Sentenza del 08/06/2021 n. 15927 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Il contribuente era attinto da avviso di accertamento con rideterminazione del reddito da partecipazione per l'anno di imposta 2006, in quanto socio al 50% della soc. P. A. s.r.l., a sua volta destinataria di avviso di accertamento per omessa presentazione della dichiarazione dei redditi relativamente al medesimo anno. Esperiva quindi ricorso protestando la carenza di legittimazione a ricevere la notifica alla società, in quanto da tempo non più legale rappresentante, avendone ceduto la posizione al sig. C.V., contestando altresì nel merito la pretesa tributaria, relativa ad un importo non depurato dai costi di gestione societari, agevolmente ricavabili dai dati in possesso dell'amministrazione finanziaria. Il giudice di primo grado non ammetteva la partecipazione all'udienza del funzionario non ritualmente delegato, sicchè non erano acquisite le relazioni di notifica alla società, in persona di C.V. che questi intendeva produrre, veniva riconosciuta l'invalidità della notifica societaria al contribuente non più legittimato a riceverla e ad impegnare la società, donde - per l'effetto - l'invalidità della ripresa a tassazione per utili da partecipazione a società che non abbia previamente ricevuto notifica o il cui accertamento non sia definitivo.

Avverso la sentenza favorevole al contribuente proponeva ricorso l'Ufficio, ottenendo la produzione D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 58, comma 2, delle relazioni di notifica alla società, sicchè il giudice dell'appello accoglieva il gravame riscontrando la ritualità della notifica dell'accertamento al legale rappresentante, non opposto nei termini di legge e, quindi, divenuto definitivo.

Avverso questa pronuncia ricorre per cassazione il contribuente, affidandosi a tre motivi, mentre è rimasta resistente l'Agenzia delle Entrate.

In prossimità dell'udienza, la parte privata ha depositato memoria e il P.G. requisitoria scritta in forma di memoria, concludendo per l'accoglimento del secondo motivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Vengono proposti tre motivi di ricorso.

1. Con il primo motivo si propone censura ex art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.L.gs. n. 546 del 1992, artt. 10, 11 e 53, per essere l'appello sottoscritto da dirigente poi dichiarato decaduto in forza della sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale che ha dichiarato

costituzionalmente illegittima la disciplina delle nomine in difetto di procedura concorsuale. Per orientamento di questa Corte, in forza del principio di rappresentanza organica, la capacità processuale spetta al titolare dell'ufficio o a suo delegato, anche in difetto di produzione di formale delega, salvo il caso in cui risulti provata la non appartenenza all'Ufficio del sottoscrittore o il caso di usurpazione dell'Ufficio (Cass. V, n. 6691/2014), circostanza che non può essere provata dall'omonimia tra la dirigente nel caso de quo e la ricorrente nel giudizio che ha rimesso gli atti alla Consulta, poi sfociato nella sentenza di illegittimità costituzionale. Più specificamente, anche di recente questa Corte ha ritenuto che in tema di contenzioso tributario, è inammissibile il motivo del ricorso per cassazione con cui si denunci un vizio dell'atto impugnato diverso da quelli originariamente allegati, censurando, altresì, l'omesso rilievo d'ufficio della nullità, atteso che nel giudizio tributario, in conseguenza della sua struttura impugnatoria, opera il principio generale di conversione dei motivi di nullità dell'atto tributario in motivi di gravame, sicchè l'invalidità non può essere rilevata d'ufficio, nè può essere fatta valere per la prima volta in sede di legittimità. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha dichiarato inammissibile il ricorso, con cui si è dedotta la nullità dei gradi di merito e delle relative pronunce per effetto della sentenza della Corte Cost. n. 37 del 2015, non essendo stata rilevata d'ufficio la nullità degli atti impositivi per carenza di potere del sottoscrittore. Cfr. Cass. V. n. 22810/2015, n. 19360/2020). Il motivo è quindi inammissibile.

2. Con il secondo motivo si prospetta censura ex art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, nonchè degli artt. 140 e 145 c.p.c., nella sostanza protestando non essere presente tra i documenti prodotti la ricevuta della raccomandata che avvisa dell'avvenuto deposito della notifica presso la casa comunale, perfezionando così la notifica ex art. 140 c.p.c., eseguita nel caso in esame. Sul punto è intervenuta questa Corte in più occasioni ricordando come la procedura di notifica ex art. 140 c.p.c., si perfezioni solo con la prova dell'avvenuta ricezione da parte del destinatario della notifica della raccomandata informativa dell'avvenuto deposito presso la casa comunale dell'atto notificando. Nella specie risulterebbe la prova della spedizione, ma non quella della ricezione della predetta raccomandata (c.d. informativa).

Questa Corte ha avuto modo di precisare, anche di recente, che in tema di notifica della cartella di pagamento, nei casi di "irreperibilità cd. relativa" del destinatario, all'esito della sentenza della Corte Cost. n. 258 del 22 novembre 2012, va applicato l'art. 140 c.p.c., in virtù del combinato disposto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, u.c., e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), sicchè è necessario, ai fini del suo perfezionamento, che siano effettuati tutti gli adempimenti ivi prescritti, incluso l'inoltro al destinatario e l'effettiva ricezione della raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale, non essendone sufficiente la sola spedizione (cfr. Cass. VI-5, n. 9782/2018, Cass. V, n. 27825/2018, nonchè n. 25079/14 e n. 4657/20).

Rubricata come violazione di legge, la censura involge la falsa applicazione di norma procedimentale inerente alla notifica di un avviso, fase iniziale del procedimento amministrativo tributario, chiamando questo collegio a essere giudice anche di un fatto processuale (la presenza o meno in atti della raccomandata informativa), con cognizione peraltro temperata dalla circostanza che il profilo lamentato riguarda l'errata procedura di notifica alla società P. A.

s.r.l. dell'atto impositivo che la riguardava, società che non è parte di questo giudizio; sicchè lo scrutinio sulla ritualità di quella notificazione avviene qui incidenter tantum.

Esaminati gli atti processuali nel fascicolo d'ufficio dei gradi di merito, risulta che si verte in tema di notifica col ministero del messo comunale. Questo, riscontrando all'indirizzo del destinatario "negozio chiuso senza alcun recapito" (annotazione all. 4), procede espressamente (e senza ulteriori ricerche) alla notificazione nelle forme dell'art. 140 c.p.c., (relazione del 30.4.2012) con affissione all'albo pretorio e consequenziale spedizione di raccomandata informativa (distinta 30.4.2012). Però non allega alla relata di notifica il necessario avviso di ricevimento della raccomandata contenente l'avviso di deposito. Nè esso risulta altrimenti prodotto in atti.

Il motivo è quindi fondato.

3. Con il terzo motivo si profila censura ex art. 360 c.p.c., n. 3, per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 38 e 39, in ordine alla presunzione di redditi percepiti da associazioni professionali o società a ristretta base azionaria, nella sostanza contestando la definitività dell'accertamento in capo alla società, quindi l'inoperatività di una presunzione di ripartizione di utili e, comunque, la mancata deduzione dei costi di esercizio dal fatturato induttivamente costruito in capo alla società P. A. s.r.l., operando così un'erronea ripresa a tassazione sul fatturato, anzichè sull'imponibile.

Il motivo contiene due distinti profili:

a) con il primo si contesta l'operatività della presunzione di percezione di redditi da parte dei soci, qualora manchi un accertamento definitivo in capo alla società;

b) con il secondo, invece, si contesta la quantificazione del maggior reddito riferito ai soci, perchè calcolato sugli importi lordi, non depurati dei costi societari.

3.1 Per quanto attiene il primo profilo, questa Corte ha già avuto modo di affermare come, per escludere l'operatività della presunzione in esame, non sia sufficiente che il socio si limiti ad allegare la mancanza di un definitivo accertamento nei confronti della società, ma deve contestare lo stesso effettivo conseguimento, da parte della società, degli utili, ove non sia in grado di dimostrare la mancata distribuzione degli stessi. (Cfr. Cass. VI-5, n. 5462/2021). Quest'assunto trova origine in un assetto di questa Corte, argomentato sulle ragioni per cui, nell'ipotesi di società di capitali a ristretta base sociale, è ammessa la presunzione di attribuzione ai soci degli utili extracontabili, perchè non si pone in contrasto con il cd. divieto di presunzione di secondo grado (peraltro oramai superato negli arresti più recenti quale Cass. V, n. 27982/2020, Rv. 659820 - 01), in quanto il fatto noto non è dato dalla sussistenza di maggiori redditi accertati induttivamente nei confronti della società, bensì dalla ristrettezza dell'assetto societario, che implica un vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale, con la conseguenza che, una volta ritenuta operante detta presunzione, spetta poi al contribuente fornire la prova contraria (Cass. VI-5, n. 1947/2019). Sicchè, per escludere l'operatività della presunzione di distribuzione degli utili extracontabili, conseguiti e non dichiarati da una società a ristretta base partecipativa, non è sufficiente che il socio si limiti ad allegare genericamente la mancanza di prova di un valido e definitivo accertamento nei

confronti della società (come risulta fatto nel caso in esame), ma deve contestare lo stesso effettivo conseguimento, da parte della società, di tali utili, ove non sia in grado di dimostrare la mancata distribuzione degli stessi, stante l'autonomia dei giudizi nei confronti della società e del socio e il rapporto di pregiudizialità dell'accertamento nei confronti del primo rispetto a quello verso il secondo (Cass. V, n. 33976/2019). Ed infatti, quand'anche l'accertamento in capo alla società fosse caducato per motivi formali con sentenza passata in giudicato (p.es. vizio di notifica), non viene revocato in dubbio (il provvedimento amministrativo del) l'accertamento della pretesa erariale (cfr. Cass. V, n. 752/2021, Rv. 660292-01; in senso conforme, altresì, Cass. V, n. 11680/2016, Rv. 640014-01). Tale onere di contestazione (o di prova della mancata distribuzione) non ha assolto la parte ricorrente, donde il motivo - così come posto - è infondato, ancorchè a tali principi debba attenersi il giudice del rinvio nella rivalutazione generale di quanto effettivamente conseguito dalla società e distribuito ai soci.

3.2 Infatti, con il secondo profilo del terzo motivo, si prospetta violazione di legge per aver la CTR avallato l'operato dell'Ufficio che non avrebbe depurato dai costi l'utile societario ribaltato sui soci. Dall'esame degli atti emerge che la somma accertata induttivamente in capo alla società sia stata direttamente suddivisa fra i soci in relazione alle quote di partecipazione, donde non si evince dalla ricostruzione induttiva del reddito societario (a monte) la deduzione dei costi (Cass. VI-5, n. 26748/2018).

Il motivo è quindi fondato con rinvio al giudice di merito, perchè accerti questo ulteriore aspetto.

In conclusione, il ricorso è fondato nei sensi di cui in motivazione, segnatamente per le ragioni attinte dal secondo e, in parte, dal terzo motivo e merita accoglimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei limiti di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata in relazione alle censure accolte e rinvia alla CTR per il Lazio, in diversa composizione, cui demanda anche la regolazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 1 ottobre 2020 e, in riconvocazione, il 30 marzo 2021.

Depositato in Cancelleria il 8 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza