Sentenza del 03/11/2022 n. 32451 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A seguito di indagini bancarie e finanziarie l'Agenzia delle Entrate di Ancona notificava alla F. soc. coop. a r.l. Onlus avvisi di accertamento per gli anni d'imposta 2004, 2005 e 2006, con i quali recuperava a tassazione ingenti somme ai fini IRES ed IRAP. Inoltre, notificava, tra gli altri, a A.A., nella qualità di legale rappresentante e socia di fatto, avvisi di accertamento nn. (---), (---), (---) e (---), relativi ai periodi d'imposta 2004, 2005, 2006 e 2007, mediante i quali venivano recuperati a tassazione gli utili extra-bilancio asseritamente percepiti in maniera occulta sulla base della gestione della società, imputati nella misura del 50% in quanto socia di società a ristretta base azionaria, cautelativamente ridotti al 40% (il reddito imputato alla contribuente era pari quindi al 40% del 50% del reddito extra-contabile della cooperativa).

2. Avverso tali avvisi di accertamento A.A. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Ascoli Piceno la quale, con sentenze nn. 85/03/2012, 86/03/2012, 87/03/2012 e 88/03/2012, depositate il 24 aprile 2012, accoglieva i ricorsi suddetti, annullando gli avvisi di accertamento impugnati.

Nelle more, in data 27 gennaio 2011 alla contribuente veniva notificata anche cartella di pagamento n. 008-2011-0001879881, mediante la quale veniva richiesto il pagamento delle somme scaturenti dagli avvisi di accertamento suindicati, iscritte a ruolo straordinario D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ex art. 15 bis. Anche tale cartella veniva impugnata dalla contribuente dinanzi alla C.T.P. di Ascoli Piceno la quale, con sentenza n. 100/03/2012, accoglieva il ricorso.

3. L'Agenzia delle Entrate interponeva gravame, dinanzi alla Commissione tributaria regionale delle Marche, avverso le sentenze nn. 86/03/2012 (relativa all'anno d'imposta 2006), 87/03/2012 (relativa all'anno d'imposta 2007), e 100/03/2012 (relativa alla cartella di pagamento n. 008-2011-0001879881); in relazione agli accertamenti relativi agli anni 2004 e 2005 la sig.ra A.A., invece, si avvaleva della definizione delle liti pendenti D.L. 6 luglio 2011, n. 98, ex art. 39, comma 12, conv. dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

La C.T.R. delle Marche, previa riunione dei procedimenti, con sentenza n. 10/07/2014, pronunciata il 18 dicembre 2013 e depositata in segreteria il 15 gennaio 2014, rigettava gli appelli.

4. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di un unico motivo.

Resiste con controricorso A.A..

5. All'udienza pubblica del 7 luglio 2022 il consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le proprie conclusioni D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, ex art. 23, comma 8 bis, conv. in L. 18 dicembre 2020, n. 176.

Motivi della decisione

6. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 47, (TUIR), e dei principi in materia di socio occulto, per non avere la C.T.R. considerato la qualità di dominus effettivi della soc. coop. Fertilità in capo alla sig.ra A.A. ed al coniuge Marsili Alfredo, e quindi per avere escluso la loro qualità di unici soci di fatto, che giustificava la ripartizione tra di loro degli utili extra-bilancio, nella misura del 50% ciascuno.

7. Preliminarmente, deve essere esaminata l'eccezione di inammissibilità del motivo, sollevate dalla difesa della controricorrente.

Tale eccezione è infondata. Ed invero, con riferimento alla mancata esposizione dei "fatti di causa" (art. 366 c.p.c., comma 1, n. 3)), deve rilevarsi che il ricorso espone chiaramente quali sono state le vicende processuali che hanno portato al presente ricorso, nel mentre l'allegazione di copie di atti riguarda unicamente la parte che qui rileva dell'avviso di accertamento, e la sentenza della C.T.R. impugnata.

8. Orbene, con riferimento all'unico motivo di ricorso, osserva la Corte quanto segue.

La sentenza impugnata ha escluso l'applicabilità, nel caso di specie, della presunzione di ripartizione, nella misura del 50%, di utili extra-contabili della società (nel caso di specie, la soc. coop. Fertilità, ritenuta non già una mera Onlus, ma una vera e propria società commerciale), sia perchè la società era composta non solo da due presunti soci di fatto (e cioè A.A. ed il coniuge B.B.), ma da nove soci effettivi, sia perchè il ruolo gestionale assunto dalla A.A., unitamente al marito, non avrebbe potuto ex se determinare la considerazione dei suddetti A.A. e B.B. come unici due soci di fatto della società, non apparendo, peraltro, all'uopo sufficienti le dichiarazioni rilasciate, in merito alla gestione societaria, dalla stessa A.A. in sede di verifica fiscale.

Il motivo è fondato.

Dall'insieme delle argomentazioni poste a base della sentenza qui impugnata, ciò che emerge è che la CTR ha ritenuto mancante il presupposto necessario per far scattare la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili, e cioè la sussistenza di una società a ristretta base azionaria o familiare.

Il ragionamento della CTR non risulta corretto per le seguenti considerazioni.

Dagli elementi posti a fondamento della decisione qui gravata, e dagli ulteriori elementi emergenti dagli atti di causa, e non contestati, si desume che nella specie si tratta di una società cooperativa con moglie (A.A.) e marito (B.B.) soci "tiranni" rispetto ad un pluralità di soci palesi pressochè figurativi (v. dichiarazioni rese da A.A. - coniuge di B.B. ed anche legale rappresentante e Presidente della cooperativa - circa la sua gestione diretta all'attività della

cooperativa con l'apporto del B.B., e circa la sostanziale estraneità degli altri soci alla gestione effettiva della stessa cooperativa).

Inoltre, la qualità della compagine sociale - costituita in forma di cooperativa - incide sul meccanismo di distribuzione degli utili, differenziandosi da quello ordinario delle società di capitali. Ed invero, per le società cooperative, in linea generale, la distribuzione dei dividendi assume un significato limitato laddove, in luogo dei dividendi, si utilizza più frequentemente l'istituto del ristorno quale modalità tipica di retrocessione dell'eccedenza dei ricavi, rispetto ai costi derivanti dalla gestione mutualistica con addebito diretto al conto economico delle somme relative (art. 2545 quater c.c., secondo cui almeno il 30% degli utili netti annuali deve essere destinato al fondo di riserva legale ed un ulteriore quota, nella misura e con le modalità previste dalla legge, ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione). Va considerato, altresì, che la L. 31 gennaio 1992, n. 59, art. 4, comma 6, prevede che lo statuto possa stabilire particolari condizioni a favore dei soci sovventori per la ripartizione degli utili e che, comunque, il tasso di remunerazione non può essere maggiorato in misura superiore al 2% rispetto a quello stabilito per gli altri soci.

Posto, dunque, che per le società cooperative non c'è una distribuzione di utili/dividendi come nelle società di capitali, ma un complesso sistema di accantonamenti/reinvestimenti/ristorni, e considerata le ammissioni della stessa ricorrente circa la sua natura di dominus effettivo della società, unitamente al coniuge, ciò è quanto basta per fondare l'azione fiscale nei confronti della sig.ra A.A., sulla quale gravava l'onere di prova contraria.

Per soddisfare tale onere, è principio pacifico che non è sufficiente che il socio si limiti ad allegare genericamente - come ha fatto la ricorrente - la mancanza di base azionaria ristretta della società, dovendosi contestare lo stesso effettivo conseguimento, da parte della società, di tali utili, ove non sia in grado di dimostrare la mancata distribuzione degli stessi (Cass. 19 dicembre 2019, n. 33976) in quanto accantonati o reinvestiti (Cass. 20 dicembre 2018, n. 32959).

Ne consegue, pertanto, che la C.T.R., in presenza di fatti incontestati, quali l'utilizzazione di conti correnti personali per attività gestoria e l'assenza di elementi che attestassero attività consimili in capo a terzi, non avrebbe potuto negare la qualità di soci di fatto (nonchè di soci "tiranni") in capo alla contribuente ed al coniuge B.B., limitandosi al dato formale della presenza di altri soci nella compagine societaria.

9. Consegue l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza impugnata, con rinvio per nuovo giudizio alla Commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione, nonchè per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza della ricorrente, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia per nuovo giudizio alla Commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione, anche per la

regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 7 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 3 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza