

Sent. n. 20870 dell'8 ottobre 2010 (ud. del 7 luglio 2010)
della Corte Cass., Sez. tributaria - Pres. Altieri, Rel. Persico
Accertamento - Utili extracontabili - Bancarotta fraudolenta - Ripartizione
ai soci - Atto definitivo della società - Mancanza di verifiche - R.D. n.
267 del 1942, art. 216 - Art. 2424, c.c.

Svolgimento del processo - A.L. e T.A. proposero ricorso avverso l'avviso di accertamento relativo all'Irpef per l'anno d'imposta 1993, con il quale era stato accertato un reddito da capitale corrispondente alla quota del 33% detenuta nella soc. L.V. s.r.l., dichiarata fallita il 22.11.96; ne eccepivano la illegittimità sia per l'inesistenza di presunzioni qualificate a sostegno della pretesa, sia per l'inesistenza di qualsiasi prova in ordine all'effettiva percezione di tale reddito di partecipazione, fondato solo su di un precedente accertamento effettuato dall'ufficio alla predetta società, accertamento con il quale non erano stati riconosciuti alla stessa dei costi, ritenuti derivanti da operazioni inesistenti, qualificati quindi come utili distribuiti ai soci extrabilancio.

La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso ritenendo la carenza di prova circa l'effettiva percezione di un maggior utile. Contro tale sentenza proponeva appello l'ufficio sostenendo che la ristretta base sociale costituisce, sul piano degli indizi, un utile elemento di prova dell'avvenuta distribuzione dei maggiori utili accertati ai soci.

La Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello. Contro tale ultima sentenza ricorrono per cassazione i contribuenti con duplice motivo. Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia resistono controdeducendo.

Motivi della decisione - Preliminarmente va rilevata l'inammissibilità del ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze per non essere stato lo stesso parte dei predetti gradi di giudizio; le relative spese vengono compensate.

I ricorrenti deducono, con il primo motivo, la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5 in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2 per avere il giudice dell'appello omissivo di motivare sia sulla già dedotta inesistenza di una ristretta compagine sociale-familiare, per essere socia per un terzo una società di capitale, sia sulla ritenuta rideterminazione del reddito, mancando qualsiasi indizio di distribuzione ai soci.

La doglianza è fondata secondo i principi già enucleati da questa Corte che ha affermato (Cass. nn. 18640/2009, 13338/2009, 9519/2009) che "In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo a quelli di capitale, nel caso di società a ristretta base sociale è legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili, la quale non viola il divieto di presunzione di secondo grado, poichè il fatto noto non è costituito dalla sussistenza dei maggiori redditi induttivamente accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che,

in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale. Affinchè, però, tale presunzione possa operare occorre, pur sempre, sia che la ristretta base sociale e/o familiare - cioè il fatto noto alla base della presunzione - abbia formato oggetto di specifico accertamento probatorio, sia che sussista un valido accertamento a carico della società in ordine ai ricavi non contabilizzati, il quale costituisce il presupposto per l'accertamento a carico dei soci in ordine ai dividendi".

Tale principio discende dal fatto che, essendo "la ristretta base azionaria" regola empirica e non legale, in quanto tale va accertata in concreto, con riferimento a tutti gli elementi dai quali è possibile desumerne la sussistenza secondo l'articolato e contrapposto fraseggio processuale intessuto dalle parti.

Nel caso di specie, al contrario, il giudice dell'appello si è limitato ad affermare assiomaticamente: "Peraltro del tutto legittimo appare l'accertamento su base presuntiva di utili distribuiti ai soci della società di capitale, nel caso di ristrettezza della base azionaria." Manca del tutto la ricostruzione dell'iter logico giuridico che ha portato il giudicante ad esprimersi in tal senso, in particolare con riferimento al dato della esistenza della ristretta base azionaria, che pur costituisce il presupposto della presunta distribuzione di utili ai soci. La sentenza va dunque cassata con rinvio ad altra sezione della medesima Commissione Tributaria Regionale che provvedere ad integrare sul punto l'omessa motivazione.

Con il secondo motivo i ricorrenti deducono la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 3, in relazione al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3, all'art. 2697 c.c., e al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 42, ora art. 45 dello stesso D.P.R., così come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 2003, per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto presuntivamente la percezione di utili extra-bilancio da parte dei ricorrenti nonostante che il maggior utile sia stato determinato dal giudice, a carico della società di capitale, in maniera induttiva e nonostante manchi l'accertamento della ristretta base sociale.

Anche tale doglianza è fondata consequenzialmente a quanto sopra affermato. È vero infatti che perchè la presunzione semplice di attribuzione ai soci degli utili extracontabili accertati possa operare occorre non solo che la ristretta base sociale e/o familiare - cioè il fatto noto alla base della presunzione - abbia formato oggetto di specifico accertamento probatorio, ma anche che sussista un valido accertamento a carico della società in ordine ai ricavi non contabilizzati, il quale costituisce il presupposto per l'accertamento a carico dei soci in ordine ai dividendi.

Nel caso di specie, oltre a mancare qualsiasi accertamento sulla esistenza di una ristretta base familiare e/o sociale, manca altresì un accertamento definitivo sul dato presupposto, posto che nella sentenza impugnata si fa riferimento solo ad una coeva sentenza (di secondo grado) che, in parziale accoglimento dell'appello dell'ufficio, ha determinato il reddito imponibile della società di capitale, ai fini Irpeg ed Ilor per l'anno 1993, ricostruendolo con metodo induttivo nell'8% dei ricavi lordi.

Anche con riferimento a tale motivo, pertanto, la sentenza va cassata con rinvio.

Il giudice del rinvio provvedere ad applicare i principi sopra enunciati, e provvedere anche in ordine alle spese.

P.Q.M. - La Corte dichiara inammissibile il ricorso nei confronti del

Ministero delle Finanze e dell'Economia e compensa le relative spese;
accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le
spese, ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto.

