

L'indirizzo espresso dagli Ermellini sulle operazioni di trasferimento con intento fraudolento

Sede all'estero, la fittizietà costa

Amministratori responsabili dei debiti tributari della società

Pagina a cura
DI **BENITO FUOCO**

Nel contenzioso tributario, ai fini della legittimità degli avvisi di accertamento può assumersi la fittizietà del trasferimento all'estero della sede sociale di una società, con conseguente conservazione della sede effettiva in Italia. Di più: la titolarità delle quote societarie può essere rideterminata induttivamente in capo al soggetto che risulti aver esercitato di fatto poteri gestionali totalizzanti sulla società, con la correlativa attribuzione in capo a quest'ultimo dell'intero debito d'imposta. Sono le conclusioni che si leggono nella sentenza n. 30648/2025 della Cassazione civile tributaria depositata in cancelleria lo scorso 20 novembre.

Il caso. Una società a responsabilità limitata partenopea aveva ricevuto un avviso d'accertamento nell'anno 2014 con cui le Entrate di Napoli ipotizzavano un reddito di oltre 970.000,00 euro per l'anno d'imposta 2008. L'accertamento fiscale seguiva a una verifica della Guardia di finanza di Napoli con cui si era appurato un trasferimento di sede in Romania ritenuto fittizio, con presunti cambi di amministratore e cancellazione dal registro delle imprese di Napoli, che aveva determinato l'estinzione della società. Questo stesso avviso di accertamento era stato notificato al vecchio amministratore di fatto, che aveva ricevuto anche un accertamento personale; con quest'ultimo accertamento veniva imputato un reddito di capitale di oltre 238.000,00 euro, oltre le relative sanzioni e interessi.

Sia l'accertamento della società che quello dell'amministratore di fatto venivano impugnati con ricorso alla Commissione tributaria provinciale (oggi Corte di giustizia tributaria di primo grado) di Napoli che li rigettava entrambi.

La sentenza veniva confermata in appello. Il Collegio di secondo grado aveva rilevato come, nella nuova sede in Romania, non risultasse esercitata nessuna attività, né era stato rintracciato l'amministratore; conseguentemente sia il trasferimento all'estero della società che la sua cancellazione dal registro delle imprese non potevano essere considerati utili, né produrre effetti pratici sul contenzioso.

La Corte di merito ha stabilito che il nuovo amministratore rimane incompatibile con la carica solo formalmente attribuita e ha ritenuto che il bilancio societario e gli accertamenti fiscali siano tutti interamente riferibili al vecchio amministratore di fatto imputabile della gestione relativa all'anno 2008 e di tutti gli accertamenti. Contro queste ipotesi ha proposto ricorso per cassazione l'amministratore di fatto, quale soggetto ritenuto interamente responsabile.

Le motivazioni della Cassazione. Nella sentenza di cui al commento, la Suprema Corte esamina i motivi adottati dall'amministratore e ritiene di superare sia l'esigua percentuale societaria attribuita all'amministratore di fatto, sia il mancato coinvolgimento di quest'ultimo, amministratore di fatto, nella responsabilità solidale di tutte le contestazioni mosse a carico della società cancellata dal registro delle imprese. E proprio in considerazione dell'estinzione della società, la Corte di Piazza Cavour ricorda come "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 del codice civile, sicché nell'ambito dei rapporti fiscali rimangono fermi sia la titolarità passiva delle obbligazioni tributarie che la capacità della perso-

na giuridica contribuente" (Cassazione n. 11632/2024).

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" (Cassazione n. 3375/2020). La fittizietà del trasferimento rileva a erigere la competenza dell'Ufficio all'accertamento, con correlativo radicamento, in sede di impugnazione, della giurisdizione italiana.

Invero, come recentemente ribadito dalla Suprema Corte (Cassazione n. 1075/2025), qualora il trasferimento all'estero della sede di una società sia fittizio, essa, a fini sia fiscali che fallimentari, deve ritenersi avente sede in Italia, ove è imputabile il centro effettivo dei suoi affari ed interessi (Cassazione n. 10356/2021). 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 (Cassazione, Sezioni Unite n. 3059/2016): 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 e 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" (Cassazione n. 43/2017). Per quanto riguarda l'amministratore di fatto, il collegio di Piazza Cavour ha ritenuto il contribuente quale gestore "uti do-



minus" ritenendolo responsabile dell'intero reddito d'impresa con il conseguente debito d'imposta a norma dell'articolo 37, comma 3, del dpr n.600/1973. In conclusione, la Cassazione, accogliendo parzialmente il ricorso, ha cassato la sentenza impugnata e rinviato alla Corte di giustizia di secondo grado della Campania per un nuovo esame e per le spese del giudizio di legittimità.

Dalla sentenza di cui al commento, si deduce che spostare la sede legale di una società in un altro Stato è un'operazione lecita, ma questo, solo quando sia reale, non fraudolenta e intesa a rendere non raggiungibile la compagine societaria.

Tuttavia, se il trasferimento all'estero si rivela fittizio, scattano conseguenze molto pesanti per gli amministratori di fatto e per le persone riconducibili alla società. Con l'ordinanza di cui al commento gli Ermellini hanno, infatti, chiarito che, in questi casi, l'operazione equivale a una vera e propria liquidazione della società, aprendo la via alla responsabilità personale degli amministratori per i debiti fiscali, come previsto dall'articolo 36 del dpr 602/1973 e alla luce dell'articolo 2495 del Codice civile.

Ancora una volta si stabilisce che le garanzie previste nell'ordinario svolgimento delle attività lecite non possono offrire tutela quando le operazioni societarie siano tacciate di intenti fraudolenti e scorciatoie non legittime, in presenza di comportamenti disinvolti e fraudolenti.

—© Riproduzione riservata—■

I principi

(...) qualora il trasferimento all'estero della sede di una società sia fittizio, essa, a fini così fiscali come fallimentari, 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 (...) 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 a essere svolta nel territorio dello Stato