

COMMENTO

ACCERTAMENTO, REATI TRIBUTARI

Se l'azienda giustifica le movimentazioni finanziarie il Fisco deve produrre prove più incisive

di Studio tributario Gavioli & associati | 19 SETTEMBRE 2022

È illegittimo l'accertamento a carico della piccola s.r.l. basato solo sul fatto che l'amministratore versa molto contante ingiustificato sui suoi conti personali: le entrate e le uscite devono essere dimostrate con elementi più concreti in sede di accertamento.

La Cassazione con la sentenza n. 26699, del 12 settembre 2022, ha accolto il ricorso di una s.r.l. nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Il contenzioso tributario

Una **s.r.l.** è stata destinataria di **avviso di accertamento** da parte dell'Agenzia delle Entrate con il quale l'Amministrazione finanziaria ha ripreso a tassazione per l'anno 2003 le maggiori imposte ritenute dovute oltre sanzioni ed interessi.

L'accertamento, originato da una **verifica** presso la società, si era poi sviluppato attraverso **indagini finanziarie**, ritualmente autorizzate, su conti correnti bancari e postali della società ed anche del suo legale rappresentante, nonché socio, sebbene la stessa Amministrazione avesse dato atto che, in sede di contraddittorio, la società avesse prodotto documentazione, in particolare relativa al conto corrente acceso presso la banca ove risultavano regolarmente registrate tutte le operazioni transitate nella contabilità della società medesima.

La società, nel lamentare in primo luogo che per effetto dell'**adesione al concordato fiscale biennale** ai sensi del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 33, convertito, con modificazioni, dalla Legge 24 novembre 2003, n. 326, doveva ritenersi **precluso** per le annualità 2003 e 2004 **ogni accertamento di natura presuntiva**, impugnò l'avviso di accertamento notificatole dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Roma, che accolse il ricorso.

Avverso la sentenza di primo grado ad esso sfavorevole l'Ufficio propose appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) del Lazio, che, con sentenza del maggio 2012 accolse il gravame.

Avverso detta pronuncia la società ha proposto **ricorso cassazione**.

Il Fisco deve dimostrare i rapporti tra socio e l'azienda

Può essere annullato l'accertamento a carico della s.r.l. basato sul conto del socio se il Fisco non dimostra la **"pertinenza all'azienda dei rapporti"** raccolti dalla **Guardia di finanza**. È quanto sancito

dalla Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 2029 del 30 gennaio 2014, ha respinto il primo motivo del ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate con la decisione con la quale la CTR aveva annullato l'atto impositivo a carico di una s.r.l. emesso sulla base di verifiche bancarie sui conti dell'amministratore.

La Cassazione ricorda, infatti, che in tema di imposte sui redditi ai sensi degli artt. 32 e 37 del D.P.R. n. 600/1973, delle imposte sui redditi di società di capitali, l'utilizzazione dei dati risultanti dalle copie dei conti correnti bancari acquisiti dagli istituti di credito non può ritenersi limitata ai **conti formalmente intestati all'ente**, ma riguarda anche quelli formalmente **intestati ai soci, amministratori o procuratori generali**, allorché risulti provata dall'Amministrazione finanziaria, anche tramite presunzione, la natura fittizia dell'intestazione o, comunque, la sostanziale riferibilità all'ente dei conti medesimi o di alcuni loro singoli dati. Da ciò deriva che in ordine alla **distribuzione dell'onere probatorio** che una volta dimostrata la pertinenza alla società dei rapporti bancari intestati alle persone fisiche con essa collegate, l'Ufficio non è tenuto a provare che tutte le movimentazioni che risultano da quei rapporti rispecchino operazioni aziendali, ma al contrario la corretta interpretazione dell'art. 32 del D.P.R. n. 600/1973, impone alla società contribuente di dimostrare la estraneità di ciascuna di quelle operazioni alla propria attività di impresa.

Per la Cassazione servono elementi indiziari che però vanno provati

Relativamente alla parte del ricorso che interessa il presente commento la Cassazione osserva che la CTR, dopo aver premesso, osserva la s.r.l. ricorrente, la scontata quanto irrilevante considerazione che l'Ufficio "è legittimato ad estendere le indagini bancarie anche ai soci, agli amministratori e agli altri soggetti legati a vario titolo alla società ogni qualvolta emerga la natura fittizia dell'intestazione, nonché la sostanziale riferibilità all'ente dei conti", ha quindi ritenuto corretta l'**imputazione alla società delle somme transitate sul conto corrente personale del socio** unicamente in relazione al rilievo in base al quale "nel caso in esame risulta che il Sig. ha versato sui propri conti denaro in contanti o in assegni".

Osservano i giudici di legittimità che nell'interpretazione del D.P.R. n. 600/1973, art. 37, comma 3, secondo cui

"in sede di rettifica o di accertamento d'ufficio sono imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona"

la Cassazione ritiene che debba essere assicurata ulteriore continuità al principio, affermato specificamente in fattispecie riguardante accertamento nei confronti di società a responsabilità limitata, derivato da indagini bancarie estese ai conti correnti personali dei soci, secondo cui detta estensione è legittima soltanto se sussistano **elementi indiziari**, la cui allegazione e prova incombe all'Ufficio procedente, che inducano a ritenere che detti conti correnti personali dei soci siano stati utilizzati per occultare operazioni fiscalmente rilevanti (cfr. Cass., sez. V, 18 dicembre 2019, n. 33596).

Nella fattispecie in esame, la CTR, trascurata a monte ogni considerazione riguardo al fatto che le indagini bancarie aventi ad oggetto il conto corrente facente capo alla società avevano evidenziato movimentazioni che avevano trovato riscontro, tanto in entrata quanto in uscita, nella documentazione offerta in sede di contraddittorio, si è **limitata**, relativamente all'estensione delle indagini bancarie ai conti correnti dei soci, nel caso di specie **al conto corrente personale del socio**, nonché amministratore, a ritenere giustificata detta estensione in virtù della considerazione che nel caso in esame risultava che il socio avesse versato sui propri conti denaro in contanti e assegni, come documentato dall'Ufficio, precisamente, come indicato nella parte espositiva dello svolgimento del processo, 160.000 euro in contanti ed 80.000 euro in assegni.



Attenzione

La Cassazione ha ritenuto corretta l'imputazione alla società delle somme transitate sul conto corrente personale del manager unicamente in relazione al rilievo in base al quale **"nel caso in esame risulta che lui ha versato sui propri conti denaro in contanti o in assegni"**.

L'Amministrazione finanziaria, per sorreggere l'atto impositivo, **avrebbe dovuto trovare prove molto più incisive.**

La Cassazione in conclusione **cassa le sentenze impugnate** in relazione ai rispettivi motivi di ricorso accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese dei giudizi riuniti di legittimità.



Riferimenti normativi

- D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, artt. 32 e 37;
- Cass., sez. trib., sent. 12 settembre 2022, n. 26699.