

Sentenza del 09/03/2023 n. 7042 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

C.C., A.A., B.B. e D.D. ricorrevano contro gli avvisi di accertamento relativi ad IRPEF (Omissis), con i quali - sul presupposto di un altro accertamento a carico della società (Omissis) Srl , della quale essi erano soci, in cui veniva ritenuta l'esistenza di un maggior reddito societario non dichiarato - erano ad essi attribuiti maggiori redditi da partecipazione, rappresentati dagli utili non dichiarati dalla predetta (Omissis) Srl e distribuiti ai soci.

2. Il maggior reddito attribuito alla (Omissis) Srl derivava, almeno in parte, a sua volta, dall'accertamento a carico di altra società, la Torvast Srl , della quale la (Omissis) era socia, e consisteva quindi nella ritenuta distribuzione al socio del maggior reddito non dichiarato da Torvast Srl 3. I predetti contribuenti impugnavano gli avvisi di accertamento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma la quale, riuniti i ricorsi, li rigettava in quanto gli accertamenti nei confronti delle due società (Torvast e (Omissis)), che rappresentavano il presupposto degli accertamenti nei confronti delle persone fisiche, erano divenuti definitivi.

4. Interposto gravame dai contribuenti, la Commissione tributaria regionale del Lazio, con sentenza n. 446/2012 depositata il 26 giugno 2012, sostanzialmente per il medesimo motivo e per il fatto che la (Omissis) Srl era una società a ristretta base partecipativa, rigettava l'appello.

5. Avverso tale ultima sentenza proponevano ricorso A.A., C.C., B.B. e D.D., sulla base di undici motivi.

La Corte di cassazione - sezione tributaria, con ordinanza n. 12815 del 13 maggio 2021 , rigettava il ricorso.

6. Con ricorso ex art. 391-bis c.p.c. A.A., B.B. (in proprio e quali eredi di C.C.) e D.D. hanno chiesto la revocazione di tale ultima ordinanza, denunciando un duplice errore di fatto ex art. 395 c.p.c. , n. 4).

Non si è costituita l'Agenzia delle entrate.

7. All'udienza pubblica dell'8 novembre 2022 il consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. ed il procuratore delle parti ricorrenti hanno rassegnato le proprie conclusioni a seguito di discussione orale.

Motivi della decisione

8. Il ricorso per revocazione si fonda su due motivi.

8.1. I ricorrenti deducono, innanzitutto, la sussistenza di un primo errore di fatto revocatorio contenuto nell'ordinanza impugnata in quanto questa Corte, nel respingere il secondo motivo di ricorso nel precedente giudizio di legittimità, ha ritenuto che la mancata impugnazione dell'avviso di accertamento notificato alla (Omissis) Srl per l'anno (Omissis) fosse dipesa da una libera scelta (o quanto meno da una negligenza) dei contribuenti, e non invece la conseguenza, pacifica in atti, che la società stessa era stata dichiarata fallita sin dal 6 aprile 2005, e che quindi l'avviso di accertamento era stato notificato al curatore fallimentare e non anche ai contribuenti.

Il motivo di revocazione in oggetto è fondato.

Ed invero, in tema di società di capitali, l'avviso di accertamento, se inerente a crediti i cui presupposti siano sorti prima della dichiarazione di fallimento, deve essere notificato non solo al curatore ma anche ai singoli soci, i quali, in quanto percettori di reddito da capitale, sono soggetti passivi del rapporto tributario, ed hanno quindi la possibilità, anche dopo il fallimento, di impugnare l'atto impositivo emesso nei propri confronti (Cass. 7 marzo 2019, n. 6626 ; Cass. 6 febbraio 2009, n. 2910).

In particolare, la notifica al solo curatore del fallimento dell'avviso di accertamento, pur non determinando la nullità dell'avviso notificato ai soci in quanto percettori di reddito da capitale, comporta la possibilità, per ciascuno dei soci medesimi, di contestare in modo autonomo e diretto la pretesa erariale sotto ogni profilo, anche quello della sussistenza stessa degli utili extra-bilancio asseritamente distribuiti "in nero", senza alcuna limitazione derivata dalla mancata impugnazione del curatore (o del legale rappresentante).

Nel caso di specie, il collegio non si è avveduto della circostanza che la società (Omissis) Srl era stata dichiarata fallita il 6 aprile 2005, e che l'avviso di accertamento dei redditi extra-contabili era stato notificato nel 2008 alla sola curatela fallimentare, ragion per cui tale avviso era inopponibile ai soci E.E./D.D., che quindi avrebbero potuto contestare anche l'effettiva sussistenza di tali utili extra-contabili.

8.2. I ricorrenti deducono, altresì, un secondo errore revocatorio, nella parte in cui l'ordinanza di questa Corte n. 12815/2021 non ha tenuto conto della circostanza che le quote di partecipazione della società Torvast Srl , controllata dalla (Omissis) Srl nel (Omissis), fossero state cedute a terzi nel 2006 dalla curatela fallimentare, e che quindi, anche in tal caso, l'avviso di accertamento era inopponibile ai soci della (Omissis).

Anche tale motivo è fondato.

E' indubbio che, al momento della notificazione dell'emissione dell'avviso di accertamento nei confronti della Torvast Srl , il curatore del fallimento (Omissis) Srl avesse ceduto le quote della controllata Torvast Srl (già Visa Electronics Srl) a terzi, giusta atto per notar F.F. del 28 febbraio 2006.

Tale elemento di fatto non è stato minimamente preso in considerazione da questa Corte nell'ordinanza odiernamente impugnata, che ha fondato la propria decisione unicamente sulla mancata impugnazione dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della Torvast Srl , senza

tenere conto che, anche in tal caso, tale avviso di accertamento era inopponibile della (Omissis) Srl , in quanto a loro giammai notificato.

9. L'ordinanza impugnata deve quindi, in parte qua, essere revocata, e da ciò consegue l'accoglimento dei primi due motivi di ricorso avverso la sentenza della C.T.R. del Lazio n. 446/14/2012, pronunciata il 5 giugno 2012 e depositata in segreteria il 26 giugno 2012.

Ed invero, con il primo motivo di ricorso i sigg.ri E.E./D.D. deducono violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 56 , nonchè dell' art. 2909 c.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4) .

Sostengono, in particolare, i ricorrente che, nel giudizio di primo grado, l'Ufficio aveva eccepito l'inammissibilità del ricorso dei contribuenti, laddove mirava a contestare il presupposto dell'accertamento a loro carico, e quindi la determinazione del reddito a carico delle società, per il fatto che i sono non avrebbero potuto più mettere in discussione gli accertamenti alle società, divenuti definitivi. La C.T.P., pur respingendo il ricorso dei soci nel merito, aveva rigettato tale eccezione di inammissibilità formulata dall'Ufficio, ammettendo quindi la possibilità per i soci di contestare l'accertamento a carico della società. Orbene, tale parte di sentenza, su cui l'Ufficio era soccombente, non era stata contestata in appello dall'Ufficio medesimo, sicchè su di essa si era formato il giudicato; la C.T.R., invece, laddove aveva adottato, come punto di partenza della motivazione, proprio la definitività degli accertamenti a carico della società, affermando che essi non potevano più essere messi in discussione, aveva esorbitato dai limiti della domanda, pronunciandosi su una eccezione non riproposta dall'Ufficio, e così ponendo in contrasto con tale giudicato interno.

Con il secondo motivo di ricorso i sigg.ri E.E./D.D. eccepiscono violazione e falsa applicazione dell' art. 24 Cost. e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) e 4) .

Sostengono, in particolare, i ricorrenti che, affermando che i soci non avrebbero più potuto mettere in discussione l'accertamento a carico della società, la C.T.R. aveva violato il loro diritto di difesa.

Orbene, i due motivi, già esaminati congiuntamente dalla Corte nel precedente giudizio, sono fondati.

La C.T.R. fonda la propria decisione (di rigetto dell'appello e quindi di conferma della sentenza di primo grado, che a sua volta aveva confermato la legittimità degli avvisi di accertamento emessi nei confronti dei soci), sostanzialmente, sulla irretrattabilità degli accertamenti effettuati nei confronti delle società (Omissis) Srl e Torvast Srl , e sul fatto che i predetti soci non avevano fornito la prova che i maggiori ricavi accertati nei confronti delle società non fossero stati distribuiti ai soci, così da superare la presunzione di tale distribuzione nelle società a ristretta base partecipativa.

Come già evidenziato in precedenza, tuttavia, gli avvisi di accertamento in questione erano inopponibili ai soci odierni ricorrenti, in quanto notificati l'uno (quello nei confronti della

(Omissis) Srl) al solo curatore fallimentare, l'altro (quello nei confronti della Torvast Srl) al legale rappresentante in un momento in cui la (Omissis) Srl non era più socia controllante.

Gli avvisi di accertamento societari, quindi, non sono mai stati notificati ai soci, ragion per cui essi, nel momento in cui hanno ricevuto gli avvisi di accertamenti emessi nei loro confronti e relativi a redditi di capitale derivanti dagli utili extra-contabili accertati nei confronti della suddette società, erano legittimati ad impugnare tali avvisi, anche con riferimento all'esistenza di tali utili societari extra-contabili, che costituivano il presupposto degli accertamenti emessi nei loro confronti.

Peraltro, la C.T.P. aveva affermato, nella motivazione della propria sentenza, che i soci erano legittimati a contestare anche il presupposto di fatto della loro obbligazione tributaria, e cioè la fondatezza degli accertamenti societari, e tale affermazione non era stata specificamente contestata in appello dall'Ufficio, ragion per cui si pone, in questo caso, il problema della formazione del giudicato interno.

Ne consegue, pertanto, che i primi due motivi dell'originario ricorso per cassazione sono fondati.

10. In conclusione, quindi, l'ordinanza di questa Corte n. 12815/2021 del 13 maggio 2021 deve essere revocata, nella parte in cui ritiene infondati il primo e secondo motivo di ricorso; in accoglimento di tali motivi, inoltre, la sentenza della C.T.R. del Lazio n. 446/14/2012 del 26 giugno 2012 deve essere cassata, con rinvio per nuovo giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, la quale provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte revoca l'ordinanza del 13 maggio 2021, n. 12815, nella parte in cui ha rigettato i primi due motivi di ricorso; accoglie il ricorso in relazione a tali motivi, cassa la sentenza impugnata della C.T.R. del Lazio n. 446/14/2012 del 26 giugno 2012 e rinvia per nuovo giudizio, in relazione ai motivi accolti, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, la quale provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza