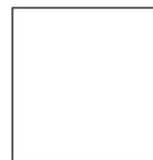


Civile Sent. Sez. 5 Num. 9260 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: MARCONI DANIELA
Data pubblicazione: 13/04/2026



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 26896/2021 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui
uffici in Roma, via dei Portoghesi 12 è domiciliata;

- *ricorrente* -

contro

DIM IMMOBILIARE S.R.L. A SOCIO UNICO, in persona del legale
rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata a Roma presso lo
studio dell'avv. Massimo Seri che la rappresenta e difende unitamente
all'avv. Giuseppe Mammine per procura speciale in calce al controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 1958 del 2021 della Commissione tributaria regionale della Calabria, depositata il 4 giugno 2021, non notificata;
Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 5 febbraio 2026 dal Consigliere Daniela Marconi;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Claudia Pedrelli che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;
uditi per la ricorrente l'avv. Giacomo Aiello e per la controricorrente l'avv. Giuseppe Mammone e l'avv. Massimo Seri.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dall'impugnazione da parte della DIM Immobiliare s.r.l. a socio unico dell'avviso di accertamento TD9030100789/2016, relativo all'anno di imposta 2011, con cui l'amministrazione finanziaria, ritenuta l'inattendibilità delle scritture contabili della società, aveva accertato, al fine del recupero di imposte dirette e IVA, maggiori ricavi per la somma di euro 2.209.400, corrispondenti ai versamenti effettuati a favore della società contribuente dalla Calabria Lavoro s.r.l. e dalla Emme 430 s.r.l.

L'avviso di accertamento faceva seguito alle verifiche compiute dalla Guardia di Finanza nel periodo dal 2011 al 2016, conclusesi con il processo verbale di constatazione del 31 maggio 2016, da cui era emersa una notevole commistione di rapporti tra la società contribuente, la Emme 430 s.r.l. e la Calabria lavoro s.r.l. Si trattava, infatti, di società riferibili a soci fra loro in vario modo imparentati, dal momento che la socia unica della DIM era, al contempo, zia dei due soci della Emme 430 s.r.l. e cognata della socia unica della Calabria Lavoro s.r.l., tutte aventi sede nello stesso stabile con in comune il procuratore speciale, fratello della socia unica di DIM.

In mancanza di qualsiasi documentazione delle operazioni sottostanti ai versamenti provenienti dalle altre due società e di qualsiasi giustificazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

economica dell'enorme indebitamento che ne derivava per la società contribuente ove annoverati fra i debiti da finanziamento, l'amministrazione li aveva sottoposti a tassazione come componenti reddituali straordinari del conto economico mentre la società contribuente li aveva iscritti nello stato patrimoniale del bilancio come debiti derivanti da finanziamenti infragruppo privi di valenza reddituale.

2. La CTP di Vibo Valentia, con la sentenza n. 177 del 2019, rilevata una sostanziale acquiescenza della contribuente rispetto a violazioni minori, aveva rigettato, per il resto, il ricorso della società, ritenendo legittima la ripresa a tassazione dei versamenti effettuati a suo favore, senza alcuna giustificazione economica, dalla Emme 430 e della Calabria Lavoro che, in quanto neanche in misura minima partecipate dagli stessi soci, fra cui vi era solo un legame di tipo familiare, non potevano essere considerate società collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c., né società appartenenti allo stesso gruppo. E, comunque, la società contribuente non aveva dimostrato l'esistenza dei presupposti per l'applicazione delle norme in materia di consolidato nazionale o di gruppo IVA che sanciscono l'irrilevanza reddituale delle movimentazioni infragruppo.

3. Avverso la sentenza della CTP la contribuente aveva proposto appello, accolto dalla CTR della Calabria con la sentenza n. 1958 del 2021. La CTR aveva, in particolare, ritenuto che l'importo recuperato a tassazione non concorresse a formare reddito di impresa, perché relativo ad operazioni non imponibili attuate all'interno del c.d. "Gruppo Morelli". Le tre società dovevano, infatti, ritenersi collegate, ai sensi dell'art. 2359 ultimo comma c.c., in virtù del legame familiare fra i soci che lasciava presumere la "notevole influenza" che ciascuna esercitava sull'altra per la normale comunanza di interessi e finalità, propria dei rapporti parentali, che si esprime in ambito societario attraverso politiche societarie convergenti attuate mediante l'utilizzazione promiscua delle risorse patrimoniali di ciascuna società.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Sotto il profilo della rilevanza fiscale dei rapporti familiari la CTR aveva richiamato l'art. 5 d.p.r. 917 del 1998 e l'art. 1 comma 70 della legge 145 del 2018 come norme che individuerebbero le imprese appartenenti allo stesso gruppo con riferimento a rapporti di parentela e affinità.

In conseguenza del collegamento fra le società le entrate e uscite infragruppo erano da considerarsi neutre sotto il profilo fiscale mentre l'Ufficio aveva illegittimamente sottoposto a tassazione le stesse somme sia come incassi della DIM Immobiliare s.r.l. sia come versamenti per le altre società, dando luogo ad un fenomeno di doppia imposizione.

4. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidandosi ad un motivo, e la società contribuente si è difesa depositando il controricorso e una memoria illustrativa ai sensi dell'art. 380 bis 1. c.p.c.

5. Con ordinanza interlocutoria n. 22543 del 2025 la Corte ha disposto la discussione del ricorso in pubblica udienza, per la particolare rilevanza delle questioni relative alle condizioni di configurabilità del collegamento societario previsto dall'art. 2359 comma 3 c.c. in relazione all'incidenza del rapporto di parentela fra i soci delle tre società.

6. Successivamente è stata fissata l'udienza pubblica per la discussione del ricorso e il Pubblico Ministero in persona del sostituto procuratore Claudia Pedrelli, in data 16 gennaio 2026, ha depositato memoria con cui ha concluso per il rigetto del ricorso mentre la ricorrente ed il controricorrente hanno depositato, in data 26 gennaio 2026, memoria illustrativa ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo, la ricorrente Agenzia delle Entrate ha dedotto, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2359 c.c., dell'art. 118 t.u.i.r. e dell'art. 26 del d.lgs. 3 agosto 2017.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La sentenza impugnata avrebbe erroneamente ritenuto l'esistenza di un collegamento societario solo in virtù del legame familiare fra i soci di tre distinte società, richiamando precedenti inconferenti, senza che ricorresse alcuno dei presupposti richiesti dall'art. 2359 comma 3 c.c. ed avrebbe, di conseguenza, erroneamente escluso dall'imponibile le movimentazioni infragruppo ancorché le società non avessero optato per il regime fiscale del bilancio consolidato nazionale che solo avrebbe potuto giustificare, ai sensi dell'art. 118 t.u.i.r., il mancato computo nel reddito di impresa delle movimentazioni finanziarie tra le società.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. La censura si articola su due distinti profili: la violazione dell'art. 2359 comma 3 c.c. contenente la disciplina del collegamento societario, erroneamente interpretata e applicata per dedurre dal rapporto di parentela fra i soci la ricorrenza di un gruppo societario e la falsa applicazione della disciplina della tassazione dei movimenti finanziari infragruppo, dettata dall'art. 118 t.u.i.r.

1.3. Sotto il primo profilo, la norma richiamata si colloca nell'ambito della disciplina del controllo e del collegamento societario che esprimono, con diversa intensità, l'incidenza che una società può avere nel processo decisionale dell'assemblea di un'altra, dall'interno, attraverso la disponibilità di voti nel consesso, o, dall'esterno, attraverso particolari vincoli contrattuali.

L'art. 2359 comma 3 c.c., definisce il collegamento societario, corrispondente ad un'incidenza più labile di quella assicurata dal controllo societario delineato nei commi precedenti, e prevede che "Sono considerate collegate le società sulle quali un'altra società esercita un'influenza notevole. L'influenza notevole si presume quando nell'assemblea ordinaria può essere esercitato almeno un quinto dei voti ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in mercati regolamentati."

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.4. La definizione si incentra sul concetto di "influenza notevole" consistente nella possibilità di una società di incidere sul processo decisionale e sull'esito dell'assemblea dell'altra in relazione essenzialmente alla definizione delle strategie complessive di gestione dell'impresa e può esplicarsi di diritto, a seguito del possesso di una partecipazione sociale significativa, o di fatto, in ragione dell'esistenza di rapporti contrattuali che creano dipendenza economica di un ente dall'altro.

L'influenza notevole si distingue dall'influenza dominante che connota il controllo societario per la minore intensità dell'incidenza della società dominante sulle decisioni strategiche dell'assemblea, caratterizzata da minore stabilità temporale o da discontinuità nell'operatività e determina:

(i) il collegamento societario interno, ogni qualvolta la partecipazione sociale detenuta dalla società che esercita l'influenza sia tale da non essere determinante per le decisioni delle strategie di impresa ma da non poter essere ignorata perché magari consente al socio di esprimere componenti nel consiglio di amministrazione o di disporre del diritto di voto determinante per l'approvazione del bilancio, la destinazione degli utili, la distribuzione di riserve oppure lo colloca all'interno di un gruppo di comando che rivesta la posizione collettiva di controllo senza che nessuno dei componenti abbia il potere individuale di veto in assemblea;

(ii) il collegamento societario esterno ogni qualvolta relazioni contrattuali o di altro tipo, come, a titolo esemplificativo, la disponibilità di informazioni tecniche essenziali, lo scambio di personale manageriale o operativo specializzato indispensabile all'attività caratteristica, i rapporti familiari fra soggetti che rivestono ruoli o cariche sociali, siano in grado di conferire ad una società un'influenza notevole sull'altra senza la partecipazione al capitale sociale in quanto determinano una soggezione economica o tecnologica di una società all'altra.

1.5. Mentre la relazione di collegamento societario interno si presume, ai sensi dell'art. 2359 comma 3 c.c., ove una delle società eserciti almeno un

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

quinto dei voti nell'assemblea dell'altra o, comunque, si può desumere dall'assetto statutario della società soggetta all'influenza, il collegamento societario esterno è una situazione di fatto da accertarsi di volta in volta proprio verificando se in concreto sussistano o meno le condizioni di dipendenza economica che generano la possibilità dell'esercizio dell'influenza notevole in assemblea.

1.6. L'accertamento dell'esistenza del collegamento societario non equivale, tuttavia, alla prova anche dell'esistenza del gruppo societario.

Il collegamento societario è una relazione unilaterale intercorrente unicamente tra la società che subisce l'influenza e la società che la esercita, operante a livello assembleare e non comporta la presunzione legale relativa di esercizio da parte della società dominante dell'attività di direzione e coordinamento che è l'essenza del gruppo societario nella disciplina codicistica.

La previsione dell'art. 2497 *sexies* c.c. che sancisce la presunzione legale relativa di esercizio da parte dell'ente dominante dell'attività di direzione e coordinamento in presenza della relazione di controllo societario è, infatti, chiara nel rinviare solo alla parte dell'art. 2359 c.c. che disciplina la relazione di controllo societario così escludendo il richiamo dell'art 2359 comma 3 c.c. concernente il collegamento.

Non è, dunque, sufficiente dimostrare l'esistenza del collegamento societario esterno per affermare la ricorrenza di un gruppo societario a cui è necessaria la prova rigorosa dell'esercizio dell'attività di direzione e coordinamento da parte di una determinata società sulle altre.

1.7. Il gruppo societario che, come noto, l'ordinamento non definisce ma si limita a prendere in considerazione per disciplinare taluni aspetti specifici del fenomeno, corrisponde ad un'aggregazione di imprese gestite in forma societaria, formalmente autonome e indipendenti, ma soggette ad una direzione unitaria e postula, tradizionalmente, l'esistenza sotto il profilo economico di un'unica impresa a cui corrispondono, sotto il profilo giuridico,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

tante imprese quante sono le società del gruppo, tutte soggette ad un unico ente che le dirige e coordina secondo un disegno unitario.

1.8. Il gruppo societario presuppone che uno degli enti eserciti effettivamente l'attività di direzione e coordinamento, consistente sostanzialmente nel diramare direttive anche informali agli amministratori delle società assoggettate tenuti ad osservarle. In particolare, l'attività di direzione consiste nell'esercizio di una pluralità sistematica e costante di atti di indirizzo rivolti agli amministratori idonei ad incidere sulle decisioni gestorie dell'impresa sottoposta, sulle scelte strategiche ed operative di carattere finanziario, industriale, commerciale che attendono alla conduzione degli affari sociali mentre l'attività di coordinamento è il complesso delle iniziative imposte agli amministratori per la realizzazione del sistema di sinergie fra le diverse società del gruppo.

L'attività di direzione e coordinamento è, dunque, anch'essa una situazione di fatto che opera a livello gestorio, conformando all'interesse dell'impresa unitaria l'azione degli amministratori delle società sottoposte, e che può anche prescindere dal controllo o dal collegamento societario, operanti, invece, a livello assembleare in modo tale da costituire normalmente delle precondizioni al suo esercizio.

1.9. Ciò chiarito, venendo all'esame del caso di specie, il collegamento societario esterno può derivare anche da legami familiari fra i soci delle diverse società.

Tuttavia, il rapporto di parentela fra i soci di società diverse, per potersi tradurre nel collegamento societario esterno di cui all'art. 2359 comma 3 c.c., deve esprimersi, in concreto, nell'esercizio effettivo di un'influenza notevole sulle decisioni assembleari da parte di una ben determinata società sulle altre e presuppone, dunque, l'individuazione dell'ente dominante, del tipo e delle modalità di influenza nelle assemblee delle società collegate determinate dal rapporto di parentela con il socio dell'ente dominante, il cui accertamento costituisce un giudizio di fatto riservato al giudice di merito.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Non è, quindi, sufficiente la mera constatazione del rapporto di parentela fra soci di società diverse per ravvisare il collegamento societario che, presuppone l'accertamento di tutti gli altri elementi di fatto necessari alla prova dell'effettiva influenza esercitata da un ben determinato ente all'interno dell'assemblea dell'altro nell'adozione di ben precise decisioni strategiche dell'impresa.

In altri termini, per l'accertamento del collegamento societario tra società partecipate da soggetti diversi è necessario verificare non solo il rapporto di parentela ma anche come le dinamiche dei rapporti familiari tra soci di società diverse si siano tradotte in influenza notevole sulle decisioni strategiche dell'assemblea di una specifica società e in intese dirette a realizzare ben precise finalità economiche comuni.

1.10. Lo stesso precedente della Corte richiamato nella sentenza impugnata ha riconosciuto la possibile rilevanza dei rapporti familiari tra i soci nell'esercizio dell'influenza notevole affermando il principio secondo cui «A norma dell'art. 2359, terzo comma, cod. civ., si considerano collegate le società sulle quali un'altra società esercita un'influenza notevole; tale situazione - che la norma considera presunta ove nell'assemblea ordinaria possa essere esercitato almeno un quinto dei voti ovvero un decimo, se si tratta di società quotate in borsa - può sussistere anche in presenza di società a ristretta base azionaria e familiare, in virtù del vincolo di complicità che - secondo l'"id quod plerumque accidit" - connota i rapporti dei parenti di primo e secondo grado, facendone derivare intese dirette a realizzare finalità comuni.» (Cass. n. 7554 del 2011). Ma la pronuncia si riferisce, come già evidente dal tenore della massima, ad un contesto di compartecipazione reciproca dei soci legati da vincoli di parentela alle compagini sociali delle società coinvolte e, dunque, ha pronunciato in una situazione di fatto ove il legame familiare non era l'unico elemento posto a fondamento dell'accertamento del collegamento societario. La circostanza emerge dalla motivazione ove la Corte chiarisce che «il collegamento deve

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

consistere in un rapporto intercorrente tra società o imprese, tale da giustificare la situazione della "influenza notevole". Ora, tale situazione è ritenuta sussistente per presunzione di legge, qualora nell'assemblea ordinaria può essere esercitato almeno un quinto dei voti ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in borsa (comma 3 della norma in esame), circostanza riscontrabile nella fattispecie ove si tenga presente la posizione di Fonti Letizia che era socia in misura di un quinto del capitale sociale della società acquirente ed in misura del 95% del capitale della società alienante che sarebbe successivamente fallita.» (Cass. n. 7554 del 2011 in motivazione).

In ogni caso, come già chiarito, la prova dell'esistenza del collegamento societario, ai sensi dell'art. 2359 comma 3 c.c., non determina la presunzione di esistenza del gruppo societario di cui potrebbe, al più, costituire un indizio.

L'accertamento dell'esistenza del gruppo societario esige, infatti, la prova rigorosa dell'esercizio dell'attività di direzione e coordinamento da parte della società capogruppo, attraverso la dimostrazione dell'esistenza di ben precisi ed individuati atti di indirizzo della gestione delle consociate.

1.11. In conclusione, deve affermarsi il principio secondo cui « In tema di società collegate, ai sensi dell'art. 2359 comma 3 c.c., il collegamento societario esterno richiede l'accertamento dell'esercizio effettivo di un'influenza notevole da parte di una delle società sulle decisioni assembleari strategiche dell'altra che non si può desumere solo dal rapporto di parentela o di affinità tra soggetti che siano soci di società diverse e l'accertamento di tale collegamento societario, comunque, non vale a far presumere, ai sensi dell'art. 2497 *sexies* c.c., l'esistenza di un gruppo societario che richiede la prova rigorosa dell'esercizio dell'attività di direzione e coordinamento da parte della società capogruppo sulle altre consociate, attraverso la dimostrazione dell'esistenza di ben precisi ed individuati atti di indirizzo della loro gestione. »

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.12. Nel caso di specie, la CTR non ha fatto corretta applicazione dei principi richiamati laddove, nella sentenza impugnata, dapprima ha ritenuto la relazione di parentela fra soggetti che sono tutti componenti di compagnie sociali diverse, sufficiente a dimostrare il collegamento societario senza neanche individuare quale ente dei tre avrebbe esercitato l'influenza notevole in assemblea, in virtù di quali intese, per quali specifiche finalità comuni e, poi, ha confuso il collegamento societario con il gruppo societario, traendo dall'accertamento del collegamento societario conseguenze giuridiche proprie solo dell'accertamento dell'esistenza del gruppo che non ha in alcun modo compiuto.

La CTR ha affermato, infatti, che *"dalla documentazione prodotta risulta dimostrato il collegamento tra le società DIM Immobiliare, Calabria Lavoro e Emme 430 s.r.l., che insieme costituivano il "Gruppo Morelli."*

Ha, poi, sottolineato che la sentenza di primo grado *"non ha adeguatamente valutato l'esistenza di un " collegamento" in relazione alla nozione che la disposizione richiamata fa di " notevole influenza" "* che ha, quindi, ravvisato semplicemente sulla base del fatto che *"la DIM Immobiliare ha quale socio unico Morelli Antonia, La Calabria Lavoro, è di proprietà di Mondella Emilia, la Emme 430 è di proprietà di Morelli Vincenzo (al 60%) e di Morelli Anna (40%): tra tali soggetti esistono legami familiari, Morelli Antonia è Zia si Anna e Vincenzo, e cognata di Mondella Emilia, madre di Morelli Vincenzo e Morelli Anna. Le società fanno inoltre capo ad un unico procuratore speciale che è Morelli Ilario, marito della Mondella e padre dei Morelli Anna e Vincenzo".* Per concludere, infine, che: *"Pertanto, deve ritenersi esistente il collegamento delle società, con ogni conseguenza in ordine agli accertamenti fiscali, riguardo alle entrate e alle uscite, da considerarsi in quest'ambito, non potendo evidentemente considerare entrate i versamenti ricevuti, senza posì tenere delle varie uscite verso le medie società."*

1.13. La censura della ricorrente è fondata anche sotto il profilo della violazione dell'art. 118 t.u.i.r. dovendo la laconica conclusione della CTR

seguita alla ritenuta esistenza del collegamento delle società "con ogni conseguenza in ordine agli accertamenti fiscali" essere intesa come un richiamo alla disciplina fiscale delle movimentazioni infragruppo, contenuta agli articoli 117 e 118 t.u.i.r.

1.14. L'art. 118 comma 4 t.u.i.r. prevede, in particolare, che "Non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto escluse le somme percepite o versate tra le società di cui al comma 1 in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti.", nell'ipotesi in cui le società controllanti e le società controllate ai sensi dell'art. 2359 comma 1 n. 1 c.c., che versino nelle particolari condizioni di cui all'art. 120 t.u.i.r., abbiano optato per la tassazione di gruppo di cui all'art. 117 t.u.i.r.

La norma che esclude dalla base imponibile le movimentazioni infragruppo riferibili a corrispettivi dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti si applica, dunque, solo alle ipotesi in cui le società abbiano optato per la tassazione di gruppo. La fattispecie concreta è, quindi, fuori dal suo ambito applicativo: è pacifico, infatti, che le tre società coinvolte nell'accertamento non sono in relazione di controllo, ai sensi dell'art. 2359 comma 1 n. 1 c.c., avendo ciascuna una compagine sociale diversa, e che non hanno presentato il bilancio consolidato né, comunque, i pretesi finanziamenti infragruppo sarebbero, in quanto tali, assimilabili a somme percepite o versate in contropartita di vantaggi fiscali.

1.15. La CTR non ha fatto corretta applicazione alla fattispecie concreta della norma in questione laddove ha ritenuto i pretesi finanziamenti infragruppo esenti da tassazione.

Erronea è pure l'affermazione *ad abundantiam* in ordine all'illegittimità dell'atto impositivo che, secondo la sentenza impugnata, "ha provveduto a tassare gli incassi per la DIM e i versamenti per le altre società, con evidente doppia imposizione".

1.16. Non è ravvisabile, infatti, nella fattispecie in esame, la doppia imposizione vietata dall' art. 163 t.u.i.r. che, secondo l'orientamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

consolidato della Corte, riguarda esclusivamente la doppia imposizione giuridica ravvisabile quando la stessa imposta è applicata più volte sulla base dello stesso presupposto nei confronti dello stesso o di soggetti diversi ma non quando la duplicità del prelievo sullo stesso reddito è meramente economica perché, come nel caso in esame, l'imposizione attinge soggetti diversi sulla base di titoli diversi.

Afferma, al riguardo, la Corte che «In tema di imposte sui redditi, la doppia imposizione si verifica soltanto nell'ipotesi di due avvisi di accertamento che assoggettino a tassazione il medesimo presupposto, non quando l'imposta venga chiesta in pagamento a fronte di due diversi titoli a due soggetti diversi.» (Cass. n. 27625 del 2018; Cass. n. 32317 del 2024; Cass. n. n. 13345 del 2025).

2. Il ricorso va, dunque, accolto con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio della causa per nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, a cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 5 febbraio 2026.

Il Cons. est.

Daniela Marconi

Il Presidente

Lucio Napolitano

Corte di Cassazione - copia non ufficiale