

## **La Corte di Cassazione si pronuncia in tema di confessione stragiudiziale delle dichiarazioni rese nel pvc**

**(Corte di Cassazione, Ord. 24 settembre 2025, n. 27306)**

In tema di accertamento tributario, le dichiarazioni rese da un socio durante la verifica fiscale e riportate nel processo verbale di constatazione sono qualificate come confessione stragiudiziale. Tale confessione assume valore di prova legale nei confronti di chi l'ha resa e non può essere considerata un semplice indizio. Nei confronti degli altri soci, invece, le dichiarazioni rese con carattere confessorio non hanno tale valore, ma è evidente che esse assumano un valore indiziario grave, preciso e concordante, e, pertanto, non possono essere sottovalutate.

\*\*\*

### **Fatti di causa**

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre, nei confronti di C.C., di A.A. e B.B., soci della Arte Moderna F.lli D.D. Eredi di E.E. S.n.c., avverso la sentenza in epigrafe. Con quest'ultima la C.T.R. ha accolto l'appello dei contribuenti avverso la sentenza della C.T.P. di Venezia che aveva rigettato il ricorso spiegato avverso gli avvisi di accertamento con i quali l'Ufficio aveva posto a tassazione supposti redditi assimilati a quello da lavoro dipendente ex art. 50 T.U.I.R. C.C. si difende a mezzo controricorso, mentre A.A. e B.B. non hanno svolto attività difensiva.
2. La ripresa a tassazione trovava fondamento nel processo verbale di constatazione dal quale risultava che C.C. aveva dichiarato quale fosse lo "stipendio" mensile attribuito ai singoli soci facendo riferimento anche alla tredicesima; le somme corrisposte, tuttavia, erano state contabilizzate sotto la voce "prelevamenti soci/utili".
3. La C.T.R. rilevava, in primo luogo, che l'Ufficio aveva trattato la società come fosse una società di capitali e, in secondo luogo, che nelle società di persone si poteva procedere alla distribuzione degli utili anche prima del rendiconto e che i tre soci erano anche amministratori. Evidenziava, infine, che le dichiarazioni rese da C.C. costituivano solo un indizio e che le stesse avevano innescato una vicenda che aveva portato a valutazioni non rispondenti alla realtà, atteso che la sentenza di primo grado aveva addirittura evidenziato la mancanza di una delibera dei soci che riguardasse "la configurazione degli utili come compenso ai membri del Consiglio di Amministrazione".

### **Ragioni della decisione**

1. Con l'unico motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 2730 e ss. e 2727 cod. civ. Censura la sentenza impugnata per aver degradato ad indizio la confessione stragiudiziale resa da C.C. la quale, invece, costituiva piena prova al pari di quella giudiziale del maggior imponibile e

non poteva essere revocata se non in caso di errore di fatto o di violenza, mai evocati. Censura, altresì, la sentenza per aver ritenuto che il socio avesse fatto riferimento allo "stipendio" in senso atecnico ed evidenzia che, rispondendo ad una precisa domanda, quest'ultimo non solo aveva parlato di stipendio, ma anche di tredicesima.

Quanto al valore di tale dichiarazione nei confronti di A.A. e B.B. osserva che, anche ritenendo la stessa priva di valore confessorio, la C.T.R., comunque, non l'aveva apprezzata correttamente quale elemento indiziario grave preciso e concordante.

Aggiunge, muovendo ulteriore censura, che la dichiarazione resa da C.C. era corroborata da altri elementi individuati dai verbalizzanti i quali avevano constatato prelevamenti mensili di importi predeterminati, corrispondenti agli stipendi indicati dal socio che risultavano svincolati dal risultato di esercizio.

Evidenzia, pertanto, che la CTR aveva erroneamente dato rilievo al fatto che l'Ufficio avesse fatto riferimento ad una società di capitali invece che di persone, mentre avrebbe dovuto prendere in considerazione i dati indiziari sopra indicati.

Infine, osserva che, sebbene la CTP avesse fatto riferimento alla mancanza di una delibera di approvazione del bilancio e di distribuzione degli utili, non era questa la ratio decidendi della sentenza che, invece, andava riscontrata nelle dichiarazioni confessorie.

2. Il motivo è fondato.

2.1. Dallo stralcio del processo verbale di constatazione riportato sia in ricorso che in controricorso risulta che C.C., alla domanda su quanto fosse lo stipendio mensile attribuito ai soci, rispondeva affermando che "l'ammontare dello stipendio mensile attribuito ai singoli soci è stato di euro settemila mensili, oltre la tredicesima, per l'anno 2008, mentre per il 2007 ammontava a cinquemila euro mensili oltre la tredicesima".

2.2. Il processo verbale di constatazione costituisce atto fidefacente sino a querela di falso, riguardo alla effettività delle operazioni dei verbalizzanti e di quanto accaduto e/o dichiarato alla loro presenza. Di conseguenza, le dichiarazioni rese costituiscono, per chi le ha rese, confessione stragiudiziale e legittimano l'accertamento dell'Ufficio costituendo pertanto prova non già indiziaria, ma diretta del maggior imponibile eventualmente accertato nei confronti della società, per la quale non necessitano, come tale, di ulteriori riscontri. (cfr. Cass. 16/10/2015, n. 20979 e 20980). Deve escludersi, invece, l'effetto confessorio nei confronti degli altri soci, che non hanno reso analoga dichiarazione, in virtù dei limiti previsti dall'art. 2733 cod. civ. in ragione del richiamo di cui all'art. 2735 cod. civ.

2.3. La C.T.R. non si è attenuta a questi principi, infatti, ha attribuito valore indiziario alla dichiarazione di C.C. e, in ragione di tale errore di diritto ha escluso che vi fosse prova della percezione di uno stipendio nei confronti dei tre soci. Invece, avrebbe dovuto tener conto del valore confessorio della dichiarazione nei confronti di chi l'aveva resa e, alla luce di tale effetto, avrebbe dovuto valutare il valore indiziario della stessa anche nei confronti degli altri soci.

2.4. Va aggiunto che in tema di prova per presunzioni, il giudice, dovendo rendere chiaramente apprezzabile il criterio logico posto alla base della selezione delle risultanze probatorie e del proprio convincimento, è tenuto a seguire un procedimento che si articola in due valutazioni una analitica degli elementi indiziari per scartare quelli intrinsecamente privi di rilevanza e conservare quelli che, presi singolarmente, presentino una positività parziale o almeno potenziale di efficacia probatoria;

una complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati, per accertare se essi siano concordanti e se la loro combinazione sia in grado di fornire una valida prova presuntiva, magari non raggiunta con certezza considerandoli atomisticamente. Ne consegue che è censurabile in cassazione la decisione in cui il giudice si sia limitato a negare valore indiziario agli elementi acquisiti in giudizio, senza accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, non fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi (tra le più recenti Cass. 27/03/2025, n. 8115).

2.5. La C.T.R., invece, si è fermata alla solta valutazione della dichiarazione resa da uno dei soci, per altro non valutando che nei confronti di uno di essi aveva valore confessorio, ignorando del tutto gli altri elementi evidenziati dall'Ufficio e, in particolare, quanto emergente dalle scritture contabili.

3 Il ricorso deve essere, pertanto, accolto; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, la quale provvederà anche al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie, nei limiti innanzi precisati, il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, la quale provvederà anche al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.