

Sentenza del 13/12/2022 n. 36351 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 5608/4/17 depositata in data 20 giugno 2017 la Commissione tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, dichiarava inammissibile l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 244/5/15 della Commissione tributaria provinciale di Avellino, che aveva accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento per II.DD. e IVA 2011 notificato nei confronti della Società P.M. Gestione Srl .

In particolare, in sede di appello si costituivano in giudizio A.A., B.B. e C.C., quali soci della società P.M. Gestione Srl , rendendo noto che questa era cessata in data 18 settembre 2014 ed era stata cancellata dal registro delle imprese il 29 settembre 2014; la CTR, ritenuto che la prosecuzione del giudizio nei loro confronti postulasse una legittimazione passiva, anche a seguito della distribuzione di attivo nei loro confronti, non dimostrata, dichiarava l'inammissibilità dell'appello.

2. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate nei confronti delle persone fisiche quali soci della cessata società, deducendo un unico motivo.

A.A. e B.B. si sono costituiti, depositando controricorso, mentre C.C. non si è difesa, restando intimata.

I contribuenti costituiti, successivamente, hanno depositato istanza di sospensione del processo, per presentare eventuale domanda di definizione agevolata ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 10.

Con ordinanza emessa in data 26 marzo-6 maggio 2019 la sesta sezione della Corte rinviava la causa a nuovo ruolo.

La causa è stata trattata all'udienza pubblica del 14 ottobre 2022 nelle forme di cui al D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, convertito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, per la quale i controricorrenti hanno depositato memoria.

Il Procuratore Generale ha depositato conclusioni scritte.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 2495 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; evidenzia che a seguito dell'estinzione della società operi la successione in favore dei soci che rispondono delle obbligazioni sociali secondo il regime di responsabilità per i debiti sociali; nel caso di specie peraltro era anche irrilevante che

la parte avesse dimostrato la presenza di un bilancio di liquidazione non in attivo in quanto ciò rileverebbe solo in fase di riscossione ma non può privare di legittimazione attiva e di interesse l'amministrazione finanziaria a far accertare, nei confronti dei soci, la fondatezza della pretesa avanzata verso la società, anche tenuto conto della circostanza che nel caso concreto l'ufficio aveva emesso autonomi avvisi di accertamento contro i soci per i maggiori redditi distribuiti.

2. Occorre premettere che B.B. e A.A., in data 14 giugno 2019, hanno depositato domanda di definizione agevolata della lite, proposta in data 19 maggio 2019 ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 10, cui è allegata la quietanza del pagamento della prima rata.

Invero la domanda di definizione di B.B. si riferisce all'avviso n. (Omissis), per un importo dovuto di Euro 30.072,00, e quella di A.A. all'avviso di accertamento n. (---), per l'importo complessivo di Euro 1.420,65.

Emerge quindi che tali avvisi non corrispondano all'avviso per cui è causa, come indicato nella sentenza impugnata e nel controricorso ((---), peraltro di importo ben maggiore), per cui la lite non si può considerare definita.

La considerazione è del resto confermata da quanto dedotto dai controricorrenti nella memoria, ove hanno evidenziato di aver definito le controversie relative ai diversi avvisi di accertamento relativi ai redditi di partecipazione da essi percepiti in conseguenza dell'accertamento nei confronti della società di capitali, con conseguente estinzione dei giudizi ad essi relativi pure pendenti presso questa Corte (RG nn. 18925/2018 e 18900/2018).

Deve quindi escludersi che via sia la prova della definizione agevolata della controversia in esame e occorre esaminarne il merito.

3. Il ricorso dell'Agenzia è fondato, nei termini che seguono.

3.1. Cass., Sez. U., 22/02/2010, n. 4060 ha avuto modo di stabilire che in tema di società di capitali, a seguito della riforma delle società, la cancellazione dal registro delle imprese determina l'immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo. Ciò opera soltanto nel caso in cui tale adempimento abbia avuto luogo in data successiva all'entrata in vigore del D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, art. 4, che, modificando l'art. 2495 c.c., comma 2, ha attribuito efficacia costitutiva alla cancellazione: a tale disposizione, infatti, non può attribuirsi natura interpretativa della disciplina previgente, in mancanza di un'espressa previsione di legge; ne segue però che, non avendo essa efficacia retroattiva e dovendo tutelarsi l'affidamento dei cittadini in ordine agli effetti della cancellazione in rapporto all'epoca in cui essa ha avuto luogo, per le società cancellate in epoca anteriore all'1 gennaio 2004 l'estinzione opera solo a partire dalla predetta data.

Successivamente Cass., Sez. U., 12/03/2013, n. 6070 e n. 6071 hanno ribadito il principio che l'iscrizione della cancellazione di una società di capitali dal Registro delle imprese ha valore costitutivo e produce un effetto estintivo della persona giuridica; le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali rispondono dei debiti nei limiti della responsabilità per essi prevista pendente

societate, senza che l'attribuzione di una somma in sede di liquidazione possa costituire condizione della successione.

Secondo le Sezioni Unite si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) l'obbligazione della società non si estingue, ciò che sacrificerebbe 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 responsabili per i debiti sociali; b) i diritti e i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o comunione indivisa, con esclusione delle mere pretese, ancorchè azionate o azionabili in giudizio, e dei crediti ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale), il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato, a favore di una più rapida conclusione del procedimento estintivo.

Nella sostanza, dunque, in caso di estinzione della società, i soci subentrano, con dette limitazioni, nel medesimo debito della società stessa, debito che conserva "intatta la propria causa e la propria originaria natura giuridica".

3.2. Da un punto di vista processuale, i medesimi arresti hanno altresì evidenziato che la cancellazione della società dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio (con la sola eccezione della fictio iuris contemplata in materia fallimentare); pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo, disciplinato dagli artt. 299 e ss. c.p.c. con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della società, ai sensi dell'art. 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 stato più possibile, l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società, deve provenire o essere indirizzata, a pena di inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci, atteso che la stabilizzazione processuale di un soggetto estinto non può eccedere il grado di giudizio nel quale l'evento estintivo è occorso (ex plurimis: Cass. 02/03/2021, n. 5605; Cass. 04/08/2017, n. 19580; Cass. 25/05/2017, n. 13183; Cass. 08/03/2017 n. 5988; Cass. 05/11/2014, n. 23574; Cass. 06/11/2013, n. 24955).

3.3. In tale quadro, occorre ribadire che l'utile partecipazione alla distribuzione dell'attivo liquidato non costituisce presupposto costitutivo della successione del socio: la tesi, affacciata in alcune pronunce successive alle citate Sezioni Unite del 2013 (in particolare, Cass. 26/06/2015, n. 13259; Cass. 23/11/2016, n. 23916; Cass. 31/01/2017, n. 2444; Cass. 22/06/2017, n. 15474), si pone in realtà non in linea con l'insegnamento delle Sezioni Unite, come correttamente evidenziato, anzitutto, da Cass. 8/03/2017, n. 5988 (ove si evidenzia un possibile inconsapevole contrasto, sul punto), nonché da Cass. 7/04/2017, n. 9094, che sottolinea come il socio sia comunque destinato a subentrare nella posizione debitoria, e che addirittura la mancata utile partecipazione non consenta neanche di escludere a priori lo stesso interesse ad agire del creditore (si veda anche Cass. 9/10/2015, n. 20358: il fenomeno successorio non può essere escluso in base al solo esame del bilancio di liquidazione).

La giurisprudenza successiva s'è assestata in questo ultimo senso (tra le tante, v. Cass. 16/06/2017, n. 15035; Cass. 19/04/2018, n. 9672; Cass. 5/06/2018, n. 14446; Cass. 16/01/2019, n. 897; Cass. 20/06/2020, n. 12758 e, da ultimo, Cass., Sez. U., 15/01/2021, n. 619; Cass. 21/10/2021, n. 29277; Cass. 20/10/2021, n. 29156; Cass. 5/11/2021, n. 31904; Cass. 28/04/2022, n. 13247), tanto da potersi considerare ormai "diritto vivente".

E d'altro canto, è stato più volte osservato (in particolare le già citate Cass. n. 9094 del 2017, Cass. n. 9672 del 2018, e Cass., Sez. U., n. 619 del 2021, in motivazione) che la sussistenza dell'interesse ad agire del creditore sociale non può valutarsi in forza di una prospettiva meramente statica, la responsabilità del socio non potendo di per sé escludersi nè sulla sola base di quanto emergente dal bilancio di liquidazione, nè dalla mera circostanza che egli non abbia partecipato utilmente alla ripartizione finale, "potendo ad esempio, sussistere beni e diritti che, sebbene non ricompresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, si sono trasferiti ai soci" (Cass., Sez. U., n. 619 del 2021, cit.).

Evidente, dunque, come la questione finisca col riverberarsi, in concreto, sul merito. Se, però, il fisco ben può rivolgersi al socio successore per il recupero del credito vantato contro la società estinta, stante il suo subentro ex lege nell'obbligazione sociale, è altrettanto evidente come il creditore sia soltanto tenuto a dimostrare la fonte di detta obbligazione ma non anche la circostanza che il socio abbia utilmente partecipato alla distribuzione di utili, perchè essa costituisce il presupposto della sua responsabilità; pertanto, la sua negazione si atteggia tipicamente come fatto modificativo, impeditivo o estintivo dell'altrui pretesa, ossia come eccezione di merito, il cui onere della prova non può che gravare su colui che la solleva, ex art. 2697 c.c., comma 2.

D'altra parte, la stessa Cass., Sez. U., n. 6071 del 2013, più volte citata, afferma in modo inequivoco che resta fermo per i soci successori "il loro diritto di opporre al creditore agente il limite di responsabilità", con espressione semantica che non lascia spazio a dubbi di sorta (Cass. 5/11/2021, n. 31904).

3.4. Occorre appena precisare che nel caso in esame non ha rilevanza D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 28, comma 4, che prevede 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 all'art. 2495 c.c. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del registro delle imprese; tale articolo reca disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa (neppure implicita) nè efficacia retroattiva, sicchè il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza di esso, ossia il 13 dicembre 2014 o successivamente (Cass. 21/02/2020, n. 4536; Cass. 02/04/2015, n. 6743).

4. Nel caso di specie, la cancellazione è avvenuta il 29 settembre 2014, durante il giudizio di primo grado, senza che tale evento fosse dichiarato in giudizio; correttamente quindi l'Agenzia ha notificato l'appello ai soci della società ormai estinta e la CTR ha errato nel ritenere che, al

fine della dimostrazione della legittimazione passiva di questi, occorresse la prova della effettiva percezione di utili da parte loro.

5. In conclusione, il ricorso deve essere accolto e la sentenza va cassata, con rinvio per nuovo giudizio alla Corte di giustizia tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, in diversa composizione, che regolerà altresì le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, rinvia alla Corte di giustizia tributaria regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, in diversa composizione, che regolerà altresì le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 14 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza