

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23177 Anno 2026
Presidente: GIUDICE PIETRO ANDREINA
Relatore: ANGARANO ROSANNA
Data pubblicazione: 14/07/2026

Intimazione di pagamento –
debiti societari – società a
ristretta base – responsabilità
del socio.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3685/2025 R.G. proposto da:

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

– ricorrente –

contro

POLIFRONI BRUNO e POLIFRONI GIANPIERO, rappresentati e difesi
entrambi dall'Avv. Domenico Iofrida ed il secondo anche dall'Avv. Silvia
Gotti

– controricorrenti –

avverso la sentenza della CORTE GIUST. TRIB. SECONDO GRADO
CALABRIA, n. 2128/2024, depositata l'01/08/2024;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 1°
luglio 2026 dal Consigliere Rosanna Angarano.

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate notificava a Bruno e Gianpiero Polifroni, unici soci della Pro-Gineer s.r.l., cancellata dal registro delle imprese in data 14 ottobre 2019, intimazione (n. TD7IPPD00270/2021) per il pagamento delle somme dovute in forza della sentenza n. 3645/2020, emessa dalla C.t.p. di Reggio Calabria nel giudizio relativo ad avviso di accertamento societario (n. TD7030603537-17), relativo all'anno di imposta 2012.

2. I due soci impugnavano l'atto innanzi alla C.t.p. di Reggio Calabria che accoglieva il ricorso.

Il giudice del primo grado, dopo aver rilevato che la questione controversa verteva sull'interpretazione dell'art. 2495, terzo comma, c.c., affermava che, in linea di principio, le pretese erariali nei confronti di soci di società di capitali estinte non potevano, di per sé, ritenersi inammissibili per il sol fatto della mancata riscossione di somme in sede di bilancio finale di liquidazione; che, tuttavia, occorreva «una sorta di quid pluris ai fini della derogabilità al principio normativo» ravvisato in un ventaglio esemplificativo di ipotesi giustificanti la permanenza della responsabilità del socio (quali eventuale escussione di garanzie, l'eventuale presenza di diritti e beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, l'eventuale esistenza di crediti ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione nel bilancio finale avrebbe richiesto un'attività ulteriore giudiziale o extragiudiziale, l'interesse ad agire del creditore che abbia esperito azione revocatoria, la possibilità di sopravvenienze attive). Ciò posto, con riferimento alla fattispecie in esame, affermava che quanto meno dalla documentazione confluita nel fascicolo processuale, non era emersa la ricorrenza di situazioni concretamente riconducibili alle esemplificazioni delineate, né l'Agenzia ne aveva dato prova.

L'Amministrazione spiegava appello censurando la sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2495 c.c. In particolare, l'Ufficio evidenziava che vi era stata *mala gestio* societaria atteso che il bilancio finale di liquidazione della società era affetto da anomalie ed era inficiato dall'occultamento di maggiore imponibile; che, pertanto, i soci della società estinta, a ristrettissima base, rispondevano dei debiti erariali conseguenti alle rettifiche operate.

Il Giudice del secondo grado rigettava l'appello e così statuiva: «il giudice di prime cure ha ampiamente motivato la propria decisione dando atto dello sviluppo non uniforme, in argomento, della giurisprudenza di legittimità. Questa Corte non ritiene di doversi discostare dall'orientamento espresso dal giudice di prime cure non rinvenendo, nel caso de quo, quel 'quid pluris' richiesto dalla costruzione giurisprudenziale più recente ai fini della derogabilità al principio normativo della responsabilità limitata. Questa Corte con riferimento all'argomento introdotto dall'appellante circa la 'mala gestio societaria', che potrebbe legittimare una deroga all'applicazione del principio generale della responsabilità limitata ritiene che, nel caso de quo, non sia sufficientemente provata».

Avverso la sentenza di secondo grado l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione nei confronti dei due contribuenti che resistono con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 111, sesto comma Cost., dell'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. e dell'art. 36 d.lgs. n. 546 del 1992.

Censura la sentenza per aver fatto un semplice richiamo, acritico, alla sentenza di primo grado con motivazione contenente affermazioni

generiche, inidonea a rendere noto il percorso logico-giuridico seguito né i presupposti della decisione assunta.

2. Con il secondo motivo denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione degli artt. 2495 e 2697 c.c. e censura la sentenza per aver ritenuto non provata la *mala gestio* societaria.

Osserva che il Collegio avrebbe dovuto valorizzare il fatto che il maggior reddito ottenuto dalla società e le minori imposte pagate, derivanti dal disconoscimento di costi indeducibili – accertato con sentenza passata in giudicato, alla quale si era data esecuzione con l'intimazione di pagamento impugnata – non era transitato nelle scritture contabili, né era confluito nel bilancio finale di liquidazione; che, pertanto, doveva presumersi che il reddito conseguito e non dichiarato fosse transitato nella disponibilità dei soci.

Infine – a sostegno dell'operatività della presunzione di distribuzione e, dunque, della responsabilità dei soci – evidenzia che si trattava di società a ristrettissima base (in cui i germani Polifroni figuravano quali unici componenti la compagine societaria), estinta in epoca immediatamente successiva alla proposizione del ricorso azionato avverso l'atto societario ad opera del socio Bruno Polifroni nella qualità di rappresentante legale; che, pertanto, era evidente l'estremo tentativo della società e dei soci di sottrarsi alla legittima pretesa erariale.

3. I motivi, da trattarsi congiuntamente in quanto connessi, sono fondati.

3.1. In via generale, l'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, determina un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono – venendo altrimenti sacrificato ingiustamente il diritto dei creditori sociali – ma si

trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti *pendente societate* (Cass. Sez. U., nn. 6070, 6071, 6072/2013).

Nel solco tracciato dalle sezioni unite del 2013, la giurisprudenza di legittimità ha costantemente affermato, con riferimento all'art. 2495 c.c., che la percezione di somme rinvenienti dal bilancio finale di liquidazione non funge soltanto da misura o tetto massimo dell'esposizione debitoria del socio, ma attiene ad una condizione dell'azione, come tale demandata alla prova della parte attrice e, precisamente, non alla legittimazione, ma all'interesse ad agire.

3.2. Rispetto al sistema normativo così delineato, per quanto attiene specificamente all'accertamento della responsabilità per i debiti di imposta, la norma fondamentale è contenuta nell'art. 36, terzo comma, d.P.R. n. 602 del 1973 il quale stabilisce che « soci o associati, che hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al primo comma nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile. Il valore del denaro e dei beni sociali ricevuti in assegnazione si presume proporzionalmente equivalente alla quota di capitale detenuta dal socio od associato, salva la prova contraria».

Sul punto, le Sezioni Unite hanno ribadito che nella fattispecie di responsabilità dei soci limitatamente responsabili per il debito tributario della società estintasi per cancellazione dal registro delle imprese, il presupposto dell'avvenuta riscossione di somme in base al bilancio di liquidazione, di cui al terzo (già secondo) comma dell'art. 2495 c.c.,

integrata, oltre alla misura massima dell'esposizione debitoria personale dei soci, una condizione dell'azione attinente all'interesse ad agire e non alla legittimazione *ad causam* dei soci stessi; questo presupposto, se contestato, deve conseguentemente essere provato dal Fisco (Cass. Sez. U, n. 3625/2025).

3.3. Su altro versante, però, questa Corte ha chiarito che il dato oggettivo della ristretta compagine sociale è sufficiente a fondare la presunzione di distribuzione ai soci di utili accertati in capo alla società ma da questa non reinvestiti né accantonati, fatta salva la prova contraria. Questa presunzione è giustificata dal fatto che, in un contesto a ristretta base, il socio è nella condizione di conoscere gli affari che riguardano la società, proprio per lo scarso numero di soci facenti parte della compagine. In caso di utili occulti, per i quali, all'evidenza, manca una deliberazione ufficiale di approvazione del bilancio, deve ritenersi, pertanto, che vi sia stata la loro distribuzione e che la medesima sia avvenuta nello stesso periodo d'imposta in cui gli stessi sono stati conseguiti, salva la facoltà per il contribuente di offrire prova contraria (Cass. n. 33553/2019, Cass. n. 25468/2015).

Ne consegue che, in società a ristretta base, la prova della riscossione di somme può fondarsi sulla presunzione di distribuzione degli utili occulti accertati in capo all'ente. Questa Corte, sul punto, ha già rilevato che la questione della limitazione della responsabilità dei soci alle sole somme riscosse in sede di liquidazione, non risulta dirimente, ove si verta in tema di ricavi occulti e, dunque, non rilevabili documentalmente, ma che, in ragione della ristrettezza della base societaria, si presumono distribuiti a favore dei soci (Cass. n. 22692/2023, Cass. n. 28955/2020, Cass. n. 27791/2020). Nello stesso senso si è detto che, laddove si sostenga l'esistenza di ricavi occultati, non sono necessarie rilevazioni particolari ai fini della sussistenza dei requisiti di cui all'art. 36 d.P.R. n. 600 del 1973 (Cass. n. 16546/2019).

Si è affermato, pertanto, che la prova della riscossione di somme può trarsi dalla presunzione di distribuzione degli utili extracontabili in società a ristretta base; inoltre, stante la mancanza di una deliberazione ufficiale di approvazione del bilancio in relazione agli utili occulti, deve ritenersi che la loro distribuzione sia avvenuta nello stesso periodo d'imposta in cui gli stessi sono stati conseguiti (Cass. n. 32475/2025).

3.4. Venendo alla fattispecie in esame, occupandosi della responsabilità dei soci ai sensi dell'art. 2495 terzo comma, c.c. il giudice del secondo grado avrebbe dovuto prendere in considerazione quanto dedotto dall'Amministrazione in ordine al fatto che l'accertamento societario, la cui legittimità era stata accertata con sentenza, aveva ad oggetto utili occulti realizzati in società a ristretta base che, quanto tali, dovevano ritenersi presuntivamente distribuiti ai soci. La sentenza impugnata, invece, si è limitata ad un'acritica adesione alla sentenza di primo grado, nulla esplicitando sulla specifica questione controversa.

4. Ne consegue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, la quale provvederà al riesame, fornendo congrua motivazione, e al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, la quale provvederà anche al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 1° luglio 2026.

Il Presidente
Andreina Giudicepietro