Sentenza del 14/01/2022 n. 986 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Dall'esposizione in fatto della sentenza censurata si evince che: l'Agenzia delle Entrate aveva notificato a S.R., S.P. e F.A.T., quali soci della società T. s.r.l., rispettive cartelle di pagamento con le quali, relativamente agli anni 1995 e 1996, era stato richiesto, a seguito della estinzione e cancellazione dal registro delle imprese della società T. s.r.l., il pagamento in solido del debito IVA dovuto dalla suddetta società; avverso le cartelle di pagamento i soci avevano proposto rispettivi ricorsi che, previa riunione, erano stati rigettati dalla Commissione tributaria provinciale di Milano; i contribuenti avevano quindi proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della. Lombardia ha accolto l'appello, in particolare ha ritenuto che: sussisteva il difetto di legittimazione passiva dei contribuenti per inesistenza dell'obbligazione tributaria, posto che la pretesa dei creditori nei confronti dei soci, a seguito della cancellazione della società, presupponeva che gli stessi avessero riscosso somme in base al bilancio finale di liquidazione, circostanza non riscontrabile nella presente fattispecie; erano da considerare assorbite le ulteriori questioni.

L'Agenzia delle Entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a due motivi di censura, cui hanno resistito i soci depositando controricorso.

Questa Corte, con ordinanza del 30 gennaio 2020, ha rinviato la causa alla pubblica udienza, non sussistendo i presupposti per la trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione dell'art. 2495 c.c., e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, nonchè dell'art. 2909 c.c., e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 per avere erroneamente escluso la legittimazione passiva dei controricorrenti per i crediti sociali non soddisfatti della società cancellata dal registro delle imprese.

Evidenzia parte ricorrente che la cancellazione della società dal registro delle imprese comporta l'effetto successorio del debito della società nei confronti dei soci con la conseguenza che, per effetto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, comma 3, si configura la responsabilità dei soci per il pagamento delle imposte ogni qual volta gli stessi abbiano percepito danaro o ricevuto beni nei due anni antecedenti la liquidazione ovvero abbiano ricevuto beni sociali dai liquidatori nella

fase di liquidazione: pertanto, non sarebbe sufficiente dimostrare che i soci non abbiano ricevuto alcunchè in base al bilancio finale di liquidazione (come richiesto dall'art. 2495 c.c.), quanto, piuttosto, che gli stessi non abbiano ricevuto alcun bene o denaro a partire dai due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione, con onere probatorio a carico dei soci.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, per avere esaminato le difese dei controricorrenti circa la mancanza di responsabilità per i debiti della società, nonostante il fatto che l'avviso di accertamento era oramai divenuto definitivo, sicchè i soci avrebbero potuto solo prospettare ragioni di difesa relative solo a vizi propri delle cartelle di pagamento, non anche alla sostanza del rapporto di imposta.

I motivi, che possono essere esaminati unitariamente, sono infondati, secondo quanto a presso precisato.

La questione di fondo della presente controversia riguarda gli ambiti di tutela dei soci di una società cancellata dal registro delle imprese in relazione alla notifica agli stessi delle cartelle di pagamento relative a debiti tributari non assolti dalla società, atteso che, secondo quanto la stessa ricorrente espone nel ricorso, gli avvisi di accertamento, in precedenza notificati alla società, erano oramai divenuti definitivi (vd. pagg. 3 e 4, ricorso).

Va osservato, in primo luogo, che correttamente parte ricorrente pone all'attenzione la circostanza che, essendo divenuto definitivo l'accertamento nei confronti della società ed essendo stata la stessa cancellata dal registro delle imprese, i soci della medesima erano i legittimati passivi della pretesa relativa al debito della società.

Invero, secondo il costante orientamento di questa Corte (Cass. Sez. U., 12 marzo 2013, n. 6070), qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua 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 le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali nei 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.

Dunque, a seguito della cancellazione della società, dei debiti sociali rispondono i soci della medesima, nei cui confronti, pertanto, deve essere fatta valere la pretesa da parte dell'amministrazione finanziaria.

Tuttavia, la suddetta linea difensiva non può condurre all'accoglimento dei motivi di ricorso, posto che, in realtà, la questione di fondo della presente controversia attiene, più che al profilo del riconoscimento della legittimazione passiva dei soci, a quello, diverso, dei limiti entro i quali può essere fatta valere la pretesa nei confronti dei soci in sede di notifica della cartella di pagamento.

Sul punto, la pronuncia censurata ha ritenuto che la pretesa nei confronti dei soci di una società cancellata dal registro delle imprese può essere fatta valere solo dopo che il creditore provi di

non essersi potuto soddisfare sul patrimonio della società e, dunque, solo dopo che è stato inutilmente escusso il patrimonio sociale e che, nella fattispecie, non vi era stata alcuna ripartizione in sede di liquidazione.

Sotto tale profilo specifico, la previsione normativa di riferimento è l'art. 2495 c.c., che prevede, al comma 3, che: "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 previsione normativa in esame, dunque, dispone una limitazione di responsabilità dei soci, al verificarsi di determinate condizioni, che può essere legittimamente opposta dai soci a seguito della cancellazione della società quando nei loro confronti è notificata la cartella di pagamento: a differenza, invero, dal caso in cui la pretesa fiscale fatta valere nei confronti del socio è individuata con l'avviso di accertamento, ed in cui si pone, quindi, solo la questione dell'esistenza dell'obbligazione tributaria nei confronti della società e, in forza dell'effetto successorio, della legittima contestazione ai soci, l'eccezione relativa ai limiti di responsabilità può essere legittimamente fatta valere nella procedura specificamente avviata contro il singolo socio proprio a seguito dell'iscrizione a ruolo, effettuata nei suoi confronti, dei debiti della società.

Invero, si tratta di un ambito che attiene non più alla esistenza dell'obbligazione tributaria nei confronti della società (che costituisce solamente il presupposto per la successiva iscrizione a ruolo nei confronti dei soci), ma alla responsabilità del socio e, dunque, rilevano le condizioni ed i limiti, anche quantitativi, imposti dalla vigente disciplina.

Ciò precisato, va quindi osservato che le SS.UU., nel ricondurre la vicenda innescata dall'estinzione della società nell'ambito di un fenomeno di tipo successorio, sia pure sui generis, di guisa che il debito della società, che non è un debito nuovo, ma è quello stesso debito che i creditori avrebbero potuto far valere nei confronti della società se essa non si fosse estinta, si trasmette ai soci i quali ne rispondono secondo lo statuto delle loro responsabilità, hanno avuto cura di precisare, richiamando espressamente la previsione di cui all'art. 2495 c.c., che la responsabilità sancita dalla norma a carico dei soci opera "fermo però restando il loro diritto di opporre al creditore agente il limite di responsabilità cui si è fatto cenno", e che il subingresso dei soci nei debiti sociali avviene "sia pure entro i limiti e con le modalità cui sopra si è fatto cenno", precisando 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".

Di queste avvertenze si è fatta, coerentemente, interprete la giurisprudenza successiva di questa Corte (Cass. Civ., 28 marzo 2018, n. 7724; Cass. Civ., 22 marzo 2018, n. 7236; Cass. Civ., 23 novembre 2016, n. 23916), che ha osservato che, poichè dal chiaro tenore della norma in esame si evince che la responsabilità dei soci per le obbligazioni sociali non assolte è limitata alla parte di ciascuno di essi conseguita con la distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione della società, il creditore, il quale intenda agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, cioè 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. Civ., 26 giugno 2015, n. 13259).

In questo ambito, non correttamente, peraltro, parte ricorrente richiama la previsione di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, comma 3, che prevede che: "I soci o associati, che hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al comma 1 nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile".

Questa Corte ha precisato che la responsabilità del socio ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, comma 3, è autonoma (non successoria), fondata su presupposti in fatto e in diritto diversi da quelli relativi alla pretesa fiscale nei confronti della società.

Si è chiarito, in particolare, che: "La responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci della società in liquidazione, in presenza dell'integrazione delle distinte fattispecie previste dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 36 per l'ipotesi di mancato pagamento delle imposte sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati, è responsabilità per obbligazione propria "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. Civ., 20 luglio 2020, n. 15377; Cass. Civ., 11 maggio 2012, n. 7327).

Si tratta, invero, di una obbligazione che sussiste in relazione ad elementi "obiettivi" costituiti da quanto esistente nel patrimonio societario e da atti di distrazione dell'attivo compiuti a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute dalla società che, dunque, non è di per sè equiparabile all'obbligazione derivante dalla responsabilità verso i creditori, ai sensi dell'art. 2495 c.c., nè è qualificabile come coobbligazione nei debiti tributari, rinvenendo il proprio ambito di applicazione nel caso di compimento di attività distrattive del patrimonio sociale da parte degli amministratori e dei liquidatori: in entrambi i casi, comunque, l'amministrazione finanziaria deve dimostrare il presupposto della loro responsabilità, ossia che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di esso sia stata riscossa, ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale (Cass. Civ., 11 maggio 2012, n. 7327).

La sentenza censurata ha fatto corretta applicazione della previsione di cui all'art. 2495 c.c., sicchè non è riscontrabile alcuna violazione di legge.

I principi sopra illustrati rendono infondato anche il secondo motivo di ricorso con il quale parte ricorrente lamenta la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3, sulla base della considerazione che, essendosi cristallizzata la pretesa nei confronti della società, la contribuente non avrebbe potuto proporre ragioni di contestazione che riguardavano l'esistenza dell'obbligazione tributaria, oramai definitivamente accertata, potendo, quindi, solo impugnare la cartella di pagamento per vizi propri.

Invero, si è precisato che legittimamente il socio, nei cui confronti, in forza dell'effetto successorio conseguente alla cancellazione della società dal registro delle imprese, è notificata la cartella di pagamento per far valere il debito della società estinta, può prospettare ragioni di contestazione che attengono alla sussistenza delle condizioni e dei limiti, anche quantitativi, imposti dalla previsione di cui all'art. 2495 c.c..

Ne consegue l'infondatezza dei motivi ed il rigetto del ricorso, con condanna della ricorrente al pagamento delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite del presente giudizio in favore dei controricorrenti che si liquidano in complessive Euro 4.100,00, oltre spese forfettarie nella misura del quindici per cento, Euro 200,00 per esborsi ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 14 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza