

Sentenza del 30/07/2024 n. 21268 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il contribuente A.A. ha impugnato alcuni avvisi di accertamento emessi dalla Direzione Provinciale delle Entrate di Vicenza, relativi ai periodi di imposta dal 2008 al 2012, con i quali veniva ripresa maggiore IRPEF per redditi da capitale derivanti da utili extrabilancio definitivamente accertati a carico della partecipata Columbia Trade Srl, in relazione alla quale era stata accertata una frode IVA per avere la stessa utilizzato fatture per operazioni inesistenti, di cui il contribuente era socio al 50%. Dalla sentenza impugnata risulta che la società partecipata era stata dichiarata fallita e che l'avviso di accertamento era stato notificato al curatore e non era stato impugnato. Risulta, inoltre, che gli avvisi traevano origine da un PVC notificato in data 15 ottobre 2013.

2. La CTP di Vicenza ha rigettato il ricorso.

3. La CTR del Veneto, con sentenza qui impugnata, ha rigettato l'appello del contribuente, dando atto che nessuna contestazione era stata formulata dal contribuente al merito delle singole riprese di cui all'atto impositivo. Ha ritenuto il giudice di appello che il contribuente era a conoscenza dell'originario PVC, in quanto notificato prima della dichiarazione di fallimento della società partecipata, nonché in quanto documento allegato in formato digitale (DVD) all'avviso impugnato. Ha, poi, ritenuto insussistente la violazione del contraddittorio endoprocedimentale, non essendo il contribuente destinatario diretto dell'accertamento e, quindi, non essendo destinatario del PVC, ritenendo - inoltre - l'atto impositivo emesso dall'Ufficio competente, nonché sussistente la presunzione di distribuzione di utili, essendo la società partecipata a ristretta base partecipativa.

4. Ha proposto ricorso per cassazione il contribuente, affidato a quattro motivi;

resiste con controricorso l'Ufficio.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 5 cod. proc. civ., omessa e/o carente motivazione, violazione e falsa applicazione dell'art. 7, comma 1, L. 27 luglio 200(0), nonché in via graduata dell' art. 56 , quinto comma, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e dell' art. 42 , secondo comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , per avere il giudice di appello errato nel valutare l'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per omessa notifica del PVC. Osserva parte ricorrente che il PVC non sarebbe stato allegato all'atto impositivo impugnato, avviso notificato al curatore del fallimento della società partecipata e non impugnato. Deduce, inoltre, che egli non ricopriva alcuna carica all'interno della società

partecipata, per cui non poteva ritenersi agevolmente a conoscenza del PVC notificato alla società, circostanza che avrebbe compromesso il proprio diritto di difesa.

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 5, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell' art. 12 , comma 7, L. n. 212/2000 nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto correttamente instaurato il contraddittorio.

Osserva il ricorrente che la garanzia di difesa del contribuente impone all'Ufficio di notificare preventivamente al contribuente l'atto istruttorio dal quale lo stesso trae le fonti di prova (PVC), ancorché il PVC sia stato redatto a carico della società a seguito di accesso.

3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 5, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 27 , comma 13, D.L. 29 novembre 2008, n. 185 , 83 comma 5, D.L. 25 giugno 2008 , n. (112), nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto correttamente eseguito l'accesso e il PVC da parte della Direzione Regionale Ufficio Antifrode, laddove l'ispezione e gli atti istruttori si sarebbero dovuti dichiarare inutilizzabili per incompetenza funzionale della Direzione Regionale Veneto Ufficio Antifrode, avendo tale Ufficio esorbitato dalle proprie attribuzioni.

4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 4 e 5, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell' art. 41-bis D.P.R. n. 600/1973 , nella parte in cui la sentenza impugnata ha fatto applicazione del principio di distribuzione tra i soci degli utili extra bilancio trattandosi di società a ristretta base partecipativa. Osserva il ricorrente che la soluzione giurisprudenziale della ristretta base partecipativa non è condivisibile e contrasta con le regole di distribuzione dell'onere della prova.

5. Preliminarmente vanno dichiarati inammissibili i motivi di ricorso con i quali si deduce il vizio di cui all' art. 360 , primo comma n. 5, cod. proc. civ., in quanto - in disparte l'applicazione nel caso di specie del principio della "doppia conforme", i motivi sono privi dell'illustrazione del fatto storico il cui esame sarebbe stato omesso dal giudice di appello, nonché della decisività della stessa. Parimenti sono inammissibili i motivi nella parte in cui censurano il vizio di omessa motivazione, essendo tale vizio oramai deducibile solo in caso di assoluta incomprendibilità del percorso logico che ha condotto il giudice del merito alla decisione (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053), circostanza insussistente nel caso di specie.

6. Il primo motivo è inammissibile nella parte in cui deduce che non sarebbe stato allegato all'atto impositivo a lui notificato l'originario PVC. Il giudice di appello ha, infatti, accertato in fatto - con statuizione qui non censurabile - che l'atto istruttorio fosse stato allegato all'atto impositivo. Come accertato dal giudice di appello, non avendo il contribuente contestato l'allegazione in fatto dell'Ufficio secondo cui al contribuente sarebbe stato "allegato il PVC in formato DVD non riscrivibile", la sentenza appellata ha accertato che vi fosse un "formato digitale" del PVC che, in tale forma, il PVC era stato messo a disposizione del contribuente, per cui il giudice di appello ha ritenuto provata in fatto la conoscenza del PVC da parte del contribuente. Tale accertamento in fatto non può essere contrastato con una censura di violazione di legge, in quanto censura volta a mascherare una richiesta di revisione dell'accertamento in fatto.

7. Conseguentemente diviene inammissibile per consolidamento della autonoma ratio decidendi la ulteriore censura relativa alla non conoscibilità dell'atto presupposto, fondata sull'assunto che il contribuente non avrebbe potuto agevolmente conoscere il PVC in quanto non avrebbe rivestito il ruolo di amministratore, ancorché di fatto, della società partecipata. Il giudice di appello ha fatto uso di una duplice argomentazione concorrente al fine di rigettare il relativo motivo di appello, ritenendo cumulativamente infondato il motivo sia in quanto l'atto presupposto sarebbe stato conosciuto dal contribuente, sia in quanto l'atto sarebbe stato agevolmente conoscibile in quanto socio della società partecipata. Ove nel caso di specie risulti consolidata una delle due ragioni della decisione, la sentenza impugnata resta stabilizzata in forza della prima ragione della decisione, per cui il ricorrente è privo di interesse all'esame dell'ulteriore motivo di ricorso (ovvero, nella specie, autonoma censura) avente ad oggetto la ragione decisoria concorrente, in quanto detto esame non risulterebbe idoneo a determinare l'annullamento della sentenza impugnata, risultando comunque consolidata l'autonoma motivazione (Cass., Sez. III, 13 giugno 2018, n. 15399 ; Cass., Sez. VI, 18 aprile 2017, n. 9752).

8. Il secondo motivo è manifestamente infondato e sin anche inammissibile ex art. 366 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ. per contrarietà alla consolidata giurisprudenza di questa Corte (Cass., Sez. I, 5 agosto 2020, n. 16700), giurisprudenza priva di analisi critica nel ricorso - secondo cui, in tema di accertamento verso la società, il termine dilatorio ex art. 12 , L. n. 212/2000 non opera nei confronti di tutti i contribuenti coinvolti nell'accertamento, ma soltanto di colui che sia stato raggiunto da verifiche presso i locali aziendali (Cass., Sez. V, 7 dicembre 2021, n. 38949 ; Cass., Sez. V, 11 settembre 2020, n. 18854 ; Cass., Sez. VI, 23 giugno 2017, n. 15837). Il suddetto principio discende dal superiore principio, secondo cui il rispetto del contraddittorio endoprocedimentale e del termine dilatorio di cui all' art. 12 , comma 7, L. n. 212/2000 in caso di tributi non armonizzati opera soltanto in caso di controllo eseguito presso la sede del contribuente, atteso che la naturale vis expansiva dell'istituto del contraddittorio procedimentale nei rapporti tra fisco e contribuente non giunge fino al punto di imporre in ogni caso termini dilatori all'azione di accertamento, ove si tratti di elementi acquisiti dall'Amministrazione senza accesso nei luoghi dell'impresa (Cass., Sez. V, 14 giugno 2022, n. 19203 ; Cass., Sez. V, 14 marzo 2022, n. 8223 ; Cass., Sez. V, 7 dicembre 2021, n. 38949 ; Cass., Sez. VI, 5 novembre 2020, n. 24793 ; Cass., Sez. VI, 19 ottobre 2017, n. 24636; Cass., Sez. U., 9 dicembre 2015, n. 24823).

9. Nel caso di specie l'accesso è stato eseguito nei confronti della sola società partecipata (e non poteva essere diversamente), mentre nei confronti del contribuente il PVC è stato utilizzato solo come contributo istruttorio. Deve, pertanto, ritenersi infondato il motivo di ricorso, ove deduce la sussistenza di una sorta di "diritto al PVC".

10. Il terzo motivo è infondato. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, l' art. 27 del D.L. n. 185/2008 non ha attribuito alle Direzioni Regionali delle Entrate una competenza in materia di accertamento fiscale prima inesistente, ma ha inteso fondare su una norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative all'attività di verifica fiscale, istituendo una riserva esclusiva di competenza, in relazione alla rilevanza economico fiscale del soggetto accertato, a favore della Direzione regionale, già titolare, per disposizione regolamentare, della competenza a svolgere attività istruttoria, utilizzabile dalle Direzioni provinciali ai fini della emissione degli atti impositivi (Cass., Sez. V, 31 marzo 2022, n. 10519 ; Cass., Sez. V, 8 ottobre 2020, n. 21694 ; Cass., Sez. V, 21

dicembre 2018, n. 33289 ; Cass., 27 novembre 2015, n. 24263 ; Cass., Sez. V, 3 ottobre 2014, n. 20915).

11. Difatti, ben prima dell'entrata in vigore della disciplina in esame, "le Direzioni regionali delle Entrate erano dotate di potere di accesso, ispezione e verifica ispettiva, già propri del Dipartimento delle entrate del Ministero delle Finanze" (Cass., 18 ottobre 2021, n. 28563 ; Cass., Sez. V, 9 marzo 2016, n. 4649 ; Cass., Sez. V, 19 gennaio 2016, n. 848); di conseguenza le disposizioni sopravvenute, "lungi dall'attribuire alle Direzioni regionali delle entrate una competenza in materia di accertamento fiscale prima inesistente, ha inteso fondare su norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative all'attività di verifica fiscale, istituendo una riserva esclusiva di competenza, in relazione alla rilevanza economico fiscale del soggetto accertato, a favore della Direzione regionale, già titolare, per disposizione regolamentare, della competenza a svolgere attività istruttoria, utilizzabile dalle Direzioni provinciali ai fini della emissione degli atti impositivi" (Cass., n. 28563/2021 , cit.; conf. Cass., Sez. V, 10 marz 2021, n. 6612; Cass., Sez. V, 3 ottobre 2014, n. 20915). Corretta appare, pertanto, l'asserzione di parte controricorrente, secondo cui le norme contenute nel D.L. n. 185/2008 e nell' art. 83 D.L. n. 112/2008 (istitutivo dell'Ufficio Centrale Antifrode, incardinato nella Direzione Centrale Accertamento, oltre ad appositi Uffici Antifrode di alcune Direzioni regionali, tra cui la DR Veneto), non costituiscono norme innovative, ma presuppongono poteri di verifica già propri delle Agenzie fiscali, atti che vengono poi trasmessi agli Uffici territorialmente competenti, come avvenuto nella specie. La sentenza impugnata ha fatto corretta applicazione dei suindicati principi.

12. Il quarto motivo è, anche in tal caso, inammissibile perché non si confronta con la consolidata giurisprudenza di questa Corte, secondo cui la validità dell'avviso in ordine a ricavi non contabilizzati, emesso a carico di società di capitali a ristretta base partecipativa, costituisce presupposto indefettibile per legittimare la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati (ex multis Cass., Sez. V, 19 gennaio 2021, n. 752 ; Cass., Sez. V, 24 dicembre 2020, n. 29503). La sottrazione agli effetti della presunzione dell'operatività della presunzione di distribuzione degli utili extracontabili, conseguiti e non dichiarati da una società a ristretta base partecipativa, richiede che il socio assolva all'onere della prova contraria del fatto che gli stessi siano stati accantonati o reinvestiti (Cass., Sez. V, 11 agosto 2020, n. 16913 ; Cass., Sez. VI, Sez. 6 - 5, 24 gennaio 2019, n. 1947; Cass., Sez. V, 22 novembre 2017, n. 27778 ; Cass., Sez. V, 2 marzo 2011, n. 5076). In caso contrario, la maggior redditività della società, che consegua a maggiori utili accertati, ovvero al disconoscimento di costi, si ripercuote sui soci in virtù dell'applicazione della suddetta presunzione di redistribuzione degli utili (Cass., Sez. V, 4 gennaio 2022, n. 94 ; Cass., Sez. V, 19 dicembre 2019, n. 33976).

13. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo, oltre al raddoppio del contributo unificato.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, che liquida in complessivi Euro 11.000,00 oltre spese prenotate a debito; dà atto che sussistono i presupposti processuali, a carico di parte ricorrente, ai sensi dell' art. 13 comma 1-quater D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , inserito dall' art. 1 , comma 17 della L. 24

dicembre 2012, n. 228 , per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza