

Giurisprudenza

La definizione automatica si inceppa davanti al socio

30 Maggio 2006

A lui non si estendono gli effetti della dichiarazione di condono presentata dalla società

Thumbnail Image not found or type unknown Con sentenza n. 8597 del 27 febbraio 2006 (depositata il 12 aprile 2006), la Corte di cassazione ha affermato che la dichiarazione di condono presentata, ai sensi dell'articolo 33, comma 3, della legge n. 413/1991, da una delle società contemplate dall'articolo 5 del Dpr n. 917/86, non riverbera i propri effetti nei confronti dei soci della società dichiarante, con la conseguenza che l'accertamento dei redditi di partecipazione di questi ultimi può essere effettuato in piena autonomia dall'ufficio e deve ricevere un'autonoma valutazione da parte del giudice investito della relativa questione.

Il fatto

Il legale rappresentante *pro tempore* di una società in accomandita semplice e socio accomandatario, impugnava innanzi alla Commissione tributaria provinciale di La Spezia l'avviso di accertamento emesso dall'ufficio, relativo all'annualità 1988, con il quale si accertava, a fronte di perdita dichiarata, un reddito d'impresa, derivante dalla determinazione della plusvalenza realizzata in dipendenza dell'alienazione di un capannone, pari a 312,5 milioni di lire, ai soli fini dell'attribuzione del medesimo in capo ai soci della società stessa ex articolo 5 del Tuir, avendo detta società presentato dichiarazione integrativa per definizione automatica ex legge n. 413/1991.

I giudici di prime cure accoglievano il ricorso sulla base del fatto che all'ufficio era preclusa la possibilità di verificare la contabilità relativa agli anni anteriori al 1988, avendo la società presentato domanda di definizione automatica di cui alla legge n. 413/1991 e, in particolare, dell'articolo 57, comma 2.

I giudici di appello, investiti della questione da parte dell'ufficio impositore, riformavano la sentenza

di primo grado, ritenendo legittimo il controllo e l'accertamento dell'ufficio, non esplicitando, la produzione dell'istanza di condono presentata dalla società, efficacia automatica sui redditi dei soci, rimanendo tali redditi sempre oggetto di verifica.

Avverso tale sentenza è stato proposto ricorso per cassazione.

I motivi della sentenza

I ricorrenti censurano la sentenza emessa, *in primis*, per violazione e/o erronea applicazione dell'articolo 57, comma 2, della legge n. 413/1991, poiché tale norma detta la prescrizione al 31 dicembre 1993 di ogni possibilità di accertamento sui bilanci chiusi al 31 dicembre 1987.

In secondo luogo, viene denunciata la violazione e/o falsa applicazione degli articoli 58 e 71 del Dpr n. 597/1973 e dell'articolo 76 del Dpr n. 917/1986, nel merito della controversia.

Con il terzo mezzo di impugnazione, i ricorrenti rilevano l'omessa e/o insufficiente motivazione circa punti della controversia prospettati dalla parte e comunque rilevabili d'ufficio.

La Cassazione respinge le doglianze di parte privata, affermando, per quel che qui ci interessa, "*che l'articolo 33, comma 3, della L. n. 413/1991 prevede espressamente che la dichiarazione della società di cui all'articolo 5 del D.P.R. n. 597/1973 esplica efficacia nei soli confronti del soggetto dichiarante*".

La chiara dizione del dettato normativo non consente interpretazioni che possano far giungere a risultati opposti, non voluti dal legislatore e non giustificati.

La Corte richiama propri precedenti: sentenze n. 4281/2001, n. 2173/1996 (per il condono della legge n. 516/82, la cui disciplina, sul punto, era perfettamente identica a quella contenuta nella legge n. 413/1991), n. 5787/2000.

A corroborare la tesi, i giudici della Cassazione ricordano i principi fissati nella sentenza n. 13186/2000, secondo la quale "*in tema di imposte sui redditi, al socio di una società di persone, che abbia contestato, come variabile dipendente dall'esito della lite tributaria promossa dalla società, il reddito a lui imputato pro quota ai sensi dell'articolo 5 del D.P.R. n. 597/1973, deve essere attribuita la quota parte dell'imponibile risultante dall'imposta versata dalla società per la definizione delle liti fiscali ai sensi dell'articolo 2-quinquies del D.L. 30 settembre 1994, n. 564, convertito, con modifiche, nella L. 30 novembre 1994, n. 656, senza che si verifichino in capo al socio gli ulteriori effetti del condono (estinzione del giudizio, esclusione di penalità), costituendo l'imputazione al socio della quota parte del reddito della società soltanto corretta applicazione del disposto dell'articolo 5 sopra menzionato*" (Cass., Sez. trib., sent. n. 13186/2000)".

L'articolo 33 della legge n. 413/91 trova legittimazione, nel sistema attuale, dal fatto che sia la società di persone sia ciascun socio hanno una propria soggettività tributaria autonoma, "è *legittima in astratto la possibilità che il socio contesti il reddito di partecipazione ricostruito dal Fisco sulla base di quanto e di come ha deciso di condonare la società di persone ai fini Ilor*".

Né può essere condivisa - secondo i Giudici - la tesi della nullità per carenza di potere impositivo dell'accertamento fatto nei confronti di un socio di una società di persone che abbia presentato l'istanza di condono tombale, poiché una tale carenza, se può essere affermata nei confronti della società, non può esserlo anche nei confronti del socio, se questi non si è avvalso della facoltà di condonare la sua posizione personale, posizione - si ripete - che è autonoma e indipendente rispetto a quella della società di persone, anche se con essa collegata strettamente.

Infatti, l'articolo 38 della stessa legge 413/91, che disciplina gli effetti del condono tombale, si riferisce al "contribuente" che può chiedere la definizione automatica, e al comma 2 (ottavo periodo) parla dell'"*eventuale definizione automatica dell'imposta dovuta dai soci*" di società di persone, ribadendo implicitamente che i soggetti (società da una parte e soci dall'altra) restano autonomi e liberi di scegliere se condonare o meno e quale tipo di condono operare. "*In tale contesto, allora, l'automaticità rileva solo ai fini di una definitività riferibile esclusivamente al soggetto dichiarante, e non è estensibile a chi nulla di nuovo ha dichiarato e nulla di nuovo ha pagato rispetto a quel reddito di partecipazione dichiarato a suo tempo (nello stesso senso più di recente, Cass. n. 11485/2003)*".

Del resto, la limitazione dell'efficacia della dichiarazione integrativa al solo dichiarante sta a indicare che l'accertamento dei redditi di partecipazione dei singoli soci deve essere effettuato in piena autonomia dal giudice investito della relativa questione; "*che del resto, neppure l'accertamento giudiziale del reddito della società, effettuato in un giudizio al quale i soci siano rimasti estranei, potrebbe avere effetto rispetto a tali soggetti, tenuto conto dei principi che regolano l'efficacia soggettiva della cosa giudicata (Cass. 27 gennaio 2001, n. 1184) - che deve pertanto ritenersi che in detta ipotesi il giudice debba previamente accertare (in via incidentale) il reddito della società con piena cognizione di tutte le circostanze di fatto a tal fine rilevanti per poi procedere, su quella base, alla determinazione del reddito di partecipazione imputabile al socio, secondo quanto stabilito dall'articolo 5 del D.P.R. n. 917/1986*".

Pertanto, trattandosi di accertamento relativo alla posizione dei soci, le dichiarazioni integrative di condono della società per gli esercizi 1986/1987 non precludevano all'ufficio il controllo delle scritture contabili della società stessa, ai fini della rettifica del reddito di partecipazione dei soci.

Brevi note

I giudici della Cassazione hanno fornito una motivazione non solo ineccepibile dal punto di vista giuridico, ma completa ed esauriente su tutti gli aspetti mossi dalla parte privata.

Il dettato normativo della legge n. 413/91 e il regime che disciplina le società di cui all'articolo 5 del Dpr n. 917/86 distinguono i redditi della società dai redditi personali.

Il condono tombale effettuato dalla società libera la sola società e non anche i soci.

Né può valere l'eccezione mossa sull'impossibilità di effettuare una rettifica in capo ai soci, derivante da un controllo effettuato su una società *condonata*.

Infatti, occorre distinguere tra poteri di controllo e poteri di accertamento: l'accertamento, quale potere impositivo, è precluso nei confronti della società che ha aderito al tombale, restando tuttavia fermi gli ordinari poteri di controllo (accessi, ispezioni, e verifiche), di cui agli articoli 32 e 33 del Dpr n. 600/73.

In pratica, gli eventuali rilievi derivanti dall'attività di controllo, effettuata nei confronti di un soggetto condonato, non possono essere trasfusi in un avviso di accertamento, ma ben possono essere utilizzati nei confronti di quei soci che non hanno aderito al condono.

di

Gianfranco Antico

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/definizione-automatica-si-inceppa-davanti-al-socio>