

Civile Ord. Sez. 6 Num. 12019 Anno 2022

Presidente: MOCCI MAURO

Relatore: LUCIOTTI LUCIO

Data pubblicazione: 13/04/2022

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22783-2020 R.G. proposto da:

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, C.F. 063633911001, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- **ricorrente** -

**contro**

**GLORIO Vincenza**, rappresentata e difesa, per procura speciale in calce al controricorso, dagli avv,ti Enrico d'AVELLA e Ornella COLOMBA, presso il cui studio legale, sito in Modena, alla via Verdi, n. 50, è elettivamente domiciliata;

- **controricorrente** -

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3216  
22

avverso la sentenza n. 636/01/2020 della Commissione tributaria regionale dell'EMILIA ROMAGNA, depositata in data 26/02/2020; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 23/03/2022 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI;

**Rilevato che:**

1. In controversia avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento ai fini IRPEF per l'anno d'imposta 2010 emesso nei confronti di Vincenza GLORIO, socia della A.C.W. s.r.l. a ristretta base partecipativa, per maggiori redditi di partecipazione nella predetta società, ex art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, nei cui confronti era stato accertato un maggiore reddito d'impresa con avviso di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione, con la sentenza in epigrafe indicata la CTR respingeva l'appello dell'Agenzia delle entrate ed accoglieva quello incidentale proposto dalla contribuente. Sosteneva che l'atto impositivo era nullo in quanto motivato *per relationem* al processo verbale di constatazione della G.d.F., non allegato all'avviso di accertamento e nemmeno comunicato alla contribuente. Nel merito riteneva che la contribuente aveva fornito la prova di non aver incassato, nel periodo in contestazione, alcun provento dalla società, alla cui vita sociale nemmeno aveva partecipato.

2. Avverso tale statuizione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui replica l'intimata con controricorso.

3. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc., risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

4. La controricorrente ha depositato memoria.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo la difesa erariale deduce, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa



applicazione degli artt. 7 della legge n. 212 del 2000 e 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, censurando la sentenza impugnata per avere ritenuto l'avviso di accertamento privo di motivazione.

2. Il motivo è fondato e va accolto.

3. Invero, l'affermazione della CTR secondo cui sarebbe illegittimo l'accertamento motivato per relationem e, quindi, nullo «l'accertamento motivato con il rinvio ad altro atto, come nel caso che ci occupa al p.v.c., non allegato all'avviso e non noto alla parte contribuente», si pone in insanabile contrasto con la giurisprudenza di questa Corte in materia di motivazione degli atti impositivi, secondo cui l'allegazione degli atti su cui si fonda l'avviso di accertamento non è necessaria quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale (cfr., ex multis, Cass. n. 9323 del 2017), come nel caso di specie reso evidente dal contenuto dell'avviso di accertamento riprodotto per autosufficienza nel ricorso, e con il principio secondo cui «In materia di accertamento tributario di un maggior reddito nei confronti di una società di capitali, organizzata nella forma della società a responsabilità limitata ed avente ristretta base partecipativa, e di accertamento consequenziale nei confronti dei soci, l'obbligo di motivazione degli atti impositivi notificati ai soci è soddisfatto anche mediante rinvio "per relationem" alla motivazione dell'avviso di accertamento riguardante i maggiori redditi percepiti dalla società, ancorché solo a quest'ultima notificato, giacché il socio, ex art. 2476 c.c., ha il potere di consultare la documentazione relativa alla società e, quindi, di prendere visione dell'accertamento presupposto e dei suoi documenti giustificativi» (Cass. n. 21126 del 2020; conf. Cass. n. 14275 del 2018).

4. Con il secondo motivo, dedotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per violazione degli artt. 38, 39, comma 1, lett. d), e 41 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 2727 cod.

civ., la difesa erariale, pur precisando che le argomentazioni svolte dalla CTR per rigettare nel merito l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate doveva intendersi resa *ad abundantiam*, censura la statuizione d'appello nella parte in cui ha erroneamente ritenuto insussistente la distribuzione degli utili societari alla socia, in quanto la stessa non aveva partecipato alla vita sociale ed aveva fornito la prova di non aver incassato nel periodo in contestazione alcun provento dalla società.

5. Anche tale motivo è fondato e va accolto.

6. Premesso, preliminarmente, che la statuizione impugnata con il motivo in esame costituisce autonoma *ration decidendi*, osserva il Collegio che l'automatica attribuzione ai soci *pro quota* del maggior reddito rideterminato in capo alla società, pur non trovando un supporto legislativo (a differenza di quanto avviene per le società di persone), è ormai riconosciuto da questa Corte che, in più occasioni, ha avuto modo di statuire la legittimità del ribaltamento dell'utile extracontabile (cfr., *ex multis*, Cass. n. 27778 del 2017; Cass. n. 5925 del 2015), salva, tuttavia, la facoltà del socio di fornire la prova che il maggior utile accertato non sia stato effettivamente distribuito, o perché reinvestito o accantonato, o per l'assenza di una concreta provvista finanziaria trasferibile nella sfera patrimoniale di quest'ultimo (Cass. n. 30351 del 2019).

7. Principio recentemente ribadito da Cass. n. 16913 del 2020 (in termini anche Cass. n. 24534 del 2017) secondo cui «In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali con ristretta base partecipativa, ove sia accertata la percezione di redditi societari non contabilizzati, opera la presunzione di loro distribuzione "pro quota" ai soci, salva la prova contraria che i maggiori ricavi sono stati accantonati o reinvestiti dalla società, non occorrendo che l'accertamento

emesso nei confronti dei soci risulti fondato anche su elementi di riscontro tesi a verificare, attraverso l'analisi delle loro movimentazioni bancarie, l'intervenuto acquisto di beni di particolare valore, non giustificabili sulla base dei redditi dichiarati».

8. Orbene, premesso che nel caso di specie non è contestato che la società abbia conseguito utili extracontabili, non contabilizzati e quindi non tracciati, la contribuente avrebbe dovuto provare che questi erano stati accantonati o reinvestiti dalla società, essendo inidonee a fornire la prova contraria le circostanze valorizzate dalla CTR, ovvero che la socia non aveva partecipato alla vita associativa e che la stessa non avesse «incamerato nel suo patrimonio» alcun provento «vivendo della sua stessa attività di servizi di pulizia ditta individuale G.L.V. Service».

9. In definitiva, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio della causa alla Commissione tributaria regionale territorialmente competente per nuovo esame, alla stregua dei citati arresti giurisprudenziali, e per la regolamentazione delle spese processuali del presente giudizio di legittimità.

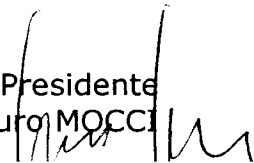
**P.Q.M.**

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma in data 23/03/2022

Il

Il Presidente  
Mauro MOCCI



Corte di Cassazione - copia non ufficiale