Sentenza del 04/04/2019 n. 9418 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

A.S. ricorre per la cassazione della sentenza n. 17/04/12, depositata l'8.06.2012 dalla Commissione Tributaria Regionale della Sardegna.

Riferisce che il contenzioso traeva origine dalla notifica alla I. Costruzioni s.r.I., società a ristretta base partecipativa di cui la contribuente era socia con una quota del 20%, dell'avviso di accertamento con il quale per l'anno 2002 era recuperato a tassazione un maggior imponibile pari ad euro 345.820,00, non dichiarato e relativo a fatture non registrate, rinvenute presso la società destinataria della suddetta documentazione fiscale. Nonostante l'Agenzia avesse formulato invito a comparire ex art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 per chiarire la posizione della società emittente, questa non aveva ottemperato. L'atto impositivo non era impugnato e diveniva definitivo.

L'Ufficio notificava dunque alla A. altro avviso di accertamento, con il quale liquidava la maggiore imposta a titolo di reddito di partecipazione, nella misura di euro 26.692,00, oltre interessi e sanzioni.

La Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari, con sentenza n. 333/02/2010, e la Commissione Tributaria Regionale della Sardegna, con la pronuncia ora impugnata, rigettavano il ricorso della A.. In sintesi la decisione del giudice d'appello ribadiva il divieto di introdurre documenti non prodotti dalla società in sede amministrativa, e comunque riconosceva una marginale quanto insignificante valenza probatoria ai medesimi documenti.

La ricorrente censura la sentenza con tre motivi: con il primo per violazione e falsa applicazione dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360 co. 1, n. 3 c.p.c., perché erroneamente il giudice regionale ha rigettato l'istanza di esame dei documenti che la società non aveva prodotto su richiesta della Amministrazione, richiesta formulata alla società ma non alla socia, sicché inconferente era l'applicazione della preclusione prevista dall'art. 32 co. 4 del medesimo d.P.R.; con il secondo per violazione degli artt. 24 e 53 Cost., in relazione all'art. 360 co. 1, n. 3 c.p.c., per aver applicato analogicamente alla socia l'art. 32 cit., sebbene la condotta inottemperante fosse riferibile alla società, limitando la possibilità della prova quale conseguenza di condotte ad essa non addebitabili; con il terzo per omessa insufficiente e contraddittoria motivazione, in relazione all'art. 360 co. 1 n. 5 c.p.c., per non aver colto l'essenza e i punti significativi della difesa della contribuente.

Ha dunque chiesto la cassazione della sentenza.

L'Agenzia si è costituita contestando i motivi del ricorso, di cui ne ha chiesto il rigetto.

All'udienza pubblica del 14 marzo 2019, dopo la discussione, il P.G. e la parte presente hanno concluso. La causa è stata trattenuta in decisione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

I motivi, che possono trattarsi unitariamente per la connessione delle questioni proposte, non trovano accoglimento. Con i primi due la contribuente lamenta l'errata interpretazione della disciplina e delle conseguenze ad essa riconducibili, relative alla preclusione di allegazione in sede contenziosa dei documenti richiesti dalla Amministrazione nella fase endoprocedimentale amministrativa ed ivi non prodotti, ai sensi del comma 4 dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 (già comma 3), con le sole eccezioni previste dal comma 5 (già comma 4). In particolare sostiene l'erroneità della estensione delle suddette conseguenze al socio, per l'ipotesi in cui dell'invito alla presentazione di documentazione (o di notizie, dati, libri o registri) sia stata destinataria la società di capitali, ancorchè a ristretta base partecipativa e non il socio medesimo. Con il terzo denuncia il vizio di motivazione per non aver valorizzato i dati emergenti dalla stessa documentazione, di cui lamenta l'esclusione.

I motivi non colgono nel segno perché la decisione del giudice regionale solo apparentemente nega l'esame dei documenti allegati dalla contribuente al giudizio, concretamente invece esaminandoli ed evidenziando la loro marginalità quando non la inutilità della loro produzione.

Va peraltro rammentato che questa Corte, con orientamento ormai da tempo consolidato, ha affermato che in tema di accertamento delle imposte sui redditi di società di capitali a ristretta base azionaria, ove siano accertati utili non contabilizzati, opera la presunzione di attribuzione "pro quota" ai soci degli utili stessi, salva la prova contraria che i maggiori ricavi siano stati accantonati o reinvestiti (Cass., sent. n. 24534/2017; 18032/2013; 18640/2008), o che, nonostante la ristretta base partecipativa, il socio sia stato estraniato dalla gestione e conduzione societaria (cfr. Cass., 18042/2018). In tal caso non risulta neppure sufficiente dedurre che l'esercizio sociale ufficiale si sia chiuso con perdite contabili, e persino che sia stata formalmente rilevata una perdita contabile, perché queste circostanze non escludono che i ricavi non contabilizzati, né accantonati né investiti, siano stati distribuiti ai soci (Cass., 5076/2011; 8954/2013; 27778/2017).

Esaminando ora la sentenza impugnata alla luce degli arresti giurisprudenziali in materia, nella parte motiva il rigetto del ricorso è spiegato dal giudice regionale con due argomentazioni pertinenti, il cui presupposto, al contrario di quanto si duole la contribuente, sta proprio nella valutazione di quella documentazione allegata al processo, che pertanto solo formalmente e in premessa si dichiara di non voler esaminare, ma che poi -«ad abundantiam» precisa il giudice d'appello- diventa l'oggetto assorbente delle argomentazioni della decisione.

In particolare nel secondo capoverso della parte motiva -cioè a partire dal "Ritenuto" di pag. 3- si afferma che «l'iscrizione di poste ed operazioni dei partitari avrebbe comunque una limitatissima capacità probatoria, specie quando i documenti sono prodotti in giudizio a distanza

di tempo. Le pur diffuse argomentazioni tecniche inserite nell'atto di appello restano pur sempre parziali, quindi non dimostrano l'inesistenza di utili "in nero".». Proseguendo, e a partire dal secondo capoverso di pag. 4, in sentenza si afferma che «orbene, l'accertamento a carico del socio parte dalle indagini contabili e quelle incrociate a suo tempo eseguite a carico della società. Quelle indagini si debbono ritenere concluse e racchiuse nell'avviso di accertamento spiccato sulla società. L'accertamento a carico del socio parte dalla definitività per mancata impugnazione dell'avviso notificato alla società.....La presunzione di distribuzione effettiva ai soci in una società a ristretta base sociale, come quella de qua, trae forza anche dal trascritto secondo comma dell'art. 2476 codice civile.».

Sebbene con una esposizione non limpida, è tuttavia inequivocabile che il giudice abbia comunque esaminato i partitari allegati al giudizio, da cui la contribuente pretende di trarre la conclusione che gli incassi ottenuti e le spese sostenute dalla società nell'anno 2002 fossero in sostanziale pareggio, sicchè mancavano utili da distribuire. Al contrario in sentenza tali riscontri sono ritenuti "di limitatissima capacità probatoria" e soprattutto "non dimostrano l'inesistenza di utili in nero", coerentemente con la costante citata giurisprudenza, secondo cui persino il definitivo accertamento di una perdita contabile non esclude la sussistenza di ricavi non contabilizzati che siano stati distribuiti ai soci (salva la dimostrazione del loro accantonamento o del loro reinvestimento), secondo l'argomentazione, prima di tutto logica, che ricavi occultati non trovano sede nella documentazione contabile sociale.

Inoltre la sentenza dimostra di tener conto dei principi somministrati da questa Corte nella parte (pag. 4) in cui evidenzia che l'accertamento sul socio partiva dalla definitività -per mancata impugnazione- dell'avviso notificato alla società. Non era più possibile dunque mettere in discussione la sussistenza dei ricavi occulti accertati in capo alla società.

Alla socia attinta dall'avviso di accertamento, per maggior reddito da partecipazione societaria, era dunque del tutto inutile provare che dai partitari, o da qualunque altro documento allegato, emergesse un sostanziale pareggio tra ricavi e costi e dunque l'assenza di utili da distribuire, residuando invece quale sola opportunità quella di provare che quei ricavi fossero stati comunque reinvestiti o accantonati, oppure che essa stessa fosse stata estraniata dalla gestione della società.

Pertanto anche sotto questo aspetto la documentazione allegata era del tutto marginale ai fini probatori.

In conclusione la sentenza appare corretta, sotto il profilo della corretta applicazione della disciplina e della sufficienza motivazionale. Il ricorso è pertanto infondato.

Al rigetto del ricorso segue la soccombenza della ricorrente nelle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna A.S. alla rifusione in favore della Agenzia delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in euro 2.900,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il giorno 14 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza