

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22970 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: SERRELLI SABRINA
Data pubblicazione: 09/07/2026

Oggetto: società di capitali, raddoppio dei termini art. 43 co. 3 d.P.R. 600/1973 anche per l'avviso di accertamento notificato al socio; art. 10, comma 1, legge 212/2000, tutela affidamento. Esclusione in caso di mancato pagamento delle rate relative ad accertamento in adesione e legittima emissione di nuovi avvisi di accertamento.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 27677/2018 R.G. proposto da:

RAGNO FRANCESCO (cf: RGNFNC62L10A893P), RAGNO ANGELO MICHELE (cf: RGNNLM61D25A893G), RAGNO ARCANGELO (cf: RGNRNG41A11A893U), RAGNO GIUSEPPE (cf: RGNGPP62L10A893M), RAGNO ANNA LUCIA (cf: RGNNLC65C45A893A), RAGNO SABRINA (cf: RGNSRN77M69A893V), in qualità di eredi di Sivo Maria Domenica, rappresentati e difesi dall'Avv. Francesco Converti;

– ricorrenti –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (cf: 06363391001), in persona del Direttore *pro tempore* rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

– controricorrente –

avverso

la sentenza n. 625/5/2018 pronunciata in data 23/10/2017 dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, depositata il 26/02/2018;

ascoltata la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 1 luglio 2026 dal consigliere Sabrina Serrelli;

La Corte osserva:

FATTI DI CAUSA

1. In data 3/12/2009 l'Agenzia delle Entrate notificava alla società Ragno Costruzioni s.r.l. l'atto di accertamento con adesione n. 885110500933 che la società accettava corrispondendo soltanto in parte le dodici rate previste. L'Ufficio, pertanto, iscriveva a ruolo le differenze non versate, la società proponeva opposizione avverso la cartella esattoriale e la Commissione Tributaria Provinciale con sentenza n. 105/9/12 accoglieva il ricorso limitatamente agli importi già versati ed oggetto di sgravio da parte dell'Ufficio.

A seguito del reddito definitivamente accertato nella misura di euro 719.339,00, l'Agenzia delle Entrate notificava alla società e ai soci della stessa per l'anno 2004 l'avviso n. TVF011006539/2013 e l'avviso n. TVF071006519/2013, accertando nei confronti della società, il mancato versamento di ritenute per euro 35.967,00 ed un presunto utile distribuito extrabilancio ai soci aventi partecipazioni non qualificate pari ad euro 287.736,00, e, nei confronti dei soci, quali eredi di Sivo Maria Domenica, socia al 60%, un maggior imponibile di euro 172.641,00 quale utile distribuito extrabilancio.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Bari, con sentenza n. 1310/15/2015, rigettava i ricorsi riuniti presentati dai contribuenti, con condanna al pagamento delle spese di lite.

3. La Commissione Tributaria Regionale della Puglia rigettava l'appello dei contribuenti ritenendo, quanto al raddoppio dei termini,

che dagli artt. 40 e 43 del d.P.R. 600/1973 dovesse desumersi l'estensione ai soci degli effetti dell'accertamento societario e, quanto alla distribuzione ai soci dei maggiori redditi conseguiti dalla società, che la ristrettezza della base societaria costituisse elemento di prova dell'avvenuta distribuzione dei maggiori utili non contabilizzati.

4. Ricorrono per cassazione soltanto gli eredi di Sivo Maria Domenica, deceduta il 12/2/2005, socia al 60% della società Ragno Costruzioni S.r.l., articolando due motivi.

5. L'Agenzia delle Entrate deposita controricorso.

6. Il ricorso è stato avviato alla trattazione in camera di consiglio per la quale le parti non hanno depositato memorie illustrative.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo i ricorrenti deducono, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 10, comma 1, della legge 212/2000.

Secondo i ricorrenti l'Ufficio ha violato il principio di tutela dell'affidamento e della buona fede poiché, prima, in virtù di accordo in adesione raggiunto con la società, ha annullato in autotutela gli avvisi di accertamento nei confronti dei soci e, poi, decorso il termine entro il quale avrebbe potuto rimettere gli stessi avvisi nei confronti della società e dei soci, ha notificato un nuovo avviso alla società e ai soci ai sensi dell'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973.

Dopo la sentenza di accoglimento parziale per la rata pagata e di rigetto per le successive rimaste insolute, l'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto procedere all'esecuzione nei confronti della società; invece, emetteva un nuovo avviso di accertamento rivolto alla società e ai soci, in considerazione della più recente giurisprudenza che ha escluso che la presunzione di distribuzione ai soci dei utili extrabilancio violi il divieto di presunzione di secondo grado. In tal modo i soci, in

contrasto con il principio di affidamento, soggiacciono al raddoppio dei termini di notifica per la segnalazione di un reato a carico della società e non dei singoli soci, senza che sia stato preso in considerazione l'annullamento in autotutela degli avvisi di accertamento in capo ai soci e considerando determinante una vicenda autonoma e distinta rispetto al contenzioso in essere.

2. Con il secondo motivo di ricorso i contribuenti deducono, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 40, comma 2, e dell'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973.

I ricorrenti rilevano che l'art. 40, comma 2, del d.P.R. 600/1973 fa esclusivo riferimento alle società semplici, per cui non può applicarsi alla Ragno Costruzioni s.r.l., in quanto società di capitali rispetto alla quale i soci sono entità distinte e separate; quanto all'art. 43, comma 3, del citato d.P.R., l'avviso di accertamento poteva essere emesso fuori termine esclusivamente nei confronti della società alla quale si riferiva la denuncia penale ai sensi del d.lgs. 74/2000, mentre nei confronti dei soci l'avviso veniva emesso per la ristretta base azionaria in assenza di ipotesi di reato nei loro confronti che consentissero il raddoppio dei termini, non essendo trasferibile la responsabilità penale degli amministratori ai soci estranei alla gestione della società.

3. I motivi possono essere trattati congiuntamente per connessione logico-giuridica, in quanto la doglianza della violazione del principio di affidamento e buona fede oggetto del primo motivo di ricorso si fonda essenzialmente sulla ritenuta inapplicabilità del raddoppio dei termini di accertamento di cui al secondo motivo di ricorso.

3.1. I motivi sono infondati.

3.2. Secondo la prospettazione della medesima parte ricorrente, all'esito di un'indagine della Guardia di Finanza, l'Agenzia delle Entrate in data 3/12/2009 notificava per l'anno 2004 l'atto di accertamento con

adesione n. 885110500933 che la società accettava sebbene, poi, non completava il pagamento delle dodici rate previste; da tanto conseguiva l'iscrizione a ruolo delle somme dovute e l'impugnazione della cartella esattoriale da parte della società. Il giudizio si concludeva con sentenza n. 105/9/2012 con la quale la pretesa della società veniva accolta soltanto in relazione alle somme versate, mentre per la restante parte delle rate non versate si formava il giudicato per mancata impugnazione. Da tanto conseguiva l'emissione dei due avvisi di accertamento notificati in data 23 dicembre 2013 alla società ed ai soci in virtù della ristretta base societaria.

I contribuenti si dolgono del fatto che l'Agenzia delle Entrate, prima, ha annullato in autotutela gli avvisi di accertamento nei confronti dei soci a seguito di accordo in adesione raggiunto con la società, e poi, trascorso il termine entro il quale avrebbe potuto emettere nuovamente gli stessi avvisi nei confronti della società e dei soci, ha notificato alla società ed ai soci gli avvisi di accertamento impugnati, ai sensi dell'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973, applicando erroneamente il raddoppio dei termini anche nei confronti dei soci.

3.3. In via preliminare si osserva che non è controverso che la società Ragno Costruzioni s.r.l. sia una società a ristretta base e che i ricorrenti, eredi della socia al 60%, non hanno contestato la distribuzione degli utili extracontabili rispetto al maggior reddito accertato in via definitiva con la sentenza n. 105/9/12 della Commissione Tributaria di Bari che i medesimi ricorrenti menzionano come passata in giudicato; si evidenzia, inoltre, che non sono state sollevate eccezioni di carattere personale rispetto all'accertamento notificato ai soci per diretta derivazione di quanto verificato nei confronti della società.

3.4. Ciò premesso, quanto al profilo contestato del raddoppio dei termini dell'accertamento, si richiama l'orientamento espresso da ultimo da questa Corte (Cass. sez.5, 17/12/2025, n. 32907) secondo il quale l'accertamento tributario nei confronti di una società di capitali a base ristretta, riferibile alla contestazione di utili extracontabili, costituisce un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano; ne consegue che il raddoppio dei termini per l'accertamento nei confronti della società, ai sensi dell'art. 43, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973 (nel testo vigente *ratione temporis*), vale anche per i soci, per i quali l'accertamento consegue automaticamente in base alla presunzione di percezione degli utili extracontabili conseguiti dalla società.

L'orientamento menzionato conferma quanto già in precedenza la Corte sez. 5 aveva affermato con l'ordinanza del 24/4/2021 n. 18451, nella quale in motivazione aveva espresso il seguente principio di diritto: l'accertamento tributario nei confronti della società di capitali a base ristretta, riferibile alla contestazione di utili extracontabili, costituisce un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano; deve quindi concludersi nel senso che, nel caso di raddoppio dei termini per l'accertamento nei confronti di una società di capitali a ristretta base sociale (nella specie una S.p.A.), deve necessariamente conseguire il raddoppio dei termini per l'accertamento nei confronti dei soci, per i quali l'accertamento consegue automaticamente in base alla presunzione di percezione degli utili extracontabili conseguiti dalla società.

3.5. E' dunque evidente che, se l'accertamento rivolto ai soci consegue al maggior reddito accertato nei confronti della società ed

alla presunzione (come detto non contestata) di distribuzione di utili extracontabili, non può condividersi l'affermazione svolta dalla difesa dei ricorrenti secondo la quale il raddoppio non potrebbe riguardare i soci ma soltanto l'accertamento nei confronti della società poiché la fattispecie prospettata ai sensi del d.lgs. 74/2000 concerne la società e cioè il legale rappresentante di essa. Si tratta, infatti, della medesima fonte di verifica e, quindi, delle conseguenze correlate alla interdipendenza dell'accertamento societario e del suo titolo rispetto a quello relativo ai soci: la pretesa impositiva a cascata nei confronti dei soci è il risultato derivante dalla ristretta base che consente di affermare che i soci sono partecipi della gestione della società proprio per la limitata compagine societaria; tale profilo meramente oggettivo, che connota e giustifica l'accertamento nei confronti dei soci in dipendenza di quello societario con riferimento ai redditi ulteriori contestati, consente di ritenere sussistenti le ragioni dell'ampliamento dei termini per l'accertamento anche con riferimento ai soci, a prescindere dalla responsabilità a carico dell'amministratore per la qualifica soggettiva rivestita.

3.6. Se dunque il raddoppio di cui all'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973 può correttamente essere invocato nel caso in esame, deve rilevarsi, da una parte, che non è pertinente il generico richiamo di parte ricorrente alla violazione dell'art. 40, comma 2, del d.P.R. 600/1973, relativo alle società semplici, in quanto la società Ragno Costruzioni è una società di capitali e, dall'altra, che non sussiste alcuna violazione dell'art. 10, comma 1, della legge 212/2000.

Non sussiste la violazione del principio di buona fede e di affidamento del contribuente di cui all'art. 10, comma 1, della legge 212/2000 non soltanto perché gli avvisi di accertamento notificati nel 2013 rispetto all'anno di imposta 2004 erano tempestivi, in virtù del citato art. 43 comma 3, ma anche perché gli avvisi sono stati emessi a

seguito di annullamento in autotutela, secondo quanto evidenziato dai medesimi ricorrenti, in virtù dell'accertamento in adesione, poi non onorato dalla società.

L'accordo in adesione era intercorso tra la società e l'Agenzia ed i soci, prima ancora dell'accordo, erano stati resi edotti della pretesa vantata dall'Amministrazione Finanziaria con gli avvisi di accertamento poi annullati.

Il predetto accordo non ha avuto l'effetto di caducare la pretesa originaria vantata anche nei confronti dei soci, non potendo essere qualificato alla stregua di una novazione oggettiva con il venir meno della maggior imposta accertata nei confronti della società e di conseguenza nei confronti degli stessi soci.

A voler diversamente opinare e cioè a voler sostenere che la conclusione dell'accordo in adesione faccia venir meno la pretesa impositiva e che, pertanto, nel caso di inadempimento al versamento delle rate concordate, l'Amministrazione Finanziaria non possa agire in alcun modo nei confronti dei contribuenti al fine procedere al recupero, si giungerebbe a favorire un uso strumentale degli accordi tra Agenzia delle Entrate e contribuenti con possibile elusione dei debiti tributari accertati.

Si osserva quindi che, a fronte del mancato pagamento delle dodici rate, solo in parte adempiute, l'Agenzia correttamente iscriveva a ruolo la cartella esattoriale, al fine di procedere esecutivamente nei confronti della società e dei contribuenti che però proponevano ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Bari. Soltanto dopo l'accertamento giudiziario che cristallizzava la pretesa, escludendo gli importi già versati dalla società, l'Agenzia notificava nei termini raddoppiati gli avvisi di accertamento nei confronti della società ed anche dei soci in virtù della ristretta base sociale.

In definitiva, l'accertamento con adesione, pur essendo uno strumento in senso lato transattivo con la finalità di ridurre il contenzioso ed i tempi dell'accertamento tributario, non consente di configurare alcun legittimo affidamento dei contribuenti in ordine al venir meno della pretesa tributaria in virtù dell'accordo intervenuto tra l'Agenzia delle Entrate e la società, rimasto inadempito, non potendo esso divenire un meccanismo che, invece di agevolare la riscossione delle imposte, conduca al mancato recupero di una pretesa tributaria accertata.

In considerazione del mancato pagamento delle dodici rate concordate e, quindi, della decadenza dal beneficio della rateazione, è dunque possibile un nuovo esercizio dell'accertamento fiscale, non determinandosi in tale ipotesi alcuna stabilizzazione convenzionale degli effetti dell'accordo, né un affidamento qualificato sulla definitività dell'assetto impositivo.

4. Il ricorso va, quindi, rigettato, con conseguente condanna dei ricorrenti al pagamento delle spese liquidate come in dispositivo.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti, 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, se dovuto.

La Corte,

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti, in solido, a corrispondere all'Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.600,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti, 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, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del primo luglio 2026

La Presidente

Roberta Crucitti