

Sentenza del 12/12/2024 n. 32119 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ha notificato, in data 16/11/2019, a A.A. (d'ora in poi, anche "il contribuente"), in qualità di socio accomandatario della società "Gruppo A.A. e B.B. Sas di A.A. E C." (d'ora in poi, anche "la società in accomandita"), un avviso di accertamento con il quale accertava, con la procedura di cui all' art. 41 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , un maggior reddito, per l'anno 2014, da capitali pari al 50% (quota di partecipazione nella società in accomandita) di Euro 78.563.

Tale maggior reddito scaturiva dalla circostanza che la società in accomandita risultava essere, al 31/12/2014, socio unico al 100% del capitale delle società Dante Sistema Casa Srl e Smart Block Plus Srl (d'ora in poi, anche "le società di capitale").

Nei confronti di tali due società di capitale, l'Agenzia delle Entrate, nell'anno 2019, aveva emesso due distinti avvisi di accertamento per l'anno 2014, con i quali riprese a tassazione Euro 80.667 in relazione a Dante Sistema Casa Srl ed Euro 77.345 in relazione a Smart Block Plus Srl

Essendo stati accertati utili extrabilancio in capo alle due società di capitali, a ristretta base di partecipazione, essi sono stati imputati dapprima alla società in accomandita, unica socia di esse, e poi, in base al principio di trasparenza, al A.A. quale socio accomandatario dell'accomandita.

Per l'anno 2014, dunque, fu accertato nei confronti del ricorrente un maggior reddito imponibile ai fini Irpef pari ad Euro 39.281,79, con maggiori imposte oltre addizionali regionali e comunali e sanzioni amministrative.

Avverso l'avviso di accertamento il contribuente propose ricorso dinanzi alla C.T.P. di Cheti, che annullò l'atto impugnato.

Su appello dell'Agenzia delle Entrate, la C.T.R. dell'Abruzzo riformò la sentenza e rigettò il ricorso del contribuente.

Avverso la sentenza d'appello il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, iscritto al N.R.G. 23664/2022, affidato a cinque motivi di ricorso, non espressamente numerati.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Il Sostituto procuratore Generale, dott. Paola Filippi, ha depositato requisitoria scritta.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c.

1.1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e falsa applicazione degli artt. 7 della legge n. 212 del 2000 ; 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 ; 2, 3 e 14 della legge n. 890 del 1982 , nonché degli artt. 1335 , 2697 , 2699 , 2700 e 2727 c.c.", il contribuente si duole che l'amministrazione finanziaria, nell'impugnato avviso di accertamento, dopo aver fatto mero riferimento ai precedenti e presupposti avvisi di accertamento svolti nei confronti delle due società di capitali, non ha provveduto a notificarli ai soci della società in accomandita, alla stessa società in accomandita, né li ha allegati materialmente in occasione dell'avviso di accertamento di cui si discute, né ne avrebbe riprodotto il contenuto essenziale, limitandosi ad enunciarne solo la loro formale esistenza.

La relazione di notificazione del messo speciale autorizzato dall'amministrazione finanziaria attesta che, al momento della consegna del piego all'ufficio postale incaricato di notificare l'atto al contribuente, l'unico atto da notificare sarebbe stato il solo avviso di accertamento n. (OMISSIS), per un totale di 23 pagine compresa la relata di notifica.

Senonché, il giudice di appello, in violazione delle norme che disciplinano il riparto dell'onere della prova, avrebbe dato rilievo decisivo ad una affermazione proveniente dalla stessa amministrazione finanziaria, che all'interno dell'avviso di accertamento avrebbe sostanzialmente autoattestato che all'avviso di accertamento notificato all'odierno contribuente erano allegati gli avvisi di accertamento in precedenza notificati alle società di capitale.

La sentenza impugnata, inoltre, avrebbe totalmente omissis di considerare la relata di notifica del messo speciale dell'amministrazione finanziaria, unico atto fidefacente legittimato a dimostrare quali documenti siano stati inseriti nella busta raccomandata da notificare a mezzo posta.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione degli artt. 1335 e 2697 c.c. e 115 e 360 n. 5 c.p.c.", il contribuente censura la sentenza impugnata per aver ritenuto operante la presunzione di cui all' art. 1335 c.c.

Sostiene il contribuente che la presunzione non opera qualora il mittente affermi di avere inserito più di un atto nello stesso plico e il destinatario contesti tale circostanza.

Sarebbe dunque spettato all'amministrazione offrire la prova che la busta raccomandata conteneva anche ulteriori atti rispetto all'avviso di accertamento, cioè i due ulteriori avvisi di accertamento che si assumono allegati.

Il contribuente, inoltre, rappresenta che la stessa C.T.R., in diversa composizione, con riferimento all'appello dell'amministrazione contro la sentenza di primo grado che aveva annullato analoga ripresa a carico dell'altro socio della società in accomandita, aveva confermato la sentenza di primo grado, ritenendo non provata la notificazione degli allegati insieme con l'avviso di accertamento.

Deduce, inoltre, che, anche a voler prestare fede all'avviso di accertamento notificato, all'interno del quale vi è la "autoattestazione" della notifica degli allegati, l'avviso di accertamento notificato

alla Smart Block Plus Srl non era stato correttamente indicato nei suoi estremi alfanumerici, sicché si sarebbe dovuto concludere che quantomeno tale avviso non era stato allegato all'avviso di accertamento notificato al A.A.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione degli artt. 42 del D.P.R. n. 600/1973 e 7 della legge n. 212 del 2000 ; motivazione apparente; contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile, omesso esame degli atti di cessione di quote sociali e delle visure camerali. Violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 360 n. 5 c.p.c.", il contribuente censura la sentenza impugnata per aver fondato la conoscenza degli avvisi di accertamento presupposti, notificati alle società di capitale, anche sulla circostanza che, essendo socio dell'accomandita, a sua volta unica socia delle società di capitali, egli ben poteva conoscere gli avvisi di accertamento notificati alle società di capitali, esercitando i poteri di accesso agli atti e di consultazione della documentazione contabile e amministrativa attribuita dalla legge ai soci.

1.4. Con il quarto motivo di ricorso, rubricato "Violazione degli artt. 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 7 della legge n. 212 del 2000 ; mancata contestazione del presunto maggior reddito di partecipazione alla Sas Gruppo A.A. e B.B. di A.A. E C, della quale il ricorrente è socio", il contribuente censura la sentenza impugnata per non aver considerato che l'avviso di accertamento è comunque illegittimo e invalido, in quanto non preceduto da accertamento e/o notifica nei confronti della società in accomandita.

Il A.A. è stato attinto dall'avviso di accertamento in quanto socio.

Quindi, atto presupposto per una responsabilità dei soci relativamente a redditi provenienti dalla società di appartenenza è l'esistenza di un valido accertamento effettuato nei confronti della propria società che, nel caso di specie, è mancato.

La mancata notifica alla società in accomandita dell'avviso di accertamento avrebbe privato quest'ultima del diritto di difesa.

1.5. Con il quinto motivo di ricorso, rubricato "Violazione degli artt. 2727 , 2729 e 2697 c.c.; divieto della doppia presunzione o presunzione di secondo grado e violazione dei principi che disciplinano l'onere della prova", il contribuente censura la sentenza impugnata perché sarebbe la conseguenza dell'applicazione di varie presunzioni.

In particolare, il contribuente contesta gli esiti del giudizio probatorio del giudice d'appello, oltre che l'applicazione della presunzione di distribuzione degli utili nelle società a ristretta base partecipativa.

2. Con ricorso alla C.T.P., B.B. (d'ora in poi, anche "il contribuente") impugnò un avviso di accertamento emesso in relazione all'anno 2014, con il quale l'Ufficio accertò nei suoi confronti, in qualità di socio accomandante della società Gruppo A.A. e B.B. Sas di A.A. e C. (d'ora in poi, anche "la società in accomandita"), ai sensi dell' art. 41 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , un maggior reddito di capitale per Euro 39.281,79, commisurato alla sua quota di partecipazione nella accomandita pari al 50%.

La società in accomandita, al 31/12/2014, era socia unica al 100% delle due società di capitali "Dante Sistema Casa Srl" e "Smart Block Plus Srl", nei cui confronti, nel 2019, furono emessi due distinti avvisi di accertamento relativi all'anno 2014, aventi ad oggetto l'accertamento di un maggior reddito d'impresa pari rispettivamente ad Euro 80.667 e ad Euro 77.345.

Con riferimento a tali due avvisi di accertamento, l'Ufficio rilevò la sussistenza della ristretta base societaria, rappresentata dalla società in accomandita e, sulla base della presunzione di distribuzione ai soci degli utili extrabilancio, attribuì il reddito accertato nei confronti delle due società di capitali, per trasparenza, ai soci dell'accomandita.

Su ricorso dell'odierno contribuente, la C.T.P. di Chieti annullò l'atto impugnato.

Su appello dell'Ufficio, la C.T.R. confermò la sentenza di primo grado, ritenendo nullo l'avviso di accertamento per difetto di allegazione ad esso degli atti prodromici presupposti, cioè degli accertamenti emessi nei confronti delle società di capitali.

Avverso la sentenza d'appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Il contribuente resiste con controricorso.

Il Sostituto Procuratore Generale, dott. Paola Filippi, ha depositato una requisitoria scritta.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c.

2.1. Con il primo motivo del ricorso (iscritto al r.g.n.26523/2022), rubricato "Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 60 , comma 1, del D.P.R. n. 600 del 1973 , e dell' art. 14 della legge n. 890 del 1982 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", l'amministrazione si duole del fatto che la C.T.R. ha giudicato non allegati, all'avviso notificato al contribuente, gli avvisi precedentemente notificati alle società di capitale, fondandosi esclusivamente sulla relata di notificazione acclusa al plico notificato al contribuente, che conterrebbe indicazioni dalle quali il giudice d'appello ha ritenuto non allegati gli avvisi di accertamento notificati alle due società di capitale.

Pertanto, sostiene l'amministrazione, dallo stesso avviso di accertamento notificato all'odierno contribuente risulterebbe l'allegazione degli avvisi di accertamento notificati alle due società di capitale.

2.2. Con il secondo motivo dello stesso ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 7 della legge n. 212 del 2000 e dell' art. 42 D.P.R. n. 600 del 1973 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", l'amministrazione censura la sentenza impugnata deducendo che la definitività degli avvisi di accertamento notificati alle società di capitale di cui l'accomandita era socia unica fa sì che il contribuente non possa più contestare i presupposti di fatto e di diritto sui quali essi si fondano, con sostanziale inutilità dell'allegazione degli avvisi di accertamento presupposti a quello notificato al contribuente socio.

L'allegazione degli avvisi di accertamento presupposti, inoltre, non sarebbe necessaria con riferimento ai soci, che esercitando i poteri ad essi attribuiti dalla legge possono accedere alla documentazione contabile e amministrativa della società e, quindi, conoscere gli avvisi di accertamento a quest'ultima notificati.

In ogni caso, l'amministrazione, trascrivendo nel corpo del ricorso l'avviso di accertamento notificato al contribuente, deduce che quest'ultimo conteneva la riproduzione del contenuto essenziale degli avvisi di accertamento notificati alle società di capitale.

3. Gli odierni ricorsi, aventi ad oggetto sentenze riguardanti la ripresa a tassazione di maggiori utili accertati in capo ad una società in accomandita semplice e, per trasparenza, imputati ai due soci di essa, il A.A. e l'B.B., vanno riuniti per connessione oggettiva e, in parte, soggettiva.

3.1. Rileva il Collegio, a tanto sollecitato dal quarto motivo del ricorso N.R.G. 23664/2022, rilievo di cui comunque la giurisprudenza di questa Corte ammette l'officiosità, trattandosi di violazione dell' art. 102 c.p.c. (cfr. Sez. U, Sentenza n. 14815 del 04/06/2008, Rv. 603330 - 01), che i giudizi di merito conclusi con le sentenze qui impugnate si sono svolti senza che a partecipare ad essi sia stata chiamata la società in accomandita semplice, quand'anche questa non fosse stata destinataria di un autonomo avviso di accertamento.

Ne consegue che le sentenze impugnate devono essere cassate e che la causa deve essere rinviata, ai sensi dell' art. 354 c.p.c., alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado dell'Abruzzo che, in diversa composizione, procederà alla rinnovazione del giudizio assicurando l'integrità del contraddittorio (e dunque l'estensione dello stesso anche alla società in accomandita semplice), provvedendo anche alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. Riuniti i ricorsi, cassa le sentenze impugnate, dichiarando la nullità dell'intero giudizio.

Rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Chieti, che in diversa composizione provvederà anche alle spese del presente giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza