Civile Ord. Sez. 5 Num. 15422 Anno 2021
Presidente: SORRENTINO FEDERICO
Relatore: D'ANGIOLELLA ROSITA
Data pubblicazione: 03/06/2021

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA | ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 26577/13 R.G., proposto *da*:

Agenzia delle Entrate, 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

a, rappresentata e difesa dall'avv.to
)resso il cui studio è elettivamente domiciliato in
. . .3, in virtù di mandato in calce al controricorso.

controricorrente

avverso sentenza Commissione tributaria regionale del Veneto n. 626/22/2014, depositata il 10/04/2014, non notificata;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 8 marzo 2021 dal Cons. Rosita D'Angiolella.

Rilevato che:

La società s.r.l., con socio unico, veniva posta in liquidazione nel dicembre 2008 e poi cancellata dal

registro delle imprese in data 4 febbraio 2009.

La socia, , presentava istanza di rimborso per un credito Iva, ex art. 30, comma 2, d.P.R. 633 del 1972 e, successivamente, l'Agenzia delle entrate, a seguito di controllo fiscale, emetteva due avvisi di accertamento:

- un primo avviso di accertamento emesso carico della società, notificato in data 8 settembre 2010, ed alla legale rappresentante , con cui veniva rettificato il reddito dichiarato per il 2005, contestando l'indeducibilità dei costi;
- un secondo avviso di accertamento emesso personalmente a carico della socia unica, notificato in data 17.11.2010, con il quale, sulla base del principio di presunzione di distribuzione di utili occulti dei soci di società di capitali a ristretta base azionaria, i maggiori ricavi accertati in capo alla società venivano imputati personalmente alla socia.

ha impugnato entrambi gli avvisi innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Venezia che accoglieva i ricorsi e annullava gli avvisi sul presupposto che la cancellazione della società era intervenuta prima della notificazione degli avvisi.

L'Ufficio proponeva appello che veniva rigettato dalla Commissione tributaria regionale di Venezia con la sentenza in epigrafe.

L'Agenzia delle entrate propone ricorso in cassazione affidandosi ad un unico motivo.

, resiste con controricorso.

Il sostituto Procuratore generale, nella persona del dott. , ha presentato conclusioni scritte con le quali ha concluso per il rigetto del ricorso.

Considerato che:

Con l'unico motivo di ricorso la ricorrente amministrazione erariale, deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione di legge (art. 44 t.u.i.r., 39 e 41 *bis* d.P.R. n. 600 del 1973, art. 2945 cod. civ.), assumendo *l'error in iudicando* della Commissione regionale nella parte in cui ha

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della socia unica della società cancellata per insussistenza dei presupposti di cui all'art. 2495 cod. civ. In particolare, la Commissione tributaria regionale (di seguito, CTR), quanto alla responsabilità della , ha affermato che, nonostante la correttezza del principio di matrice giurisprudenziale, richiamato dall'Agenzia delle entrate, secondo cui tra i soci di società di capitali a ristretta base azionaria si applica la presunzione di distribuzione di utili occulti, non vi erano le condizioni per poter ravvisare la responsabilità nei confronti della società unica in quanto è «necessario accertare previamente l'effettiva esistenza di utili societari occulti, non potendo essere condivisa l'interpretazione secondo cui nel caso in esame l'accertamento nei confronti della società sarebbe divenuto definitivo per omessa impugnazione».

I secondi giudici hanno seguito l'indirizzo giurisprudenziale secondo cui, in ipotesi di cancellazione della società di capitali dal registro delle imprese, l'Amministrazione finanziaria può agire in via sussidiaria nei confronti dei soci, nei limiti di cui all'art. 2495 cod. civ., sino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, ma è tenuta a dimostrare i presupposti della loro responsabilità e, cioè che, in concreto, vi sia stata distribuzione dell'attivo e che una quota di quest'ultimo sia stata riscossa (cfr., Cass., 22/06/2017, n. 15474; Cass., 23/11/2016, n. 23916).

La responsabilità sussidiaria di cui all'art. 2495 cod. civ. non è applicabile alla fattispecie in esame ove, invece, soccorrono i principi elaborati da questa Corte in tema di rapporti tra società di capitali a ristretta base partecipativa.

Delimitata in tali termini la fattispecie in esame, va in primo luogo ribadito che, come affermato dalle sezioni unite di questa Corte con la sentenza n. 619 del 15/01/2021, è legittima la pretesa azionata dall'ufficio fiscale nei confronti dell'ex socio della società cancellata, considerato che, con specifico riferimento al tema della mancata distribuzione degli utili ai soci in sede di liquidazione,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l'assenza nel bilancio di liquidazione della società estinta di ripartizioni agli ex soci non esclude «l'interesse dell'Agenzia a procurarsi un titolo nei confronti dei soci, in considerazione della natura dinamica dell'interesse ad agire che rifugge da considerazioni statiche allo stato degli atti» (così, Cass. 07/04/2017 n. 9094, richiamata in motivazione da S.U. n. 619 del 2021).

Proprio in relazione a tale interesse, l'Ufficio ha emesso l'avviso di accertamento nei confronti dell'unica socia per i redditi di partecipazione da ella non dichiarati e presumibilmente percepiti nell'anno 2005, prima della cancellazione della società a ristretta base, ... s.r.l. (v. motivazione dell'avviso di accertamento integralmente trascritto alla pagina 4 del ricorso); rispetto a tali redditi, dunque, nessun rilievo ha il regime di responsabilità di cui all'art. 2495 cod. civ.

Ed invero, in tema di accertamento per le imposte dirette sui redditi conseguiti dalla società di capitali a ristretta base sociale opera la presunzione di distribuzione di eventuali utili extracontabili accertati a carico della società secondo cui i redditi realizzati in nero si presumono distribuiti tra i soci, fatta salva, per questi ultimi, la dimostrazione che siffatta distribuzione, non vi sia stata, nonché che i maggiori ricavi accertati nei confronti della società non abbiano formato oggetto di distribuzione in loro favore ma siano stati accantonati dalla società ovvero dalla medesima reinvestiti.

In tale ipotesi, dunque, legittimamente ha operato l'Ufficio azionando l'autonoma pretesa tributaria correlata ad un maggior reddito di partecipazione conseguito dalla socia unica, non avendo dato esiti l'accertamento emesso nei confronti della società, per effetto della sua cancellazione dal registro delle imprese. L'accertamento nei confronti del socio, quindi, è indipendente da quello svolto nei confronti della società, costituendo quest'ultimo unicamente il presupposto di fatto, ma non condizione dell'accertamento nei confronti del socio stesso.

Il socio, nel procedimento che lo riguarda, può, infatti, confutare non solo l'avvenuta distribuzione degli utili in nero, ma

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

finanche la stessa ricorrenza della loro formazione in capo alla società (cfr., *ex multis,* Cass., 19/12/2019, n. 33976; Cass., 11/08/2020, n. 16913).

In conclusione, operando la presunzione di attribuzione alla socia unica, , degli utili extra bilancio della società a ristretta base sociale, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR del Veneto, in diversa composizione, perché proceda ad un nuovo esame della controversia.

La CTR in sede di rinvio è tenuta a provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla CTR del Veneto, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

Così deciso, in data 8 marzo 2021.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale