

Sentenza del 19/07/2024 n. 20024 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di processo verbale di constatazione del 20 giugno 2013, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Udine emetteva nei confronti della società Tecnogeo Srl, cancellata dal Registro delle Imprese in data 5 febbraio 2010 e successivamente dichiarata fallita con sentenza del 4 febbraio 2011, e nei confronti di A.A., allora liquidatore della predetta società, avviso di accertamento n. (...), con il quale, per l'anno di imposta 2009, accertava un maggiore IRES e una maggiore IVA, oltre sanzioni ed accessori.

2. Avverso tale avviso di accertamento, A.A. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Udine, la quale, con sentenza n. 493/03/2014, depositata il 5 novembre 2014, dichiarava inammissibile il ricorso, ritenendo carenti in capo al ricorrente sia l'interesse al ricorso, dato che la notifica dell'avviso di accertamento non era mai formalmente arrivata a lui ma al Curatore del Fallimento, sia la legittimazione ad agire, essendo rappresentante di una società estinta.

3. Interposto gravame dall'Ufficio, la Commissione Tributaria Regionale del Friuli-Venezia Giulia, con sentenza n. 277/01/2017, pronunciata l'11 luglio 2016 e depositata in segreteria il 20 settembre 2016, lo rigettava, confermando la pronuncia di inammissibilità del giudice di primo grado.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione A.A., sulla base di nove motivi.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita ai soli fini della partecipazione all'udienza di discussione della causa ai sensi dell' art. 370 , primo comma, cod. proc. civ..

Il ricorrente ha depositato memoria.

5. All'udienza pubblica del 22 marzo 2024 i procuratori delle parti hanno concluso come da verbale in atti.

Il Pubblico Ministero ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a nove motivi.

1.1. Con il primo motivo di ricorso, A.A. eccepisce violazione dell'art. 43 del D.P.R. 16 marzo 1942, n. 267, degli artt. 18 e ss. del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e degli artt. 3 , 24 , 111 e 113 Cost., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ.

Deduce, in particolare, che la C.T.R. avrebbe errato nel confermare la dichiarazione di inammissibilità del ricorso, in quanto l'avviso di accertamento impugnato sarebbe stato emesso non solo nei confronti della estinta società ma anche nei suoi confronti, quale liquidatore della società, con la conseguenza che lo stesso avrebbe il diritto ad impugnare l'atto di cui è destinatario. Per quanto riguarda l'interesse ad agire, sostiene parte ricorrente che lo stesso sarebbe sussistito non solo in funzione del procedimento penale che lo aveva interessato, ma anche perché tale atto avrebbe potuto essere prodromico ad ulteriori richieste, ad esempio ex art. 36 del D.P.R. 29 settembre n. 602.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso parte ricorrente eccepisce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla inesistenza dell'avviso di accertamento, in quanto emesso nei confronti di un soggetto estinto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso il ricorrente deduce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell' art. 12 , comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.4. Con il quarto motivo di ricorso A.A. eccepisce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione dell' art. 41-bis del D.P.R. n. 600/1973 , in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.5. Con il quinto motivo di ricorso il ricorrente deduce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dell'avviso di accertamento per erroneità ed illegittimità del rilievo relativo all'imposta sui redditi, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.6. Con il sesto motivo di ricorso A.A. eccepisce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dei rilievi relativi all'IVA, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.7. Con il settimo motivo di ricorso si deduce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dell'avviso di accertamento in ordine all'irrogazione delle sanzioni, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.8. Con l'ottavo motivo di ricorso A.A. eccepisce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dell'avviso di accertamento per nullità della sottoscrizione, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

1.9. Con il nono e ultimo motivo di ricorso deduce nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla illegittimità dell'avviso di accertamento per carenza di interesse ad agire in capo all'Ufficio, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

2. Procedendo quindi all'esame dei motivi di ricorso, osserva la Corte quanto segue.

2.1. Il primo motivo di ricorso è infondato.

Come risulta pacifico e incontestato, la Tecnogeo Srl è stata dapprima cancellata dal registro delle imprese e successivamente dichiarata fallita.

Con la cancellazione dal registro delle imprese si determina l'estinzione della società, corrispondendo tale cancellazione alla morte della persona fisica, ma i rapporti obbligatori di cui la stessa è titolare permangono, realizzandosi così un fenomeno successorio che si riverbera anche a livello processuale.

In particolare, ai sensi dell' art. 2495 , terzo comma, cod. civ., "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".

Secondo la giurisprudenza consolidata di questa Corte, dal combinato disposto tra l' art. 110 cod. proc. civ. e l' art. 2945 cod. civ. deriva che "a seguito dell'estinzione della società, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, viene a determinarsi un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate. Ne discende che i soci peculiari successori della società subentrano, altresì, nella legittimazione processuale facente capo all'ente, ai sensi dell' art. 110 cod. proc. civ., in situazione di litisconsorzio necessario per ragioni processuali, ovvero sia a prescindere dalla scindibilità o meno del rapporto sostanziale. Al contrario, nessuna legittimazione può ravvisarsi in capo al liquidatore, poiché l' art. 2495 , comma secondo, cod. civ. consente ai creditori sociali insoddisfatti di agire nei suoi confronti solo se il mancato pagamento è dipeso dallo stesso. Infatti il liquidatore di una società estinta per cancellazione dal registro delle imprese può essere destinatario di una autonoma azione risarcitoria, ma non della pretesa attinente al debito sociale" (cfr. Cass. 31 marzo 2022, n. 10354 ; Cass., Sez. Un., 12 marzo 2013, n. 6070 ; ex multis, di recente, Cass. 4 aprile 2022, n. 10678 ; Cass. 1 marzo 2022, n. 6630 ; Cass. 30 luglio 2020, n. 16362).

Con la cancellazione dal registro delle imprese, pertanto, si determina l'immediata estinzione della società e si verifica la successione dei soci nei rapporti obbligatori ancora esistenti ex art. 2495 , terzo comma, cod. civ.

Il liquidatore, dunque, non è legittimato a impugnare gli avvisi di accertamento emessi nei confronti di una società ormai estinta, anche se siano riferiti ad annualità precedenti alla cancellazione stessa.

Posta l'estinzione della società, infatti, l'Agenzia delle Entrate non ha notificato l'avviso di accertamento al liquidatore, ma al curatore fallimentare.

Nel caso di specie, infatti, non si può tralasciare la circostanza, derimente, che la società non solo è stata cancellata ma è stata anche dichiarata fallita.

La disciplina fallimentare, infatti, prevede, all' art. 43 del R.D. n. 267/1942 , che nelle controversie, anche in corso, relative a rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore.

Per tali ragioni, legittimato ad agire avverso l'avviso di accertamento impugnato è soltanto il curatore fallimentare, non potendo il liquidatore stare in giudizio e rappresentare un soggetto di diritto non più esistente nell'ordinamento.

Vero è che questa Corte, con sentenza delle SS.UU. 28 aprile 2023, n. 11287, hanno affermato che il fallito è legittimato ad impugnare direttamente un avviso di accertamento, in caso di inerzia del curatore, ma tale ipotesi riguarda i casi in cui l'atto è stato notificato anche al fallimento, nel mentre la qualifica di liquidatore è fonte di legittimazione alla autonoma impugnazione solo con riferimento agli avvisi di accertamento emessi direttamente a suo carico ai sensi dell' art. 36 , commi 5 e 6, del D.P.R. n. 602/1973 , in ragione della specifica responsabilità del liquidatore prevista dal comma 1 di detto articolo, fattispecie pacificamente non ricorrente nel caso di specie.

Peraltro, il ricorrente non denuncia alcuna inerzia del curatore fallimentare, che potrebbe giustificare una sua legittimazione quale legale rappresentante della società fallita; e d'altronde, lo stesso ricorrente ha precisato, nell'atto di appello, che egli agiva non già quale legale rappresentante della società contribuente, ma quale oggetto che, proprio per avere ricoperto tale carica, avrebbe potuto essere oggetto di accertamento da parte dell'Agenzia.

Sulla base di quanto appena chiarito, pertanto, va confermata la declaratoria di inammissibilità del ricorso introduttivo, difettando in capo a A.A. la legittimazione ad agire nel giudizio di cui è causa.

2.2. I restanti motivi di ricorso restano assorbiti dal rigetto del primo.

3. Conseguo il rigetto del ricorso.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza del ricorrente, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Ricorrono i presupposti processuali per dichiarare parte ricorrente tenuta al pagamento di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 .

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente alla rifusione, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 20.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito. Dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte della ricorrente, di

una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 .

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza