

Sentenza del 23/06/2025 n. 16818 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. A.A. impugnava l'avviso di accertamento n. (-----)/2014, con il quale veniva imputato alla ricorrente, nella sua veste di socia al 50% delle quote della società T. M. S. Srl, a ristretta base, e, quindi, recuperato a tassazione, ai fini IRPEF per l'anno 2010, il reddito pari ad Euro 354.314,00.

Nell'avviso veniva precisato che alla società era stato notificato altro atto (n. (-----)/2013) con il quale l'Ufficio aveva accertato un maggior reddito di impresa (per oltre 700.000,00 Euro), per effetto del disconoscimento di alcuni costi per operazioni inesistenti e portati in deduzione dall'ente.

La contribuente deduceva la violazione dell' art. 43 D.P.R. n. 600/1973 , poiché per il medesimo anno di imposta aveva ricevuto altro avviso, poi annullato in autotutela dall'Ufficio, ed il difetto di preventivo contraddittorio; lamentava, poi, che l'Agenzia delle entrate aveva fondato l'avviso di accertamento sul principio di presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati, presunzione nella specie superata dalla estraneità della ricorrente alla gestione sociale.

La Commissione tributaria provinciale di Genova, dato atto della definizione, in termini favorevoli all'Erario, delle impugnative degli avvisi di accertamento societario e dell'altro socio, rigettava il ricorso della contribuente.

2. Interposto gravame dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale della Liguria riformava la sentenza di primo grado; in particolare, riteneva fornita dalla contribuente la prova contraria alla presunzione di distribuzione degli utili extracontabili della società a ristretta base partecipativa.

Precisamente, affermava che 'le qualifiche professionali e lo svolgimento di attività di un certo rilievo in paesi esteri, minuziosamente descritte, documentate e non smentite dall'Ufficio, portano a concludere che effettivamente la stessa non si sia mai ingerita negli affari paterni.

A tale conclusione si perviene anche considerando la sua datata residenza in Svezia e, per quanto di minor rilevanza, il suo matrimonio con cittadino statunitense' (pag. 5 della sentenza). Inoltre, la ricorrente aveva prodotto documentazione atta a provare la mancata percezione di utili.

3. Avverso la decisione della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Ufficio, affidandosi ad un unico motivo. La contribuente ha resistito con controricorso.

Fissata l'adunanza camerale per il 19/10/2022, questa Corte, con ordinanza interlocutoria n. 35942/2022, disponeva il rinvio a nuovo ruolo, stante la mancata comunicazione, alla controricorrente, dell'avviso dell'adunanza.

Fissata l'udienza pubblica per il 06/05/2025, il Sostituto Procuratore Generale, nella persona del dr. Fulvio Troncone, ha depositato memoria scritta con cui ha chiesto il rigetto del ricorso.

All'udienza pubblica del 06/05/2025 il Sostituto Procuratore Generale ha ribadito le conclusioni già rese con la memoria, l'avvocato dello Stato ha chiesto accogliersi il ricorso e l'avvocato della contribuente ha chiesto il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo (ed unico) motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. "la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2727 e 2729 c.c. e del combinato disposto di cui agli artt. 39 , comma 1, lett. d), e 40, comma 1, secondo capoverso, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ". Contesta la decisione della CTR nella parte in cui ha ritenuto sufficiente ad integrare la prova contraria l'estraneità della contribuente alla gestione societaria; confuta, altresì, l'affermazione secondo cui, sotto altro aspetto, la prova contraria avente ad oggetto la mancata percezione di utili integrerebbe la prova di un fatto negativo, non richiedibile al contribuente.

Il motivo è infondato.

1.1. Invero, secondo la pacifica giurisprudenza di legittimità, in tema di accertamento delle imposte sui redditi nel caso di società di capitali che presenti una ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione (semplice) di attribuzione ai soci partecipanti alla società degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà per il contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non siano stati oggetto di distribuzione, ma siano stati, invece, accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti, non essendo comunque a tal fine sufficiente la mera deduzione che l'esercizio sociale ufficiale si sia concluso con perdite contabili (ex multis, Cass. 22/11/2017, n. 27778 ; da ultimo, Cass. 06/06/2024, n. 15895/2024). Ciò vale anche nelle ipotesi di assenza di rapporti di parentela, in quanto la ristrettezza della base sociale implica di per sé un elevato grado di compartecipazione dei soci, e dunque la conoscenza degli affari sociali e la consapevolezza dell'esistenza di utile extrabilancio, consentendo di riconoscere sussistenti, ai fini della prova presuntiva, i requisiti richiesti dall' art. 2729 cod. civ.

Tale meccanismo probatorio non si pone in contrasto con il divieto di presunzione di secondo grado, in quanto il fatto noto non è dato dalla sussistenza di maggiori redditi accertati induttivamente nei confronti della società, bensì dalla ristrettezza dell'assetto societario, che implica un vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale, con la conseguenza che, una volta ritenuta operante detta presunzione, spetta poi al contribuente fornire la prova contraria (Cass. 24/01/2019, n. 1947).

La detta presunzione, in altri termini, non va corroborata da altri elementi indiziari;

in particolare non occorre 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 (Cass. 11/08/2020, n. 16913).

1.2. Circa il contenuto della prova contraria è opportuno ripercorrere, in breve, l'evoluzione giurisprudenziale, fino agli arresti più recenti di questa Corte.

1.2.1. In un primo tempo, questa Corte ha individuato il contenuto della prova contraria a carico dei soci nella (sola) dimostrazione che i maggiori ricavi dell'ente siano stati accantonati o reinvestiti (ex plurimis, Cass. n. 18032/2013 , Cass. n. 24534/2017 , Cass. n. 29412/2017 , Cass. n. 32959/2018), prova che il contribuente può fornire anche nel suo ruolo di titolare meramente formale delle quote, ma estraneo di fatto alla gestione societaria, perché comunque il ruolo formale permetterebbe, se del caso, di accedere ai libri sociali per acquisire elementi a tal fine.

1.2.2. Successivamente, si è riconosciuta la possibilità per il socio di vincere la presunzione di distribuzione degli utili extra bilancio, dando la dimostrazione della propria estraneità alla gestione e conduzione societaria, avendo ricoperto un ruolo meramente formale di semplice intestatario delle quote sociali, senza avere concretamente svolto alcuna delle attività di gestione e controllo riservate dalla legge (e dallo statuto) al socio della società a responsabilità limitata (ex plurimis, Cass. 07/06/2024, n. 15991 ; Cass. 04/03/2022, n. 7170 ; Cass. 15/09/2021, n. 24870 ; Cass. 01/12/2020, n. 27445 ; Cass. 24/07/2020, n. 15895 ; Cass. 09/07/2018, n. 18042/2018; Cass. 14/07/2017, n. 17461).

1.2.3. Il collegio è consapevole dell'esistenza di arresti anche recenti (Cass. sent. 29/07/2024, n. 21158) che ribadiscono la tesi tradizionale secondo cui il contribuente non può limitarsi a denunciare la propria estraneità alla gestione e conduzione societaria, ma può solo dimostrare, eventualmente anche ricorrendo alla prova presuntiva, che i maggiori ricavi non sono stati effettivamente realizzati dalla società e che quest'ultima non li ha distribuiti, ma accantonati o reinvestiti, ovvero che degli stessi se ne è appropriato altro soggetto, perché una ulteriore "agevolazione probatoria" colliderebbe con le ragioni che legittimano la presunzione posta dalla ristretta base sociale e ne svuoterebbe il contenuto.

1.2.4. Tuttavia, in questa sede, si intende ribadire la tesi emersa più di recente - da ultimo confermata da Cass. 09/07/2024, n. 18764 , e Cass. 10/10/2024, n. 26473 - che ammette, come prova contraria alla presunzione di distribuzione degli utili extra bilancio, anche la dimostrazione dell'assoluta estraneità del socio alla gestione e conduzione societaria. Ciò, infatti, non collide affatto con la ragione dell'operatività della presunzione in parola, che si fonda appunto sulla massima di comune esperienza che, dalla ristrettezza della base sociale, inferisce un elevato grado di compartecipazione dei soci alla gestione della società e di reciproco controllo tra i soci medesimi. Una volta dimostrata, a dispetto della ristretta base sociale, l'assoluta estraneità del socio alla gestione e alla vita stessa della società, la suddetta massima di esperienza perde il suo rilievo probatorio e non consente più di ritenere legittima la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili in favore di tutti i soci.

1.2.5. Il problema, dunque, si sposta sul piano della prova dell'estraneità assoluta del socio alla gestione e alla vita della società, che deve essere precisa e rigorosa.

1.3. Nella specie la CTR ha ritenuto fornita, sulla base della documentazione prodotta, la prova, da parte della contribuente, della estraneità alla vita societaria, ciò che, alla luce della più recente giurisprudenza di questa Corte, è sufficiente a superare la presunzione della distribuzione degli utili extracontabili nelle società di capitali a ristretta base, a prescindere da qualsiasi verifica e/o prova della concreta mancata percezione degli utili stessi.

La sentenza gravata, pertanto, si sottrae alla censura sollevata dall'Ufficio.

2. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Rilevato che risulta soccombente l'Agenzia delle Entrate, ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l' articolo 13 comma 1quater del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115 , nel testo introdotto dall' art. 1 , comma 17, della L. 228 del 2012 (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore di A.A. delle spese processuali del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.000,00, oltre esborsi liquidati in Euro 200,00, oltre rimb. spese forf. nella misura del 15% dei compensi, oltre accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 6 maggio 2025.

Depositato in Cancelleria il 23 giugno 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza