

Civile Ord. Sez. 6 Num. 29700 Anno 2019

Presidente: GRECO ANTONIO

Relatore: DELL'ORFANO ANTONELLA

Data pubblicazione: 14/11/2019

ORDINANZA

sul ricorso 16487-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 06363391001, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

PISCITELLI CECILIA, elettivamente domiciliata in ROMA, PIAZZA CAVOUR, presso la CORTE DI CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'Avvocato LUCIO MODESTO MARIA ROSSI;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza n. 10073/16/2017 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della CAMPANIA, depositata il 29/11/2017;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 26/06/2019 dal Consigliere Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO

RILEVATO CHE

l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, nei confronti della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania, indicata in epigrafe, che aveva respinto l'appello contro la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Caserta n. 4834/2015, con cui era stato accolto il ricorso proposto da Cecilia Piscitelli (legale rappresentante e socia della G.T.F. Quality Control S.r.L., dichiarata fallita con sentenza n. 105/2011 del Tribunale di S. Maria C.V.) avverso avviso di accertamento IRPEF 2007 relativo a maggiori redditi, accertati in capo alla società a titolo di maggiori entrate rispetto a fatture relative ad operazioni inesistenti, e conseguentemente al socio, nella misura percentuale della sua partecipazione societaria;

la contribuente resiste con controricorso e propone ricorso incidentale condizionato, affidato ad unico motivo, ed ha depositato memoria difensiva

CONSIDERATO CHE

1.1. in esito a sollecitazione della memoria della controricorrente, questo Collegio condivide il principio, già reso da questa Corte (cfr. Cass. n. 5371/2017), per cui «il nuovo rito camerale di legittimità "non partecipato", quale tendenziale procedimento ordinario per il contenzioso non connotato da valenza nomofilattica, è ispirato ad esigenze di semplificazione, snellimento e deflazione del contenzioso in attuazione del principio costituzionale della ragionevole durata del processo ex artt. 111 Cost. e 6 CEDU, nonché di quello di effettività della tutela giurisdizionale.»; così come «la previsione di una proposta di trattazione camerale da parte del relatore, in ragione della ravvisata esistenza di ipotesi di decisione del ricorso di cui all'art. 375 c.p.c. - in luogo della relazione (o cd. "opinamento") depositata in cancelleria, secondo la formulazione del previgente art. 380-bis c.p.c. — appartiene anch'essa all'esercizio della discrezionalità del legislatore in ambito processuale e non è tale da vulnerare il diritto di difesa, giacché trattasi di esplicitazione interlocutoria di mera ipotesi di esito decisorio, non affatto vincolante per il Collegio e che, di per sé, ove rimanga confinata nell'alveo del *thema decidendum* segnato dai motivi di impugnazione, neppure è idonea a

sollecitare profili attinenti allo stesso principio del contraddittorio» (cfr. Cass. n. 395/2017);

1.2. va inoltre respinta la richiesta della ricorrente di riunione del presente procedimento a quello iscritto al nr. R.G. 19364/2017, non essendo quest'ultima imposta dall'art. 335 c.p.c., avendo i due ricorsi, come affermato dalla stessa ricorrente, unicamente ad oggetto la stessa questione di diritto;

2.1 con il primo motivo di ricorso la ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360, n. 4, c.p.c., nullità della sentenza impugnata per <<motivazione apparente e/o apodittica>> avendo la CTR respinto l'appello dell'Ufficio senza esaminare gli <<elementi specificamente indicati nel processo verbale di constatazione>>, escludendo apoditticamente che la contribuente avesse <<poteri gestori e ...(avesse)... condiviso la distribuzione di utili>>;

2.2. la censura è infondata atteso che dal complessivo contenuto della decisione gravata di ricorso per cassazione si scorge appieno la *ratio decidendi* posta a base della stessa, collegata alla mancanza di idonei elementi probatori dell'Ufficio (<<presentazione della dichiarazione dei redditi, sottoscrizione della contabilità, rapporti diretti con il notaio>>), che potessero escludere la <<qualità fittizia ... di legale rappresentante e socia della S.r.L. oggetto di accertamento>>;

2.3. tanto è sufficiente per escludere che la sentenza impugnata possa rientrare nello stigma delle sentenze nulle per omissione della motivazione, motivazione apparente, manifesta e irriducibile contraddittorietà, motivazione perplessa o incomprensibile, alla stregua di quanto affermato da Cass. S.U. nn. 8053/2014 e 8054/2014;

3.1. con il secondo motivo di ricorso la ricorrente censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c. denunciando, in rubrica, <<violazione e/o falsa applicazione degli artt. 1417 e 2725 cod. civ., dell'articolo 37 D.P.R. n. 600 del 1973, nonché degli articoli 2263, 2697, 2727, 1729 cod. civ.>> perché, secondo l'Agenzia delle Entrate, la CTR avrebbe confermato la sentenza appellata ritenendo condivisibile la *ratio* del Giudice di prime cure, secondo cui la contribuente era solo fittiziamente legale rappresentante e socia della S.r.L. oggetto di accertamento, mentre in realtà era una mera <<testa di legno nelle mani di ... soci ed amministratori di fatto>>;

3.2. il motivo è fondato, in quanto correttamente l'Ufficio aveva recuperato le imposte nei confronti della contribuente, quale socia di s.r.l. a ristretta compagine sociale;

3.3. occorre preliminarmente evidenziare, quanto alla pretesa natura fittizia della qualità di socio della S.r.L., che il consolidato orientamento di questa Corte, a cui si ritiene di dover dare continuità, esclude l'ipotizzabilità della simulazione del contratto sociale, sia in considerazione delle inderogabili formalità che assistono la creazione e la stessa organizzazione dell'ente, sia in relazione alla tassatività delle cause di nullità della società previste dall'art. 2332 c.c. nel testo modificato per dare attuazione alla direttiva CE n. 68/151, la cui clausola di chiusura esclude, al di fuori dei casi previsti, l'assoggettamento della società a cause di nullità assoluta o relativa, d'inesistenza o d'annullabilità (cfr. Cass. nn. 6100/2003, 3666/1997);

3.4. per l'effetto la reale volontà dei contraenti, dopo la nascita dell'ente, non può più influire su atti ed iniziative tipiche di tale nuovo autonomo soggetto giuridico, che opera, coinvolgendo terzi, a prescindere da quella volontà effettiva;

3.5. iscritta nel registro delle imprese, la società di capitali vive, dunque, di vita propria ed opera compiendo la propria attività per realizzare il proprio scopo sociale, quale che sia stato l'intento preordinato dei suoi fondatori;

3.6. l'atto di costituzione dell'ente non può perciò essere interpretato secondo la comune intenzione dei contraenti, restando consacrato secondo la volontà che risulta iscritta ed in tal modo portata a conoscenza dei terzi (cfr. Cass. nn. 13234/2011, 10970/1996);

3.7. non è quindi conforme a diritto quanto affermato dalla CTR circa la partecipazione meramente fittizia della contribuente alla S.r.L.;

3.8. occorre poi richiamare il consolidato orientamento secondo cui, in materia di imposte sui redditi, nell'ipotesi di società di capitali a ristretta base sociale - come quella in giudizio -, è legittima la presunzione di distribuzione *pro quota* ai soci di utili extracontabili accertati nei confronti della società, che deriva proprio dalla ristrettezza dell'assetto societario, che implica, normalmente, un vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale, nonché un elevato grado, da parte loro, di compartecipazione e di conoscenza degli affari sociali, salva, in ogni caso, la

facoltà del socio di fornire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società o da essa reinvestiti (v. da ultimo Cass. n. 15824 del 29/07/2016; Cass. n. 27778/2017; Cass. n. 18042/2018; Cass. n. 32959/2018), elementi che la CTR ha ritenuto insussistenti sul solo presupposto della natura fittizia della qualità di socio della controricorrente;

4.1. con il ricorso incidentale la contribuente censura la sentenza ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c. denunciando violazione degli artt. 43, co. 1 e 3 DPR 600/1973 per <<inapplicabilità dell'istituto del "raddoppio dei termini">> nei suoi confronti, poiché non le sarebbe stato contestato alcuno dei reati di cui al D.Lgs. 74/2000 né ella aveva commesso alcuna violazione che comportasse l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p., mai proposta verso la medesima, rilevando inoltre che la contestazione era inerente ad imposta evasa di importo inferiore ad € 50.000, al di sotto quindi della soglia minima prevista quale elemento costitutivo del reato di <<omessa dichiarazione>> di cui al D.Lgs. n. 74/2000;

4.2. la censura è infondata atteso che l'addebito fiscale nei confronti della contribuente, socia e legale rappresentante della società in base a quanto iscritto nel Registro delle Imprese, consegue all'accertamento legittimamente effettuato nei confronti della società, ed alla stessa notificato anche nella qualità di legale rappresentante della società (ovvero il soggetto in possesso della qualifica normativa alla cui sussistenza il legislatore subordina il venire in essere del dovere di dichiarazione o di versamento dell'imposta), con imposta evasa da parte della società oltre la soglia di punibilità di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000, come correttamente affermato nella sentenza impugnata, con conseguente infondatezza delle contrarie argomentazioni della ricorrente incidentale, circa la ricorrenza di un'ipotesi di reato di omessa dichiarazione, laddove, secondo quanto riportato nell'avviso di accertamento a carico della società, ritualmente trascritto nel ricorso principale, risultava presentata la dichiarazione dei redditi per l'annualità 2007 in contestazione, e dovendo parimenti evidenziarsi la mancanza di specifiche indicazioni, da parte della ricorrente incidentale, circa l'importo dell'imposta applicata alla società in misura differente da quella indicata in sentenza (€ 309.590,00);

4.3. è opportuno evidenziare, quanto all'applicazione dell'art. 5, d.lgs. n. 74/2000 nei confronti della controricorrente, che, indiscutibile come tale

disposizione preveda un <<reato proprio>>, nel caso di un contribuente persona giuridica il reato è necessariamente consumabile dal legale rappresentante, di diritto o anche di fatto della medesima, come nella fattispecie (cfr. Cass. Pen. n. 35527/2016 in motiv.; per fattispecie assimilabile di omessa presentazione di dichiarazione IVA cfr. anche Cass. Pen. n. 3240/1999);

5. sulla scorta di quanto sin qui illustrato va accolto il secondo motivo di ricorso principale, respinto il primo motivo ed il ricorso incidentale condizionato, con conseguente cassazione dell'impugnata sentenza e rinvio per nuovo esame alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione, cui resta demandata anche la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso principale, respinto il primo ed il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione, cui demanda di pronunciare anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater del d.P.R. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del comma 1 bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sesta Sezione, in data 26.6.2019.