



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI AVELLINO SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|--------------------|-----------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>RESCIGNO</u> | <u>MICHELE</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DE GRUTTOLA</u> | <u>GIOVANNI</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>SICURANZA</u> | <u>ANTONIO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1137/2016
depositato il 12/09/2016

- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE n° TFKIPRN00092/2016 IRES-ALTRO 2009
- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE n° TFKIPRN00092/2016 IRAP 2009

contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

proposto dal ricorrente:

L.T.S. MANIFATTURE SRL
VIA NAZIONALE 83036 MIRABELLA ECLANO AV

rappresentato da:

SIRIGNANO TIZIANO
VIA PIANOPANTANO 83036 MIRABELLA ECLANO AV
in qualità di LIQUIDATORE

difeso da:

CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA N.1 83031 ARIANO IRPINO AV

rappresentante difeso da:

CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA N.1 83031 ARIANO IRPINO AV

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 1137/2016

UDIENZA DEL

19/12/2016 ore 09:30

N°

605/2017

PRONUNCIATA IL:

19.12.2016

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

- 5 MAG 2017

Il Segretario

IL SEGRETARIO DELLA SEZIONE

Emilia Torizzo

CONCLUSIONI

La soc. L.T.S. Manifatture s.r.l., società in liquidazione, con sede in Mirabella Eclano (A.) alla Via Nazionale CF. 02364390647, in persona el legale rappresentante p.t., elettivamente domiciliata in Aria no Irpino (AV.) alla Via Fontana Angelica n. 1 presso lo studio del rag. Castellano Vincenzo dal quale è rappresentata e difesa giusta mandato in cale all'atto introduttivo del giudizio, nel ricorso conclude e chiede alla Commissione Tributaria Provinciale adita:

- di dichiarare l'estinzione del giudizio;
- di dichiarare nulla l'intimazione di pagamento per carenza dell'atto presupposto;
- di dichiarare nulla l'intimazione di pagamento per difetto di motivazione a causa della mancata indicazione della responsabilità in solido del liquidatore;
- di dichiarare nulla l'intimazione di pagamento per decadenza dei termini del potere di accertamento degli atti impositivi;
- di dichiarare il liquidatore non responsabile in solido per gli eventuali crediti dei creditori sociali sorti dopo la cancellazione, in quanto dal bilancio finale di liquidazione della società L.T.S. Manifatture s.r.l. non sono state distribuite somme ai soci e non sono state riscosse somme dallo stesso;
- di dichiarare nulle le sanzioni irrogate in quanto illegittime e prive di fondamento giuridico;
- di condannare l'amministrazione finanziaria, al pagamento delle spese del giudizio, così come previsto dall'art. 15 del D. Lgs 546/1992, nella misura di euro 3.000,00, che riterrà di giustizia.

Nella proposta di mediazione la società ricorrente chiede:

- a) l'annullamento in autotutela dell'intimazione di pagamento.

La sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato.

La discussione della controversia in pubblica udienza.

L'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Avellino, in persona del Direttore Provinciale p.t., nelle controdeduzioni conclude e chiede alla Commissione Tributaria Provinciale adita:

- la cessata materia del contendere della lite promossa avverso l'intimazione di pagamento TFKIPRN00092/2016 per aver accolto l'istanza di mediazione con annullamento dell'atto impugnato;
- la condanna della ricorrente alle spese di giudizio, maggiorate come per legge, di quelle relative al procedimento di mediazione nonché l'applicazione dell'art. 96 c.p.c.

FATTO

L'Agenzia delle Entrate in data 2.4.2016, notifica alla società L.T.S. Manifatture srl, nella persona del liquidatore sig. Sirignano Tiziano l'intimazione di pagamento n. TFKIPRN00092/2016 con la quale il pagamento della complessiva somma di euro 13.099,51 con riferimento all'avviso di accertamento n. TFK 030300344-13 per l'anno di imposta 2009, definito con la sentenza della Commissione tributaria Regionale della Regione Campania n. 1641/09/2016 depositata il 23.02.2016.

La società L.T.S. Manifatture srl impugna l'intimazione di pagamento eccependo:

- 1) la nullità dell'intimazione di pagamento per mancanza dell'atto presupposto;
- 2) la nullità dell'intimazione di pagamento per difetto di motivazione. Mancata indicazione della responsabilità in solido;
- 3) la decadenza dei termini del potere di accertamento degli atti impositivi; la nullità dell'intimazione di pagamento per



Inoltre chiede l'estinzione del giudizio per inesistenza del soggetto nei cui confronti vi è la pretesa tributaria per cancellazione dal Registro delle Imprese da più di un anno.

L'Agenzia delle Entrate, nelle controdeduzioni al ricorso chiede che venga dichiarata cessata la materia del contendere per aver annullato l'atto impositivo in sede di mediazione, con condanna della ricorrente alle spese di giudizio, maggiorate come per legge, di quelle relative al procedimento di mediazione nonché l'applicazione dell'art. 96 c.p.c.

All'udienza del 17.10.2016 la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino sospende l'esecutività dell'atto impugnato e fissa per la discussione del merito l'udienza del 19.12.2016, ore 9,30.

All'odierna pubblica udienza, il relatore espone i fatti e le questioni della controversia.

Dopo di che le parti, rappresentate come in atti, ammesse alla discussione, illustrano ampiamente le rispettive tesi ed argomentazioni ed insistono nel chiedere l'accoglimento delle contrastanti richieste conclusive sopra riportate.

Il Collegio esaurita la discussione, riunito in Camera di Consiglio, esaminati gli atti processuali, decide come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Non può essere accolta la richiesta dell'Agenzia delle Entrate di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere, per avere annullato in sede di mediazione l'atto impositivo impugnato, in quanto nessuna comunicazione era stata effettuata alla società ricorrente, né tantomeno tale adempimento viene documentato in sede di costituzione in giudizio.



L'istituto della mediazione serve ad evitare il processo allorché il reclamo viene accolto totalmente. Nel caso in esame l'Agenzia delle Entrate nelle controdeduzioni lamenta il comportamento della società ricorrente avendo annullato l'atto impositivo in sede di mediazione, senza però che tale decisione sia stata portata a conoscenza della società ricorrente. La comunicazione dell'annullamento dell'atto impositivo in sede di mediazione neanche in sede contenziosa è stato documentato, pertanto il Collegio ritiene di esaminare la controversia e decidere nel merito.

Prima, però, di passare al merito della controversia è necessario dire che la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania – Sez. distaccata di Salerno, n. 1611/2016 - da cui è scaturito l'atto impugnato, dichiarava inammissibile l'appello in quanto proposto da un soggetto non legittimato e cioè la società estinta per cancellazione dal Registro delle imprese da più di un anno ed antecedentemente al 13 dicembre 2014, data da cui decorre il nuovo termine per gli accertamenti alle società cancellate dal Registro delle Imprese (cfr art. 28 co.5 d.lgs 175/2014).

La Commissione Tributaria Provinciale di Avellino con la sentenza n. 154/2014, appellata con decisione come sopra specificato, dichiarava inammissibile il ricorso per effetto della cancellazione della società dal registro delle imprese in data 11.05.2011 e quindi per difetto di legittimazione processuale in quanto era cessata la capacità processuale della società e del suo legale rappresentante. Come conseguenza di tale decisione si deve desumere che l'atto di accertamento non doveva essere emesso.

Il Collegio, esaminati gli atti della controversia, rileva che non vi è motivo di discostarsi dall'univoco orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo il quale l'art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese,

non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale (operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art 2495, secondo comma, cod. civ., 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 della nuova disciplina di detto d.lgs., ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente (Cass. Sez. V sent. 2.4.2015 n. 6742). Poiché nel caso di specie la società destinataria dell'avviso di accertamento risulta cancellata dal registro delle imprese in data 11.05.2011, deve dichiararsi la nullità dell'avviso di accertamento impugnato, in quanto emesso nei confronti di soggetto giuridicamente non più esistente.

L'eccezione sollevata dal ricorrente in merito alla questione relativa all'intervenuta estinzione della società ai sensi dell'art. 2495 c.c. va esaminata preliminarmente, che nel caso fosse fondata ogni altra eccezione resta assorbita. Secondo la disposizione codicistica, approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese. L'estinzione della società e la conseguente cancellazione dal Registro imprese - secondo il principio di diritto affermato nella sentenza della Cassazione a Sezioni Unite n. 4062/2010 - ne fa venir meno l'esistenza e, dunque, la soggettività giuridica. L'art.2495, cod.civ., infatti, dispone che la cancellazione dal Registro delle imprese sia preceduta dalla approvazione del bilancio finale di liquidazione e che, dopo la cancellazione della società, i creditori sociali - che non sono stati soddisfatti - possano far valere i loro crediti nei confronti dei soci (per le società di capitali, solamente fino a concorrenza di quanto riscosso in base al bilancio finale di

liquidazione,) e nei confronti dei liquidatori, solo in caso di colpa di questi ultimi. Ora, la dizione "ferma restando l'estinzione della società", è di portata costitutiva perché con l'intervenuta cancellazione della società dal Registro delle imprese, mutano le conseguenze fiscali dopo tale cancellazione.

E' noto il costante principio di legittimità (Corte di Cassazione n. 7676/2012 e Corte di Cassazione n. 22863/2011) secondo il quale il socio o i soci di una società di capitali, estinta per cancellazione dal registro delle imprese, succede a questa nel processo a norma dell'art. 110 C.P.C. – che prefigura un successore universale ogni qualvolta viene meno una parte – solo se abbia riscosso somme in base al bilancio finale di liquidazione, secondi quanto dispone l'art. 2495, secondo comma, C.C.: tale situazione non costituisce soltanto il limite di responsabilità del socio quanto al debito sociale, ma anche la condizione per la di lui successione nel processo contro la società, posto che egli non è successore di questa in quanto tale, ma lo diventa nella specifica ipotesi, disciplinata dalla legge, di riscossione della quota. Va osservato, a tale proposito, che l'Agenzia delle Entrate, sulla quale incombeva il relativo onere, ai sensi dell'art. 2697 C.C., non ha minimamente dedotto la sussistenza del presupposto di fatto sulla base del quale l'art. 2495 C.C. consente di riconoscere la responsabilità patrimoniale in capo agli ex soci per debiti sociali del soggetto giuridico ormai estinto, e cioè l'esistenza di utili riscossi in base al bilancio finale di liquidazione, che, nel caso in esame, il ricorrente ha radicalmente contestato, mediante il deposito degli atti della società estinta dal quale si rileva che nessuna distribuzione di utile è stata effettuata (il bilancio finale di liquidazione è stato regolarmente redatto e depositato).

Va, altresì, osservato che il ricorso è fondato anche sotto il profilo dedotto dall'Ufficio ed afferente alla dedotta responsabilità personale degli ex soci, quali titolari di redditi da partecipazione societaria.



E' vero che, secondo la Suprema Corte, il reddito da partecipazione del socio di una società di capitali a ristretta partecipazione, a seguito dell'accertamento di un maggior reddito in capo alla società, può implicare l'accertamento di un maggior reddito proprio della persona fisica, e diventa ad essa autonomamente imputabile in seguito all'accertamento a carico della società d'appartenenza di un maggior reddito non dichiarato.

Tuttavia, nel caso in esame, per le ragioni sopraesposte, l'avviso d'accertamento intestato alla società estinta è radicalmente nullo, sicché manca del tutto il presupposto logico-giuridico dal quale desumere l'eventuale maggior reddito imputabile alla società estinta, da imputare, a sua volta alle persone fisiche dei soci quale reddito di partecipazione secondo la presunzione sopracitata.

In assenza dell'atto presupposto, non vi è, quindi, nessuna prova della percezione di redditi da partecipazione societaria in capo ai ricorrenti, quali persone fisiche, che sarebbero, altrimenti, assoggettati del tutto arbitrariamente alle conseguenze di una doppia presunzione, (maggior reddito societario presunto e presunzione di percezione di parte di tale ipotetico maggior reddito pro quota), del tutto priva di base fattuale e manifestamente priva di plausibilità giuridica.

Infine, giova ricordare, per completezza di motivazione, che, nel caso in esame, è del tutto inapplicabile l'art. 28, comma 4, del D. Lgs n. 175/2014, poiché tale nuova disposizione non è applicabile retroattivamente come già chiarito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 6743/2015.

L'amministrazione, quindi, non poteva notificare atti impositivi nei confronti della società estinta in quanto atti giuridicamente privi di ogni effetto giuridico. L'Agenzia quindi non poteva emanare e notificare gli avvisi di accertamento alla società, di cui il ricorrente era socio. L'unica azione che l'Amministrazione poteva far valere, ricorrendone le condizioni, era quella sulla responsabilità di soggetti quali

soci, amministratori e liquidatori. Per quest'ultima norma, 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. Dal chiaro tenore testuale delle disposizioni tributarie e civilistiche, la responsabilità dei soci per le obbligazioni fiscali non assolte è limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo nelle varie fasi. Sicché il Fisco, il quale voglia agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa (C. 19732/2005), ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale. Ne deriva che, una volta liquidata e cancellata la contribuente società di capitali, non si realizza una semplice modificazione soggettiva del rapporto obbligatorio con il Fisco, dovendo questo accertare in capo ai soci i requisiti prescritti dalla legge per la responsabilità diretta. In conclusione, nessuna azione poteva essere intrapresa nei confronti della società in quanto la società aveva cessato di esistere, conseguendone l'inammissibilità dello stesso. Ogni valutazione è preclusa a questa Collegio, perché il processo non solo non può essere proposto nei confronti di una persona giuridica non più esistente ma non può proseguire neppure nei confronti dell'ex liquidatore, così come di eventuali ex soci e/o e amministratori, atteso che le disposizioni tributarie e civilistiche non prevedono alcun subentro automatico di costoro nei rapporti col Fisco (Corte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 77968 del 2012). Nel caso di specie l'atto impugnato è affetto da illegittimità in quanto notificato dopo la cancellazione della società e trascorso un anno dalla sua cancellazione. Invero, come sopra esposto, a norma dell'art. 2495 c.c., la società cancellata non è più giuridicamente esistente. La notifica dell'avviso per l'anno 2009 è stata effettuata in data 24.02.2016, ed all'epoca la società era una persona



giuridica inesistente. L'art.36., comma 3, del DPR 602/1973, stabilisce che i soci, i quali 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 dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al primo comma nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile. È, dunque, consentito al Fisco di agire in via sussidiaria nei confronti dei soci "pro quota", salvo quanto previsto dal vecchio art. 2456, e dal nuovo art. 2495 c.c.. Per quest'ultima norma, 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. Dal chiaro tenore testuale delle disposizioni tributarie e civilistiche, la responsabilità dei soci per le obbligazioni fiscali non assolte è limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo nelle varie fasi. Sicché il Fisco, il quale voglia agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa (C. 9732/2005), ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale. Il comma 5 dell'art. 36, prevede una procedura ad hoc. (cfr sentenza citata). Il ricorso dunque, ritenute assorbenti tutte le altre questioni, va accolto nei termini sopra indicati, con conseguente annullamento dell'avviso impugnato per cui è causa.

Sussistono giusti motivi, l'accoglimento del reclamo in sede di mediazione, anche se non comunicato, per compensare integralmente le spese processuali.

La Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, sez. 2,

P.Q.M.

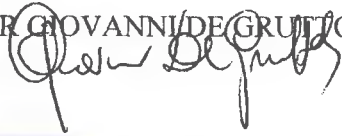
La Commissione accoglie il ricorso.

Spese compensate.

Avellino li 19.12.2016

IL RELATORE-ESTENSORE

(DR GIOVANNI DE GRUTTOLA)



IL PRESIDENTE

(DR MECHELE RESCIGNO)

