

Roma, 19 febbraio 2021

A TUTTE LE ASSOCIATE
- Loro Sedi -

Segnalazione

NEWS – Rassegna stampa

RASSEGNA STAMPA_2021_041_S

OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

➤ **Accertamento, non basta il rinvio per le intercettazioni**

È illegittimo l’accertamento che rinvia alle intercettazioni telefoniche acquisite in ambito penale se non sono conoscibili dal contribuente alla data di notifica del provvedimento impositivo. A fornire questo principio è la Corte di cassazione con la sentenza n. 2223/2021 depositata il 2 febbraio. La vicenda trae origine da un accertamento emesso in seguito a una verifica effettuata dalla Gdf nei confronti di un contribuente. Il provvedimento veniva impugnato dinanzi al giudice tributario e, tra i diversi motivi, il ricorrente eccepiva il vizio di motivazione. In particolare, non erano stati allegati all’atto né il Pvc, né la documentazione relativa alle prove espressamente richiamate, quali l’esito delle intercettazioni telefoniche e ambientali. La Ctp accoglieva il ricorso, ma la relativa pronuncia era riformata in grado di appello. Il contribuente ricorreva così in Cassazione lamentando, in estrema sintesi, un’errata applicazione della norma. I giudici di legittimità hanno distinto la mancata allegazione del Pvc, dalla documentazione delle intercettazioni.

Circa il verbale, la Cassazione ha ricordato che l’obbligo di allegazione dei documenti richiamati nella motivazione, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia già avuto integrale e legale conoscenza. Nella specie, il Pvc risultava consegnato alla contribuente, e pertanto l’accertamento non era viziato. In riferimento, invece, all’omessa allegazione delle trascrizioni delle intercettazioni, la Suprema corte ha ricordato che nel caso di “doppia motivazione *per relationem*”, ovvero quando il documento menzionato nella motivazione dell’atto si riferisce a sua volta a ulteriori documenti, è necessario e sufficiente che tali atti siano in possesso o conosciuti dal contribuente o, quanto meno, agevolmente conoscibili. Tuttavia, i giudici hanno escluso l’applicazione di tale principio in riferimento agli atti dell’indagine penale coperti dal segreto investigativo, cui fa riferimento il Pvc, qualora entrino nella sfera di conoscenza del contribuente dopo la notifica dell’accertamento (Cassazione 32127/2018). Nella specie, la conoscibilità di tali atti era intervenuta dopo la

notifica del provvedimento, atteso che la conclusione delle indagini penali, dalla quale scaturiva la possibilità di accedere al fascicolo, era avvenuta in data successiva. La sentenza ha altresì rimarcato che l'omissione rilevava sia quale vizio di motivazione sia per l'assenza di prova. La decisione affronta una questione diffusa. Spesso gli uffici emettono atti impositivi riportando stralci o propri sunti di intercettazioni a carico del contribuente o anche di terzi estranei. È evidente, però, che al fine di una compiuta difesa occorra una valutazione integrale di tali elementi. Da segnalare che per la Corte di giustizia Ue (sentenza C- 189/18 del 16 ottobre 2019) il contribuente deve poter accedere agli elementi penali sui quali è fondata la rettifica tributaria nella loro integrità. Solo in tal modo è garantito il pieno esercizio del diritto di difesa, atteso che gli elementi riportati dall'Amministrazione per sintesi potrebbero essere solo a sostegno delle proprie ragioni. Ne consegue così che l'atto impositivo dovrebbe riportare per intero i dati raccolti e non solo un sunto o uno stralcio o in alternativa si dovrebbe allegare il documento di riferimento.

Fonte: Laura Ambrosi, *Accertamento, non basta il rinvio per le intercettazioni*, in *Il Sole 24Ore*, 2 febbraio 2021.

➤ **Società a ristretta base, nella rettifica anche i costi indeducibili**

Anche i costi indeducibili possono legittimare la rettifica nei confronti dei soci di una società a ristretta base partecipativa. Questo perché «i costi indeducibili vanno ad alterare il conto economico, che, una volta emendato da tale errore, comporta inevitabilmente ricavi maggiori e, quindi, un reddito maggiore rispetto a quello dichiarato». In questi termini (a dir poco sorprendenti) si è pronunciata la Cassazione, con sentenza 2224/2021 del 2 febbraio. La Corte aggiunge che «*i costi fiscalmente non deducibili sono per loro natura costi neutrali ai fini fiscali, nel senso che di essi non è dato tener conto ai fini della determinazione della base imponibile, la cui quantificazione è quindi da ritenere essere stata comunque alterata, con conseguente inevitabile ricaduta sulla quantificazione delle imposte*». È come se per la Cassazione i costi ritenuti indeducibili (anche parzialmente) fossero un qualcosa “di sporco”, che ha alterato il conto economico e, quindi, deve essere trattato alla stregua dei ricavi non contabilizzati. Questo ragionamento prescinde dalle regole del Tuir sul reddito d'impresa e da tutte quelle poste che aumentano la base imponibile (tant'è che più volte si è rappresentato che il vero problema della tassazione in Italia non sono le aliquote, ma la base imponibile) del risultato economico. Risultato quest'ultimo che viene “tacciato” sostanzialmente dalla Corte frutto di errore, quando il medesimo risultato viene poi rideterminato per effetto delle innumerevoli variazioni in aumento stabilite dello stesso Tuir. In pratica, è come dire che tutte le volte che un costo viene ripreso in aumento (per effetto delle varie disposizioni del Tuir) il risultato di bilancio è stato alterato. Da parte della Corte si ritiene si sia operata una forzatura. Lo stesso vale per la giurisprudenza di legittimità che ritiene provato data la ristrettezza della base societaria, che i maggiori ricavi accertati presso la società sono stati distribuiti ai soci. Questo perché si tratta di una manipolazione (giurisprudenziale) della distribuzione degli oneri probatori. In sostanza, utilizzando questo modello, il giudice inverte la regola generale in materia di distribuzione dell'onere della prova. Pur non essendo in presenza di una presunzione legale relativa, sarebbe il contribuente, infatti, a dovere fornire prova idonea a vincere la presunzione. E ora, anche se già stabilito in altre occasioni (ma nella pronuncia

2224/2021 vi è un maggiore dettaglio), si ritiene di estendere tale manipolazione ai costi ritenuti indeducibili. Peraltro, occorre rilevare che se gli uffici effettuano l'accertamento "trasferendo" ai soci (come "utili in nero") lo stesso imponente accertato in capo alla società, senza scomputare le maggiori imposte accertate nei confronti di quest'ultima, si è in presenza di un reddito d'impresa attribuito per trasparenza ai soci stessi. Così che l'accertamento eseguito nei confronti dei soci, senza scomputare le maggiori imposte accertate nei confronti della società, appare illegittimo in quanto effettuato in dispregio alle specifiche norme (articoli 5 e 116 del Tuir) che stabiliscono l'attribuzione ai soci di un reddito d'impresa per trasparenza. Questo – a maggior ragione – se, come stabilito dalla Cassazione nella sentenza n. 2224/2021, si ammette la rettifica nei confronti dei soci di società a ristretta base partecipativa anche in ragione di costi ritenuti indeducibili per la società (senza depurarla delle maggiori imposte accertate alla società). In questo caso si tratta indubbiamente di un maggior reddito (della società) attribuito (illegittimamente) per trasparenza ai soci. Peraltro, è (più che) evidente che non si può in alcun modo ipotizzare la distribuzione ai soci di costi o spese indeducibili. In questo caso la società non ha percepito nulla "in nero" di potenzialmente distribuibile: non vi è, in sostanza, alcun ricavo extracontabile che la società ha poi (presuntivamente) distribuito ai propri soci.

Fonte: Dario Deotto, *Società a ristretta base, nella rettifica anche i costi indeducibili*, in *Il Sole 24Ore*, 4 febbraio 2021.

➤ La deposizione testimoniale del familiare è attendibile

È ricorrente il dibattito sull'attendibilità delle testimonianze di familiari, potendosi ritenere esistente e influente un loro interesse personale per l'esito del giudizio nel quale siano chiamati a deporre. In questo senso, la Cassazione è tornata ad affrontare il tema con la sentenza n. 2295 del 2 febbraio 2021, avendo avuto modo di ribadire che, in tema di prova testimoniale, non esiste alcun principio di necessaria inattendibilità del testimone che abbia con una delle parti processuali un vincolo di parentela o coniugale, non potendo l'attendibilità del testimone essere esclusa aprioristicamente, senza altri elementi da cui il giudice possa desumere una qualche forma di perdita di credibilità. Questo principio è stato ribadito dalla Corte nel giudizio di impugnazione della sentenza della Corte d'appello di Milano che (in linea con la decisione del primo grado) aveva confermato il diritto di una lavoratrice a differenze retributive e contributive, accertato sulla base di prove testimoniali ammesse dal giudice con espressa esclusione di soggetti parenti o affini alle parti, ritenendo ricorrere «maggiore attendibilità dei soggetti estranei alla sfera familiare delle contendenti». Parte datoriale proponeva ricorso per Cassazione adducendo, tra i motivi di censura, il vizio incorso dal giudice di prime cure «nella parte in cui ha ridotto la lista testimoniale della ricorrente, escludendo dalla stessa le persone legate alla parte». In questo modo, proseguiva la censura, «la sentenza si porrebbe in contrasto con l'art. 244 c.p.c., che non vieta l'esame di persone legate da rapporti di parentela con le parti del processo, salvo le ipotesi di cui all'art. 246 c.p.c.; sotto diverso profilo, la statuizione risulterebbe viziata in ragione di una aprioristica valutazione di inattendibilità di dette persone». La Corte di legittimità ha ritenuto fondato questo motivo di censura, precisando che la decisione di escludere, dai testimoni ammessi, parenti o affini delle parti non può ritenersi esente da vizi. La Cassazione ha precisato, inoltre, che, venuto meno il divieto di testimonianza per parenti e affini (articolo 247 del Codice di

procedura civile), i soggetti che legati alle parti processuali da vincoli di parentela o affinità possono essere sentiti in qualità di testimoni, restando ovviamente salva la libera valutazione di attendibilità (al di là delle residue ipotesi di incompatibilità di cui all'articolo 246 del Codice di procedura civile). Allineandosi al consolidato orientamento in materia, la Corte è precisato che non sussiste «alcun principio di necessaria inattendibilità del testimone che abbia vincoli di parentela o coniugali con una delle parti (...) in difetto di ulteriori elementi dai quali il giudice del merito desuma la perdita di credibilità» (così Cass. n. 25358 del 2015, Cass. n. 1109 del 2006, Cass. n. 12365 del 2006, Cass. n. 4202 del 2011, Cass. n. 25549 del 2007). In accoglimento del motivo qui esaminato (assorbente rispetto alle altre questioni di legittimità sollevate), la sentenza della Corte territoriale veniva cassata con rinvio alla Corte di appello di Milano in diversa composizione, per procedere ad un nuovo esame della fattispecie concreta, nel rispetto degli esposti principi.

Fonte: Alberto De Luca e Antonella Iacobellis, *La deposizione testimoniale del familiare è attendibile*, in *Il Sole 24Ore*, 12 febbraio 2021.

I migliori saluti.

La Segreteria


LF/ci