Ordinanza del 30/12/2020 n. 29881 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Redditi da partecipazione - Annullamento definitivo dell'accertamento societario - Conseguente cessazione della materia del contendere.

Massima:

Nel caso in cui il giudizio da cui dipenda la contestazione derivi da quello relativo ad una società, ed abbia avuto un suo separato sviluppo, si deve ritenere che l'avviso di accertamento relativo alla società, logicamente pregiudiziale rispetto all'avviso nei confronti del socio, comporti che l'annullamento definitivo del primo faccia necessariamente venir meno anche il secondo, con conseguente cessazione della materia del contendere. Infatti, vi è luogo a dichiarare la nullità del processo per omessa applicazione delle regole sul litisconsorzio necessario tra società di persone e soci a meno che detta regola appaia avere trovato un adeguato surrogato nella contestualità della trattazione dei distinti procedimenti, i quali abbiano avuto sin dal primo grado di giudizio uniformità di pronunce. Inoltre, nel caso di specie, in presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, posto che le medie di settore non costituiscono un fatto noto, storicamente provato, dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, e risultando quindi inidonee, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni occorrendo, invece, che risulti qualche elemento ulteriore, e, in particolare, l'abnormità e l'irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore, incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RITENUTO

che:

Il contribuente (------), socio della societa' " (------) sas", con sede in Sulmona, impugnava l'avviso di accertamento con cui, per l'anno 2003, a seguito della rettifica del reddito della societa', l'Agenzia gli contestava conseguentemente un maggior reddito da partecipazione.

Esponeva che la CTR dell'Abruzzo, in riforma della CTP ed in conseguenza della conferma dell'accertamento nei confronti della societa' in separato, ma contestuale giudizio, confermava anche nei suoi confronti l'accertamento relativo al reddito da partecipazione.

Per la cassazione di quest'ultima sentenza ricorre quindi a questa Corte sulla base di due motivi.

Si costituisce l'ufficio con controricorso.

Il contribuente ha depositato memoria del 4.3.2020.

CONSIDERATO

che:

Con il primo motivo il contribuente deduce violazione o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

L'accertamento non era basato su presunzioni gravi, precise e concordanti.

Con il secondo motivo deduce omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

La CTR non ha dato conto della contestazione sollevata dal contribuente sul fatto che nella specie non sussistessero i presupposti di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 2, per condurre l'accertamento, confermandolo ai sensi dell'articolo 39, comma 1.

La materia del contendere deve dichiararsi cessata per le seguenti considerazioni.

Il presente giudizio dipende da quello relativo alla societa', che ha avuto un suo separato sviluppo ed e' gia' stato trattato da questa Corte con la sentenza sez. VI-5, n. 8455 del 2015 che, accogliendo il primo motivo del ricorrente, identico a quello proposto in questa causa, ha cassato la sentenza impugnata con rinvio alla CTR dell'Abruzzo.

In particolare, la suddetta sentenza n. 8455 del 2015 di questa Corte ha affermato che:

Necessita anzitutto rilevare che non vi e' luogo a dichiarare la nullita' del processo per omessa applicazione delle regole sul litisconsorzio necessario tra societa' di persone e soci, siccome detta regola appare avere trovato un adeguato surrogato nella contestualita' della trattazione che i distinti procedimenti (gli altri, relativi ai soci pendono pure innanzi a questa Corte e se ne fara' contestuale trattazione anche in questa sede) hanno avuto sin dal primo grado di giudizio e fino ad ora, potendosi desumere dagli atti di questi procedimenti che le pronunce sia di primo grado che di secondo grado sono state di volta in volta emanate dagli stessi giudici e nella

medesima udienza (sulla legittimita' di tale metodo surrogatorio si veda Cass. Sez. 5, Sentenza n. 3830 del 18/02/2010).

Con il primo motivo di impugnazione (centrato sul vizio di violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), la parte ricorrente lamenta che il giudice del merito abbia valorizzato ai fini della ricostruzione del reddito di impresa "presunzioni" non integranti gli estremi delle presunzioni semplici (a termini dell'articolo 39, comma 1, e dell'articolo 2729 c.c.) e neppure di quelle gravi e concordanti (a termini dell'articolo 39, comma 1), atteso che la sostituzione della percentuale di ricarico dichiarata con quella presunta "non e' avvenuta attraverso il confronto di dati certi, storicamente provati, ed in qualche modo verificati".

Il motivo in esame appare fondato e da accogliersi.

Da un canto occorre considerare (nell'ottica di quanto eccepito dalla parte contro ricorrente) che la censura concernente l'attribuzione di valenza presuntiva all'induzione valorizzata come prova dal giudice del merito non attiene, semplicemente, al "convincimento del giudice sull'idoneita' di determinati fatti a costituire indizi circa l'esistenza di un fatto ulteriore". Ed infatti, con l'autorevolezza che le compete, Cass., Sez. Un. Sent. n. 8053 del 7 aprile 2014 ha insegnato che: "La peculiare conformazione del controllo sulla motivazione introdotta dalla riforma legislativa non elimina, sebbene riduca (ma 4 sarebbe meglio dire, trasformi), il controllo sulla sussistenza degli estremi cui all'articolo 2729 c.c., comma 1, subordina l'ammissione della presunzione semplice. In realta' e' in proposito possibile il sindacato per violazione di legge, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 3. Cio' non solo nell'ipotesi (davvero rara) in cui il giudice abbia direttamente violato la norma in questione deliberando che il ragionamento presuntivo possa basarsi su indizi che non siano gravi, precisi e concordanti, ma anche quando egli abbia fondato la presunzione su indizi privi di gravita', precisione e concordanza, sussumendo, cioe', sotto la previsione dell'articolo 2729 c.c., fatti privi dei caratteri legali, e incorrendo, quindi, in una falsa applicazione della norma, esattamente assunta nella enunciazione della "fattispecie astratta", ma erroneamente applicata alla "fattispecie concreta".

Alla luce di detto principio, non e' chi non veda che alle considerazioni su cui il giudicante ha fondato il proprio giudizio circa la concludenza del ragionamento deduttivo, ai fini della correttezza della metodologia ricostruttiva del reddito, non puo' essere in alcun caso attribuito la valenza di premessa dell'inferenza, non essendoci nesso alcuno tra la determinazione della media di ricarico nella percentuale dell'85% e la centralita' dell'ubicazione ovvero la notorita' del precedente titolare dell'azienda, come pure non puo' esservi nesso logico necessario tra le percentuali medie di settore desunte dagli studi o dalle piu' specifiche indagini (gli uni e le altre, peraltro, rimaste vagamente dettagliate in ordine alla fonte ed alla autorevolezza, sicche' le si potrebbe tutt'al piu' considerare regole di esperienza di esclusiva pertinenza della parte che le applica e che ne deve corroborare la verisimiglianza) e la percentuale di ricarico utilizzata in accertamento. Ed infatti, in relazione ad altre fattispecie, analoghe a quella qui in esame, codesta Corte Suprema ha avuto modo di precisare che (si vedano Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 27488 del 09/12/2013; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20201 del 24/09/2010; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 26388 del 05/12/2005) che: "In presenza di scritture contabili formalmente corrette, non e'

sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza -posto che le medie di settore non costituiscono un "fatto noto", storicamente provato, dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralita' di dati disomogenei, risultando quindi inidonee, di per se' stesse, ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni-occorrendo, invece, che risulti qualche elemento ulteriore, e, in specie, l'abnormita' e l'irragionevolezza della difformita' tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore, incidente sull'attendibilita' complessiva della dichiarazione". In definitiva, poiche' il giudice del merito ha fatto erronea applicazione della disciplina invocata dalla parte ricorrente appare conseguente ritenere che la pronuncia impugnata meriti cassazione, con la restituzione della controversia allo stesso giudicante affinche' egli torni a fare esercizio dei poteri di valutazione che gli sono riservati, alla luce dei principi dianzi richiamati. Si propone pertanto la decisione in camera di consiglio manifesta fondatezza del ricorso.

In memoria del 4.3.2020 il contribuente ha fatto presente che il giudizio di rinvio relativo alla societa' si e' nel frattempo concluso davanti alla CTR dell'Abruzzo con il rigetto dell'appello dell'ufficio contro la sentenza di primo grado, evidentemente favorevole al contribuente, e questa sentenza, avente n. 678/02/2017, e' passata in giudicato. Lo stesso per il giudizio relativo all'altra socia.

La sentenza n. 678/02/2017 della CTR in sede di giudizio di rinvio si riferisce all'avviso di accertamento n. 879020200409, relativo alla societa', logicamente pregiudiziale rispetto all'avviso n. 879020200411 per irpef nei confronti del socio, cosicche' l'annullamento definitivo del primo fa necessariamente venir meno anche il secondo, con conseguente cessazione della materia del contendere.

Occorre, tuttavia, statuire sulle spese, atteso che la materia del contendere e' cessata per un fatto sopravvenuto esterno alla presente controversia.

Poiche' il ricorso sarebbe stato ritenuto fondato, in base alle considerazioni gia' espresse da questa Corte nella sentenza n. 8455 del 2015, pienamente applicabili anche a questo giudizio, le spese sono a carico dell'ufficio, soccombente virtuale e, tenuto conto del valore della causa, si liquidano in Euro 4.000, oltre spese prenotate a debito.

P.Q.M.

Dichiara cessata la materia del contendere.

Condanna l'ufficio al pagamento delle spese processuali liquidate in Euro 4.000, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza