

Data stampa: **19.10.2023** Ore: **18.46**Utente: **VALENTINA LUPI**

BANCA DATI EUTEKNE

Cass. 17.10.2023 n. 28817**ORDINANZA**

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, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via [omissis] in Roma;

-ricorrente-

contro

S.V.L., rappresentato e difeso, giusta procura speciale stesa a margine del controricorso, dagli Avv.ti [omissis] del Foro di Genova, e [omissis], che hanno indicato recapito PEC, avendo il controricorrente eletto domicilio presso lo studio del secondo difensore, alla via [omissis] in Roma;

-controricorrente-

e nei confronti di Agenzia delle Entrate - Riscossione, in persona del legale rappresentante pro tempore;

-intimata-

avverso la sentenza n. 776, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Liguria il 4.6.2015, e pubblicata il 2.7.2015;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere [omissis];

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. L'Incaricato per la riscossione notificava a S.V.L. la cartella di pagamento recante n. [omissis], avente ad oggetto i tributi Irap ed Ires in relazione all'anno 2006, ritenuti dovuti dalla ALFA Srl, di cui il contribuente era stato socio fino alla cancellazione della società dal registro delle imprese, avvenuta in data 25.1.2010. I tributi dovuti dalla società di capitali erano richiesti al socio per intero, con sanzioni ed accessori del credito.

2. V.L.S. impugnava la cartella esattoriale innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Genova contestando, tra l'altro, che la società si era estinta prima della notificazione degli avvisi di accertamento prodromici alla cartella di pagamento impugnata, per cui gli stessi dovevano ritenersi inesistenti. In ogni caso, opponeva pure che un'eventuale contestazione di percezione di utili di partecipazione avrebbe dovuto essere fatta valere mediante distinto procedimento di accertamento nei suoi confronti quale socio. La C.T. Prov. rilevava che gli avvisi di accertamento notificati a società ormai inesistente erano stati annullati, su ricorso del liquidatore, ed in conseguenza annullava anche la cartella di pagamento notificata al contribuente, al quale era stato richiesto il pagamento dei debiti sociali.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole

conseguita nel primo grado del giudizio, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, che confermava la decisione della C.T. Prov.

4. Ha proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria, affidandosi a due strumenti di impugnazione. Resiste mediante controricorso il contribuente.

4.1. La causa era chiamata per la trattazione una prima volta, all'udienza del 24.2.2023, ma il Collegio riteneva necessario disporre l'integrazione del contraddittorio in favore dell'Agenzia delle Entrate Riscossione, e richiedeva alla cancelleria di provvedere alle integrazioni documentali di cui all'ordinanza Cass. sez. V, 10.3.2023, n. 7142.

4.2. L'Agenzia delle Entrate effettuava nei termini l'integrazione del contraddittorio, e la cancelleria svolgeva le incombenze di sua competenza, in conseguenza era possibile fissare nuovamente la trattazione del giudizio.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 1306 c.c., per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto che l'annullamento degli avvisi di accertamento notificati alla società di capitali estinta comporti necessariamente l'invalidità della cartella esattoriale relativa ai debiti sociali notificata al socio, anche quando l'avviso di accertamento a lui notificato in relazione ai debiti della società sia invece divenuto definitivo.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c., l'Agenzia delle Entrate censura la violazione dell'art. 2945 c.c. e dell'art. 38, comma 3, del DPR n. 600 del 1973, per avere il giudice del gravame erroneamente ritenuto che l'annullamento dell'avviso di accertamento nei confronti della società, a causa della sua estinzione, importi la cessazione di ogni rapporto giuridico di cui essa era parte, inclusi i debiti fiscali, mentre si verifica in realtà un fenomeno di successione dei soci nei rapporti societari.

3. Mediante il primo strumento di impugnazione l'Amministrazione finanziaria contesta, operando riferimento ai limiti di estensibilità della sentenza nei confronti dei debitori solidali, che la decisione di annullamento degli avvisi di accertamento emessi e notificati nei confronti della società, perché estinta, non estende necessariamente i suoi effetti nei confronti dei soci, in particolare nel caso di specie, in cui il socio ha impugnato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società, e la sua opposizione è stata dichiarata inammissibile perché tardiva.

Con il secondo motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria censura la decisione adottata dalla C.T. Reg. per aver erroneamente ritenuto che l'estinzione di una società di capitali comporti anche l'estinzione di ogni debito tributario gravante su di essa.

I due mezzi d'impugnazione riguardano entrambi la sorte dei debiti tributari della società di capitali estinta, presentano ragioni di connessione e possono essere trattati congiuntamente, per ragioni di chiarezza e sintesi espositiva.

4. Merita di essere ricordato come la presente vicenda processuale riguardi i debiti tributari gravanti su di una società di capitali estinta, il cui pagamento è stato richiesto per intero ad un ex socio, indipendentemente da ogni considerazione in ordine alle vicende liquidatorie della società ed ai capitali eventualmente distribuiti.

4.1. Tanto premesso, può quindi osservarsi che tra la società di capitali ed i soci non appare configurabile un rapporto di solidarietà in ordine al pagamento dei debiti tributari. Soltanto a seguito dell'estinzione della società i creditori, tra cui il Fisco, possono agire nei confronti dei

soci per far valere i loro crediti non soddisfatti "fino alla concorrenza delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione" (art. 2495, comma secondo, c.c.).

5. La C.T. Reg. ha ritenuto che "le imposte iscritte a ruolo nei confronti dello S. sono relative ad importi asseritamente dovuti dalla s.r.l. ALFA ed a lui richiesti in qualità di socio. Essendo stati ritenuti giuridicamente inesistenti gli accertamenti emessi nei confronti della società, per essere la stessa estinta, tali accertamenti, in quanto inesistenti, non possono essere posti a base di un'iscrizione a ruolo e di una cartella di pagamento nei confronti del socio.

Il fatto che le sentenze dei giudici tributari con le quali gli accertamenti suddetti sono stati ritenuti inesistenti non sono ancora passate in giudicato non ha alcun rilievo, in quanto le stesse, annullando gli accertamenti, li hanno resi non idonei a supportare iscrizioni a ruolo e cartelle di pagamento, tanto più a carico di un socio di una società di capitali.

Neppure ha rilievo il fatto che l'Ufficio richiami a proprio favore le sentenze nn. 335 e 336/13/12 con le quali la Commissione Provinciale di Genova si è limitata a dichiarare inammissibili perché tardivi i ricorsi proposti dallo S. nei confronti degli avvisi a lui notificati, in quanto gli stessi, riguardanti la società, sono stati impugnati dal liquidatore ed appunto dichiarati inesistenti" (sent. C.T. Reg., p. IV, evidenza aggiunta).

La decisione assunta dal giudice dell'appello appare conforme a diritto ed all'orientamento interpretativo adottato da questa Corte regolatrice, e deve perciò essere confermata.

6. Invero non appare agevolmente comprensibile, né è stato illustrato dall'Amministrazione finanziaria, perché la pretesa avanzata nei confronti della società sia stata azionata, con richiesta di onorare per intero il debito fiscale, incluse sanzioni ed accessori, nei confronti del mero (ex) socio, pacificamente non avente ruolo di liquidatore (neppure ex), S.V. La ragione sembra potersi individuare solo nel fatto che a lui era già stato notificato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società e, poiché lo aveva opposto tardivamente, era risultato soccombente in quel giudizio.

6.1. Merita, tuttavia, di essere sottolineato che nella vicenda in esame l'Amministrazione finanziaria non ha mai comunicato al socio S., mediante apposito avviso di liquidazione, le ragioni della pretesa vantata nei suoi confronti. L'Amministrazione finanziaria ha emesso la cartella esattoriale a lui notificata a titolo personale perché l'impugnativa del socio avverso l'avviso di accertamento redatto nei confronti della società, non nei suoi confronti, era stato dichiarato inammissibile, ma non ha formato alcuna richiesta di pagamento nei confronti del socio, prima di notificargli l'atto esattivo, e non disponeva di un titolo nei suoi confronti.

6.2. Invero, non si è neppure mancato di chiarire che "in tema di società di capitali, la disciplina dettata dall'art. 2495, comma 2, c.c., come modif. dall'art. 4 DLgs. n. 6 del 2003, nella parte in cui ricollega alla cancellazione dal registro delle imprese l'estinzione immediata della società, implica che nei debiti sociali subentrano "ex lege" i soci, sicché il Fisco, ove le proprie ragioni nei confronti dell'ente collettivo siano state definitivamente accertate (ad esempio, per mancata tempestiva impugnazione dell'atto impositivo, ovvero per intervenuta estinzione del relativo giudizio, o infine per intervenuto giudicato sostanziale) può procedere all'iscrizione a ruolo dei tributi non versati sia a nome della società estinta, sia a nome dei soci ("pro quota", in relazione ai relativi titoli di partecipazione), e ciò ai sensi degli artt. 12, comma 3, e 14, lett. b), DPR n. 602 del 1973, nonché azionare comunque il credito tributario nei confronti dei soci stessi, non occorrendo procedere all'emissione di autonomo avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 36, comma 5, DPR cit., relativo al diverso titolo di responsabilità di cui al precedente comma 3 (nel testo antecedente alla modifica apportata dall'art. 28, comma 5, del DLgs. n. 175 del 2014), di natura civilistica e sussidiaria. Ne discende

che con l'impugnazione della cartella di pagamento conseguentemente loro notificata, i soci - ferma la definitività dell'accertamento nei confronti della società e la sua incontestabilità nel merito - possono lamentare l'inesistenza originaria o sopravvenuta del titolo formatosi nei confronti della società, oppure contestare il fondamento della propria responsabilità, dimostrando di non aver conseguito utili dalla liquidazione", Cass. sez. V, 5.11.2021, n. 31904 (evidenza aggiunta).

6.3. Nel caso di specie le ragioni di credito fiscale azionate dall'Amministrazione finanziaria non risultano definitivamente accertate, e l'Ente impositore non ha agito nei confronti del socio per far valere la sua (limitata) responsabilità in quanto tale, bensì gli ha indebitamente richiesto di rispondere di ogni onere tributario gravante sulla società.

6.4. Il ricorso introdotto dall'Agenzia delle Entrate risulta pertanto infondato e deve perciò essere respinto.

Appare ancora opportuno segnalare che questa Corte è giunta ad analoghe conclusioni con la pronuncia Cass. sez. VI-V, 2.8.2017, n. 19312, in relazione alle medesime pretese, avanzate dall'Amministrazione finanziaria nei confronti di [omissis], altro socio della stessa società ALFA Srl.

7. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni esaminate e del valore della controversia.

7.1. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere Amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1 quater, del DPR 30.5.2002, n. 115.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

rigetta il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, che condanna al pagamento delle spese di lite in favore del costituito controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 4.100,00 per compensi, oltre 15% per spese generali, Euro 200,00 per esborsi, ed accessori come per legge.