Sentenza del 17/09/2020 n. 19361 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza del 14 settembre 2015 la Commissione tributaria regionale di Palermo, in parziale accoglimento dell'appello proposto dalla (---) s.r.l., riformava la sentenza emessa dalla Commissione Provinciale di Agrigento nella parte in cui disponeva l'applicazione del cumulo delle sanzioni di cui al Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12 rigettando le ulteriori doglianze della contribuente.

Osservava la CTR, per quanto ancora di interesse, che non sussisteva alcuna violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7 in quanto l'Amministrazione aveva posto il contribuente in condizioni di conoscere la pretesa nei suoi elementi essenziali e che nel caso specifico delle sanzioni doveva, tra l'altro, essere rispettato il precetto posto dalla L. n. 241 del 1990, articolo 3, comma 3, essendo sufficiente che l'atto indicato in motivazione sia reso disponibile per l'interessato.

Neppure risultava violato della L. n. 212 del 2000, l'articolo 12, comma 7, in quanto i documenti prodotti dall'Agenzia delle entrate, in esecuzione dell'ordinanza della Commissione, avevano fugato ogni dubbio circa la conoscenza da parte del legale rappresentante delle ragioni che giustificavano l'accesso e delle facolta' spettanti al contribuente.

Nel merito, rilevava poi che se anche il primo giudice aveva ritenuto di non poter valutare il merito della vicenda, ritenendo che il contribuente non aveva impugnato contestualmente l'avviso di accertamento, in realta', ai fini della validita' delle sanzioni applicate, occorreva precisare che l'appello del contribuente relativo a quell'avviso di accertamento era stato rigettato dalla CTR con sentenza emessa in pari data.

Avverso tale sentenza (---) s.r.l. propone ricorso per cassazione affidato a sette motivi. Resiste l'Agenzia delle entrate mediante controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo lamenta la nullita' della sentenza e del procedimento per violazione dell'articolo 111 Cost. e dell'articolo 295 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4), avendo la CTR omesso di sospendere il processo in attesa della definizione della controversia concernente l'avviso di accertamento ai fini Ires ed Irap per l'anno 2006.

1.1 Il motivo e' inammissibile.

1.2 Secondo Cass. n. 4485 del 2016 "In tema di imposte sui redditi, nell'ipotesi di societa' di capitali a ristretta base sociale, l'accertamento relativo agli utili extracontabili della societa',

anche se non definitivo, e' presupposto dell'accertamento presuntivo nei riguardi del singolo socio, in ragione della sua quota di partecipazione agli utili sociali, sicche' l'impugnazione dell'accertamento "pregiudicante" costituisce, fino al passaggio in giudicato della pronuncia che lo riguarda, condizione sospensiva, ex articolo 295 c.p.c., ai fini della decisione della lite sull'accertamento "pregiudicato" relativo al singolo socio, la cui esistenza e persistenza grava sul contribuente che la invochi sotto forma di allegazione e prova del processo scaturente dall'impugnazione del provvedimento impositivo".

1.3 Nel caso in esame, tuttavia, la ricorrente non ha mai allegato innanzi ai giudici di merito la pendenza del procedimento relativo all'accertamento pregiudicante, sollevando la questione della connessione solo nella presente fase, nella quale, per altro, i due procedimenti sono stati chiamati e definiti nella stessa pubblica udienza.

2. Il secondo motivo lamenta la nullita' della sentenza e del procedimento (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4) per violazione del principio del contraddittorio e del litisconsorzio necessario, dovendo il contraddittorio essere esteso anche ai soci (---) e (---), destinatari di avvisi di accertamento per la distribuzione pro quota dell'utile extracontabile conseguente all'operazione oggetto del presente giudizio.

2.1 La censura e' infondata.

2.2 Come condivisibilmente statuito da ultimo da Cass. n. 20507/17, "Nel giudizio di impugnazione dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di socio di societa' di capitali, avente ad oggetto il maggior reddito da partecipazione derivante dalla presunzione di distribuzione dei maggiori utili accertati a carico della societa' partecipata, non sussiste litisconsorzio necessario con la societa'".

3. Con il terzo motivo il ricorrente si duole della nullita' della sentenza e del procedimento, per violazione dell'articolo 111 Cost., degli articoli 295 e 274 c.p.c. e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 29 (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4), attesa la necessita' di sospendere il giudizio inerente all'accertamento delle maggiori ritenute dovute dalla societa' fino al definitivo accertamento della distribuzione dell'utile extracontabile ai soci ed alla conseguente sussistenza di una maggiore obbligazione a titolo di Irpef gravante su questi ultimi.

3.1 Il motivo e' infondato.

3.2 Ed infatti e' l'accertamento tributario nei confronti della societa' di capitali, nella specie riferito ad utili extracontabili, che costituisce un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci (e non l'inverso, come ipotizza il motivo in esame), in virtu' dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano, con la conseguenza che, non ricorrendo, come specificato in relazione al secondo motivo, un'ipotesi di litisconsorzio necessario in ordine ai rapporti tra i rispettivi processi, e' semmai quello relativo al maggior reddito accertato in capo al socio a dover essere sospeso ai sensi dell'articolo 295 c.p.c. (cfr. Cass. n. 2214/11).

4. Il quarto motivo rappresenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42 (in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3), avendo erroneamente la CTR ritenuto soddisfatto l'obbligo di motivazione ad opera dell'avviso di accertamento impugnato.

4.1 La censura e' infondata.

4.2 Avendo la CTR ritenuto soddisfatto l'obbligo di motivazione attraverso il rinvio per relationem ad un documento gia' noto al contribuente, sarebbe stato onere di quest'ultimo ritrascrivere il contenuto dell'avviso di accertamento, evidenziando gli specifici passaggi reputati insoddisfacenti sotto il profilo motivazionale.

4.3 Al contrario, la censura si limita semplicemente e genericamente a riprodurre alcuni precedenti, tratti dalla giurisprudenza di questa Corte, in tema di requisiti essenziali della motivazione, privi del necessario momento di confronto con l'avviso di accertamento contestato nel corso del giudizio.

5. Il quinto motivo lamenta la violazione o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 7, comma 1 e della L. n. 241 del 1990, articolo 3, comma 3, (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 3), avendo la CTR, in tema di motivazione per relationem, applicato alla fattispecie la L. n. 241 del 1990, articolo 3 (secondo il quale e' sufficiente che l'atto richiamato sia reso disponibile per l'interessato) e non, come dovuto, l'articolo 7 dello Statuto del contribuente, secondo il quale l'atto richiamato va allegato all'atto che opera il rinvio.

5.1 Il motivo e' infondato.

5.2 La CTR ha avuto cura di precisare che la motivazione per relationem e' stata operata rispetto ad un documento gia' conosciuto dal contribuente. Trova dunque applicazione il principio secondo il quale "In tema di motivazione per relationem degli atti d'imposizione tributaria, la L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7, comma 1, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'Amministrazione finanziaria ogni documento richiamato nella motivazione di esso, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia gia' avuto integrale e legale conoscenza per effetto di precedente comunicazione" (cfr. Cass. 407/15).

6. Il sesto motivo denuncia la violazione o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 2, (articolo 360 c.p.c., n. 3), essendo stato violato l'obbligo di informativa circa le ragioni dell'ispezione nella fase iniziale della verifica ed avendo la CTR erroneamente riferito tale dovere ad un momento diverso da quello iniziale.

6.1 Il motivo e' infondato.

6.2 Infatti la violazione del disposto dell'articolo 12, comma 2, riguardo all'informativa delle ragioni per le quali la verifica e' iniziata non determina la nullita' dell'atto impositivo, non essendo tale conseguenza espressamente prevista dalla legge, ed essendo comunque onere del contribuente dedurre e dimostrare il concreto pregiudizio derivato alla sua difesa dalla denunciata violazione (cfr. Cass. n. 28692/18).

7. Il settimo motivo lamenta la nullita' della sentenza e del procedimento per violazione dell'articolo 112 c.p.c. (articolo 360 c.p.c., n. 4) avendo la CTR trascurato di pronunciarsi su un motivo: l'Ufficio, secondo il contribuente, avrebbe omesso, a chiusura delle operazioni di verifica, di rilasciare il processo verbale di chiusura delle operazioni con l'avvertimento della facolta', per il contribuente, di comunicare entro sessanta giorni, osservazioni e richieste.

7.1 Il motivo e' inammissibile.

7.2 Il contribuente, infatti, omette di chiarire quale sia stata la concreta offensivita' di tale asimmetria informativa, trascurando di precisare, cioe', se senza tale irregolarita', il procedimento avrebbe realmente avuto un risultato diverso.

7.3 E' noto, infatti, che ""In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'inosservanza degli obblighi informativi determina la nullita' degli atti della procedura nei casi in cui l'effetto invalidante sia espressamente previsto dalla legge, mentre, negli altri casi, occorre valutare, anche alla luce dell'interpretazione offerta dalla giurisprudenza Europea che impone di verificare se la prescrizione normativa si riferisca ad una formalita' o circostanza essenziale per il raggiungimento dello scopo cui l'atto e' preordinato, se la violazione di legge abbia comportato la mera irregolarita' dell'atto (o della procedura) ovvero sia idonea a determinare l'invalidita' dello stesso" (cfr. tra le altre Cass. n. 992/15).

8. Le ragioni che precedono impongono il rigetto del ricorso. Le spese del giudizio di legittimita' seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Pone le spese del giudizio di legittimita' a carico del ricorrente, liquidandole in Euro 1.500,00 oltre spese prenotate a debito.

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

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza