

Documento firmato digitalmente  
Il PRresidente  
RENATO COLAVOLPE  
Il Relatore  
ROBERTO FERRERO



Sentenza n. 66/2024  
Depositata il 9/01/2024

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 25, riunita in udienza il 13/04/2023 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

**COLAVOLPE RENATO**, Presidente  
**FERRERO DR ROBERTO**, Relatore  
**VICINI GIANLUCA**, Giudice

in data 13/04/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 1333/2022 depositato il 12/04/2022

**proposto da**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Bergamo - Largo Belotti, 3 24121 Bergamo BG

**elettivamente domiciliato presso** dp.bergamo@pce.agenziaentrate.it

**contro**

L

**Difeso da**

Francesco Nicastro - NCSFNC84C23A794D

**ed elettivamente domiciliato presso** francesco.nicastro@legalmail.it

**Difeso da**

Francesco Nicastro - NCSFNC84C23A794D

**ed elettivamente domiciliato presso** francesco.nicastro@legalmail.it

**Difeso da**

Francesco Nicastro - NCSFNC84C23A794D

ed elettivamente domiciliato presso francesco.nicastro@legalmail.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 379/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale BERGAMO sez. 1 e pubblicata il 28/10/2021

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9F01B302393-2019 IRPEF-ALTRO 2014
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9F01B302395-2019 IRPEF-ALTRO 2014
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9F01B302396-2019 IRPEF-ALTRO 2014

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:**

- in via preliminare, ai sensi dell'art. 29 d.lgs. n. 546/1992 riunire il presente giudizio con quello pendente avanti alla CTR Lombardia - Sez. staccata di Brescia – avente R.G.A. n. 4449/2021 per connessione oggettiva;
- riformare la sentenza de qua, confermando la legittimità degli Avvisi di accertamento oggetto di contenzioso;
- condannare parte avversaria al pagamento delle spese di lite di entrambi i gradi di giudizio.

**Resistente/Appellato:**

Rigettare l'appello e confermare la sentenza di primo grado impugnata

Con condanna alle spese per entrambi i gradi di giudizio.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con gli Avvisi di accertamento n. T9F01B302396/2019, n. T9F01B302393/2019 e n. T9F01B302395/2019, relativi all'a.i. 2014 e regolarmente notificati, l'Agenzia delle Entrate di Bergamo ha accertato rispettivamente in capo ai signori L. Luciano, L. Stefano Ivano e L. Luca Valter, ex art. 47 Tuir, un maggior reddito di capitale derivante dall'accertata mancata contabilizzazione di ricavi da parte della società a ristretta base azionaria e familiare R. L. SRL, di cui il signor L. Luciano è socio ai 34%, mentre i signori L. Stefano Ivano e L. Luca Valter sono soci con quota del 33% ciascuno.

I maggiori ricavi sono stati ripresi a tassazione in capo alla società con l'Avviso d'accertamento n. T9F03B301930/2019, impugnato dalla società avanti alla CTP di Bergamo e la cui sentenza n.

173/01/2020 è stata impugnata dall'Amministrazione finanziaria con ricorso in appello avente R.G.A. n. 4449/2021.

Dopo aver infruttuosamente esperito il procedimento di accertamento con adesione, i contribuenti hanno impugnato, con distinti ricorsi, i suddetti atti impositivi.

Con sentenza n. 379/01/21 la Ctp di Bergamo, previa riunione, ha accolto i ricorsi dei contribuenti, condannando l'Amministrazione finanziaria alla refusione delle spese di lite.

In particolare, i giudici di primo grado hanno così statuito: *"Il giudizio del presente contenzioso è strettamente collegato con quello maturato a favore della società R. L.srl. Con sentenza n. 173 depositata il 21/05/21 questo Collegio accoglieva il ricorso della società annullando l'accertamento da cui discende l'attribuzione di reddito ai soci. Tale sentenza nell'accogliere le istanze della società, escludeva l'esistenza di utili extracontabili attribuibili di riflesso ai soci. Il Collegio ritiene che nel presente giudizio debba riconoscersi l'efficacia riflessa del giudicato formatosi nel giudizio intercorso tra l'Agenzia delle Entrate e la società R. L. srl, con cui sia stata accertata l'insussistenza di utili extracontabili della società. Il venir meno del presupposto su cui è fondato l'accertamento a carico dei soci comporta per conseguenza che i ricorsi qui impugnati siano accolti".*

Appella l'Ufficio per i seguenti motivi:

- 1) In via preliminare, chiede la riunione del presente giudizio con quello incardinato avanti alla CTR LOMBARDIA - sezione staccata di Brescia - Sez. 23 R.G.A. n. 4449/2021 per connessione oggettiva
- 2) Illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 324 cpc
- 3) Illegittimità della sentenza per violazione dell'art. 112 cpc

L'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Bergamo chiede:

- in via preliminare, ai sensi dell'art. 29 d.lgs. n. 546/1992 riunire il presente giudizio con quello pendente avanti alla CTR Lombardia - Sez. staccata di Brescia – avente R.G.A. n. 4449/2021 per connessione oggettiva;
- riformare la sentenza de qua, confermando la legittimità degli Avvisi di accertamento oggetto di contenzioso;
- condannare parte avversaria al pagamento delle spese di lite di entrambi i gradi di giudizio.

Si costituiscono le Parti appellate che controdeducono puntualmente e chiedono:

Rigettare l'appello e confermare la sentenza di primo grado impugnata

Con condanna alle spese per entrambi i gradi di giudizio.

Udite la Parte in pubblica udienza, visionati gli atti e le memorie pervenute si procede in Camera di Consiglio.

**MOTIVI DELLA DECISIONE**

La Corte osserva che:

In via preliminare, sulla riunione del presente giudizio con quello incardinato avanti alla CTR LOMBARDIA - sezione staccata di Brescia - Sez. 23 R.G.A. n. 4449/2021 per connessione oggettiva

In via preliminare, l'Ufficio chiede la riunione del presente giudizio con quello pendente avanti alla CTR LOMBARDIA - Sez. Staccata di Brescia – avente RGA. n. 4449/2021 incardinato dalla Scrivente Direzione Provinciale avverso la sentenza n. 173/01/2020 pronunciata dalla Ctp di Bergamo ed avente ad oggetto l'accertamento n. T9F03B301930/2019 emesso nei confronti della società R. L. SRL per connessione oggettiva. La Corte prende atto che tale appello è già stato discusso in data 16 01 2023 presso la Sezione n.23 della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia con sentenza non ancora depositata. Pertanto, non si procede alla riunione richiesta.

Sul primo motivo di appello

Illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 324 cpc

L'Ufficio lamenta che i primi giudici siano incorsi in errore in quanto al momento del deposito della sentenza oggi impugnata era ancora pendente il termine di impugnazione della sentenza CTP di Bergamo n. 173/01/2020, depositata il 21.05.2021, avente ad oggetto l'accertamento n. T9F03B301930/2019 elevato nei confronti della società. Tanto è vero che successivamente l'Ufficio, con appello notificato il 7.12.2021 e depositato il 09.12.2021 ha impugnato tale sentenza ed è tutt'ora pendente il relativo giudizio iscritto avanti alla CTR Lombardia – Sezione staccata di Brescia - al n. R.G.A n. 4449/2021. Dunque, non si è formato alcun giudicato con riferimento alla sentenza che ha riguardato la società di modo che non è venuto meno il presupposto su cui si fondano gli accertamenti emessi nei confronti dei soci.

La Corte richiama l'articolo 6 della legge di riforma 31 agosto 2022, n. 1301 ha introdotto all'interno dell'articolo 7 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, riguardante i poteri delle corti di giustizia tributarie, il comma 5-bis, in materia di onere della prova. La nuova norma prevede testualmente che:

*“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.”*

Tale disposizione processuale si cala sui giudizi vertenti gli accertamenti da “ristretta base” ove l'Ufficio sarà onerato della prova sia dell'avvenuta distribuzione, da parte della società, dei maggiori utili accertati sia dell'avvenuta percezione, da parte dei soci, di quei maggiori utili; fornendo, sostanzialmente, quella dimostrazione che, in passato, si poneva sempre a carico dei contribuenti.

Pertanto, il giudice, che sarà tenuto a fondare la propria decisione sugli elementi di prova emersi in giudizio, potrà confermare gli accertamenti personali notificati ai soci delle società “a ristretta base”, così come quelli frutto dell'ipotesi di inesistenza oggettiva o soggettiva, nel solo caso in cui, in giudizio, l'amministrazione finanziaria abbia offerto la prova dell'ipotesi “accusatoria” che ne è stata posta a base.

Tali prove, come già evidenziato nel corso dei giudizi di primo grado, non sono state fornite in maniera dirimente a supporto della tesi erariale, infatti, la base sociale ristretta porta alla conoscibilità degli affari sociali e al controllo delle attività poste in essere mentre gli utili extra contabili accertati in capo alla società costituiscono il presupposto, non della presunzione della distribuzione degli stessi tra i soci, ma dell'accertamento della percezione di una determinata somma, in ragione della loro quota di partecipazione agli utili sociali.

Pertanto, corretto è quanto deciso dai Primi Giudici.

Sul secondo motivo di appello

Illegittimità della sentenza per violazione dell'art. 112 cpc

Lamenta l'Ufficio che i giudici di prime cure sono incorsi nella violazione dell'art. 112 cpc in quanto hanno completamente omesso di pronunciarsi sul thema decidendum che ineriva esclusivamente alla legittimità della presunzione di distribuzione di utili extracontabili in capo ai soci anche con riferimento al fatto che l'accertamento della società non era divenuto definitivo.

Questo era dunque l'oggetto del contendere, in quanto i soci, nei rispettivi ricorsi, non hanno mosso alcuna contestazione con riferimento alla pretesa impositiva di utili non contabilizzati elevata nei confronti della società R. LOMBRADINI SRL.

L'Ufficio negli accertamenti da "ristretta base" è onerato della prova sia dell'avvenuta distribuzione, da parte della società, dei maggiori utili accertati sia dell'avvenuta percezione, da parte dei soci, di quei maggiori utili; fornendo, sostanzialmente, quella dimostrazione che, in passato, si poneva sempre a carico dei contribuenti.

Tale onere probatorio, come già evidenziato nel corso dei giudizi di primo grado, non è stato assolto con prove circostanziate e puntuali a supporto della tesi erariale.

La Corte pertanto ritiene non sia da discostarsi dal deciso dei Primi Giudici

L'esito complessivo del giudizio impone la condanna dell'Ufficio alla rifusione in favore dei contribuenti delle spese di lite del grado che si liquidano in euro 4.000 per il grado.

**P.Q.M.**

Respinge l'appello dell'Ufficio che condanna al pagamento delle spese del grado, liquidate in € 4.000,00, oltre oneri accessori

IL RELATORE

IL PRESIDENTE