Sentenza del 18/05/2018 n. 12242 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 47 del 9 aprile 2008, la Commissione tributaria provinciale di Torino rigettava il ricorso proposto da M.L. nei confronti dell'Agenzia delle Entrate e di Equitalia XX s.p.a. avverso il ruolo n. 2006/1140, notificato mediante cartella esattoriale n. XXX 2006, riguardante IVA e IRAP per l'anno 1999 per l'importo di Euro 37.233,88, che l'Ufficio tributario pretendeva dal M. in qualità di socio della V. s.a.s..

2. A seguito di appello proposto dal M., la predetta decisione veniva riformata con sentenza n. 53 della Commissione tributaria regionale del Piemonte, con sede in (XXXXX), con la quale veniva accolto il gravame del contribuente solo limitatamente alla sua richiesta di discriminazione delle spese del giudizio per diritti onorari e rimborsi, mentre, per il resto, veniva confermata la pronuncia di primo grado.

3. M.L. ha proposto ricorso per cassazione.

Motivi della decisione

1. Il ricorso del M. è affidato a sei motivi.

1.1. Con il primo motivo il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e falsa applicazione dell'art. 2495 cod. civ. e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60. Il giudice di appello avrebbe errato nel ritenere valida l'iscrizione a ruolo nei confronti della V. s.a.s., sul presupposto che la stessa fosse ancora iscritta alla Camera di commercio all'epoca dei fatti. Tale società, infatti, si è estinta il 3 maggio 2005 e con l'estinzione di una società viene meno il soggetto giuridico di imposta, per cui non è possibile avanzare la pretesa tributaria nei confronti dei soci quali coobbligati.

1.2. Con il secondo motivo il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e mancata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1; dell'art. 148 cod. proc. civ.; della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3, comma 2. Il giudice di appello avrebbe dovuto riformare la sentenza di primo grado, poichè il ricorrente aveva dedotto inesistenza dell'atto impositivo per mancanza di compilazione della relata di notifica. L'omessa compilazione della relata di notifica dell'atto impositivo comporta la sua inesistenza, con la conseguenza che l'atto medesimo non può

divenire definitivo e quelli successivi derivati devono considerarsi illegittimi, senza che la proposizione dei ricorsi avverso di essi possa sanare il vizio di notifica dell'atto presupposto.

1.3. Con il terzo motivo il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e mancata applicazione dell'art. 145 c.p.c., commi 2 e 3; del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1; dell'art. 2697 c.c.. Il giudice di appello avrebbe dovuto riformare la sentenza di primo grado sia perchè la notificazione dell'avviso di accertamento presupposto non era valida in mancanza di indicazione dell'intestazione della Società e del Socio, sia perchè il giudice di primo grado non si era pronunciato sulla doglianza relativa alla mancata produzione integrale dell'atto impositivo, prodotto solo per una pagina, nè sulla invalidità della sua notifica stante l'erronea indicazione dell'indirizzo dell'ex rappresentante legale della Società.

1.4. Con il quarto motivo il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e falsa applicazione della L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 8, commi 2 e 3. Il giudice di appello aveva errato nel non riformare la sentenza di primo grado nel punto relativo alla mancata pronuncia sulle contestazioni riguardanti: a) l'assenza di un espresso invito al destinatario dell'atto impositivo a provvedere al ricevimento del piego mediante suo ritiro entro il termine massimo di sei mesi, con l'avvertimento che la notificazione si ha comunque per eseguita trascorsi sei mesi dalla data del deposito e che, decorso inutilmente anche il termine di sei mesi, l'atto sarà restituito al mittente; b) l'omessa restituzione al mittente della raccomandata riferita alla notifica dell'atto impositivo con l'indicazione della data dell'avvenuto deposito, dei motivi che l'avevano determinato, dell'indicazione "atto non ritirato entro il termine di dieci giorni", della data di restituzione, dell'indicazione "non ritirato nel termine di centottanta giorni".

1.5. Con il quinto motivo il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e mancata applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1; del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 14, comma 1, lett. b). Il giudice di appello avrebbe dovuto ritenere che non era stato notificato alcun atto impositivo alla Società e al Socio, perchè mancava la descrizione analitica delle singole iscrizioni ai ruolo.

1.6. Con il sesto motivo, il ricorrente deduce, richiamando l'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, nonchè il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62 violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 68. Il giudice di appello non si era pronunciato sulla contestazione di duplicazione delle notificazioni del ruolo alla Società e al Socio.

2. Questo Collegio osserva che il ricorso non merita accoglimento.

2.1. Il primo motivo è infondato.

In primo luogo, si rileva che dalla sentenza impugnata risulta che l'eccezione di estinzione della società è stata rigettata dalla Commissione tributaria regionale sul presupposto che l'ufficio appellante aveva prodotto documentazione dalla quale si evinceva che la società, al tempo in cui fu intrapresa l'azione accertativa, era ancora iscritta alla Camera di commercio. In ordine a tale

assunto, il ricorrente non ha sollevato specifiche contestazioni volte a dimostrare l'infondatezza dell'affermazione circa la ricorrenza della circostanza di fatto, per cui l'accertamento sul punto deve ritenersi definitivo e incontrovertibile.

In ogni caso, deve osservarsi che questa Corte ha affermato più volte il principio secondo cui, a seguito dell'estinzione della società, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, viene a determinarsi un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono - il che sacrificherebbe ingiustamente i diritti dei creditori sociali - ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate (Cass., Sez. U, n. 6070 del 12/03/2013; Cass. n. 24955 del 06/11/2013). Per quanto concerne le società di persone, è stato affermato che, sul piano tributario, essendo il debito del socio il medesimo della società, egli è legittimamente sottoposto all'esazione del debito fiscale accertato nei confronti della società alle ordinarie condizioni, senza che sia necessario notificargli l'atto impositivo originario e/o gli atti amministrativi conseguenti. Resta ferma, dunque, l'ordinaria responsabilità illimitata e solidale dei soci, che opera, in assenza di un'espressa previsione derogativa, anche per le obbligazioni tributarie. Ciò in quanto l'imperfetta personalità giuridica della società di persone si risolve in quella dei soci, i cui patrimoni sono protetti dalle iniziative dei terzi solo dalla sussidiarietà, mentre la pienezza del potere di gestione in capo ad essi finisce con il far diventare dei soci i debiti della società (Cass. n. 16713 del 4.4.2016; Cass. n. 24322 del 14/10/2014; Cass. n. 19188 del 06/09/2006).

2.2. Il secondo e il terzo motivo sono inammissibili.

Con il secondo motivo, il ricorrente si limita ad asserire di aver contestato, nel giudizio di appello, l'inesistenza della notifica dell'atto impositivo per omessa compilazione della relata di notifica; con il terzo reitera, lamentando omessa pronuncia, le doglianze relative alla dedotta nullità dell'atto impositivo rivolto alla società per erronea intestazione dell'atto (che avrebbe dovuto recare il riferimento sia alla società che al socio), incompletezza di tale documento (in quanto riportante solo la prima pagina dell'atto) ed erronea indicazione dell'indirizzo del socio. Sul punto, la Commissione tributaria regionale, nel riportare i motivi di appello del contribuente, indica espressamente sia la contestazione concernente "inesistenza della notificazione per omessa compilazione della relata di notifica su cui il Collegio non si sarebbe pronunciato", sia quelle riferite alle suindicate lamentate irregolarità (v. pag. 2 sentenza impugnata). Nella parte motiva della decisione impugnata viene confermata la decisione di primo grado in punto di ritenuta validità della notificazione dell'avviso di accertamento, e si osserva come la stessa debba considerarsi regolarmente compiuta, in quanto, dopo l'inutile tentativo presso la sede sociale, fu eseguita nei confronti del legale rappresentante della società medesima (v. pag. 5 sentenza impugnata).

Ebbene, i motivi di ricorso ora in esame non individuano trasgressioni di precise regole inferenziali preposte alla formazione del convincimento del giudice e non indicano contraddizioni determinate della sentenza impugnata, ma il ricorrente assume soltanto di aver sollevato le censure in discussione, senza però esporre le ragioni di fatto e i presupposti di diritto che dovrebbero sorreggere le doglianze, nè indica elementi dai quali si dovrebbe

desumere la fondatezza delle stesse. Il ricorrente non tiene conto, quindi, del principio dell'autosufficienza del ricorso per cassazione.

Del resto, l'affermazione della Commissione tributaria regionale si risolve in un accertamento di fatto, in quanto l'avviso di accertamento è atto amministrativo, non processuale. L'accertamento in ordine al rispetto delle condizioni di validità della notificazione di tale atto, dunque, è sottratto al sindacato diretto da parte della Corte, trattandosi di accertamento di fatto rimesso al vaglio del giudice di merito.

Deve rilevarsi, peraltro, che, secondo la giurisprudenza di legittimità, a seguito dell'estinzione della società viene a determinarsi un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono, ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate. In particolare, con riguardo alle società di persone è stato affermato che, sul piano tributario, essendo il debito del socio il medesimo della società, egli è legittimamente sottoposto all'esazione del debito fiscale accertato nei confronti della società alle ordinarie condizioni, senza che sia necessario notificargli l'atto impositivo originario e/o gli atti amministrativi conseguenti. Resta ferma, dunque, l'ordinaria responsabilità illimitata e solidale dei soci, che opera, in assenza di un'espressa previsione derogativa, anche per le obbligazioni tributarie. Ne consegue che il socio può essere sottoposto all'esazione del debito a seguito dell'iscrizione a ruolo nei confronti della società e dell'inutile escussione del patrimonio di questa, senza che sia necessario notificargli l'avviso di accertamento non impugnato o la cartella di pagamento non adempiuta, essendo sufficiente la notificazione del solo avviso di mora, che ha la funzione, oltre che di precetto, di atto impositivo.

Ciò premesso, risulta irrilevante la doglianza con la quale il ricorrente lamenta la mancata notificazione dell'atto impositivo nei suoi confronti. La giurisprudenza ha evidenziato come la norma di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, comma 4, secondo la quale "la notifica degli atti intestati al dante causa può essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed è efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al comma 2", deve ritenersi che la stessa procedura vada seguita per la notifica di cartella esattoriale intestata a società estinta (Cass. civ., sez. trib. n. 31037 del 2017).

2.3. Il quarto motivo è inammissibile per mancata aderenza delle censure alla ratio decidendi della sentenza impugnata.

Dalla sentenza risulta che la Commissione tributaria regionale ha ritenuto di superare le doglianze proposte dal contribuente, in ordine alle lamentate irregolarità attinenti alla notificazione della cartella di pagamento, sulla base del rilievo assorbente che le formalità previste dalla legge, di cui il contribuente aveva dedotto la mancata osservanza, non erano applicabili alla fattispecie in esame, poichè - nella specie - si trattava di notifica a mezzo posta, in relazione alla quale non erano necessari gli adempimenti richiesti.

Tale ratio decidendi non è stata minimamente contestata dal ricorrente, il quale si è limitato a reiterare - in modo acritico - le doglianze formulate in appello, mostrando di non cogliere il ragionamento giustificativo della sentenza impugnata.

2.4. Il quinto e il sesto motivo sono assorbiti dalle considerazioni che precedono.

3. Per le ragioni esposte, il ricorso per cassazione va rigettato. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 4.100,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 2 ottobre 2017.

Depositato in Cancelleria il 18 maggio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza