08/05/2023) 08/06/2023, n. 3653.

*«**nel mutato quadro normativo** l'operatore ha diritto di presumere, in presenza della dichiarazione di intenti regolarmente trasmessa, la credibilità fiscale del cessionario, senza che sia necessario qualsiasi ulteriore adempimento o indagine, essendo onere dell'amministrazione finanziaria attivarsi tempestivamente per prevenire la frode anche impedendo la operazione, mediante la sospensione del cessionario dagli esportatori abituali»;*

*L'Agenzia delle Entrate è il soggetto obbligato a «dedurre come causale in accertamento e poi dimostrare con prove oggettive, anche indiziarie, che il cedente era in possesso - prima della operazione - di altri elementi per presumere oggettivamente la inaffidabilità (fiscale) o che abbia, conoscendo lo stato del cessionario, partecipato alla frode e non solo che avrebbe potuto procurarseli secondo diligenza anche minima»*

## **«Frodi carosello»**

**L'onere della prova nelle contestazioni aventi ad  
oggetto il coinvolgimento del contribuente in frodi  
Iva altrui**

## *Prima...*

L'orientamento giurisprudenziale maggioritario chiede al contribuente di dimostrare di aver vigilato sul proprio partner commerciale, rimanendo tuttavia estremamente vago su quali azioni positive possano concretamente soddisfare questo (indebito) onere

## *Dopo ...*

L'introduzione del comma 5-bis offre un'opportunità per un cambio di prospettiva sulla prova.

### **Attivo coinvolgimento del contribuente nella frode altrui**

Non sarà più sufficiente, per l'Amministrazione finanziaria, genericamente affermare che il contribuente non ha sufficientemente vigilato sulla propria controparte commerciale, ovvero che avrebbe dovuto reperire determinati documenti o informazioni; al contrario, l'Ufficio dovrà rintracciare elementi fattuali e documentali – tra loro coerenti – che facciano ritenere, oltre ogni ragionevole dubbio, che il contribuente accertato abbia inteso partecipare alla frode, ovvero l'abbia in qualche modo avallata.

**Corte di giustizia tributaria di secondo grado Campania Napoli, Sez. XVIII,  
Sent., (data ud. 08/05/2023) 08/06/2023, n. 3653**

*“**nel mutato quadro normativo** l’operatore ha diritto di presumere, in presenza della dichiarazione di intenti regolarmente trasmessa la credibilità fiscale del cessionario, senza che sia necessario qualsiasi ulteriore adempimento o indagine, essendo onere dell’amministrazione finanziaria attivarsi tempestivamente per prevenire la frode anche impedendo la operazione, mediante la sospensione del cessionario dagli esportatori abituali”;*

*«è l’Agenzia delle Entrate il soggetto obbligato a dedurre come causale in accertamento e poi dimostrare **con prove oggettive**, anche indiziarie, che il cedente era in possesso - prima della operazione - di altri elementi per presumere oggettivamente la inaffidabilità (fiscale) o che abbia, conoscendo lo stato del cessionario, partecipato alla frode e non solo che avrebbe potuto procurarseli secondo diligenza anche minima”*



**STAR**  
THE END  
**WARS**



*Scrive l'Agenzia «La sentenza penale non ha riguardato gli stessi fatti materiali oggetto di valutazione del processo tributario ... A parere dello scrivente Ufficio, quindi, in base alla predetta sentenza penale, il Giudice, avendo assolto gli imputati “in ordine ai reati loro ascritti”, li ha assolti dal reato di utilizzo di fatture per operazioni totalmente oggettivamente inesistenti, non essendo stata presa in considerazione l'ipotesi della sovrapproduzione delle prestazioni (parimenti contemplata dall'art. 2), accertata, invece, dall'Ente impositore»*

*Cass. n. 16943/2024 «la norma ha natura sostanziale ed è quindi applicabile solamente ai giudizi instaurati dal 16 settembre 2022.*

*Cass. SS. UU. n. 12644/2014 «in presenza di una disposizione sopravvenuta, non è possibile svuotarne la portata precettiva, dovendosi a tal fine tenere conto “della generale regola ermeneutica c.d. ‘di conservazione degli atti’, espressamente codificata dall’art. 1367 c.c. in materia contrattuale, ma da ritenersi operante, in quanto espressione di un sovraordinato principio generale insito nel sistema, anche e soprattutto in tema di interpretazione della legge, sulla scorta della quale, tra le diverse accezioni possibili di una disposizione (normativa, amministrativa o negoziale), deve propendersi per quella secondo cui la stessa potrebbe aver qualche effetto, anziché nessuna».*