



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **AVELLINO**

SEZIONE **2**

riunita con l'intervento dei Signori:

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

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 996/2016  
depositato il 15/07/2016

- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE n° TFKIPRN00098/2016 IRES-ALTRO 2007  
- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE n° TFKIPRN00098/2016 IRAP 2007  
contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

**proposto dal ricorrente:**

MAINIERO ORNELLA  
N.Q. DI LIQUIDATORE DELLA GESTI TUR S.R.L.  
C DA CARDITO 52 83031 ARIANO IRPINO AV

**difeso da:**

CASTELLANO VINCENZO  
VIA FONTANA ANGELICA, 1 83031 ARIANO IRPINO AV

SEZIONE

N° **2**

REG.GENERALE

N° **996/2016**

UDIENZA DEL

**17/10/2016** ore 09:30

N°

**595/2017**

PRONUNCIATA IL:

**17.10.2016**

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

**- 5 MAG 2017**

Il Segretario

IL SEGRETARIO DELLA SEZIONE

*Emilio Soriano*

In via cautelare:

- respingere l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato, per carenza dei presupposti previsti dall'art. 47 del D. Lgs 546/1992, attesa la fondatezza dell'atto impositivo emesso a carico della società (e non dei soci né tanto meno del liquidatore) e la possibilità di rateizzare gli importi dovuti, con condanna delle spese di lite della fase cautelare alla parte ricorrente;
- nella denegata ipotesi di accoglimento dell'istanza di sospensione, subordinarla alla prestazione di idonea garanzia;

Nel merito:

- respingere le domande avversarie, siccome infondate in fatto ed in diritto per i motivi in atti, e, per l'effetto, confermare la legittimità dell'intimazione di pagamento n. TFKIPRN00098/2016 impugnata.

Con vittoria di spese di giudizio come da nota allegata.

#### FATTO

L'Agenzia delle Entrate in data 23.04.2016, notifica alla società Gesti Tur srl, nella persona del liquidatore sig. Mainiero Ornella l'intimazione di pagamento n. TFKIPRN00098/2016 con la quale chiede il pagamento della complessiva somma di euro 150.915,23 con riferimento all'avviso di accertamento n. TFK 030201360/2012 per l'anno di imposta 2007, definito con la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Regione Campania n. 1617/18/2016 depositata il 22.02.2016.

La società Gesti Tur 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;

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 (cancellazione dal Registro in data 14.03.2013).

L'Agenzia delle Entrate, nelle controdeduzioni al ricorso impugna quanto eccepito dalla società ricorrente e chiede il rigetto del ricorso per i seguenti motivi:

- a) l'intimazione di pagamento è stata emessa a seguito della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania n. 1617/2016 depositata in data 22.02.2016 e relativa all'avviso di accertamento n. TFK 030201360/2012 emesso nei confronti della Gesti Tur srl. L'intimazione riguarda l'intero importo delle somme dovute a seguito dell'avviso di accertamento n. TFK 030201360/2012 così come previsto dall'art. 68 del D. Lgs 546/1992.
- b) L'atto impugnato è adeguatamente motivato avendo la società ricorrente compreso la natura dell'intimazione di pagamento avendo svolto adeguate difese sia in fatto che in diritto; l'intimazione di pagamento si riferisce alle imposte accertate con l'avviso di accertamento e poste in riscossione ai sensi dell'art. 68 del D. Lgs 546/1992;
- c) Nessuna decadenza si è verificata essendo stato notificato l'avviso di accertamento nei termini di cui all'art. 43 del DPR 600/1973 e art. 57 del DPR 633/1972;
- d) La società cancellata non perde la soggettività e la capacità processuale per cinque anni dalla richiesta di cancellazione così come previsto dall'art. 28, comma 4, del D. Lgs 175/2014.

All'udienza del 31.08.2016 la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino sospende l'esecutività dell'atto impugnato e fissa per la discussione del merito l'udienza del 17.10.2016, ore 9,30.

All'odierna pubblica udienza odierna, il relatore espone e 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**

Prima, però, di passare al merito della controversia è necessario dire l'atto impugnato è scaturito dalla sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania – Sez. distaccata di Salerno, n. 1617/2016 – depositata il 22.02.2016.

La società Gesti Tur s.r.l. è stata cancellata dal Registro delle Imprese 14.03.2013 come risulta dalla documentazione in atti.

L'atto impugnato è stato notificato ad un soggetto inesistente e cioè ad un rappresentante legale non legittimato a riceverlo essendo la società da lui rappresentata 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).

Le vicende processuali antecedenti alla notifica dell'intimazione di pagamento n. TFKIPRN00098/2016, non possono influire sull'atto per cui è causa.

Alla data di notifica dell'intimazione di pagamento (23.04.2016) non vi erano più soggetti legittimati a ricevere l'atto in quanto era cessata la capacità processuale della società e del suo legale rappresentante fin dal 14.03.2014 (anno dopo la cancellazione della società).

Il Collegio, quindi, 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'intimazione di pagamento risulta cancellata dal registro delle imprese in data 14.03.2013, deve dichiararsi la nullità dell'intimazione di pagamento impugnata, 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, secondo 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'intimazione di pagamento 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, sopra richiamata.

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 l'intimazione di pagamento alla società, di cui il ricorrente era socio e liquidatore. 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 assolute 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'intimazione di pagamento è stata effettuata in data 23.04.2016, 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 rimosse 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'intimazione di pagamento impugnato per cui è causa.



Le spese del giudizio, seguono la soccombenza, e vanno liquidate come da dispositivo

La Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, sez. 2,

**P.Q.M.**

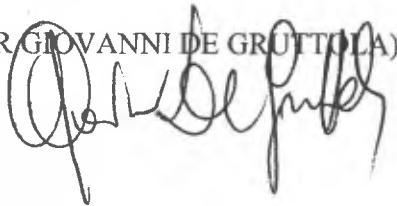
La Commissione accoglie il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate -Direzione Provinciale di Avellino in persona del Direttore p.t. al pagamento delle spese processuali che si liquidano in complessivi euro 400,00, oltre accessori di legge se dovuti e oltre contributo unificato tributario nella misura di euro 250,00.

Avellino li 17.10.2016

IL RELATORE-ESTENSORE

(DR GIOVANNI DE GRUTTO LA)



IL PRESIDENTE

(DR MECHELE RESCIGNO)

