

Sentenza del 24/06/2024 n. 17404 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 28.10.2014, A.A., già "socio, amministratore unico e liquidatore" (come da sentenza in epigrafe) di B.B. COSTRUZIONI Srl, cancellata dal registro delle imprese il 13.11.2012, riceveva comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria n. (Omissis), intestata a B.B. COSTRUZIONI ed emessa da Equitalia Nord Spa, agente della riscossione per la Provincia di Treviso. A mezzo di detta comunicazione, Equitalia Nord informava che non risultava versato all'Erario l'importo di Euro 1.104.107,63, comprensivo degli interessi di mora calcolati fino al 3.10.2014, di cui: 1) Euro 49.730,00 a titolo I.V.A. relativa al 2010, oltre interessi, sanzioni, compensi di riscossione e diritti di notifica, indicati nella cartella di pagamento n. (Omissis) notificata da Equitalia Nord il 27.7.2013; 2) Euro 644.475,00 a titolo I.V.A. relativa al 2011, oltre interessi, sanzioni, compensi di riscossione e diritti di notifica, indicati nella cartella di pagamento n. (Omissis) notificata da Equitalia Nord il 28.8.2013.

Al momento della consegna della comunicazione, il A.A. faceva constare, in calce alla relazione di notifica, che la società era "estinta da circa due anni (il 13.11.2012)" e che era "impossidente" (come da controricorso).

2. Ciò avvenuto, il medesimo, in proprio e quale ex amministratore ed ex liquidatore della società, proponeva ricorso alla CTP di Treviso.

3. Nel contraddittorio di Equitalia Nord e dell'Agenzia delle entrate, con sentenza n. 470/05/2015, depositata in segreteria in data 25.6.2015, la CTP, affermato l'interesse ad agire del A.A., ed esclusa l'applicabilità al caso di specie dell' art. 28 , comma 4, D.Lgs. n. 175 del 2014 , accoglieva il ricorso, annullando l'atto impugnato, posto che "la società era già estinta e pertanto non poteva essere destinataria di un atto come quello impugnato trattandosi di soggetto non più titolare di alcun diritto od obbligo".

4. Proponeva appello l'Agenzia. Si costituiva il A.A. Si costituiva anche Equitalia Nord con controdeduzioni ed appello incidentale.

5. Con la sentenza in epigrafe, la CTR del Veneto - Mestre, ritenuta la tardività dell'appello incidentale di Equitalia Nord, rigettava nel merito l'appello agenziale, confermando la sentenza di primo grado in punto di non applicabilità dell' art. 28 , comma 4, D.Lgs. n. 175 del 2014 , con conseguente "inesistenza" della "notifica in questione".

6. Proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia con due motivi. Resisteva con controricorso il A.A.

7. Con requisitoria scritta datata 24 aprile 2024, il Sostituto Procuratore Generale in persona del Dott. Alberto Cardino chiedeva il rigetto del ricorso.

All'odierna pubblica udienza - cui la causa è chiamata a seguito dell'ordinanza interlocutoria resa ad esito dell'udienza camerale del 22 novembre 2023 per la novità del "thema" oggetto di giudizio - il medesimo Sostituto Procuratore Generale ribadisce le conclusioni di cui a detta requisitoria. Le difese delle parti pubblica e privata si riportano alle conclusioni di cui ai rispettivi atti, che brevemente illustrano.

Motivi della decisione 1. Preliminarmente deve d'ufficio essere rilevata l'inammissibilità dell'originario ricorso proposto da A.A. nella qualità di ex liquidatore di B.B. COSTRUZIONI Srl, attesa l'estinzione di questa e dunque il venir meno della sua stessa soggettività, "a fortiori" processuale, per il tramite dell'ex legale rappresentante. Come ricordato da Cass., n. 16362 del 2020, "nel processo tributario, l'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, determina un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono - venendo altrimenti sacrificato ingiustamente il diritto dei creditori sociali - ma si trasferiscono ai soci", discendendone "che i soci peculiari successori della società subentrano ex art. 110 c.p.c. nella legittimazione processuale facente capo all'ente", "dovendo invece escludersi la legittimazione "ad causam" del liquidatore della società estinta (...) il quale può essere destinatario di un'autonoma azione risarcitoria ma non della pretesa attinente al debito sociale". In senso conforme, tra le tante, valga ricordare Cass., n. 32304 del 2019, secondo cui (in motivazione) "questa Corte è ferma nel ritenere che, con affermazioni estensibili tanto alle società di capitali, che a società di persone, associazioni non riconosciute e cooperative, la cancellazione dal registro delle imprese, con estinzione della società prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio di primo grado, determina il difetto della sua capacità processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex liquidatore, sicché, eliminandosi ogni possibilità di prosecuzione dell'azione, consegue l'annullamento senza rinvio ex art. 382 c.p.c., della sentenza impugnata con ricorso per cassazione, ricorrendo un vizio insanabile originario del processo, che avrebbe dovuto condurre da subito ad una pronuncia declinatoria di merito, trattandosi di impugnazione improponibile, poiché l'inesistenza della società è rilevabile anche d'ufficio (Cass., Sez. V, nn. 5736/16, 20252/15, 21188/14) (e) non essendovi spazio per ulteriori valutazioni circa la sorte dell'atto impugnato, proprio per il fatto di essere stato emesso nei confronti di un soggetto già estinto".

2. Il ricorso resta scrutinabile solo in riferimento alla residua posizione del A.A. in proprio.

3. Con il primo motivo si denuncia: "Violazione e falsa applicazione dell' art. 36 c. 2 n. 4 D.Lgs. 31.12.1992 n. 546, in relazione all' art. 360 n. 4 c.p.c. (difetto assoluto di motivazione)".

3.1. "La CTR ha respinto il primo motivo dell'appello limitandosi a rilevare che l' art. 28 c. 4 D.Lgs. 175/2014, che differisce al quinto anno successivo alla richiesta di cancellazione della società l'effetto della cancellazione stessa nei confronti delle pretese fiscali, non ha effetto retroattivo". "Senonché, come evidenziava l'Ufficio con il secondo motivo di appello riportato in narrativa, se questa considerazione (...) poteva valere ad escludere pretese nei confronti della società cancellata basate sull' art. 28 c. 4 del D.Lgs. 175/2014 anteriormente all'entrata in vigore di

quest'ultimo, non poteva valere ad escludere tali pretese sulla base dell'inopponibilità della cancellazione ed estinzione in forza del principio generale di divieto di abuso del diritto; né, alternativamente, il trasferimento della pretesa fiscale nei confronti dei soci, a seguito del fenomeno successorio che la cancellazione determina; in particolare in un contesto nel quale, poco prima della cancellazione, era stato posto in essere dallo stesso amministratore unico e poi liquidatore un processo di svuotamento della società a favore di altra società legata da vincoli familiari al suddetto amministratore unico (la Srl C.C. Fratelli posseduta dai figli del A.A.), che appariva chiaramente privo di alcuna valida ragione economica se non quella di eludere fraudolentemente la pretesa fiscale pendente nei confronti della società provocando l'estinzione di questa per cancellazione subito dopo il suddetto svuotamento. In tale contesto, secondo l'Ufficio, si dovevano ritenere inopponibili al fisco sia la cancellazione ed estinzione della società, sia, comunque, il trasferimento dei beni sociali dalla Srl B.B. alla Srl C.C. Fratelli". "La CTR avrebbe quindi dovuto specificamente motivare circa gli elementi di fatto adottati dall'Ufficio"; invece si è limitata all'apodittica frase: "Anche la seconda censura proposta dall'Ufficio deve essere respinta in quanto sono irrilevanti le ragioni esposte dall'Ufficio a sostegno dell'attività svolta".

3.2. Il motivo è manifestamente infondato.

La CTR, infatti, espressamente afferma che "la seconda censura proposta dall'Ufficio deve essere respinta in quanto sono irrilevanti le ragioni esposte dall'Ufficio a sostegno dell'attività svolta". Tale affermazione, ben lungi dall'essere inesistente o meramente apparente, è invece effettiva, sia, come ovvio, dal punto di vista grafico che, però, anche dal punto di vista contenutistico. In particolare, sotto questo secondo profilo, la CTR, avendo ritenuto decisiva la questione formale dell'"inesistenza" della "notifica" della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria oggetto di giudizio, "perché effettuata nei confronti di società già cancellata e a soggetto che non era più all'epoca liquidatore", correttamente (dal suo punto di vista) ha tratto la conclusione che non venissero più in considerazione le ragioni di merito addotte dall'Ufficio a sostegno dell'"attività svolta", con particolare riguardo, per quel che rileva, alla notifica stessa.

4. Un tanto consente di procedere alla trattazione del secondo motivo.

5. Con il secondo motivo si denuncia: "Violazione e falsa applicazione degli artt. 53 Cost. e 2495 c.c., in relazione all' art. 360 n. 3 c.p.c.".

5.1. "In subordine, l'affermazione della CTR secondo cui le ragioni poste dall'Ufficio a base del secondo motivo di appello sarebbero state "irrilevanti", incorre nelle violazioni di legge di cui alla presente rubrica".

5.2. Il motivo di cui si tratta si sottrae all'inammissibilità protestata in controricorso, perché individua la "ratio decidendi" della sentenza impugnata meritevole di censura, formulando pertinente ragione di critica, articolata in diritto nel rispetto del paradigma censorio invocato.

5.3. Esso è fondato, ancorché alla stregua di una prospettiva non pienamente coincidente con quella rappresentatavi.

5.4. Ai fini della delibazione della censura in diritto non viene in linea di conto il pur evocato, dall'Agenzia, "contesto" di maturazione dei crediti erariali, "contesto nel quale, poco prima della cancellazione, era stato" - secondo la medesima - "posto in essere dallo stesso amministratore unico e poi liquidatore un processo di svuotamento della società".

5.5. A venire in linea di conto è il tema in sé della validità di un preavviso di iscrizione ipotecaria intestato alla società estinta e notificato all'ex socio.

5.6. Questa S.C. ha più volte affermato - sia con riferimento alla notifica della cartella di pagamento intestata alla società (Cass. n. 30736 del 29/10/2021 ; Cass. n. 24793 del 05/11/2020 ; Cass. n. 31037 del 28/12/2017), sia con riferimento all'imputazione ai soci del reddito della società per trasparenza (Cass. n. 16365 del 30/07/2020 ; Cass. n. 23534 del 20/09/2019), sia, infine, con riferimento specifico all'atto impositivo (Cass. n. 30536 del 28/07/2021; Cass. n. 25487 del 12/10/2018) - che, a seguito dell'estinzione della società, l'atto intestato alla società estinta ben può essere notificato ai soci, anche collettivamente ed impersonalmente, presso l'ultimo domicilio della società, analogamente a quanto previsto dall' art. 65 , comma 4, D.P.R. n. 600 del 1973 , per il caso di morte del debitore: ciò in quanto, a seguito dell'estinzione della società, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale l'obbligazione della società non si estingue, ma si trasferisce ai soci, che 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 (cfr. Cass., Sez. U, nn. 6070 , 6071 e 6072 del 12/03/2013).

Il principio di diritto è da ultimo compendiato da Cass. n. 753 del 09/01/2024 nei seguenti termini: "In tema di riscossione, l'atto impositivo intestato a società di persone o di capitali estinta è valido ed efficace, anche se notificato agli ex soci collettivamente ed impersonalmente nell'ultimo domicilio della società (analogamente a quanto previsto dall' art. 65 , comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973 in caso di morte del debitore) o singolarmente a taluno di essi, non essendo necessaria l'emissione di specifici atti intestati e diretti ai medesimi, giacché l'estinzione determina un peculiare fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale i soci subentrano nelle medesime obbligazioni inadempite della società, rispondendone illimitatamente o nei limiti di quanto riscosso in sede di liquidazione, a seconda che, "pendente societate", fossero illimitatamente o limitatamente responsabili per i debiti sociali" (669949-02).

5.7. Ed in effetti svariate sono le pronunce che ritengono valide le notificazioni di avvisi di accertamento (Cass., n. 24793 del 05/11/2020 ; Cass., n. 23534 del 20/09/2019 ; Cass., n. 25487 del 12/10/2018 ; Cass., n. 12953 del 04/04/2017) e di cartelle di pagamento (Cass., n. 31037 del 28/12/2017) intestati alla società estinta, allorquando dette notificazioni siano state eseguite, successivamente all'estinzione, nelle mani di, o comunque a, uno dei soci.

5.8. Tanto premesso, non v'è ragione per cui le superiori conclusioni - che poggiano sul pur peculiare fenomeno di tipo successorio di cui s'è detto - non debbano valere anche per il preavviso di iscrizione ipotecaria, quale atto volto a preannunciare l'intendimento dell'Amministrazione di far valere "in executivis" la responsabilità bensì personale dell'ex socio, ma in forza, giust'appunto, della sua successione nell'obbligazione della società estinta.

5.9. I presupposti, invero, sono identici.

Relativamente ad avvisi e cartelle intestati alla società estinta e notificati all'ex socio, l'affermazione della loro validità ed efficacia in ragione della responsabilità di costui per il debito sociale è intesa a salvaguardare l'interesse dell'Amministrazione a procurarsi un titolo per tale debito anche nei confronti dell'ex socio sulla base del fatto in sé che questi è successore: ciò corrispondentemente alla "natura dinamica dell'interesse ad agire, che rifugge da considerazioni statiche allo stato degli atti, anche solo, ad esempio, in funzione dell'escussione di garanzie" (Cass. nn. 26758 e n. 10678 del 2022). Sicché, in definitiva, l'interesse dell'Amministrazione al titolo fonda sulla constatazione che il successore, ben lungi dal potersi reclamare estraneo, risponde del debito sociale per il solo verificarsi della successione, che lo rende nell'attualità personalmente responsabile di un debito pur non originariamente suo, ma a lui trasferitosi:

ragion per cui il debito già sociale, per effetto della successione, diviene un debito individuale dell'ex socio, ovvero, da altro punto di vista, il debito individuale trova causa nel fenomeno successorio, costituendo il risultato dell'"individualizzazione per successione" del debito sociale.

Ed anche (anzi, per vero, "a fortiori") relativamente al preavviso, avente la pura e semplice finalità di consentire al debitore (ossia, nella specie, l'ex socio) di presentare osservazioni per evitare l'adozione a suo carico dell'iscrizione, compulsandone l'adempimento (Cass. n. 25600 del 2021), e quindi diretta unicamente a portare ad esecuzione un titolo già conformato, si configura un identico interesse dell'Amministrazione, medesimamente fondato sulla predetta constatazione. D'altronde, l'ex socio, acquisita la qualità di successore, non può certo perderla o rinunciarvi.

In definitiva (così enunciandosi principio di diritto): anche il preavviso di iscrizione ipotecaria, intestato alla società estinta e notificato all'ex socio, è, come già predicato di avviso e cartella, valido ed efficace.

5.10. La CTR non ha ossequiato il superiore principio.

6. Concludendo:

- quanto alla posizione di A.A. nella qualità di ex liquidatore di B.B. COSTRUZIONI Srl, la sentenza impugnata deve essere cassata senza rinvio e, con pronuncia su ricorso ex art. 382 cod. proc. civ., deve dichiararsi inammissibile l'originario ricorso dal medesimo proposto in tale qualità, con integrale compensazione delle spese di tutti i gradi di giudizio, stante il rilievo d'ufficio;

- quanto alla posizione del medesimo in proprio, deve accogliersi il secondo motivo di ricorso per cassazione dell'Agenzia, rigettato il primo, con rinvio al giudice di merito, in relazione al motivo accolto, per nuovo esame e per le spese, comprese quelle del grado.

P.Q.M. Quanto alla posizione di A.A. in qualità di ex liquidatore di B.B. COSTRUZIONI Srl, cassa senza rinvio la sentenza impugnata e, pronunciando su ricorso, dichiara inammissibile il ricorso introduttivo del giudizio proposto dal medesimo in tale qualità, compensando integralmente tra le parti le spese di lite per tutti i gradi di giudizio.

Quanto alla posizione di A.A. in proprio, accoglie il secondo motivo del ricorso per cassazione, rigettato il primo, e, per l'effetto, in relazione al motivo accolto, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, per nuovo esame e per le spese.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza