

Civile Sent. Sez. 5 Num. 32742 Anno 2025

Presidente: NAPOLITANO LUCIO

Relatore: BIANCHI MANUEL

Data pubblicazione: 16/12/2025

Oggetto: ricavi extracontabili -
cessione di quote prima
dell'approvazione del bilancio.

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante
pro tempore, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello
Stato;

- **ricorrente** -

contro

Bifulco Rosa, rappresentata e difesa, giusta procura speciale allegata
al controricorso, dall'Avv. Saverio Siniscalchi del Foro di Nola;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 1063, pronunciata dalla Commissione tributaria regionale
della Campania, sez. staccata di Salerno, il 23/01/2019, e pubblicata il
7/02/2019;

udite:

la relazione svolta dal Consigliere Manuel Bianchi;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

la Procura generale che, nella persona del sost. proc. dott. Stefano Visonà, ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

l'Avvocatura generale dello Stato che, nella persona dell'avv. Angelo Maria Testini, ha insistito per l'accoglimento del ricorso.

FATTI DI CAUSA

1. All'odierna controricorrente veniva notificato l'avviso di accertamento n. TFK010100165/17, per l'anno 2012, onde imputarle, in relazione alla sua quota di partecipazione (49%) nella Property s.r.l. – a sua volta socia per il 48,51% della Nusco Invest s.r.l. – gli utili extrabilancio accertati e definiti in capo alla società Nusco s.p.a., di cui la Nusco Invest s.r.l. era socia unica. Nusco s.p.a. aveva infatti sottoscritto, in data 7/12/2016, atto di adesione, per l'anno di imposta 2012, in relazione a componenti positivi ascrivibili a reddito per l'importo di € 435.716,00.

2. Avverso il suddetto avviso, la contribuente ricorreva dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Avellino, ottenendo il riconoscimento delle proprie ragioni come da sentenza depositata il 16/11/2017.

3. Interponeva appello l'Amministrazione finanziaria, sostenendo la legittimità della pretesa tributaria e in particolare impugnando la decisione dei primi Giudici laddove avevano ritenuto rilevante, in senso favorevole alla parte privata, la cessione, da parte sua, delle quote societarie in data 5/10/2012 (iscritta nel Registro delle imprese il 22/11/2012), in tutti i casi prima della chiusura dell'esercizio. La CTR della Campania, sez. staccata di Salerno, con la sentenza n. 1063 del 2019, rigettava l'appello compensando le spese di lite.

4. Contro tale pronuncia, deducendo un unico motivo di censura, ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, cui la contribuente ha resistito con controricorso illustrato da memoria; il Pubblico ministero ha parimenti depositato osservazioni scritte ex art. 378 c.p.c.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. A motivo del ricorso, depositato in data 26/07/2019, l'Ente impositore lamenta violazione di legge, in particolare dell'art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973, per l'omessa applicazione delle presunzioni tramite cui detta norma, alla sola condizione che siano gravi, precise e concordanti, consente di provare l'avvenuta distribuzione ai soci, *pro quota*, dei ricavi extracontabili accertati in capo alle società caratterizzate da una ristretta base partecipativa.

1.1. La doglianza è inammissibile ai sensi dell'art. 360-bis, n. 1, c.p.c.

Invero, come chiarito in motivazione dalle Sezioni unite civili, con sentenza n. 7155 del 21/03/2017, *«la valutazione di conformità della decisione impugnata alla giurisprudenza della Corte, postulata dal disposto del citato n. 1 dell'art. 360-bis, deve ragionevolmente esser compiuta al momento della decisione»*, perché *«(p)resupposti di tale inammissibilità del motivo, ostativa al suo esame nel merito, sono: 1) l'esistenza di una giurisprudenza della Corte, che, secondo le "Linee guida per il funzionamento della sesta sezione civile", diffuse con circolare del Primo Presidente del 22 aprile 2016, è configurabile in presenza di una decisione delle Sezioni Unite, di un orientamento consolidato delle Sezioni semplici, di più pronunce convergenti delle Sezioni semplici, di una sola sentenza, se convincente, di una Sezione semplice; 2) la persistenza dell'orientamento seguito dal giudice di merito sino al momento della decisione del ricorso per cassazione»*.

È dunque noto che l'orientamento giurisprudenziale in questione può essere di formazione anche successiva alla proposizione del ricorso di legittimità; l'importante è che esso sia stato espresso in modo netto, condivisibile e univoco, ancorché attraverso un solo precedente (così, di recente, Sez. 3, ordinanza n. 27588 del 16/10/2025, non mass.).

Orbene, con riguardo al caso di specie, può *a fortiori* osservarsi che, al momento della pronuncia del Giudice d'appello, questa Corte, sia pure con riguardo alle società di persone, si era già espressa a proposito della fuoriuscita del socio dalla compagine societaria prima dell'approvazione del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

bilancio, con una pronuncia secondo la cui massima ufficiale "in tema di redditi prodotti in forma associata, qualora nel corso di un esercizio sociale di una società di persone si sia verificato il mutamento della composizione della compagine sociale, con il subentro di un socio nella posizione giuridica di un altro, i redditi della società devono essere imputati, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, esclusivamente al contribuente che sia socio al momento della approvazione del rendiconto (e, quindi, al socio subentrante) in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili, e non già al socio uscente ed a quello subentrante attraverso una ripartizione in funzione della rispettiva durata del periodo di partecipazione alla società nel corso dell'esercizio, atteso che tale semplicistica ripartizione che considera il periodo di partecipazione non corrisponde necessariamente alla produzione del reddito da parte della società nei vari periodi (produzione non continua né uniforme nel tempo, e quindi insuscettibile di essere in tale misura frazionata), mentre secondo i principi civilistici in tema di ripartizione degli utili nelle società di persone, cui la disciplina tributaria coerentemente si uniforma, il diritto agli utili matura solo con l'approvazione del rendiconto" (Sez. 5, ordinanza n. 20126 del 30/07/2018, Rv. 650053-01).

Tale principio, com'era ampiamente prevedibile, è stato successivamente esteso anche alle società *di capitali* a ristretta base, proprio in ragione della inconsistenza – in tali casi – dello schermo rappresentato dalla personalità giuridica e dall'autonomia patrimoniale perfetta. L'Agenzia ricorrente, del resto, non nega tale sostanziale indistinzione fra il patrimonio del socio e il patrimonio societario in tali contesti, ed è anzi proprio su tale elemento che fonda le proprie pretese.

In effetti, con ordinanza n. 21295 del 5/07/2022 (Rv. 665308-01), questa S.C. ha statuito che "in tema di redditi prodotti da società di capitali a ristretta base partecipativa, qualora nel corso di un esercizio sia mutata la compagine sociale, con il subentro di un socio nella posizione giuridica di un altro, gli utili extra bilancio vanno imputati esclusivamente a colui che rivesta la qualità di socio al momento della chiusura dell'esercizio sociale,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, e non già al socio uscente ed a quello subentrante in relazione alla durata della rispettiva partecipazione alla società nel corso dell'esercizio, poiché la maturazione del reddito non è continua ed uniforme nel tempo ed è impossibile una sua quantificazione frazionata" (mass. uff.).

In tal guisa, la Corte di cassazione ha consolidato ed esteso l'orientamento già espresso in relazione alle società di persone, dando mostra di voler superare quanto in passato dalla stessa statuito con sentenza n. 25688 del 4/12/2006 (pronuncia non mass.), e rendendo noto, attraverso i canali ufficiali, il proprio indirizzo nomofilattico.

In definitiva, il provvedimento impugnato ha deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza di legittimità ed il ricorso non offre elementi sufficienti per una rimeditazione del diritto vivente, limitandosi a riproporre argomenti espressi in statuizioni più risalenti.

Il profilo dedotto nella prima parte del motivo di ricorso è dunque inammissibile, così come in analogo vizio incorre anche il secondo aspetto della doglianza, relativo alla pretesa inopponibilità all'Amministrazione finanziaria della cessione delle quote operata, con asserito abuso del diritto, dall'odierna controricorrente; infatti, di tale questione non è fatta alcuna menzione nella sentenza d'appello e, a tal riguardo, è noto che "qualora una questione giuridica - implicante un accertamento di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che la proponga in sede di legittimità, onde non incorrere nell'inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, per consentire alla Corte di controllare *ex actis* la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la censura stessa" (Sez. 5, ordinanza n. 3473 del 11/02/2025, Rv. 674087-01).

2. In ragione della posteriorità rispetto al momento di proposizione del ricorso del consolidamento (ed estensione alle società di capitali) della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giurisprudenza di questa Corte, le spese del giudizio di legittimità debbono essere compensate.

L'art. 157 del t.u. spese giust. esclude sussistano i presupposti per il raddoppio del contributo unificato.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma all'esito dell'udienza pubblica del 9 ottobre 2025 e a seguito di riconvocazione in data 11 dicembre 2025.

Il Giudice relatore

Manuel Bianchi

Il Presidente

Lucio Napolitano

Corte di Cassazione - copia non ufficiale