

Civile Sent. Sez. 5 Num. 22014 Anno 2020

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: CASTORINA ROSARIA MARIA

Data pubblicazione: 13/10/2020

SENTENZA

sul ricorso 7517-2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- *ricorrente* -

contro

NORD COSTRUZIONI GENERALI SRL IN LIQUIDAZIONE, TURBO SRL, MP INTERNATIONAL SRL;

- *intimati* -

avverso la sentenza n. 7/2011 della COMM.TRIB.REG. del Veneto ~~VENEZIA~~, depositata il 08/02/2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 28/01/2020 dal Consigliere Dott. ROSARIA
MARIA CASTORINA;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. IMMACOLATA ZENO che ha concluso per
l'inammissibilità del ricorso e in subordine per
l'accoglimento per quanto di ragione;

udito per il ricorrente l'Avvocato GAROFOLI che ha
chiesto l'accoglimento del ricorso.

Ritenuto in fatto

A seguito di verifica fiscale eseguita a carico di srl Nord Costruzioni Generali in liquidazione, oggi cancellata, eseguita sulla base di segnalazioni pervenute dalla Guardia di Finanza di Thiene, nelle quali si evidenziava che la ditta, svolgente l'attività di "lavori generali costruzioni edifici e lavori ingegneria civile" era coinvolta in un illecito fiscale denominato "tax refund" mirante a creare transazioni immobiliari fittizie con lo scopo di costituire crediti di imposta inesistenti, veniva notificato al legale rappresentante Roberto Pessotto il processo verbale. Dal controllo risultavano sia una serie di violazioni ai fini II.DD. in parte relative alla competenza e all'inerenza dei costi e in parte a componenti negativi ritenuti relativi ad operazioni inesistenti, sia violazioni in materia di Iva per indebita detrazione di imposta sulle operazioni inesistenti.

L'avviso di accertamento di seguito notificato veniva impugnato davanti la Commissione Provinciale di Vicenza, la quale con sentenza n.162/07 accoglieva parzialmente il ricorso.

Contro tale decisione proponevano appello l'Agenzia delle Entrate e appello incidentale la contribuente.

La Commissione Tributaria Regionale del Veneto con sentenza n.7/19/11 accoglieva parzialmente solo l'appello incidentale della contribuente annullando parte del rilievo n. 9, limitatamente alla locazione Perfin s.r.l. e conseguentemente disponeva la rideterminazione dell'Iva su operazioni inesistenti. Confermava nel resto l'impugnata sentenza.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale l'Ufficio propone ricorso per cassazione affidato a dieci motivi.

Nelle more del giudizio la società contribuente è stata cancellata dal registro delle imprese, come si apprende dalla intestazione del ricorso per cassazione

L'amministrazione ha notificato il ricorso a Turbo s.r.l. e a MP International srl quali soci della società estinta, le quali non hanno spiegato difese.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., violazione dell'art. 132 c.p.c. per non avere la CTR motivato sui motivi di rigetto dell'appello dell'ufficio in relazione ai rilievi 1/a e 1/b dell'avviso, essendosi limitata ad una frase di mera conferma della decisione di primo grado.

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., insufficiente motivazione sul punto decisivo della controversia attinente al rilievo n. 2 e cioè se ai sensi dell'art. 101 TUIR le iniziative recuperatorie del credito verso la società Kiss fossero state sufficienti.

3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione dell'art. 66 TUIR in relazione al rilievo 2/3 (credito Margen) in quanto la CTR aveva ritenuto non irragionevole dal punto di vista aziendale la contabilizzazione della perdita sulla base di una presunta "ragionevolezza della operazione" e non sulla corretta applicazione dell'art. 101 TUIR, non essendosi preoccupata di accertare se la Margen fosse soggetta a procedura concorsuale o se fosse stata assoggettata a sufficienti iniziative recuperatorie.

4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione dell'art. 101 TUIR sul rilievo n. 3 del PVC in quanto la CTR si era limitata a confermare la decisione di primo grado la quale aveva ritenuto che la società avesse correttamente dedotto il credito non incassato della Maren s.r.l. imputandolo a perdite su crediti.

5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., insufficienza della motivazione sui rilievi n. 4 e n. 5 in quanto rilevante per gli esiti del giudizio non era la supposta assenza di elementi comprovanti la fittizietà dell'operazione, quanto l'inesistenza di documentazione idonea a provare la correttezza dell'emissione della nota di accredito.

6. con il sesto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., motivazione apparente per non avere la CTR minimamente argomentato sui motivi di rigetto dell'appello dell'ufficio in relazione al rilievo n. 8 del PVC, fondato sulla violazione dell'art. 109 Tuir.

7. con il settimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., motivazione insufficiente sull'accoglimento dell'appello incidentale della contribuente in relazione al rilievo n. 9 del PVC. L'elemento fondante il recupero era costituito dall'evidente antieconomicità del contratto di locazione di un immobile industriale ad un importo di €212.000,00 ceduto, qualche mese dopo, senza avere usufruito della locazione ad un'altra società ad un importo di €90.000,00.

8. con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., motivazione apparente sul I rilievo IVA.

9. con il nono motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., motivazione apparente sul II rilievo IVA.

10. Con il decimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c., motivazione insufficiente sul II rilievo Iva, seconda parte, relativa ai costi sulle operazioni Kabir e Perfin atteso che la CTR si era limitata a riferirsi genericamente alla documentazione esaminata e aveva contraddittoriamente affermato da un canto che i documenti relativi erano stati emessi in una irrazionale sequenza temporale ed erano inconferenti e dall'altro che l'operazione era giustificata.

Il ricorso deve essere dichiarato inammissibile.

La cancellazione della società dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio (con la sola eccezione della "fictio iuris" contemplata dall'art. 10 legge fall.); pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo, disciplinato dagli artt. 299 e ss. cod. proc. civ., con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della società, ai sensi dell'art. 110 cod. proc. civ.; qualora l'evento non sia stato fatto constare nei modi di legge o si sia verificato quando farlo constare in tali modi non sarebbe più stato possibile, l'impugnazione della sentenza, pronunciata nei riguardi della società, deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci, atteso che la stabilizzazione processuale di un soggetto estinto non può eccedere il grado di giudizio nel quale l'evento estintivo è occorso (Cass. S.U. 6070/2013).

L'art. 2495, comma 2, cod. civ. dopo aver affermato che la cancellazione della società dal registro delle impresa ne determina l'estinzione («ferma restando l'estinzione della società») prevede che «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». Le SS.UU., con le sentenze 4060, 4061 e 4062 del 2010 nel ricondurre la vicenda generata dall'estinzione della società nell'ambito di un fenomeno di tipo successorio cosicché il debito della società - che non è un debito nuovo, ma è quello stesso debito che i creditori avrebbero potuto far valere in danno della società se essa non si fosse estinta - si trasmette ai soci i quali ne risponderanno secondo lo statuto della loro responsabilità, hanno chiarito che la speciale responsabilità sancita dalla norma a carico dei soci opera «fermo però restando il loro diritto di opporre al creditore agente il limite di responsabilità cui s'è fatto cenno», che il subingresso dei soci nei debiti sociali, avviene « sia pure entro i limiti e con le modalità cui sopra s'è fatto cenno» e, più in dettaglio che «le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali».

Questa Corte (Cass., Sez. V, 16/05/2012, n. 7676 ; Cass., Sez. VI-V, 28/03/2018, n. 7724; Cass., Sez. VI-V, 22/03/2018, n. 7236; Cass., Sez. VI-V, 23/11/2016, n. 23916), ha osservato che, se come risulta dal tenore testuale della norma, la responsabilità dei soci per le obbligazioni sociali non assolute è limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione della società, «il creditore, il quale intenda agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della



responsabilità di quest'ultimo (vale a dire la sua legittimazione passiva), e cioè che, in concreto, in base al bilancio finale di liquidazione, vi sia stata la distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio medesimo e che una quota di tale attivo sia stata da questi riscossa» (Cass., Sez. V, 26/06/2015, n. 13259).

Recente^{mente} questa Corte (Cass. 31933/2019) ha puntualizzato che la legittimazione dei soci e la responsabilità dei medesimi coprono ambiti concettuali del tutto differenti che non sono sovrapponibili, poiché il campo della responsabilità che fa capo ai soci a mente dell'art. 2495, comma 2, cod. civ., sebbene postuli per il meccanismo successorio che segue all'estinzione della società la legittimazione dei soci, è intuitivamente meno esteso di quello in cui si manifesta la legittimazione che compete più generalmente a costoro in vista della loro qualità di successori della società estinta; affermare la legittimazione di questi ultimi ad essere convenuti in quanto successori della società estinta non equivale anche a riconoscerne la responsabilità in relazione ai crediti sociali rimasti insoddisfatti.

Tanto premesso si osserva che l'Agenzia delle Entrate si è limitata a notificare il ricorso a due società estranee al giudizio, quali soci, senza nemmeno allegare quando la società è stata cancellata, come sono stati individuati i successori, dei quali, non ha fatto cenno nel ricorso nemmeno per affermarne la legittimazione. Nulla ha riferito circa la eventuale distribuzione dell'attivo sociale e della riscossione di una quota di essi. Il ricorso per cassazione è, dunque carente anche solo del semplice riferimento a un elemento della fattispecie costitutiva del diritto azionabile nei confronti del socio.

Il ricorso deve essere, conseguentemente, dichiarato inammissibile.

RGN 7517/18

Nulla sulle spese in assenza di attività difensiva di parte intimata.

PQM

Dichiara inammissibile il ricorso.

Così deciso nella Camera di consiglio del 28.1.20**19**.