

Civile Sent. Sez. 5 Num. 30648 Anno 2025

Presidente: NAPOLITANO LUCIO

Relatore: SALEMME ANDREA ANTONIO

Data pubblicazione: 20/11/2025



SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 29486/2018 R.G. proposto da:

CIRELLI ROCCO, elettivamente domiciliato in ROMA VIA
BALDASSARRE CASTIGLIONE N 55, presso lo studio dell'avvocato
VOGLINO ALESSANDRO (VGLLSN63D24H501I), rappresentato e
difeso dall'avvocato BENINCASA FABIO (BNNFBA66M07F839M)

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA VIA
DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-resistente-

avverso la SENTENZA di COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
NAPOLI n. 2062/2018 depositata il 06/03/2018.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 10/09/2025 dal Consigliere ANDREA ANTONIO SALEMME.

Udite le conclusioni come "infra" di Pubblico Ministero e parti.

FATTI DI CAUSA

1. Dagli atti di causa, ed in particolare dal ricorso per cassazione, si apprende che **S.O.S. WILD S.R.L.** era stata sottoposta a verifica fiscale, esitata in PVC della Guardia di Finanza di Napoli, in recepimento del quale, l'Ufficio di Napoli dell'Agenzia delle entrate, con l'avviso di accertamento n. TF50393000343/2014, determinava induttivamente, in relazione all'a.i. 2008, un maggior reddito d'impresa (p. 4 ric.). La società – di cui **CIRELLI Rocco** (che *"era stato titolare fino al 26 settembre 2006 della sola quota societaria dell'1%"*, "ceduta a[Illa] società portoghese Interismi Gestao e Investimentos Limitada": p. 6 ric. e p. 1 sent.) aveva ricoperto la carica di amministratore unico dal 12 dicembre 2001 al 9 ottobre 2009, allorquando, gli subentrava il cittadino rumeno **VOICULESCU Marian**, con contestuale trasferimento della sede dalla Via Nicolardi n. 300 di Napoli alla Via Pizzola n. 5 di Arienzo – era cessata dal 22 dicembre 2009 per cancellazione dal registro delle imprese: cancellazione che, secondo quanto riferisce la sentenza in epigrafe nella parte dedicata al riassunto delle reciproche posizioni delle parti, conseguiva al *"trasferimento in Romania"*, ritenuto dall'Ufficio fittizio, donde *"la sede doveva intendersi in Napoli e [...] la società in realtà [...] operativa"* (ivi).

2. Il suddetto avviso di accertamento n. TF50393000343/2014, recante una determinazione del reddito sociale di euro 979.293,00, era notificato (unitamente ad una serie di altri relativamente agli aa.ii. dal 2005 al 2011) al Cirelli *"nella pretesa qualità di 'legale rappresentante e rappresentante di fatto'"* (p. 4 ric.).

3. Il Cirelli era altresì attinto, per l'a.i. 2008 che ne occupa, da un avviso di accertamento definito in ricorso *"personale"*, recante il n. TF501AM00690/2014, *"con il quale [...], presumendosi ulteriormente che la compagine societaria della S.O.S. Wild s.r.l. fosse totalmente ascrivibile al Cirelli[,] veniva accertato a carico di questi un reddito da capitale di euro 238.806,00, con conseguente determinazione di imposte e sanzioni"* (pp. 4 e 5 ric.).

4. Il Cirelli impugnava dinanzi alla CTP di Napoli l'avviso *"ricevuto nella qualità di preteso rappresentante di fatto della S.O.S. Wild s.r.l."*, dando origine alla causa n. 12641 del 2014 r.g.; egli impugnava altresì dinanzi alla medesima CTP *"anche il proprio personale avviso di accertamento"*, dando origine alla causa n. 12643 del 2014 r.g. (p. 5 ric.).

5. La CTP, riuniti i ricorsi, giusta sentenza n. 20805/37/2015 del 21 settembre 2015, li rigettava.

6. Proponeva appello il Cirelli, rigettato, giusta sentenza in epigrafe, dalla CTR della Campania, essenzialmente osservando in motivazione quanto segue:

- *"non rinvenuta la società nella nuova sede rumena né il suo amministratore, deriva che alcuna attività risulta essere stata svolta in tale nuovo paese, e che, pertanto, il trasferimento all'estero della società e la sua cancellazione dal registro delle imprese appaiono fittizi"*;

- *"da indagini svolte dalla Polizia tributaria sul nuovo amministratore della società è apparso che questi svolgeva attività subordinata alle dipendenze di imprese edili, che appaiono incompatibili [...] con il ruolo e le mansioni di amministratore di società di capitali"*;

- *"relativamente all'anno 2008 [...], il bilancio societario è stato redatto dal sig. Cirelli, essendo in tale epoca amministratore della"*

società pur se i relativi dati sono stati indicati nel modello unico 2009 a cura del nuovo amministratore”;

- “appare, pertanto, riferibile [a lui] l’attività inerente l’anno 2008”;

- “inconferente appare il riferimento all’art. 2495 c.c.”.

7. Propone ricorso per cassazione il Cirelli con cinque motivi. L’Agenzia delle entrate si costituisce ai soli fini dell’eventuale partecipazione all’udienza. Il Sost. Proc. Gen., in persona del Dott. Fulvio Troncone, deposita conclusioni scritte addì 18 giugno 2025, mediante le quali chiede il rigetto del ricorso.

All’odierna pubblica udienza, dopo breve discussione, il Pubblico Ministero, in persona del medesimo Sostituto Procuratore Generale, reitera le conclusioni come innanzi; l’Avv. Fabio Benincasa, in rappresentanza del contribuente, insiste per l’accoglimento del ricorso; l’Avv. Francesca D’Ambrosio, per l’Avvocatura generale dello Stato, in rappresentanza dell’Agenzia, ne chiede il rigetto.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. I primi due motivi, per sovrapponibilità di censure, possono essere enunciati e trattati congiuntamente.

2. Con il primo si denuncia *“nullità della sentenza per mancanza assoluta dei suoi requisiti essenziali (violazione dell’art. 36 del D.Lgs. 546/1992 e dell’art. 111 della Costituzione in relazione all’art. 360 n. 4 c.p.c.”*. In particolare, nel motivo si legge che *“il contribuente sia con il ricorso introduttivo (precisamente a pag. 4) sia con l’atto di appello (precisamente a pag. 10) ha contestato l’illegittimità dell’avviso di accertamento con il quale gli era stata arbitrariamente attribuita per l’anno 2008 la partecipazione totalitaria alla società[,] documentando a mezzo [del] deposito di estratto del PVC [...] che la sua partecipazione alla società accertata era stata nella sola misura dell’1% dal 12 dicembre 2001 al 26*

settembre 2006". *"I giudici di appello sono stati del tutto omissivi sull'argomento". "Altrettanto dicasi per gli altri motivi di appello che sono stati affrontati con laconica superficialità avallando la tesi dell'Amministrazione Finanziaria sulla fittizietà della chiusura della società e sull'amministrazione di fatto svolta dal Cirelli"*.

3. Con il secondo si denuncia *"omesso esame circa più fatti decisivi [...] (in relazione all'art. 360 n. 5 c.p.c.", per non avere la CTR "motivato in ordine al fondamento dell'attribuzione al Cirelli della quota del 100% della S.O.S. Wild [s.r.l.] per l'anno 2008", né "su quali sarebbero gli elementi per ritenere il Cirelli amministratore di fatto della S.O.S. Wild [s.r.l.]"; né "in ordine alle ragioni per le quali si sia ritenuta fittizia la cancellazione della S.O.S. Wild s.r.l."*.

4. Il secondo motivo è inammissibile, sia in quanto subisce la preclusione derivante dalla cd. doppia conforme di merito ai sensi dell'allora vigente art. 348-ter cod. proc. civ., sia in quanto non rappresenta alcun fatto propriamente storico pretermesso.

5. Parzialmente fondato, ai sensi e nei limiti della motivazione a seguire, è il primo motivo.

5.1. È infondato laddove lamenta una pretesa *"laconica superficialità"* della CTR nell'aver avallato la posizione agenziale a proposito di *"fittizietà della chiusura della società"* e *"amministrazione di fatto svolta dal Cirelli"*. È sufficiente leggere la sentenza impugnata per rendersi conto di come questa esibisca una motivazione, siccome poc'anzi sunteggiata, effettiva sia dal punto di vista grafico che dal punto di vista contenutistico. In particolare, la CTR rimarca che la società non ha mai svolto alcuna attività nella nuova sede rumena e che il nuovo amministratore rumeno, colà finanche irreperibile, neppure aveva le competenze per assolvere agli incombeni della carica. In tal guisa, la motivazione della sentenza impugnata sicuramente integra il

requisito del cd. minimo costituzionale, solo insoddisfatto il quale si configura un vizio di omessa motivazione rilevante in sede di legittimità (Cass. Sez. U n. 8053 del 2014).

5.2. È fondato, invece, laddove lamenta non essersi la CTR pronunciata sull'attribuzione al Cirelli dell'intera partecipazione societaria nell'a.i. 2008, nonostante che – come denunciato in primo ed in secondo grado – formalmente egli fosse detentore soltanto dell'1% delle quote sino al 26 settembre 2006.

In effetti, la sentenza impugnata, in motivazione, si riferisce all'impugnazione di un solo avviso di accertamento, quello riferito alla società, laddove nel presente giudizio gli avvisi sono due, l'uno riferito alla società e l'altro ai redditi da partecipazione imputati al 100% al Cirelli per lo stesso anno d'imposta (2008).

Per quel che concerne questo secondo avviso (n. TF501AM00690/2014), la motivazione della sentenza impugnata, tutta incentrata sulla dimostrazione dell'ascrivibilità dell'effettiva amministrazione, e non proprietà, al Cirelli, non spende neanche una parola.

Ne risulta integrato, "in parte qua", il denunciato vizio.

6. Con il terzo motivo si denuncia *"violazione degli artt. 39 e segg. del DPR 600/73, in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c."*, atteso il silenzio serbato dalla CTR sulla *"questione sollevata dal Cirelli"* in relazione all'essere *"stato socio della S.O.S. Wild s.r.l. solo con l'1% e, peraltro, solo fino al 2006"*.

7. Il motivo resta assorbito dal parziale accoglimento, nei termini precisati, del primo motivo.

8. Gli ultimi due motivi, per parziale comunanza di censure, possono essere enunciati e trattati congiuntamente.

9. Con il quarto si denuncia *“violazione dell’art. 2495 c.c., in relazione all’art. 360, n. 3, c.p.c.”*. Secondo il ricorrente, essendo la società stata cancellata dal registro delle imprese il 22 dicembre 2009, come da certificato camerale, nella sentenza impugnata, per l’effetto viziata, *“non si evidenzia alcun elemento che possa far desumere la esistenza in vita della [stessa]”*.

10. Con il quinto si denuncia *“violazione degli artt. 58 e segg. del DPR 600(73 in relazione all’art. 360 c.p.c. n. 3”*, giacché *“l’accertamento societario dal quale poi è scaturito anche l’accertamento al socio [sarebbe] stato del tutto erroneamente notificato al sig. Rocco Cirelli che non aveva nessun titolo per riceverlo”*.

11. Entrambi i motivi sono infondati.

11.1. Lo è il quarto in quanto, per costante insegnamento, *“in tema di avviso di accertamento, la cancellazione dal registro delle imprese di una società a seguito del trasferimento della sua sede sociale all'estero”* di per sé *“non determina alcun effetto estintivo ex art. 2945 c.c., sicché nell'ambito dei rapporti fiscali rimangono fermi sia la titolarità passiva delle obbligazioni tributarie che la capacità della persona giuridica contribuente”* (Cass. nn. 11632 del 2024; 16775 del 2020). Conseguentemente, *“la cancellazione della società dal registro delle imprese per trasferimento della sede sociale all'estero [neppure] implica la cessazione della sua attività, sicché tale società, non venendo meno, [intrinsecamente] non perde la sua legittimazione processuale ad agire o resistere in giudizio”* (Cass. n. 3375 del 2020). La fittizietà del trasferimento – ritenuta dalla CTR – rileva a fondare la competenza dell’Ufficio all’accertamento, con correlativo radicamento, in sede impugnatoria, della giurisdizione italiana. Invero – come recentemente ribadito da questa Suprema Corte (Cass. n. 1075 del 2025) – qualora il trasferimento all’estero della sede di una società

sia fittizio, essa, a fini così fiscali come fallimentari (Cass. n. 10356 del 2021), deve ritenersi avente sede in Italia, ove è imputabile il centro effettivo dei suoi affari ed interessi. Il richiamo alla giurisprudenza fallimentare comporta che, anche in ambito tributario, il trasferimento fittizio – che si rivela tale in quanto il trasferimento di sede non sia stato seguito dal trasferimento effettivo dell'attività imprenditoriale (Cass. Sez. U n. 3059 del 2016): in specie dunque nei casi, come quello che ne occupa, in cui nella nuova sede non sia effettivamente esercitata alcuna attività economica e, “a fortiori”, non sia stato spostato il centro amministrativo ed organizzativo dell'attività d'impresa – *“non determina il venir meno della continuità giuridica della società trasferita e non ne comporta, quindi, in alcun modo, la cessazione dell'attività imprenditoriale, che continua ad essere svolta nel territorio dello Stato”* (Cass. n. 43 del 2017).

11.2. Infondato è altresì il quinto motivo.

11.2.1. L'avviso n. TF50393000343/2014, notificato al Cirelli *“nella pretesa qualità di 'legale rappresentante e rappresentante di fatto’”* (come riferito in ricorso), ha attinto il Cirelli personalmente. Il predetto è cioè stato chiamato a rispondere per violazioni a lui direttamente riferibili, quale “dominus” della società, per tutto il periodo della sua attività amministrativa: così quello in cui era *“legale rappresentante”*, ossia dal 12 dicembre 2001 al 9 ottobre 2009, in seno al quale si iscrive l'a.i. accertato (2008), come quello successivo, in seno al quale si iscrive la presentazione della dichiarazione ad opera del legale rappresentante rumeno, in cui ha solo formalmente dismesso la carica in favore di quest'ultimo, seguitando ad agire quale *“rappresentante di fatto”*: tanto più che, nella prospettazione agenziale, a lui era altresì imputabile la proprietà della società (detenuta per il tramite della moglie e di società interposte).

11.2.2. Ne deriva che, rispetto all'avviso n. TF50393000343/2014, trovano applicazione i principi espressi da Cass. n. 1358 del 2023, secondo cui, in capo a chi abbia gestito "uti dominus" una società di capitali, si determina, ai sensi dell'art. 37, comma 3, DPR n. 600 del 1973, una vera e propria traslazione del reddito d'impresa, con il necessario seguito dell'intero debito d'imposta, comprensivo, cioè, del dovuto a titolo sia di imposte propriamente dette che di interessi e sanzioni.

Detto avviso, dunque, non è il cd. avviso sociale cui erroneamente si riferisce il motivo, ma attiene ad un debito personale del Cirelli, in quanto su di lui traslato quale "dominus" della società: un debito già appartenente alla società, di cui tuttavia egli – nella prospettazione della parte pubblica – è direttamente chiamato a rispondere per aver esercitato totalizzanti poteri di gestione della (e controllo sulla) medesima. Donde cade nel vuoto la protesta di difetto di legittimazione, in capo al Cirelli, a ricevere l'avviso.

12. In definitiva: in parziale accoglimento, nei termini sopradetti, del primo motivo, dichiarato inammissibile il secondo, dichiarato assorbito il terzo e rigettati i restanti due, la sentenza impugnata va cassata con rinvio, per nuovo esame e per le spese, comprese quelle del grado.

P.Q.M.

In parziale accoglimento, ai sensi e nei termini di cui in motivazione, del primo motivo, dichiarato inammissibile il secondo, dichiarato assorbito il terzo e rigettati i restanti due, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, per nuovo esame e per le spese.

Così deciso a Roma, lì 10 settembre 2025.

Il Consigliere relatore

Andrea Antonio Salemme

Il Presidente

Lucio Napolitano

Corte di Cassazione - copia non ufficiale