

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22916 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: TARTAGLIONE GIULIANO
Data pubblicazione: 08/07/2026

Oggetto: Società di capitali a ristretta base - Avviso di accertamento maggiore IRES - Anno 2009 - Mancata impugnazione - Definitività - Presunzione di distribuzione degli utili ai soci - Avviso di accertamento IRPEF

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25290/2017 R.G. proposto da:
CAPUANI FRANCO e NOCE ALBERTO, rappresentati e difesi dall'Avv.
Aniello Pullano;

– *ricorrenti* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura generale dello
Stato;

– *resistente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,
Sezione Staccata di Latina, n. 1579/18/2017, depositata in data 23
marzo 2017.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 2 luglio 2026
del Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. I ricorrenti impugnavano, con distinti ricorsi, gli avvisi di
accertamento nn. TKQ016G02046/2014 e TKQ016G02047/2014,
con i quali veniva loro imputato, nella veste di soci al 40% ciascuno

delle quote della società Motopolis s.r.l., e, quindi, recuperato a tassazione, ai fini IRPEF per l'anno 2009, maggiore reddito di capitale.

L'avviso traeva origine da altro atto impositivo, con il quale l'Ufficio aveva rideterminato il reddito imponibile della società, ritenuta a ristretta base, e maggiori ricavi per oltre 600 mila euro; detto atto non era stato impugnato dalla società; il reddito non dichiarato andava considerato quale utile extracontabile oggetto di distribuzione a favore dei soci.

La Commissione tributaria provinciale di Frosinone, previa riunione, rigettava i ricorsi: riteneva legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili della società ed inammissibile, in quanto non proposta nei confronti dell'avviso di accertamento societario (divenuto definitivo), la contestazione circa la determinazione dei ricavi.

2. I contribuenti proponevano distinti appelli innanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio, Sezione Staccata di Latina, che confermava la decisione di primo grado: riteneva, in particolare, che l'avviso societario fosse divenuto definitivo per effetto della mancata impugnazione (da parte dell'ente e dei soci), e circoscriveva, quindi, il *thema decidendum* alla presunta distribuzione degli utili ai soci. Al riguardo osservava che i ricorrenti non avessero fornito alcuna prova contraria alla presunzione di distribuzione fondata sulla ristrettezza della base societaria.

3. Contro la sentenza della CTR propongono ricorso per cassazione i sopra epigrafati ricorrenti. L'Ufficio ha depositato atto con il quale ha chiesto di partecipare all'eventuale udienza di discussione.

È stata fissata l'adunanza camerale per il 2 luglio 2026.

La difesa del Capuani ha depositato, in data 5-6/3/2026, documentazione attestante la definizione agevolata ex art. 3 d.l. 119/2018 (rottamazione *ter*) ed ex art. 1, commi 231 e ss. l. 197/2022 (rottamazione *quater*), e rinuncia al ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va, preliminarmente, evidenziato che il contribuente Capuani ha rinunciato al ricorso per effetto della definizione agevolata prevista dal d.l. n. 119/2018.

Precisamente, in data 13 giugno 2019 il contribuente ha depositato in Cancelleria copia della domanda, datata 30 aprile 2019 e protocollata con il n. 4269459, per la c.d. rottamazione *ter* avente ad oggetto plurimi carichi affidati all'agente della riscossione; dopo aver provveduto al pagamento delle relative rate il contribuente ha inoltrato la domanda di rottamazione *quater*, individuata con il protocollo n. W-2023041305100252,

In data 5 marzo 2026 ha, quindi, depositato la nota con la quale l'Ufficio indicava un debito complessivo, da pagare in 18 rate, di euro 7.048,42 (l'ultima con scadenza 30 novembre 2027).

Infine, in data 5-6 marzo 2026 ha depositato rinuncia al ricorso.

1.1. Può, pertanto, dichiararsi l'estinzione del processo, limitatamente alla posizione di Franco Capuani; le spese restano a carico delle parti che le hanno anticipate.

Non può farsi luogo alla declaratoria di cessazione della materia del contendere in difetto della prova del pagamento di tutte le rate.

Non ricorrono, infine, i presupposti, ai sensi dell'articolo 13 comma 1*quater* del d.P.R. n. 115/2002, per il versamento, da parte del contribuente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1*bis* del citato art. 13, trattandosi di misura la cui natura eccezionale, in quanto sanzionatoria, impedisce ogni estensione interpretativa oltre i casi tipici del rigetto, inammissibilità o improcedibilità dell'impugnazione (Cass. 12/11/2015, n. 23175; Cass. 28/05/2020, n. 10140).

2. Può ora passarsi all'esame del ricorso per cassazione proposto da Alberto Noce.

2.1. Con il primo motivo il contribuente lamenta la «nullità della sentenza ex art. 360, comma 1, n. 4 in riferimento all'art. 112 c.p.c. (nullità per omessa pronuncia)» per avere la CTR omesso di pronunciarsi in merito al motivo, formulato sin dal ricorso introduttivo, relativo all'infondatezza nel merito della pretesa erariale nei confronti della società; il motivo era stato rigettato dalla CTP, mentre alcuna pronuncia al riguardo aveva reso la CTR.

Il motivo è infondato.

È noto che nel giudizio di legittimità la deduzione del vizio di omessa pronuncia, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., postula, per un verso, che il giudice di merito sia stato investito di una domanda o eccezione autonomamente apprezzabili e ritualmente e inequivocabilmente formulate e, per altro verso, che tali istanze siano puntualmente riportate nel ricorso per cassazione nei loro esatti termini e non genericamente o per riassunto del relativo contenuto, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte, onde consentire la verifica, innanzitutto, della ritualità e della tempestività e, in secondo luogo, della decisività delle questioni prospettate. Pertanto, non essendo detto vizio rilevabile d'ufficio, la Corte di cassazione, quale giudice del "fatto processuale", intanto può esaminare direttamente gli atti processuali in quanto, in ottemperanza al principio di autosufficienza del ricorso, il ricorrente abbia, a pena di inammissibilità, ottemperato all'onere di indicarli compiutamente, non essendo essa legittimata a procedere ad un'autonoma ricerca, ma solo alla verifica degli stessi (Cass. 14/10/2021, n. 28072).

Nella specie il ricorrente ha indicato nel corpo del ricorso gli atti nei quali aveva avanzato la doglianza *de qua*; a ben vedere, però, la decisione della CTR circa la definitività dell'avviso societario (per mancata impugnazione) e l'impossibilità per i soci di contestare 'tale circostanza' è certamente una pronuncia nel merito, nel senso

della impossibilità, per i soci, di contestare nel merito l'accertamento svolto dall'Ufficio nei confronti della società.

In definitiva, non sussiste il lamentato vizio di omessa pronuncia.

2.2. Con il secondo motivo, spiegato in via subordinata rispetto al primo, il contribuente lamenta la «violazione e falsa applicazione, ex art. 360 c. 1, n. 3 c.p.c., delle norme di cui agli artt. 24 e 53 Costituzione, 2947 c.c., statuto del contribuente L.212/2000 Carta dei diritti fondamentali europei G.U.U.E. C83 del 30/03/2010». Sostiene, in particolare, che al socio di società di capitali a ristretta base debba essere riconosciuto il diritto non solo di provare la mancata distribuzione degli utili ma anche, a monte, la mancata realizzazione degli utili da parte dell'ente.

2.2.1. Il motivo è fondato.

2.2.2. La questione dei rapporti tra avviso di accertamento nei confronti di società di capitali a ristretta base per maggiore reddito derivante da utili extracontabili (e conseguente liquidazione di IRES) ed avviso di accertamento emesso nei confronti del socio per maggior reddito di capitale (e conseguente liquidazione di IRPEF) è da sempre dibattuta in dottrina e giurisprudenza.

Si è rilevato che la validità dell'avviso in ordine a ricavi non contabilizzati, emesso a carico di società di capitali a ristretta base partecipativa, costituisca presupposto indefettibile per legittimare la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, con la conseguenza che l'annullamento dello stesso con sentenza passata in giudicato per vizi attinenti al merito della pretesa tributaria, avendo carattere pregiudicante, determina l'illegittimità dell'avviso di accertamento, notificato al singolo socio, che ipotizzi la percezione di maggiori utili societari; tale carattere pregiudicante non si rinviene, invece, nelle ipotesi di annullamento per vizi del procedimento (nella specie per inesistenza della notifica e per errata intestazione dell'avviso), le quali danno luogo ad un giudicato formale, e non sostanziale, difettando una pronuncia che revochi in

dubbio l'accertamento sulla pretesa erariale (*ex multis*, Cass. n. 24621 del 2024).

2.2.3. Orbene, nella ipotesi (ricorrente nella specie) in cui la definitività dell'avviso di accertamento societario derivi non già da un accertamento giurisdizionale di merito bensì dalla mancata impugnazione dell'avviso da parte della società, il socio può far valere, in seno al giudizio di impugnativa del proprio avviso, vizi relativi all'avviso di accertamento societario (in questi termini, Cass. 21/10/2025, n. 27951). In tal caso, all'evidenza, non può nemmeno parlarsi di giudicato (diretto o riflesso), in assenza di qualsiasi pronuncia giurisdizionale. Il regime di pregiudizialità nei giudizi tra l'accertamento del reddito percepito dalla società ed il reddito di partecipazione attribuito al socio di società di capitali avente ristretta base partecipativa viene meno nel caso in cui l'accertamento nei confronti della società divenga definitivo, non perché giudizialmente ritenuto fondato nel merito, bensì a causa dell'omessa impugnazione dell'atto impositivo o di vizi procedurali dell'impugnativa proposta dalla società; in tali casi il socio può contestare, con riferimento al reddito di partecipazione a lui attribuito, non solo la mancata distribuzione in suo favore degli utili conseguiti dalla società, ma anche la stessa percezione di redditi distribuibili da parte della società.

3. Con il terzo (ed ultimo) motivo viene dedotta la violazione o falsa applicazione degli artt. 2697 e 2727 c.c., in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c., per avere la CTR ritenuto corretta l'imputazione ai soci del maggior reddito societario solo sulla scorta della ristretta base societaria, in assenza di ulteriori elementi probatori forniti dall'Ufficio.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. 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. Per applicare la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili fra i soci, di cui all'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973, non è necessario che tra i soci sussista un legame di parentela, né è ostativo che la società rivesta la natura di società per azioni, essendo sufficiente la ristrettezza della base sociale, che di norma implica in sé un elevato grado di compartecipazione dei soci, la conoscenza degli affari sociali e la consapevolezza dell'esistenza di utile extrabilancio (Cass. 24/03/2025, n. 7815).

A ciò deve aggiungersi che si tratta di meccanismo probatorio che 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), o l'accredito di somme di danaro provenienti dai conti correnti societari.

Nella specie, pertanto, alla luce dell'esiguo numero (tre) di soci, correttamente la CTR ha, dapprima, ritenuto la società Motopolis s.r.l. a ristretta base, e, poi, operante la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili ai soci.

4. In definitiva, il ricorso proposto da Alberto Noce va accolto limitatamente al secondo motivo, rigettati gli altri; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di

secondo grado del Lazio, Sezione Staccata di Latina, per nuovo esame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte dichiara estinto il giudizio, limitatamente all'avviso di accertamento emesso nei confronti di Franco Capuani, restando le relative spese a carico di chi le ha anticipate;

accoglie il secondo motivo del ricorso proposto da Alberto Noce, rigettati gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione Staccata di Latina, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame in relazione alla censura accolta ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 2 luglio 2026.

Il Presidente

Roberta Crucitti