

**Comm. trib. prov. Emilia-Romagna Reggio Emilia Sez. II, Sent., 23-08-2019, n. 173**

IMPOSTE E TASSE IN GENERE

Avviso di accertamento

SOCIETA'

Socio, in genere

TRIBUTI LOCALI

**Fatto - Diritto****P.Q.M.**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI REGGIO NELL'EMILIA

SECONDA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

MONTANARI MARCO - Presidente e Relatore

GIANFERRARI VENTURINO IVAN - Giudice

NUCCINI IDO - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 232/2018

depositato il 30/03/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRES-ALIQUEUTE 2012

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2012

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRAP 2012

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA

VIA BORSELLINO, 32 42124 REGGIO NELL'EMILIA

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

- sul ricorso n. 357/2018

depositato il 17/05/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 2012

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA



l'atto sul presupposto della sua illegittimità posto che: \*non Gli sarebbe opponibile l'accertamento effettuato a carico della ██████████ \*\*la presunzione di distribuzione in nero dei dividendi sarebbe infondata ,in quanto non sussisterebbero i presupposti di cui al 2729 c.c.;\*\*\*non sarebbe ,comunque, provata la reale distribuzione dei dividendi; chiede ,infine, in accoglimento del ricorso, l'annullamento dell'atto impugnato; vinte le spese; l'Agenzia si costituisce in giudizio con controdeduzioni con cui chiede venga rigettato il ricorso e venga confermata la legittimità del suo operato ,richiamando le motivazioni dell'atto impugnato; vinte le spese; all'udienza dibattimentale le Parti si riportano alle loro deduzioni scritte.

3 -I ricorsi previa loro riunificazione per connessione oggettiva vanno, accolti; il primo per quanto di ragione;

3.1-quanto al ricorso della società ; invero sono del tutto infondate le doglianze esposte in via pregiudiziale posto che :\*l'amministratore si era limitato in sede di sottoscrizione del pvc ad un ,prudente, "non ho nulla da dichiarare" che in nessun modo ha limitato ,o danneggiato, la successiva difesa in sede giurisdizionale della Ricorrente;\*\* le parti omissate dell'autorizzazione all'utilizzo ai fini fiscali dei documenti raccolti in sede penale risultano del tutto marginali e ,comunque, non appaiono compromettere in alcun modo la comprensibilità della stessa ;

3.1.2-parimenti infondate le doglianze di merito, per quanto attiene all'utilizzo di fatture oggettivamente inesistenti ;\*appare, invero ,logicamente, incomprensibile quali maggiori costi avrebbe dovuto riconoscere l'Agenzia che ,ricordiamolo ,non ha accertato maggiori ricavi ,in nero, ma minori costi deducibili ,dovuti all'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti; \*\*invero le presunzioni utilizzate dall'Agenzia per provare l'utilizzo delle suddette fatture ,e di cui in narrativa, in particolare il pagamento di cifre così rilevanti per cassa, appaiono essere gravi ,precisi e concordanti e portano a concludere , fondatamente ,che vi sia stato un utilizzo di fatture oggettivamente inesistenti da parte della Ricorrente;

3.1.3-fondate ,al contrario ,le doglianze dedotte dalla Ricorrente per quanto attiene "l'iscrizione" in bilancio di una plusvalenza conseguentemente alla contabilizzazione "patrimoniale" ,di parte delle fatture oggettivamente inesistenti ,di cui al rilievo precedente; invero l'indirizzo giurisprudenziale richiamato dall'Agenzia , (u1) non può ritenersi applicabile alla fattispecie concreta dedotta in giudizio in quanto basantesi su di una norma, appunto il cit art. 54, non più in vigore nell'anno d'imposta in contestazione e non rinvenendosi ,nell'omologo ,art. 86 TUIR vigente una previsione come quella già contenuta nel richiamato art. 54; in conclusione il ricorso merita accoglimento nei limiti di cui in narrativa;

3.2-quanto al ricorso del socio; va affermata la fondatezza del ricorso secondo il principio della ragione più liquida; questo Giudice ben conosce il principio di diritto, costantemente affermato dalla Corte di Cassazione, cfr. da ultimo ex multis Sez. 5 -Ordinanza n. 32959 del 20/12/2018 (Rv. 652116- 01) (u2) ,secondo cui è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati in capo ad un società di capitali a ristretta base partecipativa, conseguenti a ricavi non contabilizzati, e ,pur non condividendone l'assolutezza, con cui spesso viene declinato ,in relazione alle fattispecie concrete dedotte in giudizio, non può non dividerne la "razionalità" sottostante; infatti la Suprema Corte ha costantemente affermato che il suddetto principio fonda la sua "credibilità", quale massima d'esperienza, sul fatto che sia ipotizzato ,in sede accertativa a carico della società a ristretta base azionaria, che l'utile extracontabile accertato sia conseguente a maggiori ricavi imponibili e non a minori costi deducibili; invero è solo dai maggiori, eventuali, ricavi "in nero" che i soci possono trarre la provvista per dividersi l'utile extra contabile non ,certo, dai minori costi deducibili che, di per sé, non creano provvista finanziaria; ma è proprio applicando il suddetto principio alla fattispecie concreta dedotta in giudizio che l'atto impugnato va annullato in quanto illegittimo; invero l'avviso di accertamento notificato alla società accertava, per quanto qui di interesse, un maggior utile extracontabile sulla base di costi indeducibili ,in quanto assunti come conseguenti a fatture passive contabilizzate a fronte operazioni inesistenti, e non sulla base di maggiori ricavi in nero; ne risulta pertanto l'infondatezza logica dell'assunto dell'Agenzia che presume una distribuzione di provvista sulla base di minori costi accertati e non di maggiori ricavi accertati;

3.2.1-va per altro aggiunto che, anche ipotizzando come fondato ,in termini generali, l'assunto dell'Agenzia ,lo stesso si appalesa illegittimo, comunque ,per quanto riguarda la parte di "dividendi" , di spettanza dell'altro socio, al 60%, della ██████████ cioè ██████████ invero l'Agenzia ha individuato, correttamente ,nel Ricorrente l'ultimo beneficiario economico ,o beneficiario effettivo, dei dividendi ,assunti come distribuiti in nero ,ma questo non La esentava,certo, dal seguire le procedure di legge; in altre parole avrebbe dovuto emettere un avviso di accertamento a carico della ██████████ accertando, se sussistente,( si tenga, infatti, presente che, in ipotesi, i dividendi avrebbero potuto essere "annullati" da una perdita di esercizio "operativa"),il maggior reddito per l'anno d'imposta 2012 e poi, a cascata, accertare ,di nuovo ,i Ricorrenti; insomma l'Agenzia ,nella prospettiva di imputare il maggior reddito al beneficiario effettivo, ha ignorato il rispetto di una corretta procedura il che porta a rendere illegittimo ,comunque ,come si diceva, l'imputazione al Ricorrente dei dividendi che sarebbero stati di pertinenza della ██████████ va ,anche, evidenziato come, il non aver rispettato la procedura richiesta dalla legge abbia conseguenze pratiche di tutto rilievo nella quantificazione finale del debito d'imposta accertabile a carico del socio-beneficiario effettivo; infatti va ,considerato che la distribuzione di dividendi da società di capitali a società di capitali (socia) sconta un'imponibile (salvo i casi di società madri in paesi black list) del 5%, e dunque il carico fiscale per la ██████████ sarebbe stato ben minore, rispetto a quello di imputazione ad una persona fisica, con la conseguenza che la successiva imputazione ai soci, ,considerato che tra gli stessi vi era anche la ██████████

██████████ e dunque anche qua con un imponibile al 5%, avrebbe ulteriormente ridotto l'imponibile fiscale e l'imposta globalmente imputabile ed accertabile a carico del socio-beneficiario effettivo;

4 -in conclusione: \*; il ricorso di cui al R.G.R. N.232/2018 va respinto per quanto attiene l'utilizzo di fatture fasulle, mentre va accolto per quanto attiene l'iscrizione della plusvalenza, con annullamento dell'atto impugnato per quanto di ragione; \*\*il ricorso di cui al R.G.R. N.357/2018 va accolto con annullamento dell'atto impugnato; \*\*\*le spese di giudizio vanno compensate stante la reciproca soccombenza.

### P.Q.M.

La Commissione, dichiarata la connessione dei ricorsi di cui al R.G.R. N.232-357/2018, riunificatili in capo al R.G.R. N.232/2018, respinge il primo per quanto attiene l'utilizzo di fatture fasulle, mentre lo accoglie per quanto attiene l'iscrizione della plusvalenza, con annullamento dell'atto impugnato per quanto di ragione ed accoglie il secondo con annullamento dell'atto impugnato; le spese di giudizio vanno compensate stante la reciproca soccombenza.

Reggio Emilia il 12 marzo 2019.

-----

#### **(u1)**

1 secondo cui "In tema di reddito di impresa, ai sensi dell'art. 54, primo comma, lett. c), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'iscrizione in bilancio di un bene privo di valore costituisce comunque iscrizione in bilancio di un bene per un valore superiore al suo e realizza, pertanto, una plusvalenza tassabile nel momento stesso della sua patrimonializzazione (cioè al momento della sua iscrizione in bilancio) per effetto ed ,in conseguenza, della scelta imprenditoriale di iscrivere in bilancio quel bene, cioè di patrimonializzare lo stesso. Ne consegue che la patrimonializzazione di costi conseguente alla loro iscrizione in bilancio determina una plusvalenza tassabile tutte le volte che i costi stessi si rivelino inesistenti "Sez. 5, Sentenza n. 1132 del 20/01/2006 ( Rv. 586659 - 01) e ancora "In tema di reddito d'impresa, la plusvalenza ex art. 54, primo comma, lett. c), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo anteriore alla sua abrogazione) è configurabile ove l'iscrizione in bilancio di un bene ad un valore superiore a quello effettivo derivi dalla patrimonializzazione di costi inesistenti o indeducibili e non già se determinata dal prezzo realmente pagato, atteso che solo nella prima ipotesi l'attribuzione al bene di un valore eccedente, se non tempestivamente rilevata e tassata, comporterebbe, al momento della futura cessione, un'area di franchigia nella eventuale plusvalenza." Sez. 5, Sentenza n. 3741 del 25/02/2015 (Rv. 634486 - 01)

#### **(u2)**

2)per cui" L'accertamento del maggior reddito nei confronti di società di capitali a ristretta base partecipativa legittima, anche nell'ipotesi di accertamento con adesione, la presunzione di distribuzione degli utili tra i soci, in quanto la stessa ha origine nella partecipazione e pertanto prescinde dalle modalità di accertamento, ferma restando la possibilità per i soci di fornire prova contraria rispetto alla pretesa dell'Amministrazione finanziaria dimostrando che i maggiori ricavi dell'ente sono stati accantonati o reinvestiti"

---

Copyright 2011 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati

UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da UTET S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.