# Sentenza del 02/09/2022 n. 26004 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

T.M., nella dichiarata qualità di ex legale rappresentante ed ex primo socio della Delta Power s.r.l., ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 92/34/2013, pronunciata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, che, rigettando l'appello del contribuente, ha dichiarato l'inammissibilità dei ricorsi introduttivi con cui erano stati impugnati gli avvisi di accertamento, notificati dall'Agenzia delle entrate alla società Delta Power.

Da quanto si evince dal ricorso e dagli atti difensivi, all'esito di una verifica condotta da militari della GdF, l'Amministrazione finanziaria notificò alla società quattro avvisi di accertamento, rideterminandc, per le annualità 2004 e 2005, i redditi ai fini Ires e Irap, nonchè l'Iva dovuta. Gli accertamenti, in carenza di contabilità aziendale, non allegata dalla società nella fase endoprocedimentale, erano stati fondati su documentazione extracontabile, in particolare su verifiche bancarie, evidenziando consistenti scostamenti tra l'accertato e il dichiarato.

Il T., nella specificata qualità di (già) legale rappresentante della Delta Power s.r.l., impugnò gli atti impositivi con altrettanti ricorsi, che la Commissione tributaria provinciale di Milano rigettò con le sentenze nn. 84, 85, 86 e 87 del 2012. Gli appelli propositi dal soccombente, previa loro riunione, furono rigettati con la decisione ora al vaglio della Corte. Il giudice regionale, dopo aver ricostruito la vicenda, ha ritenute definitivamente acquisita la prova della cessazione e della cancellazione della società Delta Power s.r.l. dal registro delle imprese, avvenuta nel 2006. Ha rilevato che la verifica era stata effettuata nel termine quinquennale, ai sensi dell'art. 2495 c.c., sebbene gli atti impositivi fossero stati notificati oltre il suddetto termine quinquennale alla società e non ai soci. E tuttavia essi non potevano essere impugnati dal T., quale ex legale rappresentante di una società ormai cessata, per la quale non sussistevano più i poteri di rappresentanza, nè avendone egli più interesse. Ha dichiarato pertanto l'inammissibilità dei ricorsi introduttivi.

Il ricorrente ha censurato la decisione affidandosi a due motivi, cui ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate. Il T. ha depositato memorie. La Procura Generale, nella persona dell'Avvocato Generale Francesco Salzano, ha chiesto dichiararsi l'inammissibilità del ricorso.

All'esito della pubblica udienza del 23 marzo 2022, celebrata ai sensi del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8 bis, convertito con modificazioni in L. 18 dicembre 2020, n. 176, la causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso il T.M. ha denunciato la violazione degli artt. 2462, 2495 c.c., 75 c.p.c.: ha sostenuto che erroneamente il giudice d'appello ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso introduttivo per carenza di legittimazione alla impugnazione degli avvisi di accertamento, a lui notificati quale ex rappresentante legale e socio della Delta Power s.r.l., laddove avrebbe dovuto dichiarare la nullità degli atti notificati ad una società ormai già estinta. Ciò perchè tale nullità era rilevabile d'ufficio "a prescindere anche dalla ammissibilità o meno del ricorso presentato dal ricorrente per violazione dell'art. 2495 C.T.P., essendo nullo l'avviso di accertamento indirizzato a società estinta e notificato all'ex liquidatore e socio". Nell'esplicazione del motivo si sofferma sulla circostanza che la notificazione degli atti impositivi era stata eseguita nei suoi confronti, nella qualità di ex socio ed ex amministratore, così che aveva legittimazione ad impugnare quanto indirizzato alla Delta Power.

Va posto in evidenza che la società risulta cancellata dal registro delle imprese il 31/01/2006 (cfr. i motivi della decisione della sentenza impugnata). Gli avvisi di accertamento sono stati notificati nel 2009 ed indirizzati nei riguardi della società. E' peraltro incontes1:ato che i ricorsi avverso gli atti impositivi furono proposti dalla società, con procura alle liti conferita dal T. nella qualità di legale rappresentante pro tempore. Quest'ultimo dato trova conferma nella memoria illustrativa depositata ex art. 378 c.p.c., datata 18 marzo 2014. In essa, alla pag. 2, dopo aver riferito della notifica degli avvisi di accertamento diretti alla società e indirizzati alla sua persona, ha dichiarato che il "professionista a cui mi sono affidato ha trascurato di verificare dalla una visura camerale (sic) aggiornata lo stato in essere della persona giuridica omettendo di inserire tele (tale) ESTINZIONE DELLA SOCIETA' nei motivi del ricorso introduttivo effettuato alla C.T.P. di Milano".

Ebbene, dal racconto dei fatti e delle circostanze, reso nella memoria illustrativa dal medesimo ricorrente, emerge senza equivoci che agli avvisi di accertamento notificati alla società (ormai cancellata), sono seguiti i ricorsi per cui è causa, introdotti dal T. nella qualità di legale rappresentante della società medesima, che a tal fine e in tale veste ha conferito procura al proprio difensore.

Perimetrati i dati oggettivi utili al giudizio, la cancellazione, anche volontaria, della società dal registro delle imprese e la sua estinzione è regolamentata dall'art. 2495 c.c.. La norma, ratione temporis vigente prevede che "Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese. Ferma restando l'estinzione della società, 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, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società".

Il D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 28, comma 4, che della norma del codice costituisce una integrazione nei limiti della sua area applicativa, prescrive inoltre che "ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui a quest'articolo ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese".

In ordine all'applicazione temporale della disciplina sul differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società questa Corte ha peraltro chiarito che essa opera nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, nonchè degli altri enti creditori o di riscossione indicati, limitatamente a tributi o contributi. Ciò tuttavia afferisce esclusivamente alle ipotesi nelle quali la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese, che costituisce presupposto di tale differimento, sia stata presentata nella vigenza della disposizione, e pertanto a partire dal 13 dicembre 2014. La norma infatti reca disposizioni di natura sostanziale sulla capacità della società cancellata dal registro delle imprese e non ha pertanto efficacia retroattiva (Cass., 2 aprile 2015, n. 6743; 21 febbraio 2020, n. 4536).

Nel caso di specie risulta invece incontestato che la cancellazione della società avvenne il 31 gennaio 2006, così che il differimento quinquennale era inapplicabile, con la conseguenza che - astrattamente - sarebbe stata fondata l'eccezione di nullità degli avvisi d'accertamento diretti nei confronti di soggetto giuridico ormai non più esistente.

Tuttavia emerge ex actis un motivo di improcedibilità dell'intero processo introdotto dalla ricorrente, sollevabile d'ufficio anche in questa sede. Se infatti la società era stata cancellata e si era estinta in epoca anteriore alla notificazione dell'avviso di accertamento, neppure il suo ex rappresentante legale (o il suo liquidatore) aveva legittimazione a proporre il ricorso introduttivo (cfr. Cass., 29 novembre 2021 n. 37256). Questa Corte ha infatti avvertito che nel contenzioso tributario la cancellazione della società dal registro delle imprese, con la sua conseguente estinzione, prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio di primo grado, determina il difetto di capacità processuale e dunque il difetto di legittimazione del suo rappresentante (Cass., 19 settembre 2019, n. 23365; 21 dicembre 2018, n. 33278). Si elimina così ogni possibilità di prosecuzione dell'azione. Il giudice d'appello si è attenuto a questo principio di diritto e il motivo di ricorso risulta dunque infondato.

L'improcedibilità del processo per difetto originario di legittimazione processuale in capo al ricorrente travolge il secondo motivo, per l'effetto inammissibile.

Poichè sulla questione la giurisprudenza si è formata solo in epoca successiva all'introduzione del giudizio, sussistono i presupposti per compensare le spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Compensa le spese. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello previsto per il ricorso, a norma del medesimo art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 23 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 settembre 2022

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza