Sentenza del 13/10/2020 n. 22014 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di verifica fiscale eseguita a carico di srl (---) in liquidazione, oggi cancellata, eseguita sulla base di segnalazioni pervenute dalla Guardia di Finanza di Thiene, nelle quali si evidenziava che la ditta, svolgente l'attivita' di "lavori generali costruzioni edifici e lavori ingegneria civile" era coinvolta in un illecito fiscale denominato "tax refund" mirante a creare transazioni immobiliari fittizie con lo scopo di costituire crediti di imposta inesistenti, veniva notificato al legale rappresentante (---) il processo verbale. Dal controllo risultavano sia una serie di violazioni ai fini II.DD. in parte relative alla competenza e all'inerenza dei costi e in parte a componenti negativi ritenuti relativi ad operazioni inesistenti, sia violazioni in materia di Iva per indebita detrazione di imposta sulle operazioni inesistenti.

L'avviso di accertamento di seguito notificato veniva impugnato davanti la Commissione Provinciale di Vicenza, la quale con sentenza n. 162/07 accoglieva parzialmente il ricorso.

Contro tale decisione proponevano appello l'Agenzia delle Entrate e appello incidentale la contribuente.

La Commissione Tributaria Regionale del Veneto con sentenza n. 7/19/11 accoglieva parzialmente solo l'appello incidentale della contribuente annullando parte del rilievo n. 9, limitatamente alla locazione (---) s.r.l. e conseguentemente disponeva la rideterminazione dell'Iva su operazioni inesistenti. Confermava nel resto l'impugnata sentenza.

Avvedo la sentenza della Commissione Tributaria Regionale l'Ufficio propone ricorso per cassazione affidato a dieci motivi.

Nelle more del giudizio la societa' contribuente e' stata cancellata dal registro delle imprese, come si apprende dalla intestazione del ricorso per cassazione

L'amministrazione ha notificato il ricorso a (---) s.r.l. e a (---) srl quali soci della societa' estinta, le quali non hanno spiegato difese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.Con il primo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione dell'articolo 132 c.p.c. per non avere la CTR motivato sui motivi di rigetto dell'appello dell'ufficio in relazione ai rilevi 1/a e 1/b dell'avviso, essendosi limitata ad una frase di mera conferma della decisione di primo grado.

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5iinsufficiente motivazione sul punto decisivo della controversia attinente al rilevo n. 2 e cioe' se ai sensi dell'articolo 101 TUIR le iniziative recuperatorie del credito verso la societa' Kiss fossero state sufficienti.

3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione dell'articolo 66 TUIR in relazione al rilievo 2/3 (credito (---)) in quanto la CTR aveva ritenuto non irragionevole dal punto di vista aziendale la contabilizzazione della perdita sulla base di una presunta "ragionevolezza della operazione" e non sulla corretta applicazione dell'articolo 101 TUIR, non essendosi preoccupata di accertare se la (---) fosse soggetta a procedura concorsuale o se fosse stata assoggettata a sufficienti iniziative recuperatorie.

4.Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione dell'articolo 101 TUIR sul rilievo n. 3 del PVC in quanto la CTR si era limitata a confermare la decisione di primo grado la quale aveva ritenuto che la societa' avesse correttamente dedotto il credito non incassato della (---) s.r.l. imputandolo a perdite su crediti.

5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficienza della motivazione sui rilievi n. 4 e n. 5 in quanto rilevante per gli esiti del giudizio non era la supposta assenza di elementi comprovanti la fittizieta' dell'operazione, quanto l'inesistenza di documentazione idonea a provare la correttezza dell'emissione della nota di accredito.

6. con il sesto motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, motivazione apparente per non avere la CTR minimamente argomentato sui motivi di rigetto dell'appello dell'ufficio in relazione al rilievo n. 8 del PVC, fondato sulla violazione dell'articolo 109 Tuir.

7. con il settimo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, motivazione insufficiente sull'accoglimento dell'appello incidentale della contribuente in relazione al rilievo n. 9 del PVC. L'elemento fondante il recupero era costituito dall'evidente antieconomicita' del contratto di locazione di un immobile industriale ad un importo di Euro212.000,00 ceduto, qualche mese dopo, senza avere usufruito della locazione ad un'altra societa' ad un importo di Euro 90.000,00.

8. Con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, motivazione apparente sul I rilievo IVA.

9. con il nono motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, motivazione apparente sul II rilievo IVA.

10. Con il decimo motivo si deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, motivazione insufficiente sul II rilevo Iva, seconda parte, relativa ai costi sulle operazioni (---) e (---) atteso che la CTR si era limitata a riferirsi genericamente alla documentazione esaminata e aveva contraddittoriamente affermato da un canto che i documenti relativi erano stati emessi in una irrazionale sequenza temporale ed erano inconferenti e dall'altro che l'operazione era giustificata.

Il ricorso deve essere dichiarato inammissibile.

La cancellazione della societa' dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della societa' cancellata, priva la societa' stessa della capacita' di stare in giudizio (con la sola eccezione della "fictio iuris" contemplata dall'articolo 10 L. Fall.); pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la societa' e' parte, si determina un evento interruttivo, disciplinato dagli articoli 299 e ss. c.p.c., con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della societa', ai sensi dell'articolo 110 c.p.c.; qualora l'evento non sia stato fatto constare nei modi di legge o si sia verificato quando farlo constare in tali modi non sarebbe piu' stato possibile, l'impugnazione della sentenza, pronunciata nei riguardi della societa', deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilita', dai soci o nei confronti dei soci, atteso che la stabilizzazione processuale di un soggetto estinto non puo' eccedere il grado di giudizio nel quale l'evento estintivo e' occorso (Cass. S.U. 6070/2013).

L'articolo 2495 c.c., comma 2, dopo aver affermato che la cancellazione della societa' dal registro delle impresa ne determina l'estinzione ("ferma restando l'estinzione della societa'") prevede che "dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione". Le SS.UU., con le sentenze 4060, 4061 e 4062 del 2010 nel ricondurre la vicenda generata dall'estinzione della societa' nell'ambito di un fenomeno di tipo successorio cosicche' il debito della societa' - che non e' un debito nuovo, ma e' quello stesso debito che i creditori avrebbero potuto far valere in danno della societa' se essa non si fosse estinta - si trasmette ai soci i quali ne risponderanno secondo lo statuto della loro responsabilita', hanno chiarito che la speciale responsabilita' sancita dalla norma a carico dei soci opera "fermo pero' restando il loro diritto di opporre al creditore agente il limite di responsabilita' cui s'e' fatto cenno", che il subingresso dei soci nei debiti sociali, avviene " sia pure entro i limiti e con le modalita' cui sopra s'e' fatto cenno" e, piu' in dettaglio che "le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali".

Questa Corte (Cass., Sez. V, 16/05/2012, n. 7676; Cass., Sez. VI-V, 28/03/2018, n. 7724; Cass., Sez. VI-V, 22/03/2018, n. 7236; Cass., Sez. VI-V, 23/11/2016, n. 23916), ha osservato che, se come risulta dal tenore testuale della norma, la responsabilita' dei soci per le obbligazioni sociali non assolte e' limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione della societa', "il creditore, il quale intenda agire nei confronti del socio, e' tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilita' di quest'ultimo (vale a dire la sua legittimazione passiva), e cioe' che, in concreto, in base al bilancio finale di liquidazione, vi sia stata la distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio medesimo e che una quota di tale attivo sia stata da questi riscossa" (Cass., Sez. V, 26/06/2015, n. 13259).

Recente, questa Corte (Cass. 31933/2019) ha puntualizzato che la legittimazione dei soci e la responsabilita' dei medesimi coprono ambiti concettuali del tutto differenti che non sono sovrapponibili, poiche' il campo della responsabilita' che fa capo ai soci a mente dell'articolo 2495 c.c., comma 2, sebbene postuli per il meccanismo successorio che segue all'estinzione della societa' la legittimazione dei soci, e' intuitivamente meno esteso di quello in cui si manifesta la

legittimazione che compete piu' generalmente a costoro in vista della loro qualita' di successori della societa' estinta; affermare la legittimazione di questi ultimi ad essere convenuti in quanto successori della societa' estinta non equivale anche a riconoscerne la responsabilita' in relazione ai crediti sociali rimasti insoddisfatti.

Tanto premesso si osserva che l'Agenzia delle Entrate si e' limitata a notificare il ricorso a due societa' estranee al giudizio, quali soci, senza nemmeno allegare quando la societa' e' stata cancellata, come sono stati individuati i successori, dei quali, non ha fatto cenno nel ricorso nemmeno per affermarne la legittimazione. Nulla ha riferito circa la eventuale distribuzione dell'attivo sociale e della riscossione di una quota di essi. Il ricorso per cassazione e', dunque carente anche solo del semplice riferimento a un elemento della fattispecie costitutiva del diritto azionabile nei confronti del socio.

Il ricorso deve essere, conseguentemente, dichiarato inammissibile.

Nulla sulle spese in assenza di attivita' difensiva di parte intimata.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza