# Sentenza del 23/10/2019 n. 27097 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 61/52/2012, depositata il 13 marzo 2012, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Campania, in accoglimento dell'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della (XXXXX) S.r.l., societa' a ristretta base partecipativa operante nel settore edilizio, avverso la sentenza di primo grado sfavorevole all'Ufficio, dichiaro' legittimo l'accertamento notificato alla societa', oggetto dell'originaria impugnazione proposta dalla contribuente dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Napoli.

Con il suddetto atto impositivo erano stati accertati in via induttiva maggiori ricavi non dichiarati, essenzialmente per non essere stati ritenuti coerenti i prezzi di cessione di taluni immobili con riferimento all'importo dei mutui concessi ai terzi acquirenti, e disconosciuti costi per l'importo di Euro 1.675,00 per violazione del principio di competenza, con le conseguenti riprese a tassazione ai fini IRES, IVA ed IRAP per l'anno 2005 degli immobili.

Avverso la sentenza della CTR della Campania la societa' ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

L'Agenzia delle Entrate non ha svolto difese.

Ugualmente la CTR della Campania, con sentenza n. 125/1/2013, depositata il 25 febbraio 2013 e non notificata, accolse l'appello dell'Ufficio avverso la sentenza di primo grado della CTP di Napoli, che aveva accolto l'impugnazione proposta dal sig. (XXXXX), socio titolare della quota del 51% del capitale, avverso l'avviso di accertamento notificatogli per il medesimo anno d'imposta in relazione al reddito da capitale rettificato in conseguenza dell'accertamento notificato alla societa'.

Avverso detta ultima sentenza il contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha dichiarato di costituirsi al solo fine di partecipare all'udienza di discussione, depositando peraltro successivamente memoria con la quale assume la definitivita' dell'accertamento nei confronti della societa', la cui legittimita' e' stata confermata dalla sentenza n. 61/52/2012, oggetto peraltro d'impugnazione con il ricorso per cassazione proposto dalla societa' medesima.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare deve disporsi la riunione del giudizio RG 21715/2013 a quello contrassegnato dal numero RG 5012/2013, per evidenti ragioni di connessione oggettiva e parzialmente soggettiva.

2. Con il primo motivo del ricorso introduttivo del giudizio RG 5012/2013 la societa' ricorrente denuncia violazione del Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 35, commi 23 bis e 23 ter, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2006, nonche' della L. n. 88 del 2009, articolo 24, comma 4, lettera f, e comma 5 (c.d. "legge comunitaria 2008); del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, commi 2 e 3, con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3; insufficiente e contraddittoria motivazione della sentenza impugnata circa fatti decisivi della controversia, con all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

La ricorrente lamenta, sotto un primo profilo, che la sentenza avrebbe, in contrasto con le disposizioni di legge richiamate in rubrica, come succedutesi nel tempo, finito con l'attribuire al concetto di valore normale degli immobili valore di presunzione legale, laddove l'accertamento analitico induttivo svolto avrebbe dovuto essere fondato su presunzioni dotate dei requisiti di gravita', precisione e concordanza.

Sotto altro profilo, secondo parte ricorrente, la decisione impugnata sarebbe altresi' viziata per carenza motivazionale, avendo attribuito valore decisivo alla sola discordanza della divergenza tra l'importo del prezzo di cessione dichiarato in uno degli atti di vendita (atto Cerino) ed il mutuo concesso a parte acquirente di importo superiore al doppio del prezzo dichiarato nell'atto di vendita.

3. Con il secondo motivo del primo ricorso la societa' ricorrente denuncia omessa motivazione della sentenza impugnata in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella parte in cui si e' limitata, nell'accoglimento dell'appello dell'Ufficio in ordine ai costi ritenuti indeducibili, a confermare la legittimita' dell'accertamento, omettendo sostanzialmente di esporne le ragioni.

4. A sua volta il socio di maggioranza (XXXXX), titolare del capitale sociale della (XXXXX) S.r.l. per la quota del 51% (il residuo 49% appartenendo al fratello (XXXXX) ha proposto ricorso per cassazione in forza di due motivi avverso la sentenza n. 125/1/2013 della CTR della Campania che, in riforma della pronuncia di primo grado, ha confermato la legittimita' dell'accertamento in relazione ai maggiori redditi da capitale occultati per il medesimo anno d'imposta 2005 in forza della presunzione di distribuzione ai soci di societa' di capitali a ristretta base partecipativa degli utili non dichiarati.

5. Con il primo motivo il contribuente lamenta violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 (TUIR), articolo 47, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), nonche' degli articoli 2727 e 2729 c.c., con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, censurando la sentenza impugnata nella parte in cui ha giustificato la legittimita' dell'accertamento svolto nei confronti del socio, quantunque l'accertamento, per la stessa annualita' d'imposta, a monte nei confronti della societa' della quale il ricorrente vantava partecipazione nella misura del 51% non fosse ancora divenuto definitivo.

6. Con il secondo motivo del proprio ricorso il contribuente (XXXXX) denuncia omesso esame circa fatto decisivo del giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti, con riferimento all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, segnatamente riguardo alla validita' dell'accertamento emesso nei confronti della societa'.

7. Venendo all'esame del primo motivo del ricorso proposto dalla societa', esso e' infondato in relazione a ciascun ordine di censure proposto e va rigettato, previa correzione in diritto ai sensi dell'articolo 384 c.p.c., u.c..

7.1. Questa Corte ha chiarito che "Nell'ipotesi di contestazione di maggiori ricavi derivanti dalla cessione di immobili, la reintroduzione, con effetto retroattivo, della presunzione semplice, ai sensi della L. n. 88 del 2009, articolo 24, comma 5, (legge comunitaria 2008), che ha modificato il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39 e il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, sopprimendo la presunzione legale (relativa) di corrispondenza del prezzo della compravendita al valore normale del bene, introdotta dal Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 35, conv. in L. n. 248 del 2006, non impedisce al giudice tributario di fondare il proprio convincimento su di un unico elemento, purche' dotato dei requisiti di precisione e gravita'"; se esso non puo' essere costituito dai soli valori OMI, nondimeno si e' ritenuto che esso puo' essere integrato dal rilievo dello scostamento tra l'importo dei mutui erogati ai terzi acquirenti ed i minori prezzi di cessione indicati dalla parte venditrice nell'atto di vendita, non comportando cio' alcuna violazione delle norme in tema di onere probatorio (piu' di recente cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, ord. 25 gennaio 2019, n. 2155; Cass. sez. 5, ord. 9 giugno 2017, n. 14388).

7.2. Nella fattispecie in esame, la sentenza impugnata ha indicato (pag. 3) gli elementi presuntivi idonei a fondare la legittimita' dell'accertamento analitico-induttivo, specificando, in particolare, come, tra gli atti di cessione, particolarmente significativa si manifestasse la divergenza, nell'atto di vendita all'acquirente Cerino, tra il prezzo dichiarato di cessione pari ad Euro 70.000,00 e l'importo del mutuo concesso dall'istituto di credito pari ad Euro 180.000,00 per l'acquisto dell'immobile oggetto dell'atto di compravendita.

7.3. Ne', d'altronde, specificamente in relazione alla dedotta carenza motivazionale, oltre a quanto gia' sopra rilevato, risulta che la societa' ricorrente abbia addotto elementi di prova, anche di natura presuntiva, idonei a superare l'accertamento analitico - induttivo, che la sentenza impugnata non abbia adeguatamente esaminato.

8. Il secondo motivo addotto dalla societa' ricorrente a fondamento del proprio ricorso e' inammissibile.

8.1. Se e' vero che la sentenza della CTR della Campania n. 61/52/12, nella parte riferita all'accoglimento dell'appello dell'Ufficio relativamente ai costi ritenuti indeducibili, si limita genericamente a confermare la legittimita' dell'accertamento, il motivo di ricorso risulta assolutamente carente nell'esposizione dei fatti riguardanti i termini dell'originaria impugnazione da parte della societa' dell'atto impositivo, riguardo alla non corretta imputazione all'anno d'imposta dei costi summenzionati in forza del principio di competenza.

8.2. Dalla sentenza impugnata (pag. 2) non e' dato rilevare che l'originario ricorso avesse ad oggetto anche la contestazione della ritenuta indeducibilita' dei costi.

Era onere quindi di parte ricorrente specificare dove ed in che termini la societa' avrebbe contestato nel corso del giudizio di merito (anche) sotto tale profilo la legittimita' dell'accertamento dell'Ufficio.

8.3. La carenza in tal senso rilevata del motivo di ricorso ne determina l'inammissibilita', dovendo ritenersi l'indeducibilita' dei costi quindi definitivamente accertata.

9. La definitivita' dell'accertamento in ordine alla rettifica del reddito d'impresa della societa' comporta la legittimita' dell'accertamento nei confronti del socio in conseguenza della rettifica del maggior reddito da capitale ad esso imputato per effetto della presunzione di distribuzione dei maggiori utili extracontabili (cfr. tra le altre, Cass. sez. 6-5, 30 ottobre 2017, n. 25779; Cass. sez. 6-5, ord. 9 marzo 2016, n. 4656; Cass. sez. 5, 29 dicembre 2011, n. 29605; Cass. sez. 5, 22 aprile 2009, n. 9159), vertendo l'accertamento su societa' di capitali a ristretta base partecipativa

Ne consegue che il primo motivo di ricorso del contribuente (XXXXX) deve essere dichiarato inammissibile per sopravvenuta carenza d'interesse, restando di conseguenza assorbito il secondo motivo in ordine alla censura riferita alla pretesa carenza motivazionale della sentenza della CTR della Campania n. 125/1/13.

10. Quanto alle spese dei giudizi riuniti, non essendovi stata costituzione dell'Agenzia delle Entrate nel giudizio introdotto dalla societa', nulla va in proposito statuito, laddove va disposta la compensazione delle spese del giudizio di legittimita' tra le parti con riferimento al rapporto processuale tra il (XXXXX) e l'Agenzia delle Entrate, in ragione dell'inammissibilita' solo sopravvenuta del primo motivo di ricorso secondo quanto sopra esposto.

P.Q.M.

Riunito al giudizio n. RG 5012/2013 quello recante il n. RG 21715/2013, rigetta i ricorsi riuniti. Compensa le spese del giudizio di legittimita' nel rapporto processuale tra il (XXXXX) e l'Agenzia delle Entrate.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per i rispettivi ricorsi, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis.

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza