Sentenza del 17/10/2022 n. 30481 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la CTR Toscana ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate contro la sentenza della CTP di Massa Carrara che aveva accolto il ricorso proposto da A.A. contro l'avviso di accertamento spiccato nei suoi confronti D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 36, comma 3, quale socia della società Le Balconate Srl in liquidazione dal 2006 e cessata nel 2009.

L'avviso era stato ritenuto illegittimo in quanto emesso prima che fosse divenuto definitivo quello verso la società.

Secondo la CTR l'estensione al socio della responsabilità per la pretesa erariale verso la società richiede l'avvenuta definizione del "contesto tributario" relativo alla società; nel caso di specie però l'accertamento nei confronti di quest'ultima non era ancora divenuto definitivo.

Avverso questa pronuncia l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

E' rimasta intimata la contribuente.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo l'Ufficio deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., laddove la CTR ha richiesto la definitività dell'accertamento nei confronti della società.

Con il secondo motivo deduce omessa esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto l'impugnazione degli avvisi di accertamento nei confronti della società era stata definita dalla CTP di Massa Carrara con sentenza n. 55/2/2012 passata in giudicato il 29.4.2012, come specificamente dedotto dall'Ufficio nel suo atto d'appello ma non considerato dalla CTR.

2. Il primo motivo è fondato.

2.1. Con riferimento alla responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di società in liquidazione, contemplata dalle distinte fattispecie di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, la giurisprudenza di questa Corte offre una ricostruzione sostanzialmente unitaria delle fattispecie (si vedano, tra le ultime, Cass. n. 14570 del 2021; Cass. n. 31904 del 2021; Cass. n. 28401 del 2020 e le sentenze ivi citate).

Si tratta di responsabilità per fatto proprio ex lege (per gli organi, in base agli artt. 1176 e 1218 c.c., e per i soci di natura sussidiaria), avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorchè la società sia cancellata dal registro delle imprese (Cass., n. 15377 del 2020; Cass., n. 7327 del 2012; Cass., n. 29969 del 2019; Cass. n. 17020 del 2019; Cass., sez. un., n. 2079 del 1989).

Tale responsabilità non è di per sè equiparabile all'obbligazione derivante dalla responsabilità verso i creditori, ex art. 2394 c.c., ed ex art. 2495 c.c., nè è sovrapponibile, in quanto fondata su norma speciale, alla responsabilità dei liquidatori ai sensi dell'art. 2489 c.c., ed alla responsabilità "diretta" per danni provocati dagli amministratori nei confronti del socio o del terzo ex art. 2395 c.c..

Con riferimento specifico alla responsabilità dei soci, il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, comma 3, vigente ratione temporis, prevede che, ove abbiano ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta, precedenti alla messa in liquidazione, danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o abbiano avuto in assegnazione beni sociali dei liquidatori durante il tempo della liquidazione, i soci sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al comma 1 (liquidatori o amministratori) nei limiti del valore dei beni stessi, salve le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile.

E' dunque consentito al fisco di agire in via "sussidiaria" nei confronti dei soci "pro quota" e tale responsabilità "è pur sempre dipendente da quella del liquidatore e dell'amministratore, nel senso che, per escutere i primi, è comunque necessario che sussistano anche i presupposti per la responsabilità dei secondi" (Cass. n. 14570 del 2021).

2.2. Gli stretti legami tra le fattispecie e, in particolare, la relazione di "dipendenza" della responsabilità del socio di cui al comma 3 da quella di cui al comma 1 (di liquidatori e amministratori) giustifica una considerazione unitaria anche con riguardo ai presupposti di esercitabilità delle azioni: la giurisprudenza consolidata di questa Corte, richiede la duplice condizione che i ruoli in cui siano iscritti i tributi della società possano essere posti in riscossione e che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività della liquidazione medesima (Cass. n. 8685 del 2002; Cass. n. 11968 del 2012; Cass. n. 28401 del 2020; Cass. n. 14570 del 2021), ammettendo l'iscrizione in ruoli anche provvisori (Cass. n. 10508 del 2008; Cass. n. 7327 del 2012; Cass. n. 15377 del 2020).

La CTR, richiedendo la preventiva definitività dell'accertamento nei confronti della società, quale presupposto per l'azione ex art. 36 comma 3 cit. nei confronti del socio, si pone evidentemente in contrasto con quell'interpretazione della norma, secondo cui è sufficiente la consacrazione della pretesa in un titolo idoneo alla riscossione anche provvisoria.

3. Il secondo motivo resta assorbito.

4. Conclusivamente, accolto il primo motivo, assorbito il secondo, la sentenza deve essere cassata con riferimento al motivo accolto, con rinvio alla CTR Toscana in diversa composizione che deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo, assorbito il secondo, e cassa la sentenza con riferimento al motivo accolto rinviando alla CTR Toscana in diversa composizione che deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Corte di Cassazione Sezione Tributaria, il 23 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza