Sentenza del 14/06/2022 n. 19068 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Dalla sentenza impugnata risulta che, in data 27 settembre 2006, la società A. s.r.l. stipulò con la società statunitense Woodrow Mckinney & C. LLC un contratto denominato "impegno irrevocabile allo sconto pro soluto di crediti commerciali" (irrevocable commitment to purchase without recourse contract), per il quale la società A. s.r.l. contabilizzò, per l'anno di competenza 2006, un costo di Euro 134.904,00, e per il quale versò Euro 59.976,17.

Nella stessa annualità la società Woodrow Mckinney & C. LLC retrocesse alla società A. s.r.l., la somma di Euro 37.825,00 su conto corrente cifrato presso una banca di (---) intestato a Z.S., legale rappresentante e socio di A.

La Guardia di finanza di Conegliano, in data 9 settembre 2011, notificò alla A. s.r.l., società a ristretta base proprietaria, processo verbale di constatazione con il quale veniva accertato un maggior reddito, per l'anno 2006, di Euro 134.904,00, a titolo di indebite deduzioni di costi relativi ad operazioni inesistenti.

La A. aderiva ai rilievi contenuti nel verbale con atto di definizione ai sensi del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 5 bis, definito con pagamento.

2. Sul presupposto che A. fosse una società di capitali a ristretta base azionaria e che l'utile extra-bilancio accertato in capo ad essa dovesse essere attribuito ai soci in ragione delle loro quote di partecipazione, l'Agenzia delle entrate notificò a Z.L. un avviso di accertamento, per l'anno 2006,, per dividendi non dichiarati, per un valore complessivo di Euro 5.394,80, oltre interessi e sanzioni, in ragione della quota di proprietà dallo stesso indirettamente posseduta nella A. s.r.l. pari al 18% (20% della Castellana s.a.s. che a sua volta possedeva il 90% della A. s.r.l.) e tenendo conto altresì della già accertata distribuzione in favore di Z.S. di parte degli utili, nella misura dei predetti Euro 59.976,17.

2. La Commissione tributaria provinciale di Treviso, adita dal contribuente, parzialmente accogliendo il ricorso, rideterminò il maggior reddito accertato in misura da quantificarsi al netto dell'imposta Ires già pagata dalla A. s.r.l., rimandando all'ufficio per la riliquidazione del dovuto.

3. La Commissione tributaria regionale del Veneto, con la sentenza n. 460/29/2015, pronunciata in data 16 dicembre 2014 e pubblicata in data 4 marzo 2015, oggetto dell'odierno ricorso, accolse l'appello dell'Agenzia e rigettò quello della contribuente.

In particolare, la C.T.R. evidenziò, quanto all'appello della contribuente, che A. s.r.l. aveva aderito all'accertamento nei suoi confronti, e, trattandosi di società a ristretta base azionaria, l'utile conseguente al disconoscimento dei costi accertati in capo alla società era stato correttamente attribuito ai soci in forza della presunzione di distribuzione ai soci di una società a ristretta base proprietaria degli utili extra-bilancio; quanto all'appello dell'Agenzia, che era provato che la società avesse distribuito i maggiori utili nella misura limitata al 40% del loro ammontare, ai sensi dell'art. 47 t.u.i.r..

4. Ricorre contro la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto Z.L. con due motivi di ricorso.

Si è costituita Agenzia delle entrate, con controricorso.

5. La causa è stata discussa oralmente all'udienza pubblica del 22 aprile 2022.

Motivi della decisione

1. Occorre preliminarmente evidenziare che il controricorso dell'Agenzia delle entrate, benchè rechi una corretta esposizione del fatto per cui è causa, contiene difese che si riferiscono evidentemente ad altro ricorso, poichè espone le proprie deduzioni in merito a motivi di ricorso (più numerosi e) diversi da quelli proposti da Z.L., con la conseguenza che va dichiarato inammissibile, perchè non si confronta con il reale oggetto del contendere.

2. Con il primo motivo il ricorrente denuncia, in reflazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 45, degli artt. 2727, 2729 e 2697 c.c., lamentando che la prova contraria della diversa destinazione degli utili nel 2006 era offerta dallo stesso accertamento fiscale nei confronti di Z.S., altro socio della A., in quanto era emerso che il costo ritenuto fittizio era stato sostenuto solo per Euro 59.976,17; in sintesi deduce che "nel 2006 la società non sopporta alcun costo onde si generi un maggior utile per sua natura distribuibile".

2.1. Il motivo, proposto esclusivamente come violazione di legge, in riferimento agli artt. 2727, 2729 e 2697 c.c., nonchè in relazione all'art. 45 t.u.i.r., è infondato ed in parte inammissibile.

In primo luogo, occorre ribadire il pacifico indirizzo di questa Corte secondo cui in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà del contribuente di provare che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati o reinvestiti dalla società, nonchè di dimostrare la propria estraneità alla gestione e conduzione societaria; con l'ulteriore specificazione che siffatta presunzione non si pone in contrasto coni il divieto di presunzione di secondo grado, 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, salva in ogni caso la prova contraria, gravante sul contribuente, del mancato conseguimento o della diversa destinazione degli utili (Cass. 11/08/2020, n. 16913; Cass. 02/07/2020, n. 13550; Cass. 19/12/2019, n. 33976; Cass.

09/07/2018, n. 18042; Cass. 22/11/2017, n. 27778; Cass. 12/04/2013, n. 8954; Cass. 02/03/2011, n. 5076).

Ciò vale in quanto la ristrettezza della base sociale implica di per sè un elevato grado di compartecipazione dei soci, e dunque la conoscenza degli affari sociali e la consapevolezza dell'esistenza di utili extra-bilancio (Cass. 18/11/2014, n. 24572). Quel che rileva dunque è la ristrettezza dell'assetto societario, che impllica un vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale.

In secondo luogo, l'imputazione ai soci del reddito della società ha origine dalla partecipazione e quindi prescinde dall'eventuale natura adesiva dell'accertamento nei confronti dell'ente (Cass. 20/12/2018, n. 32959; Cass. 07/12/2017, n. 29412); accertato con adesione o in altro modo, il maggior reddito di una società a ristretta base partecipativa si presume distribuito pro quota ai soci in forma di utili extracontabili, in base al suddetto assunto che la ristrettezza dell'assetto societario implica normalmente reciproco controllo e marcata solidarietà tra i soci.

Inoltre, non muta i termini della questione la circostanza che, nella presente controversia, come riportato in apertura, il contribuente non era socio diretto della società di capitali oggetto di accertamento; la società accertata aveva, infatti, nella propria ristretta compagine sociale, un'altra società, di persone (Cass. 20/12/2018, n. 32959; Cass. 10/06/2009, n. 13338).

La distribuzione, inoltre, si presume effettuata nello stesso esercizio annuale al quale si riferisce l'accertamento dei maggiori redditi della società (Cass. 27/12/2016, n. 27067; Cass. 13/01/2016, n. 386).

Alla luce di tali fermi principi giurisprudenziali, per il superamento dei quali il ricorrente non offre alcun elemento, risulta evidente che non sussiste alcuna violazione del precetto di cui all'art. 2697 c.c., violazione che è censurabile per cassazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne era onerata secondo le regole di scomposizione delle fattispecie basate sulla differenza tra fatti costitutivi ed eccezioni e non, invece, laddove oggetto di censura sia la valutazione che il giudice abbia svolto delle prove proposte dalle parti, cioè quando, in base ad una eventualmente incongrua valutazione delle acquisizioni istruttorie, il giudice abbia errato nel ritenere che la parte onerata abbia assolto tale onere (Cass. 07/10/2021, n. 27225; Cass. 29/05/2018, n. 13395; Cass. 20/01/2006, n. 1131).

Nè sussiste violazione degli artt. 2727 e 2729 c.c., in quanto la forma partecipativa consente, come visto, di riconoscere, ai fini della prova presuntiva, i requisiti richiesti dall'art. 2729 c.c., (Cass. 29/11/2021, n. 37193). Giova appena precisare che l'elemento dedotto, la accertata distribuzione di utili a Z.S. nella misura sopra indicata non depone nel senso della inesistenza della distribuzione in favore degli altri soci.

Il motivo è poi inammissibile ove, deducendo che la prova della mancata distribuzione sarebbe data dalla circostanza della parziale inesistenza degli utili, censura l'apprezzamento del giudice del merito richiedendo a questa Corte una rivalutazione degli indizi su cui questi ha costruito la prova presuntiva, mentre in sede di legittimità è possibile censurare la violazione degli artt. 2727

e 2729 c.c., solo allorchè ricorra il cd. vizio di sussunzione, ovvero quando il giudice di merito, dopo avere qualificato come gravi, precisi e concordanti gli indizi raccolti, li ritenga, però, inidonei a fornire la prova presuntiva oppure qualora, pur avendoli considerati non gravi, non precisi e non concordanti, li reputi, tuttavia, sufficienti a dimostrare il fatto controverso (Cass. 17/01/2019, n. 1234; Cass. 13702/2020, n. 3541).

3. Col secondo motivo, il ricorrente lamenta, sotto il profilo dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 53 e 56, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, in combinato con l'art. 156 c.p.c., comma 2, deducendo l'omessa pronuncia e comunque l'omessa motivazione sui motivi di appello inerenti alla carenza di prova che le somme retrocesse dalla Woodrow Mac Kinney & Company LLC fossero affluite nella disponibilità dei soci e alla circostanza che il dividendo che avrebbe potuto rifluire dalla Apinox ai soci non sarebbe mai stato pari all'importo dei costi sostenuti per l'operazione inesistente.

3.1. Il motivo non è fondato quanto alla violazione dell'art. 112 c.p.c., che ricorre quando vi sia omissione di qualsiasi decisione su di un capo di domanda intendendosi per capo di domanda ogni richiesta delle parti diretta a ottenere l'attuazione in concreto di una volontà di legge formulata in conclusione specifica sulla quale debba essere emessa pronuncia di accoglimento o di rigetto (Cass. 27/11/2017, n. 28308; Cass. 16/05/2012, n. 7653), laddove nel caso di specie si tratta di questioni connesse alla ricostruzione del fatto, ovvero la somma retrocessa dalla Apinox e la misura delle somme da essa trattenute, attinenti alla ricostruzione dell'importo complessivo oggetto della distribuzione, la cui omessa considerazione non è dedotta sotto il profilo della violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

Nè sussiste il vizio di motivazione, in quanto come è noto, la mancanza della motivazione, rilevante ai sensi dell'art. 132 c.p.c., n. 4 (e nel caso di specie del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4) e riconducibile all'ipotesi di nullità della sentenza ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4), si configura solo quando la motivazione "manchi del tutto - nel senso che alla premessa dell'oggetto del decidere risultante dallo svolgimento del processo segue l'enunciazione della decisione senza alcuna argomentazione ovvero... essa formalmente esista come parte del documento, ma le sue argomentazioni siano svolte in modo talmente contraddittorio da non permettere di individuarla, cioè di riconoscerla come giustificazione del decisum. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione, sempre che il vizio emerga immediatamente e direttamente dal testo della sentenza impugnata" (Cass., Sez. U., 07/04/2014, n. 8053; successivamente tra le tante Cass. 01/03/2022, n. 6626; Cass. 25/09/2018, n. 22598), mentre iL vizio motivazionale non è deducibile quando vi siano profili di insufficienza della stessa.

Nel caso di specie, invece, la motivazione, sebbene sintetica, esiste e si fonda sulla circostanza che vi è stata definizione della società in ordine al p.v.c. che la riguardava e ciò ha consentito, in base alla circostanza che trattasi di società a ristretta base azionaria, di far operare la presunzione di distribuzione degli utili extra-bilancio.

4. Il ricorso deve quindi essere respinto.

Non vi è a provvedere sulle spese di lite alla luce della inammissibilità del controricorso.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il controricorso; rigetta il ricorso. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 22 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 giugno 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza