

Alert

Tax Review

Accertamento nei confronti delle società di capitali a ristretta base societaria: quando il socio può contestare anche il *quantum* della rettifica fatta alla società?

La Corte di Cassazione, nell'ordinanza n. 21356 del 6 luglio 2022, ha fissato il principio secondo il quale il socio di una società di capitali a ristretta base societaria - in capo al quale sia stata contestata la presunta distribuzione di utili non dichiarati accertati in capo alla società (poi fallita) - è legittimato a contestare, nell'ambito della rettifica che lo riguarda, anche il *quantum* accertato in capo alla società, se gli è stato notificato l'avviso di accertamento presupposto emesso in capo alla società fallita.

Secondo la Cassazione in tale ipotesi, infatti, il socio può contestare tutti i fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, senza alcuna limitazione, non essendo a lui opponibili gli esiti di un processo al quale non ha preso parte.

PRECEDENTI RICHIAMATI

Secondo il principio generale, in tema di accertamenti emessi nei confronti di società a ristretta base azionaria e conseguenti rettifiche del reddito di partecipazione in capo al socio, quest'ultimo può eccepire che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati o reinvestiti dalla società, nonché dimostrare la propria estraneità alla gestione e conduzione societaria (ex multis, Cass. n. 18042 del 09/07/2018). Senza poter contestare il *quantum* accertato in capo alla società.

In proposito la Corte di legittimità nell'ordinanza n. 21356/2022 ricorda che - come chiarito nella precedente pronuncia n. 18200 del 2021 - “ *se è vero che il giudicato nei confronti della società di capitali a ristretta base partecipativa - e concernente l'avviso di accertamento con cui si procede alla contestazione di redditi non dichiarati - ha effetto riflesso nel giudizio concernente l'impugnazione proposta dal socio avverso l'avviso di accertamento a lui notificato ai fini della rettifica del reddito da partecipazione (Cass. n. 13989 del 23/05/2019)*”; Cass. n. 23899 del 24/11/2015), è altrettanto vero che, nel caso in cui l'avviso di accertamento non sia stato correttamente notificato al legale rappresentante della società, il socio (che normalmente non può dolersi dell'accertamento effettuato nei confronti della società riproponendo doglianze ad esso riferibili: Cass. n. 3980 del 18/02/2020) ben potrà fare valere le proprie ragioni in sede di impugnazione avverso l'avviso di accertamento che lo riguarda”.

Sulla base di tali considerazioni, la mancata o viziata notifica alla società a ristretta base azionaria dell'avviso emesso per maggiori redditi non dichiarati, legittima il socio - nell'ambito del giudizio avente ad oggetto presunti utili da questi percepiti - a muovere contestazioni relative a quanto accertato in capo alla società.

Alert

Tax Review

In tema di società di capitali a ristretta base societaria fallite, invece, l'accertamento tributario - se inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta - deve essere notificato non solo al curatore, ma anche al socio, percettore di reddito di capitale e, quindi, soggetto passivo del rapporto tributario. Con la conseguenza che *“La notifica al solo curatore del fallimento, dunque, non determina la nullità dell'avviso di accertamento notificato ai soci in quanto percettori di reddito da capitale, bensì la possibilità per ciascuno di essi di contestare in modo autonomo e diretto la pretesa erariale sotto ogni profilo, anche quello - in ipotesi - della sussistenza stessa degli utili extra-bilancio asseritamente distribuiti in nero, senza alcuna limitazione derivante dalla mancata impugnazione del curatore (o del legale rappresentante)”* (Cass. 6626/2019).

PORTATA DEL PRINCIPIO AFFERMATO DALLA SUPREMA CORTE

La peculiarità dell'ordinanza n. 21356/2022 non è data tanto dal fatto che si riferisce a soci di una società fallita - ai quali in base alla richiamata giurisprudenza è indispensabile venga notificato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società - ma dal fatto che, a sostegno del riconosciuto diritto del socio a contestare anche il *quantum* accertato in via definitiva in capo alla società, il Collegio abbia richiamato principi interpretativi enunciati dalla Corte di Cassazione in ipotesi di società a ristretta base azionaria non fallite.

Si può, quindi, ritenere che la portata di quanto affermato dalla Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 21356 del 6 luglio 2022 vada oltre il caso esaminato - relativo alla posizione del socio di una società a ristretta base azionaria fallita - ma sia diretto a ribadire principi che riguardano più in generale la posizione difensiva che può essere assunta da soci di società a ristretta base azionaria, in tutte le ipotesi in cui l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società non sia stato regolarmente notificato.

In tutti questi casi, infatti, viene meno il “presupposto giuridico” in ragione del quale la consolidata giurisprudenza di legittimità disconosce al socio il potere di contestare, nell'ambito dell'impugnativa relativa al proprio accertamento per presunta percezione di utili non dichiarati, il *quantum* accertato in capo alla società. Questo presupposto è rappresentato dal fatto che i soci, ai sensi dell'articolo 2261 c.c., hanno il potere di consultare la documentazione della società; di prendere visione degli atti accertativi emessi nei confronti di quest'ultima e degli eventuali documenti giustificativi in possesso della medesima; di prendere parte attiva agli accertamenti esperiti nei confronti della società, al fine di contrastarli (in questo senso cfr. Cass. 3980/2020).

Nella diversa ipotesi - che è quella cui fa riferimento la pronuncia in commento - in cui a monte ci sia un vizio di conoscenza legale dell'accertamento emesso nei confronti della società, gli effetti della definitività dell'accertamento emesso nei confronti della società non sono opponibili nei confronti del socio, il quale - non avendo potuto esercitare i richiamati “poteri” - ben può mettere in discussione la

Alert

Tax Review

contestazione mossa alla società nel giudizio relativo ai maggiori redditi di partecipazione a questo contestati, anche in caso dell'intervenuta definitività dell'avviso di accertamento presupposto.

EFFETTI POSITIVI E NON

Se, da un canto, l'attuazione di questo principio interpretativo va salutato con favore, in quanto diretto a tutelare diritto di difesa del socio contribuente, in un'ottica garantista, e a mitigare l'applicazione del principio di trasparenza proprio dei soci di società di persone nei confronti dei soci di società di capitali, ciò non toglie che detta attuazione possa produrre, comunque, un effetto "distorsivo".

Si può infatti verificare il caso in cui, da un canto, la società di capitali venga chiamata a rispondere nei confronti del fisco sulla base del maggiore imponibile accertato divenuto definitivo emesso in capo alla stessa e, dall'altra, il socio ottenga l'annullamento o una riduzione della pretesa "derivata" mossa allo stesso sulla base di ragioni che non riguardano la mancata distribuzione degli utili, ma il *quantum* accertato in capo alla società. Il tutto con conseguente disallineamento del meccanismo di derivazione sul quale poggiano le contestazioni di presunta percezione da parte di soci di società a ristretta base azionaria di utili conseguenti a redditi non dichiarati accertati in capo alla società da questi partecipata, in ragione del quale l'azione impositiva rappresenta di fatto un "unicum".

20.7.2022

La presente Newsletter ha il solo scopo di fornire aggiornamenti e informazioni di carattere generale. Non costituisce pertanto un parere legale né può in alcun modo considerarsi come sostitutiva di una consulenza legale specifica.

Claudio Giordano, Partner

E: c.giordano@nmlex.it

T.: +39 06 695181

Alice Cogliati Dezza, Counsel

E: a.cogliatidezza@nmlex.it

T.: +39 06 695181

Per chiarimenti o informazioni potete contattare gli autori oppure il Vostro Professionista di riferimento all'interno dello Studio

www.nunziantemagrone.it