

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12421 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: NAPOLITANO LUCIO

Data pubblicazione: 19/04/2022

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 17945/2015 proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,
rappresentata dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio
legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato

– ricorrente –

contro

SEMPREVIVO BRUNA, rappresentata e difesa dall'avv. Silvia Del
Corso, con la quale è elettivamente domiciliata in Roma, alla Piazza

5791
2021



Giovine Italia, n. 7, presso lo studio dell'avv. Riccardo Carnevali,
giusta procura speciale in calce al controricorso

- controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Toscana - sezione staccata di Livorno - n. 154/10/15, pronunciata il
19 dicembre 2014 e depositata il 26 gennaio 2015

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 29.10.2021
dal Consigliere dott. Lucio Napolitano;

Rilevato che:

La sig.ra Bruna Semprevivo, socia al 95% della TEC.NA S.r.l. aveva
definito in adesione, quanto alla determinazione del proprio reddito
da partecipazione nell'indicata società, con atto del 10 febbraio 2011,
nell'importo di euro 123.000,00, imponibile nella misura di euro
49.000,00.

Successivamente a detta definizione, era intervenuta in data 24
marzo 2011 l'estinzione della società, cancellata in pari data dal
registro delle imprese, dopo il periodo di liquidazione.

Senonché, in virtù della sopravvenuta conoscenza di nuovi
elementi, fu notificato, con atto indirizzato a Guglielmo Capranelli,
quale ex liquidatore della società, in data 15 marzo 2012, dalla
Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate di Napoli nuovo
accertamento a carico della società per lo stesso anno d'imposta
2007, che aveva determinato la contestazione in capo alla società
dell'omessa registrazione di ricavi per euro 139.580,00 e costi
indeducibili a fronte di operazioni inesistenti, per euro 484.600,00,
con un maggior reddito imponibile d'impresa per euro 624.180,00.

A seguito di ciò la Semprevivo, residente in Livorno, fu a sua
volta destinataria di nuovo avviso di accertamento, ai sensi del
combinato disposto degli artt. 2, comma 4, del d.lgs. n. 218/1997 e
43, comma 4, del d.P.R. n. 600/1973 nella formulazione applicabile

ratione temporis, con il quale, in ragione della presunzione di distribuzione di utili extracontabili tra i soci di società a ristretta base partecipativa – essendo la società costituita da due soli soci, la Semprevivo, titolare, come detto, della quota del 95% ed il Capranelli, coniuge della stessa, titolare del residuo 5% del capitale sociale – le si attribuiva la quota degli utili extrabilancio della società, in proporzione alla sua partecipazione qualificata.

Avverso detto ultimo atto la Semprevivo propose impugnazione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Livorno, eccependo preliminarmente la nullità della notifica dell'avviso di accertamento a carico della società.

La CTP adita accolse il ricorso, assorbiti gli ulteriori motivi nel merito, ritenendo nulla la notifica dell'accertamento avente come destinataria la società, essendo stata iniziata la procedura di cancellazione anagrafica per permanente irreperibilità del Capranelli, a ciò facendo conseguire il venir meno dell'accertamento del reddito da partecipazione nei confronti della socia Semprevivo.

L'appello proposto dall'Ufficio avverso la sentenza di primo grado ad esso sfavorevole fu respinto dalla Commissione tributaria regionale (CTR) della Toscana – sezione staccata di Livorno – con sentenza n. 154/10/15, depositata il 26 gennaio 2015, non notificata.

Avverso detta sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, cui la contribuente resiste con controricorso.

Considerato che:

1. Con il primo motivo la ricorrente Amministrazione finanziaria denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 2495 cod. civ., e dell'art. 41-*bis* del d.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., nella parte in cui, sul presupposto della giuridica inesistenza della notifica dell'avviso di accertamento avente

come destinataria la società perché diretto a soggetto ormai estinto, ha sostanzialmente ritenuto che fosse venuto meno anche il presupposto dell'atto impositivo nei confronti della socia Semprevivo in proprio in forza del maggior reddito da partecipazione imputabile secondo la propria quota, spettando comunque all'Amministrazione finanziaria di provare l'avvenuta riscossione di utili extracontabili da parte dei soci in relazione al medesimo anno d'imposta.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., laddove la sentenza impugnata ha affermato che «[l]'efficacia probatoria della ristrettezza della base societaria si presente di per sé insufficiente a sorreggere la pretesa tributaria», occorrendo dunque, per assurgere ad idonea prova presuntiva della distribuzione di utili non denunciati dalla società che «essa sia supportata da ulteriori elementi indiziari, che, in ogni caso, dovranno superare l'esame della precisione, concordanza e gravità, secondo quanto prescritto dagli artt. 2727 e 2729 cod. civ.», a ciò facendo conseguire l'accoglimento dell'eccezione con la quale, sin dal ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, la contribuente aveva dedotto l'insussistenza di elementi per avvalorare la presunzione di percezione di utili extracontabili.

3. Il primo motivo è fondato.

3.1. Proprio quanto osservato dal giudice tributario d'appello riguardo all'improduttività di effetti, nei confronti della società, dell'atto impositivo notificato il 15 marzo 2012, a cancellazione della società dal registro delle imprese già da tempo avvenuta, a colui che (il Capranelli) nella veste indicata di liquidatore non aveva ormai più la rappresentanza dell'ente ormai estinto, non poteva determinare, a catena, di per sé, l'inefficacia dell'atto impositivo per maggior reddito da partecipazione notificato alla socia per i redditi costituiti dagli utili

extra- bilancio percepiti pro- quota, ponendosi come preclusivo di questo solo un giudicato di accertamento nel merito circa l'inesistenza dei maggiori ricavi non contabilizzati dalla società e della relativa pretesa fiscale (cfr. di recente, Cass. sez. 6-5, ord. 22 aprile 2021, n. 10723; Cass. sez. 5, 7 giugno 2016, n. 11680).

3.2. Ciò comporta solo che la socia - che ha avuto comunque legale conoscenza dell'accertamento verso la società, allegato a quello a lei notificato in proprio - possa, nella qualità di peculiare successore della società stessa (cfr., *ex multis*, Cass. SU 12 marzo 2013, n. 6070), contestare anche nel merito la pretesa fiscale riguardante la società, ciò che in effetti risulta aver fatto, laddove ha addotto che il coniuge, già amministratore della società, era stato assolto in sede penale in relazione ai medesimi fatti ascritti riguardanti l'omessa contabilizzazione di maggiori ricavi e l'indebita deduzione di costi; dovendosi invece affermare, alla stregua dell'orientamento che si è andato ormai consolidando, nell'interpretazione dell'art. 2495, secondo comma, cod. civ., che il limite di responsabilità ivi previsto non incide sulla legittimazione processuale dei soci succeduti alla società estinta, ma al più, sull'interesse dei creditori sociali, tra cui il fisco, che non è di per sé escluso dalla circostanza che i soci non abbiano partecipato utilmente alla liquidazione finale, potendo sussistere beni e diritti che, sebbene non ricompresi nel bilancio finale di liquidazione della società estinta, si sono trasferiti ai soci (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, 7 aprile 2017, n. 9094, da ultimo richiamata da Cass. SU, ord. 15 gennaio 2021, n. 619).

4. Risulta fondato anche il secondo motivo, essendo erronea la statuizione della CTR riportata *sub* 2. Sempre che risulti provato il presupposto, il cui onere incombe all'Amministrazione finanziaria, in punto di sussistenza di maggiori ricavi non contabilizzati in capo alla



società, l'accertamento in capo alla socia di maggior reddito da partecipazione in proporzione alla quota maggioritaria dalla stessa detenuta può essere legittimamente basato sulla presunzione di distribuzione degli utili extracontabili, trattandosi, nella fattispecie, di società a ristretta base partecipativa, ferma restando la possibilità per la socia della prova contraria del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti (cfr., tra le molte, Cass. sez. 5, 18 ottobre 2017, n. 24534; Cass. sez. 5, 2 marzo 2011, n. 5076; Cass. sez. 5, 22 aprile 2009, n. 9519; Cass. sez. 5, 15 maggio 2003, n. 7564); o, ancora, di dimostrare la propria estraneità alla gestione e conduzione societaria (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, ord. 24 giugno 2021, n. 18244; Cass. sez. 5, ord. 27 settembre 2018, n. 23247; Cass. sez. 6-5, ord. 9 luglio 2018, n. 18042; Cass. sez. 5, 14 luglio 2017, n. 17461; Cass. sez. 6-5, ord. 2 febbraio 2016, n. 1932).

5. Il ricorso va pertanto accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio della causa per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale della Toscana – sezione staccata di Livorno – in diversa composizione, che, uniformandosi ai principi di diritto sopra indicati, provvederà anche in ordine alla disciplina delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Toscana – sezione staccata di Livorno – in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 29 ottobre 2021

Il Presidente

Dott. Federico Sorrentino
