# Sentenza del 25/05/2018 n. 13136 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

Con ricorsi del 14 aprile 2008 la società (XXXXX) s.n.c., in persona degli ex soci amministratori F.N. e D., impugnava sette cartelle esattoriali e relativi ruoli notificati dall'(XXXXX) s.p.a., agente per la riscossione dei tributi per la Regione della Valle d'Aosta. La società ricorrente avanzava una serie di contestazioni afferenti alla regolarità formale degli atti nonchè alle modalità e ai termini di notifica.

La Commissione Tributaria Provinciale di Aosta, con sentenza n. 10/01/2009, dichiarava i ricorsi inammissibili, ritenendo che la società ricorrente fosse priva di legittimazione attiva in quanto non intestataria delle cartelle, osservando che le stesse erano state notificate al socio della suddetta società di persone F.N. perchè la stessa era stata cancellata dal registro delle imprese di Aosta in data 20 febbraio 2007.

Avverso tale pronuncia la società (XXXXX) - e il socio F.N. in qualità di interveniente adesivo - proponeva appello, rappresentando che le cartelle erano inequivocabilmente intestate alla società cessata e non alla persona fisica e che l'inesistenza della società determina la nullità delle cartelle e solo in conseguenza di essa l'eventuale difetto di legittimazione. Nel merito gli appellanti ripropongono gli stessi motivi di contestazione esposti nei ricorsi introduttivi, eccependo la decadenza dell'amministrazione finanziaria dalla pretesa tributaria per inosservanza dei termini di notifica delle cartelle, di cui viene affermata la nullità; inoltre viene contestata la mancata sottoscrizione dei ruoli, di cui si sostiene la nullità per mancanza di titolo.

La Commissione Tributaria Regionale della Valle d'Aosta, con sentenza n. 9/01/11, depositata il 28 luglio 2011, lo accoglieva nella parte in cui la sentenza impugnata dichiarava inammissibile, per difetto di legittimazione attiva, il ricorso introduttivo della (XXXXX) s.n.c., ma lo respingeva nel merito dichiarando dovute le somme risultanti dalle contestate cartelle esattoriali.

Quanto all'ammissibilità della questione, rilevava infatti la suddetta Commissione che è fondata l'eccezione relativa all'irregolarità delle modalità di notifica della cartelle esattoriali per la loro non genuinità, in quanto il nominativo del nuovo intestatario ( F.N., il quale riceveva anche le raccomandate con le quali erano state spedite le cartelle) è stato riportato su un'etichetta autoadesiva che copre solo parzialmente il nominativo dell'intestatario originario (società (XXXXX) s.n.c. in fallimento), che, pertanto, è ancora chiaramente visibile, procedura questa non conforme all'art. 46 disp. att. c.p.p., comma 2, il quale disciplina il modo in cui devono essere apportate le modifiche. La mancata osservanza delle prescritte modalità procedurali comporta

chè le modifiche all'intestazione delle cartelle, effettuate con l'applicazione di etichette autoadesive, non possono assumere rilevanza, in quanto non estromettono automaticamente la società (XXXXX) dalla vicenda processuale, rimanendo intestataria delle cartelle, nonostante l'aggiunta di una nuova intestazione; ne consegue che la stessa società era legittimata a ricorrere per impugnare le cartelle di pagamento in questione.

Tuttavia, poichè l'estinzione di una società registrata (sia essa di capitali o di persone), acquista efficacia al momento in cui viene effettuata l'iscrizione della cancellazione presso il registro delle imprese, da quel momento le obbligazioni sociali (e l'emissione dei ruoli nei confronti della (XXXXX) era avvenuta prima della cancellazione di questa dal registro delle imprese) si trasferiscono sui soci che, come il F., rispondono solidalmente e illimitatamente delle obbligazioni della società di cui erano soci, ex art. 2312 c.c.. Si afferma pertanto che, per effetto della solidarietà esistente tra società e i suoi soci, la notifica delle cartelle effettuata nei termini nei confronti della (XXXXX) esplica la sua efficacia anche nei confronti dei soci coobbligati. Quanto infine all'assenza di firma nelle ingiunzioni di pagamento, essa non ne provoca la nullità quando sia certa l'Amministrazione di provenienza dell'atto, come nel caso di cartella di pagamento prodotta attraverso sistemi informatici.

Avverso tale sentenza la contribuente (XXXXX) s.n.c., in persona degli ex soci amministratori F.N. e D., nonchè personalmente F.N., proponevano ricorso, affidato ad otto motivi, nei confronti dell'Agenzia delle entrate e di Equitalia, la quali entrambi si costituivano con controricorso e presentavano ricorso incidentale condizionato.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce omessa pronuncia per non avere la sentenza considerato che le cartelle, in quanto notificate ad un soggetto estinto, erano nulle.

Con il secondo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la sentenza impugnata pronunciato ultrapetita relativamente alla decadenza della pretesa tributaria nei confronti del socio F.N., che non era parte del giudizio di primo grado ed è intervenuto solo nel giudizio di appello.

Con il terzo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la sentenza impugnata pronunciato in ordine alla eccepita nullità delle notifiche asseritamente avvenute nei termini, quando invece sono state notificate dopo la cancellazione della società dal registro delle imprese.

Con il quarto motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per non avere la sentenza impugnata pronunciato in ordine alla eccepita nullità delle cartelle per assoluta incertezza circa il numero identificativo delle stesse.

Con il quinto motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per non avere la sentenza impugnata pronunciato in ordine alla eccepita nullità delle cartelle per omessa compilazione delle relate.

Con il sesto motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per non avere la sentenza impugnata pronunciato in ordine alla eccepita nullità delle cartelle per mancanza della firma.

Con il settimo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. per non avere la sentenza impugnata pronunciato in ordine alla eccepita nullità delle cartelle per mancanza di avviso bonario.

Con l'ottavo motivo d'impugnazione, la ricorrente deduce violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 per avere escluso la nullità delle cartelle in ragione della circostanza che trattasi di atti prodotti attraverso sistemi informatizzati.

L'Agenzia delle entrate si difende affermando che il ricorso sarebbe inammissibile in quanto proposto da un soggetto (una società cancellata dal registro delle imprese) giuridicamente inesistente e come tale priva di legittimazione ad agire. Nel merito l'impugnazione è infondata perchè le cartelle in questione erano state ritualmente emesse nei confronti del socio solidalmente obbligato con la società ormai cessata, che tuttavia non le ha impugnate in proprio nei termini di legge, di talchè le medesime sono divenute definitive; inoltre le cartelle sarebbero ritualmente notificate nei termini di legge nei confronti di almeno uno dei coobbligati.

Infine, l'Agenzia delle entrate propone ricorso incidentale condizionato, nella parte in cui ha riformato la sentenza di primo grado laddove questa aveva dichiarato inammissibili per difetto di legittimazione processuale i ricorsi proposti dalla società cancellata, lamentando, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18 e dell'art. 2495 c.c., in quanto la società ha dato atto di essere cessata prima della notifica delle cartelle, con conseguente inammissibilità dei ricorsi proposti dalla società stessa.

In relazione a tale ricorso incidentale, la contribuente (XXXXX) s.n.c. - in persona degli ex soci amministratori F.N. e D. - nonchè personalmente F.N., proponevano controricorso con ulteriore ricorso incidentale, chiedendo che, ove la Corte dovesse ritenere che la cessazione della società debitrice comporti l'inammissibilità dei ricorsi da essa presentati, andrebbe innanzitutto affermato che tale cessazione determina in primo luogo l'inesistenza delle cartelle.

I motivi di ricorso della (XXXXX), nonchè il ricorso incidentale del socio illimitatamente responsabile F.N., che per la loro stretta connessione possono essere affrontati insieme, sono infondati, mentre è fondato il ricorso incidentale dell'Agenzia delle entrate che chiede che il ricorso della società sia dichiarato inammissibile per difetto di legittimazione processuale di quest'ultima.

Infatti, la cancellazione di una società dal registro delle imprese determina l'estinzione dell'ente e, quindi, la cessazione della sua capacità processuale, il cui difetto originario (il ricorso originario è stato proposto in primo grado dalla sola società (XXXXX) già cancellata ed estinta) è rilevabile di ufficio anche in sede di legittimità e comporta, in quest'ultimo caso, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata per cassazione (Cass. 21188/2014). Infatti, come è stato affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte (Cass., SU, 12 marzo 2013 n. 6070), la cancellazione delle società (di persone o di capitali) dal registro delle imprese determina l'immediata

estinzione della società stessa, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo, nel caso in cui - come in quello di specie, ove la cancellazione è avvenuta il 20 settembre 2007 - tale adempimento abbia avuto luogo in data successiva all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 6 del 2003, art. 4 (ossia il 1 gennaio 2004), che, modificando l'art. 2495 c.c., ha attribuito efficacia costitutiva alla cancellazione. L'accertamento del difetto di legitimatio ad causam, secondo giurisprudenza costante, eliminando in radice ogni possibilità di prosecuzione dell'azione, comporta, a norma dell'art. 382 c.p.c., comma 3, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata per cassazione (cfr. Cass. 21188/2014; Cass. n. 22863/2011; Cass. n. 14266/2006; Cass. n. 2517/2000).

Inoltre, secondo le citate sezioni unite n. 6070/2013, a seguito della riforma del diritto societario del 2003, qualora all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale l'obbligazione della società non si estingue, il che sacrificherebbe ingiustamente il diritto del creditore sociale, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, fossero limitatamente o illimitatamente (come nel caso di specie, trattandosi di società di persone) responsabili per i debiti sociali. I soci illimitatamente responsabili, peculiari successori della società in maniera non dissimile a quanto avviene per gli eredi nei confronti del soggetto deceduto, subentrano dunque in tutti i rapporti facenti capo all'ente, e dunque anche nei debiti della società estinta (Cass. 8 ottobre 2014, n. 21188). E' stato infatti altresì affermato che la disciplina dettata dall'art. 2495 c.c., comma 2, come modificato dal D.Lgs. n. 6 del 2003, art. 4, nella parte in cui ricollega alla cancellazione dal registro delle imprese l'estinzione immediata delle società di capitali, implica che, ove la cancellazione riguardi le società di persone, essa - pur avendo natura dichiarativa - consente di presumere il venir meno della loro capacità e soggettività limitata, negli stessi termini in cui analogo effetto si produce per le società di capitali. Tanto non impedisce, tuttavia, di procedere all'iscrizione a ruolo, a nome della società estinta, di tributi da essa non versati, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, comma 3, e di azionare il credito tributario nei confronti dei soci, sia perchè coobbligati solidali, sia perchè, comunque, successori "ex lege" della società medesima (Cass. 28 dicembre 2017, n. 31037).

La notifica delle cartelle alla società già estinta ha permesso comunque al socio F.N., come pacificamente ammesso anche dal ricorrente, di venire a conoscenza dell'esistenza del debito e dunque i vizi della notifica sono sanati per il raggiungimento dello scopo, ex art. 156 c.p.c., comma 2, (Cass. 9 agosto 2017, n. 19795). E' infatti legittima la notifica della cartella relativa ad una società in nome collettivo cancellata dal registro delle imprese, eseguita nei confronti dei soci della medesima per farne valere la responsabilità solidale, in quanto all'obbligazione della società si aggiunge, secondo il disposto dell'art. 2312 c.c., comma 2, quella dei singoli soci (Cass. 10 giugno 2011, n. 12779).

In effetti, questa Corte ha pure affermato che è valida la notifica effettuata a mani di uno dei soci della società di persone dopo la sua estinzione a seguito di cancellazione dal registro delle imprese, giacchè - analogamente a quanto previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, comma 4, per il caso di morte del debitore e di notifica effettuata impersonalmente e collettivamente

nell'ultimo domicilio dello stesso, con effetti valevoli nei confronti degli eredi essa trova fondamento nel fenomeno successorio che si realizza con riferimento alle situazioni debitorie gravanti sul dante causa, con ciò realizzandosi comunque lo scopo della citata disciplina, che è quello di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa validamente azionata nei confronti della società (Cass. 28 dicembre 2017, n. 31037).

Infine, quanto in particolare alla contestazione relativa all'assenza di firma del provvedimento amministrativo, quest'ultimo non è invalido solo perchè privo di sottoscrizione, in quanto la riferibilità dell'atto all'organo amministrativo titolare del potere nel cui esercizio esso è adottato può essere desunta anche dal contesto dell'atto stesso (Cass. 6 luglio 2012, n. 11458) e nè la ricorrente nè la sentenza impugnata hanno evidenziato delle circostanze che potessero far nascere dei dubbi circa la riferibilità della cartella all'amministrazione finanziaria.

Pertanto, in accoglimento del ricorso incidentale dell'Agenzia delle entrate, respinto il ricorso principale e quello incidentale della (XXXXX), la sentenza impugnata deve essere cassata senza rinvio e, decidendo nel merito, va dichiarato inammissibile il ricorso originario proposto dalla società (XXXXX) s.n.c. già estinta al momento del ricorso avanti alla Commissione Tributaria Provinciale e quindi già da allora priva di qualsiasi capacità processuale (Cass. 7 luglio 2017, n. 16863); in ragione della particolarità della questione e del consolidarsi della giurisprudenza sul punto in epoca successiva alla proposizione del ricorso, devono ritenersi compensate le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte cassa senza rinvio la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara inammissibile il ricorso originario proposto dalla società (XXXXX) s.n.c.; spese compensate.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della sezione tributaria della Corte di Cassazione, il 4 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 25 maggio 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza