

Civile Sent. Sez. 5 Num. 27795 Anno 2019

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: D'ORAZIO LUIGI

Data pubblicazione: 30/10/2019

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 5395/2013 R.G. proposto da Quaranta Italo e Mainardi Angeloguido Agostino, in proprio e quali destinatari (materiali) degli atti intestati alla società Augeo s.s., cessata ed estinta in data 22-3-2007, rappresentati e difesi dall'Avv. Roberto Esposito e dall'Avv., Andrea Aliberti, elettivamente domiciliati presso lo studio del secondo, in Roma, Via Sicilia n. 66, giusta delega in calce al ricorso

- ricorrenti -

1
Cons. Est. Luigi D'Orazio

ell

RGN 5395 2013

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro-tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici, Via dei Portoghesi, n. 12 è domiciliata

– *controricorrente-*

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, n. 1/06/2012 depositata il 2 gennaio 2012.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 15 maggio 2019 dal Consigliere Luigi D'Orazio;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale dott. Stanislao De Matteis, che ha concluso chiedendo dichiararsi l'improponibilità del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado

udito l'Avv. Giulio Chiarizia, per delega dell'Avv. Roberto Esposito, per i ricorrenti, e l' Avv. Paolo Gentili, per l'Avvocatura Generale dello Stato;

FATTI DI CAUSA.

1.L'Agenzia delle entrate, nel corso di una attività di verifica compiuta nei confronti della Asteria s.p.a., segnalava che nel corso del 2002 la Galatea s.s., totalmente partecipata dalla Asteria, aveva costituito n. 16 società semplici: Augeo s.s., Ago s.s., Administro s.s., Comunico s.s., Conduco s.s., Curo s.s., Diligo s.s., Dirigo s.s., Doceo s.s., Duco c.c., Educo s.s., Extruo s.s., Fio s.s., Facio s.s., Gero s.s. e Moneo s.s., ciascuna dotata del capitale di € 100,00. Tali società avevano a loro volta costituito e capitalizzato altre società semplici. Si trattava di una articolata strategia posta in essere dal gruppo Mythos, con cui, attraverso apparenti versamenti a fondo perduto in favore delle controllate da parte delle controllanti, anch'esse società semplici, e con la cessione delle

2

Cons. Est. Luigi D'Orazio



relative partecipazioni ad altre società del gruppo, venivano create minusvalenze, destinate a compensare plusvalenze della stessa natura, al solo fine di eludere la normativa fiscale. L'Agenzia delle entrate, quindi, annullava le dichiarazioni dei redditi di tali società per l'anno 2002 e rigettava le richieste di condono per lo stesso anno presentate ai sensi dell'art. 9 della legge 289/2002 da tali società, ritenendole inesistenti in tale anno, avendo esse chiesto la partita iva solo nel 2003, come pure l'iscrizione nel registro delle imprese, e non essendovi prima di tale data documenti di data certa attestanti tale attività.

2.I contribuenti proponevano ricorso (cfr. pagina 13 del ricorso per cassazione "Avverso i predetti atti, i signori Quaranta e Mainardi (la società Augeo s.s.....in persona dell'ultimo legale rappresentante Anthologia s.r.l....e con loro i sigg. Italo Quaranta in proprio e Angeloguido Mainardi...in qualità di firmatario della dichiarazione oggetto del provvedimento impugnato")... hanno proposto tempestivo ricorso), evidenziando, in rito, che la società Augeo era stata cancellata in data 22-3-2007, sicchè gli atti, notificati il 28-11-2007, dovevano essere intestati ai soci e, nel merito, che la stessa aveva operato anche nell'anno 2002, avendo chiesto nel 2003 la registrazione dell'atto costitutivo relativo al 26-11-2002 e richiedendo l'iscrizione nel registro delle imprese nel 2003 ma a decorrere dal 26-11-2002. In particolare, in questo procedimento la Augeo s.s. si doleva del diniego del condono per l'anno 2002, mentre l'annullamento della dichiarazione dei redditi del 2002 era oggetto di altro procedimento.

3.La Commissione tributaria regionale della Lombardia, rigettava l'appello proposto dalle contribuenti, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano, che aveva rigettato il ricorso delle società, evidenziando che i provvedimenti (di nullità della dichiarazione dei redditi per l'anno 2002 e di rigetto della istanza di definizione automatica) erano stati notificati alla società in persona del suo legale rappresentante Anthologia s.r.l., la quale, in tale sua qualità, rispondendo al questionario inviato dal Fisco, aveva ingenerato



in quest'ultima il legittimo convincimento dell'esistenza della società, in applicazione del principio della apparenza del diritto. Quanto al merito, la Commissione regionale rilevava che la documentazione fornita dalla società per dimostrare la sua esistenza nel 2003 era priva di data certa ai sensi dell'art. 2704 c.c. L'atto costitutivo non era stato stipulato con scrittura privata autenticata. Solo nel 2003 la stessa aveva chiesto ed ottenuto, in data 3-4-2003, l'attribuzione del codice fiscale e l'iscrizione nel registro delle imprese. I pretesi elementi oggettivi di riscontro derivanti da quanto riportato nel processo verbale di constatazione non emergono da atti muniti di data certa ai sensi dell'art. 2704 c.c.. Non vi era prova della concreta attività svolta, in base all'oggetto sociale, né della effettiva sussistenza delle movimentazioni finanziarie, in quanto non vi era traccia di movimenti di denaro in relazione ai versamenti compiuti da Asteria a copertura delle perdite della Galatea e delle altre imprese a valle. La stessa Augeo nella risposta al questionario ha ammesso che Asteria svolge attività esclusivamente finanziaria sicché era del tutto normale che non ricorresse abitualmente a movimentazione fisiche di denaro, ma solo a movimentazioni elettroniche.

4. Avverso tale sentenza propongono ricorso per cassazione i contribuenti, depositando memoria scritta ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

5. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di impugnazione i ricorrenti deducono "Violazione e falsa applicazione degli artt. 1189, 2193, 2280-2283, 2312 e 2495 c.c., 65 del d.p.r. 600/1973, 110 e 145 c.p.c. (art. 360 comma 1, n. 3 c.p.c.)", in quanto è pacifico che la società è stata cancellata in data 22-3-2007, mentre gli atti sono stati ad essa notificati in data 29-11-2007, quando la stessa era ormai estinta, sicché la notifica doveva essere effettuata ai soci, ed in particolare agli ultimi soci, ossia quelli che ricoprivano tale carica al momento della estinzione, e successivamente, quindi, alla data della notifica in data 29-11-2007.

Al contrario, l'Agenzia ha intestato gli atti (il rigetto dell'istanza di definizione automatica ai sensi dell'art. 9 della legge 289/2002 e l'annullamento della dichiarazione dei redditi presentata per l'anno 2002) alla società già cancellata, provvedendo alle notifiche al legale rappresentante Quaranta Italo ed al firmatario della dichiarazione di condono Angelo Guido Mainardi.

La Commissione tributaria regionale, invece, non considerando la effettività titolarità delle quote al momento della estinzione, ha ritenuto erroneamente che la Anthologia s.r.l., rispondendo al questionario, ha ingenerato nella Agenzia delle entrate il legittimo convincimento dell'esistenza della società e della identificazione del legale rappresentante, in applicazione del principio della apparenza del diritto. I soggetti destinatari delle notifiche nel novembre 2007 non erano più, quindi soci delle società semplici, sulla base dei vari atti di modificazione degli atti costitutivi. Gli ultimi soci della Augeo erano Anthologia s.r.l. e Zamparelli Carlo. Il richiamo al principio della apparenza del diritto ai sensi dell'art. 1189 c.c. è del tutto inconferente con la fattispecie in esame, in quanto l'estinzione della soci risulta dal registro delle imprese sin dal 23-2-2007, quindi sei mesi prima della notifica degli atti impositivi. L'art. 2193 c.c., poi, prevede che l'ignoranza dei fatti dei quali la legge prescrive l'iscrizione non può essere opposta dai terzi dal momento in cui l'iscrizione è avvenuta. Tali notifiche, quindi, sono inesistenti.

1. Il primo motivo è infondato.

1.1. Va, quindi, confermata la decisione sul punto del giudice di appello, ma con diversa motivazione.

1.2. Invero, il giudice di appello afferma che l'atto tributario (diniego di condono relativo all'anno 2002) è stato effettivamente notificato alla società Augeo s.s., già estinta, ma la notifica era legittima, ancorchè effettuata nei confronti del legale rappresentante e non dei soci, perchè non era stato esercitato alcun diritto di credito nei confronti della società estinta Augeo s.s.. In tal modo, secondo i ricorrenti, non trova applicazione l'art. 2495 c.c., per cui dopo la cancellazione della società i diritti dei creditori devono essere esercitati nei

confronti dei soci.

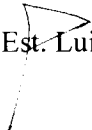
Inoltre, il giudice di appello afferma che, poiché il legale rappresentante della Augeo, compilando il questionario inviato dalla Agenzia delle entrate avrebbe ingenerato nell'ente l'erroneo convincimento della persistente esistenza della società, la notifica sarebbe stata ritualmente effettuata alla società proprio nei confronti del suo legale rappresentante.

1.3.Va, preliminarmente, rilevata l'erroneità giuridica della motivazione della Commissione regionale, in quanto con la pronuncia delle Sezioni Unite di questa Corte (Cass., sez.un., 6070/2013) si è affermato che i soci della società di persone estinta subentrano in tutti i rapporti giuridici facenti capo alla stessa, quindi anche in quelli di tipo tributario, anche se non implicanti una immediata pretesa creditoria. Tale pronuncia, infatti, fa proprio riferimento al subentro dei soci nei "rapporti passivi", intesi quali "quelli implicanti l'esistenza di obbligazioni gravanti sulla società".

Inoltre, non può trovare applicazione il principio della apparenza del diritto di cui all'art. 1189 c.c., che si riferisce ai rapporti sostanziali, e quindi al pagamento effettuato in favore del creditore che appare legittimato a riceverlo, in base a circostanze univoche.

Al contrario, l'Amministrazione non può certo invocare il principio di affidamento, in base alla risposta al questionario ricevuta dall'ex amministratore della società, in realtà ormai estinta, in quanto la cancellazione della società, e la sua conseguente estinzione ai sensi dell'art. 2495 c.c., risulta dal registro delle imprese, sin dal 23-3-2007, quindi oltre sei mesi prima della redazione degli atti impositivi (23-11-2007) e della loro notifica (29-11-2007).

Tra l'altro, l'efficacia verso i terzi di tutti gli atti iscritti nel registro delle imprese, e quindi la presunzione di conoscenza degli stessi da parte dei terzi, corrisponde proprio alla finalità per cui è istituito tale registro, ed è stabilita dall'art. 1193 c.c., per il quale "l'ignoranza dei fatti dei quali la legge prescrive l'iscrizione non può essere opposta dai terzi dal momento in cui l'iscrizione è avvenuta".



1.4. Deve invece, ritenersi che, non essendo decorso l'anno dalla cancellazione delle società i provvedimenti sono stati correttamente notificati presso la sede della società. L'art. 2495 comma 2 ultima parte c.c. prevede, infatti, che "la domanda , se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società".

Nella specie, come risulta da quanto riportato nel ricorso per cassazione, al momento della estinzione della Augeo s.s., erano soci la Anthologia s.r.l. e Carlo Zamparelli (cfr. pagina 9 del ricorso per cassazione) e le notifiche sono state effettuate presso la sede della Augeo s.s. ad Angelo Guido Mainardi e ad Italo Quaranta.

Il Quaranta, come detto, era anche legale rappresentante della Anthologia s.r.l., ultima socia, unitamente ad altri, di tutte le società sopra indicate.

Pertanto, come affermato dal giudice di appello ("gli avvisi sono stati notificati al socio d'opera ed al firmatario della dichiarazione dei redditi anno 2002; pertanto la notifica è legittima"), e come risulta proprio dal prospetto in atti (pagine 22 e 23 del ricorso per cassazione), le notifiche della nullità della dichiarazione dei redditi e del diniego di condono, entrambe relative all'anno 2002, sono state sempre effettuate ad almeno uno degli "ultimi soci", ossia a quelli che rivestivano la qualità di socio al momento della cancellazione e della estinzione delle società. Infatti, la notifica è sempre stata effettuata almeno alla Anthologia s.r.l., socia di tutte le società sopra indicate, della quale era legale rappresentante proprio il Quaranta (che era pure socio della Clamo s.s.). Pertanto, non essendo decorso l'anno dalla cancellazione delle società i provvedimenti sono stati correttamente notificati presso la sede della società e sono stati ricevuti sempre da almeno un socio, la Anthologia s.r.l., che era l'ultimo socio di tutte le società suindicate. Le notifiche sono state sempre ricevute dal Quaranta, che era il legale rappresentante della Anthologia s.r.l.. L'art. 2495 comma 2 ultima parte c.c. prevede, infatti, che "la domanda , se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società".

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Per questa Corte (Cass., sez.un., 6070/2013), infatti, l'art. 2495 c.c. dispone proprio che la domanda proposta dai creditori insoddisfatti nei confronti dei soci possa essere notificata "entro un anno dalla cancellazione della società" dal registro, presso l'ultima sede della medesima società. Pertanto, il legislatore si è palesemente ispirato al secondo comma dell'art. 303 c.p.c., che consente, entro l'anno dalla morte della parte, di notificare l'atto di riassunzione agli eredi nell'ultimo domicilio del defunto. Trattasi di una evidente visione in chiave successoria del meccanismo con cui i soci possono essere chiamati a rispondere dei debiti insoddisfatti della società estinta. Per ragioni di coerenza dell'ordinamento, la medesima conseguenza sistematica non può non essere tratta per quanto concerne gli effetti successivi della cancellazione dal registro di una società di persone che non abbia liquidato interamente i rapporti pendenti, anche se a questo tipo di società non si possa applicare la speciale disposizione del citato secondo comma dell'art. 2495 c.c. (in questo senso Cass. Sez.un., 6070/2013). La Corte, quindi, ha superato le perplessità sollevate in dottrina quanto all'idoneità di tale disposizione ad assicurare adeguatamente il diritto di difesa dei soci nei cui confronti la domanda è proposta.

Del resto, anche ai fini della dichiarazione di fallimento, poiché il fallimento può essere dichiarato entro un anno dalla cancellazione della società dal registro delle imprese, ai sensi dell'art. 10 l.f., la notifica del ricorso per il fallimento può essere effettuata nei confronti del liquidatore, anche in via telematica, allo stesso indirizzo di posta elettronica dalla società in precedenza comunicato al registro delle imprese, per la fictio iuris della persistenza della società ancora prima del decorso dell'anno (Cass., 12 gennaio 2017, n. 602; Cass., 13 settembre 2016, n. 17946).

1.5. Inoltre, per questa Corte, in tema di cartelle esattoriali, è valida la notifica effettuata a mani di uno dei soci della società di persone dopo la sua estinzione a seguito di cancellazione dal registro delle imprese, giacché - analogamente a quanto previsto dall'art. 65, comma 4, del d.P.R. n. 600 del 1973 per il caso di

morte del debitore e di notifica effettuata impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso, con effetti vevoli nei confronti degli eredi - essa trova fondamento nel fenomeno successorio che si realizza con riferimento alle situazioni debitorie gravanti sul dante causa, con ciò realizzandosi comunque lo scopo della citata disciplina, che è quello di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa validamente azionata nei confronti della società (Cass., 28 dicembre 2017, n. 31037; con riguardo alla impugnazione degli avvisi di accertamento cf. Cass., 12 ottobre 2018, n. 25487).

1.6. Invero, i provvedimenti sono stati notificati presso la sede della società e ricevuti sempre da Quaranta Italo, oltre che da altri soggetti per le varie società.

Il Quaranta era, però, all'epoca il legale rappresentante della Anthologia s.r.l., che era socia di tutte le società del gruppo. Pertanto, la notifica è stata correttamente eseguita proprio ad uno dei soci di tali società, ossia alla Anthologia s.r.l.

2. Con il secondo motivo di impugnazione i ricorrenti deducono "violazione e falsa applicazione dell'art. 2704 c.c. (art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.)", in quanto il giudice di appello si è limitato a ritenere che gli atti prodotti non avevano data certa, opponibile al fisco, ai sensi dell'art. 2704 c.c., trascurando, però, di valutare se la documentazione avesse data certa sulla base di "un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo" la relativa data. Tale ulteriore fatto era rappresentata dalla circostanza che sui libri contabili era stata apposta la vidimazione e che le scritture contabili ed i libri sociali erano stati sottoposti a revisione contabili da Autorità Pubbliche, come l'UIC per le società finanziarie iscritte nel registro di cui all'art. 106 d.lgs. 385/1993. La certificazione da parte delle società di revisione determinano, infatti, una inversione dell'onere della prova, ponendo in capo all'ente accertatore l'onere di dimostrare l'inefficacia di tale certificazione. Pertanto, dalle scritture contabili e dai libri sociali della Asteria s.p.a., società finanziaria iscritta nell'elenco di cui

all'art. 106 d.lgs. 385/1993, risulta che l'esistenza delle società a decorrere dall'anno 2002. L'Asteria ha, infatti, regolarmente registrato il versamento a fondo perduto operato in data 30-12-2002 a favore della controllata Galatea s.s., a copertura delle perdite prodotte dalle società a valle della Galatea s.s.

2.1. Tale motivo è inammissibile.

2.2. Invero, anzitutto, si rileva che il motivo difetta di autosufficienza, in quanto i ricorrenti non hanno riprodotto il contenuto della certificazione asseritamente rilasciata dall'UIC.

Inoltre, i ricorrenti deducono nella rubrica la censura di violazione di legge, ma poi pretendono in questa sede una rivalutazione degli stessi elementi di prova già valutati dal giudice di appello, per una inammissibile rinnovato vaglio in sede di legittimità.

Peraltro, il giudice di appello non ha l'obbligo di tenere conto di tutti gli elementi istruttori in atti, ben potendo menzionare in motivazione solo alcuni di essi, intendendosi implicitamente rigettati i rimanenti.

Tale motivo è, comunque, infondato.

Invero, effettivamente la prova della anteriorità della scrittura privata può essere fornita anche con fatti "equipollenti" a quelli di cui all'art. 2704 c.c., idonei a stabilire in modo ugualmente certo l'anteriorità della formazione dell'atto da cui scaturisce la pretesa azionata (Cass., sez. I, 9 ottobre 2017 n. 23582; Cass., sez. I, 22 novembre 2007, n. 24320).

Tuttavia, tale valore può essere conferito solo all'emissione delle fatture regolarmente annotate nei libri contabili chiusi con attestazione notarile, recanti l'espresso riferimento alla preesistenza del contratto carente di registrazione e pacificamente pagate (Cass., sez. 1, 22 novembre 2007, n. 24320).

Nella specie, invece, non è stata in alcun modo prodotta la certificazione dell'Uic, solo menzionata nel ricorso per cassazione.

Peraltro, per questa Corte la relazione della società di revisione dei bilanci delle società commerciali, una volta messa a disposizione dell'ufficio tributario e/o

del giudice tributario, va considerata, in relazione ai profili di controllo pubblicistico ed alla responsabilità penale e civile del revisore, un documento incorporante enunciati - pur senza dar luogo ad una presunzione relativa della veridicità delle scritture - che possono essere privati della forza dimostrativa dei fatti attestati solo con una prova contraria che non può essere fornita attraverso meri indizi di non veridicità, ma con la produzione di documenti che siano idonei a dimostrare che, nel giudizio di revisione, il revisore sia incorso in errore o abbia realizzato un inadempimento (Cass., sez V., 26 febbraio 2010, n. 4737; Cass., 12 marzo 2009, n. 5926).

Nella specie, però, come detto, tale relazione non è stata mai prodotta in giudizio.

3. Con il terzo motivo di impugnazione (rubricato sotto il numero 2.1. del ricorso per cassazione a pagina 41; 2.1.a a pagina 44 e 2.1.b a pagina 46) i ricorrenti deducono "insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione alla affermata inesistenza della società nell'anno 2002 (art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c.)", in quanto si evidenzia una obiettiva deficienza del criterio logico-giuridico del giudice di appello, essendo presenti in atti plurimi e concordi elementi idonei a dimostrare l'esistenza delle società nell'anno 2002. In particolare, ciò si desume dall'accertamento della Guardia di finanza che ha ritenuto esistenti le società, pure contestando la natura elusiva delle operazioni poste in essere proprio nell'anno 2002. Nè è condivisibile l'affermazione per cui le scritture contabili del terzo non hanno valore probatorio, perchè il terzo è posto proprio al centro del meccanismo fraudolento. Inoltre, la Asteria s.p.a. è sottoposta al controllo contabile da parte dell'UIC (Ufficio Italiano Cambi). Non è condivisibile neppure la parte di motivazione in cui si afferma che l'aver versato le sanzioni, per la tardiva iscrizione nel registro delle imprese, non sana la mancata registrazione e la omessa richiesta del codice fiscale nel 2002, , in quanto tale richiesta ha carattere meramente dichiarativo.

3.1. Il terzo motivo è infondato.

Invero, il giudice di appello ha fornito sufficiente e congrua motivazione, rilevando che l'unico dato certo è costituito dalla richiesta delle società di attribuzione del codice fiscale e di iscrizione nel Registro delle imprese della Camera di commercio solo nell'anno 2003, mentre per quanto concerne l'anno 2002 non risulta prodotta alcuna documentazione relativa alla gestione delle società. In particolare si è affermato che l'atto costitutivo della società semplice non è stato stipulato con scrittura privata autenticata da Notaio, che il codice fiscale e l'iscrizione nel Registro delle imprese sono state richieste solo nel 2003, che non rileva il pagamento della sanzioni per tardiva iscrizione, che quanto emergeva dal processo verbale di constatazione non era, comunque, corredato da data certa ai sensi dell'art. 2704 c.c.

Il giudice di appello ha anche chiarito che dalle scritture allegate non deriva la dimostrazione dell'effettiva sussistenza delle movimentazioni ivi descritte, non essendovi prova di alcun versamento.

4. Con il quarto motivo di impugnazione (rubricato sub 3 a pagina 48 del ricorso per cassazione) si deduce "nullità della sentenza oer omessa pronuncia in ordine alla violazione dell'art. 9 della legge 289/2002 e dell'art. 2, comma 44 della legge 350/2003 (art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.)", in quanto la Commissione regionale ha omesso di pronunciare sulla violazione degli articoli citati, pur confermando il diniego di condono originariamente impugnato.

4.1. Tale motivo è infondato, in quanto la Commissione regionale ha rigettato l'appello nel merito, sicchè implicitamente ha rigettato anche questo motivo di appello.

Non ricorre, infatti, il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo (Cass., 6 dicembre 2017, n. 29191).

5. Con il quinto motivo di impugnazione (rubricato sub 3.1. a pagina 49 del ricorso per cassazione) i contribuente deducono "violazione e falsa applicazione dell'art. 9 della legge n. 289/2002 e dell'art. 2, comma 44, della legge



350/2003 (art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.)", in quanto sono stati rispettati tutti i passaggi procedurali per l'accesso al condono di cui alla legge 289/2002, con la conseguente preclusione di ogni accertamento tributario, ed in particolare: sono stati coperti tutti i periodi di imposta non ancora scaduti dal 1997 al 2001, con estensione della definizione al 2002 ai sensi dell'art. 2 comma 44 della legge 350/2003; la legge definisce le uniche ipotesi in cui l'amministrazione finanziaria può disconoscere il condono; v'è stato il tempestivo pagamento delle somme dovute sulla base della dichiarazione regolarmente presentata; l'intervenuta adesione al condono preclude la possibilità di contestare nell'an e nel quantum il rapporto tributario ormai cristallizzatosi.

5.1. Il motivo è infondato.

5.2. Invero, tutti gli adempimenti relativi all'asserito perfezionamento del condono muovono dal presupposto implicito, ma fondamentale, che le società siano esistite ed abbiano svolto attività economica nell'anno 2002, mentre, come detto, vi è la prova documentale che tutte le società hanno chiesto l'attribuzione del codice fiscale e l'iscrizione presso il Registro delle imprese della Camera di commercio solo nel 2003.

Peraltro, mentre nel diritto societario e fallimentare viene tutelato l'affidamento dei terzi e, quindi, può essere dichiarato il fallimento della società "apparente" che, pur non esistendo, però si manifesta ai terzi come esistente, e quindi induce i terzi a contrattare con la stessa (Cass., 20 aprile 2006, n. 9250; Cass., 21 giugno 2004, n. 11491), nel diritto tributario conta l'esistenza della società nella sua effettività (Cass., 5 agosto 1996, n. 7164).

6. Le spese del giudizio di legittimità vanno poste, per il principio della soccombenza, a carico dei ricorrenti e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso

Condanna i ricorrenti a rimborsare in favore della Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità che si liquidano in complessivi € 8.000,00, oltre

RGN 5395 2013

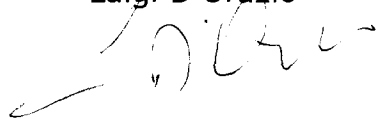
spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.p.r. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis, dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 15 maggio 2019

Il Consigliere est.

Luigi D'Orazio



Il Presidente

Giuseppe Locatelli

