



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI LOMBARDIA SEZ. STACCATA DI BRESCIA SEZIONE 25

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |            |          |            |
|--------------------------|------------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | FRANGIPANE | GIOVANNI | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | VICINI     | GIANLUCA | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | ALBERTI    | CESARE   | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA



- sull'appello n. 3021/2018  
depositato il 29/06/2018

- avverso la pronuncia sentenza n. 139/2018 Sez:1 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di BRESCIA  
contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BRESCIA

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H01C102640 IRPEF-ALTRO 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H01C102674/2015 IRPEF-ADD.REG. 2010
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H01C102685 IRPEF-ALTRO
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H01C103538/2014 IRPEF-ADD.REG. 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101502 IRPEF-ADD.REG. 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101502 IRPEF-ADD.COM. 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101502 IRPEF-ALTRO 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101504/2015 IRPEF-ALTRO 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101504/2015 IVA-ALTRO 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B101504/2015 IRAP 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B103082/2014 IRAP 2009
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B103297/2014 IVA-ALTRO 2011

SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 3021/2018

UDIENZA DEL

08/11/2018 ore 16:00

N° 522/25/2018

PRONUNCIATA IL:  
= 8 NOV. 2018.

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

31 GEN. 2019  
Il Segretario

Il Segretario di Sezione

Enza Orta



(segue)

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9H02B103297/2014 IRAP 2011  
A.IRROG.SANZ. n° T9HIRA300005/2016 IRAP 2010

SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 3021/2018

UDIENZA DEL

08/11/2018 ore 15:00

## SVOLGIMENTO DEI FATTI

ha presentato nove ricorsi alla Commissione Tributaria Provinciale di Brescia avverso quattro avvisi di accertamento emessi nei confronti di ..... per IVA e IRAP gli anni 2009 e 2011, altrettanti avvisi di accertamento emessi nei suoi confronti per la rideterminazione ai fini IRPEF del reddito di partecipazione in detta società per i medesimi anni nonché avverso avviso di irrogazione sanzioni emesso nei confronti della società per l'anno 2010.


L'oggetto del contendere riguardava l'accertamento induttivo emesso a carico della

....., considerata società "cartiera", definitivo nei confronti dell'impresa e notificato alla contribuente in quanto responsabile pro quota nella sua veste di socia accomandante.

In sede di ricorso la parte eccepiva la carenza di motivazione degli avvisi di accertamento motivati per relationem ad un processo verbale di constatazione non notificato e comunque la carenza dei presupposti per emettere avvisi di accertamento integrativi nei suoi confronti. In ogni caso rilevava che il socio accomandante è escluso da responsabilità ex art. 2313 c.c. e comunque insisteva per la propria estraneità ai fatti contestati.

La Commissione adita ha respinto i ricorsi riuniti, condannando parte soccombente alla rifusione delle spese per ventimila euro. Il primo giudice concludeva che nelle s.a.s. i soci accomandanti rispondono per le obbligazioni sociali nel limite della quota conferita, ritenendo assorbita ogni altra questione.

Appella la contribuente eccependo che la sentenza non risulta essersi pronunciata sull'accertamento IRPEF per il 2011. Insiste per l'illegittimità degli atti impositivi, viziati per la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo e per carenza di motivazione, stante l'omessa notifica del processo verbale richiamato negli avvisi di accertamento. Ritiene inoltre violato l'art. 12 comma 7 L. 212/2000, in quanto l'accesso presso la residenza dei soci deve essere equiparato a quello presso la sede sociale quando la stessa sia inesistente. Contesta inoltre l'emissione degli avvisi di accertamento integrativi in assenza di nuovi elementi di indagine e l'emissione delle intimazioni di pagamento relative agli avvisi di accertamento oggetto di impugnazione. Osserva altresì che la sentenza non si è pronunciata sul recupero ai fini IRPEF, che contesta non avendo ricevuto la distribuzione di alcun utile ed essendo estranea alla gestione della società, alle condotte illecite da questa commessa ed ai relativi benefici. Chiede che, in riforma della sentenza impugnata, vengano annullati gli atti impositivi, con vittoria di spese. Contestualmente propone istanza di discussione in pubblica udienza e chiede la sospensione



dell'esecuzione della sentenza.

Si costituisce in giudizio l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Mantova premettendo che la contribuente non ha contestato l'assunto della sentenza per il quale - limitatamente alla quota conferita - il nuovo socio è responsabile relativamente ai debiti sociali (comprensivi delle sanzioni) sorti anteriormente al suo ingresso in società. Si oppone alle eccezioni avverse rilevando che l'art. 12 comma 7 L. 212/2000 è applicabile esclusivamente alle verifiche fiscali nei locali aziendali, ipotesi che qui non ricorre, e che il contraddittorio è previsto solo per i tributi armonizzati. Aggiunge che gli avvisi di accertamento sono validamente motivati per relationem al processo verbale di constatazione, il cui contenuto è ampiamente riportato negli atti impositivi. Gli avvisi di accertamento integrativi sono altresì legittimi in quanto basati su nuovi elementi istruttori. Eccepisce inoltre l'inammissibilità dell'impugnazione delle intimazioni di pagamento notificate a seguito degli avvisi di accertamento, trattandosi di atti avverso i quali ricorrere avanti alla Commissione Tributaria Provinciale. Da ultimo, rileva che gli avvisi di accertamento a carico della società sono tutti definitivi e legittima è l'imputazione dell'utile pro quota alla socia ex art. 5 DPR 917/1986, indipendentemente dall'effettivo percepimento. Insiste per la conferma della sentenza impugnata, con rifusione di spese.

Avendo l'appellante proposto tempestiva istanza di discussione in pubblica udienza, regolarmente notificata a controparte, si procede in forma pubblica.

#### MOTIVAZIONE

Preliminarmente la Commissione osserva che gli avvisi di accertamento emessi a carico della

sono divenuti definitivi e che la contribuente non ha contestato i rilievi mossi alla società, sollevando soltanto questioni inerenti la propria posizione personale. Inoltre, la contribuente non ha proposto appello avverso la sentenza nella parte in cui ha concluso che i soci accomandanti rispondono per le obbligazioni sociali nei limiti della quota conferita, comprese le sanzioni. Sul punto, pertanto, la pretesa dell'Ufficio risulta definitivamente accertata nei termini così indicati.

Va altresì premesso che è infondata l'eccezione di parte contribuente secondo la quale la sentenza non si sarebbe pronunciata in ordine all'accertamento per IRPEF 2011. L'intestazione della sentenza contiene un mero errore di trascrizione, laddove riporta che il procedimento 465/2016 RG si riferisce a "IRPEF e altro 2009", mentre riguarda l'IRPEF 2011, come si evince dal contenuto di quel fascicolo (nel quale si rinvenivano gli atti relativi a detta annualità).

AN

L'appello deve essere respinto anche in relazione alle ulteriori eccezioni ivi sollevate. Infondata è l'asserita violazione dell'art. 12 L. 212/2000 per omessa notifica dei p.v.c. e per mancanza del contraddittorio preventivo. Detta norma regola le modalità di esecuzione di "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali", ma la tesi della parte che ad essi sia equiparabile la perquisizione presso la propria abitazione stante l'inesistenza di una sede operativa della società non trova alcun riscontro normativo. In ogni caso, non è applicabile nei suoi confronti in quanto mera socia accomandante priva di poteri di amministrazione e la cui abitazione non è equiparabile alla sede sociale.

Nessuna illegittimità deriva altresì dall'omessa notificazione del processo verbale di contestazione e dalla motivazione dell'atto impositivo mediante richiamo al p.v.c., in quanto l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento dei redditi del socio è rispettato nel caso di rinvio "per relationem" ad altro atto a carico della società, "ancorchè solo a quest'ultima notificato, giacchè il socio, ex art. 2261 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 (Sez. 6-5, Ordinanza n. 25296 del 28/11/2014, Rv. 633305-01)" (Cass. Civ., Sez. Trib., 24539/2017).

Né la parte può lamentare la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo, essendo pacifico l'orientamento giurisprudenziale per il quale per i tributi non armonizzati un siffatto obbligo non è rinvenibile nella legislazione nazionale. Sussiste invece ai fini IVA, ma "purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa" (per tutte: Cass. Civ., Sez. VI, 27373/2017). Nel presente giudizio, la contribuente non ha dimostrato che il contraddittorio preventivo avrebbe sortito effetti sull'atto conclusivo del procedimento amministrativo di accertamento.

L'appello deve essere respinto anche nella parte in cui ritiene illegittima l'emissione di avvisi di accertamento integrativi in assenza di nuovi elementi di indagine. Contrariamente a quanto affermato dalla contribuente, il secondo processo verbale di contestazione non si limita ad una diversa disamina degli atti di indagine rinvenuti in precedenza, ma riporta anche elementi sopravvenuti, quali le dichiarazioni di CAW  
rilasciate nell'anno 2014 riguardanti il "modus operandi" di  
nell'amministrazione delle società dallo stesso controllate (compresa la

).

Inammissibile è invece la contestazione delle intimazioni di pagamento emesse in conseguenza degli avvisi di accertamento oggetto di impugnazione. Dette intimazioni rappresentano atti autonomi, da impugnarsi separatamente e con appositi ricorsi da presentarsi alla Commissione Tributaria Provinciale ex art. 19 D.Lgs. 546/1992.

Al contrario, l'appello della contribuente deve essere accolto per quanto concerne il reddito di partecipazione a lei imputato ex art. 5 DPR 917/86. La norma, in forza della quale i redditi delle s.a.s. "sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili" introduce una "presunzione legale", che consente alla parte di offrire prova contraria. Nel caso di specie, alla circostanza - di per sé non sufficiente ad accogliere la tesi della contribuente - che il socio accomandante non ha poteri di amministrazione all'interno della società e che i soli poteri di controllo riguardano la consultazione di bilanci e libri contabili della società, deve aggiungersi che non è stato possibile per la parte esercitare detto potere di controllo, in quanto nonostante le richieste formulate in tale senso, la rendicontazione annuale non le è stata consegnata, tanto da rappresentare uno dei motivi di recesso dalla società con atto notarile del 21.05.2012. La contribuente ha altresì documentato attraverso l'allegazione dei propri estratti conto bancari di non avere incassato proventi da parte della \_\_\_\_\_; né somme di denaro - come pure altri documenti - imputabili ad utili societari le sono stati rinvenuti in sede di accesso presso la sua abitazione. Inoltre, diversamente dagli altri soggetti coinvolti nella vicenda, l'appellante non risulta essere stata sottoposta a procedimento penale.

Si rileva da ultimo che la pronuncia di merito assorbe la decisione sull'istanza di sospensione della esecutività della sentenza di primo grado.

Stante il rigetto delle eccezioni formali proposte dall'appellante e la parziale soccombenza reciproca nel merito, sussistono i presupposti per compensare le spese del giudizio.

P.Q.M.

In parziale riforma della sentenza appellata, dichiara illegittimi gli avvisi di accertamento ai fini IRPEF.

Conferma nel resto. Spese di entrambi i gradi di giudizio compensate.

Brescia, 08 novembre 2018.

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

