



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ. STACCATA DI LECCE

SEZIONE 23

riunita con l'intervento dei Signori:

- MARRESE TOMMASO Presidente e Relatore
- DE LORENZI ALESSANDRO Giudice
- DIMA LUCIO Giudice
-
-
-
-

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 23/2013
depositato il 28/02/2013

- avverso la sentenza n. 438/2012 Sez:4 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
BRINDISI
contro:
AG ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI BRINDISI

proposto dagli appellanti:

VIA [redacted] BRINDISI BR

difeso da:

[redacted] BRINDISI BR

VIALE

BRINDISI BR

difeso da:

BRANCA DOTT. SSA BARBARA
VIA DALMAZIA N.31/C 72100 BRINDISI BR

www.commercialistatelematico.com

difeso da:

BRANCA DOTT. SSA BARBARA
VIA DALMAZIA N.31/C 72100 BRINDISI BR

SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N° 629/2013

UDIENZA DEL

13/11/2015 ore 09:30

N° 2476 /2015

PRONUNCIATA IL:
13 NOV. 2015

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL
20 NOV. 2015

Il Segretario

Maria Grazia Tomese



Svolgimento del processo

Con separati ricorsi [redacted] e [redacted] adivano la C.T.P. di Brindisi per l'annullamento degli avvisi di accertamento emessi nei loro confronti dall'Agenzia delle Entrate e notificati il 17.2.2011, il primo, "in qualità di socio e legale rappresentante", gli altri due, "in qualità di socio" della cessata [redacted] s.r.l., a titolo di maggiori imposte IRES, IRAP, IVA, oltre accessori, per i periodi d'imposta 2007 e 2008, nonché la [redacted] ed il [redacted], nelle medesime predette qualità, per l'annullamento delle cartelle emesse da EQUITALIA ETR. S.p.A., agli stessi titoli, e notificate il 12.5.2011, per l'anno 2005, in esito alla mancata impugnazione dell'avviso di accertamento emesso nei confronti dalla società.

Nel contraddittorio dell'Agenzia, premesso che la [redacted], posta in liquidazione il 29.10.2008 e cancellata dal Registro delle Imprese il successivo 23, era ormai estinta (art. 2495 c.c.), riuniti i ricorsi, la C.T.P., con sentenza del 12.6.2012, li dichiarava inammissibili, compensando le spese, sul rilievo che fossero stati "proposti da soggetto inesistente" al tempo della proposizione di essi e che pertanto i ricorrenti "non avevano alcun potere rappresentativo della società".

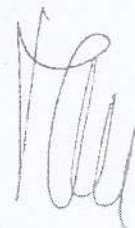
Avverso la decisione hanno proposto unitario appello i tre ricorrenti per la sua riforma e l'annullamento degli atti impugnati, col favore delle spese del doppio grado.

Si è costituita l'Agenzia delle Entrate, instando per la conferma della decisione di inammissibilità, con condanna alla rifusione delle spese degli appellanti.

All'odierna udienza pubblica, sentite le parti, la Commissione ha riservato la decisione.

Motivi della decisione

Denuncia il gravame che i ricorrenti avessero agito nelle qualità rivestite durante la vita societaria, le medesime d'altronde che erano loro attribuite negli atti impugnati. Ne discendeva, anche in relazione alla previsione (art. 2495 c.c.) della personale responsabilità a fronte di pretese creditorie vantate entro i limiti delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, la loro piena legittimazione a ricorrere



avverso atti tributari che la postulassero. Nel merito, poi, essa era da escludere, non avendo essi riscosso alcuna somma in base al bilancio finale di liquidazione, enunciante una perdita di euro 59.946,59, che aveva comportato l'azzeramento del capitale e delle riserve, nonché la rinuncia dei soci (alla restituzione) del finanziamento infruttifero precedentemente effettuato.

S'impone premettere che – come emerge dalla narrativa che precede – gli atti impugnati erano stati formulati e notificati agli appellanti, sul presupposto espresso dell'avvenuta estinzione della società, nella medesima qualità alla cui stregua essi hanno agito nel presente giudizio. Ne discende non vi sia margine per applicare la novella legislativa di cui al D.Lgs. 21.11.2014, n. 175, il cui art. 28, co.4, considera ancora esistenti le società estinte fino a cinque anni dalla richiesta di cancellazione, "ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi...", anche a prescindere dalla ritenuta sua inapplicabilità agli atti emessi prima della sua entrata in vigore (in termini, Cass. n. 6743/2015, oltre alla generalità della giurisprudenza di merito; *contra*, Ag.Entrate, circ. 6/E/2015), e che la preclusione per le società estinte di stare in giudizio (Cass. S.U. n. 6070-6071-6072/2013), quale attrici o convenute, non abbia motivo di operare. Alla stessa stregua (le ora menzionate decisioni del 2013 hanno riconsiderato i *dicta* delle stesse Sezioni Unite del 2010 – sent. n. 4060-4061-4062 –), ai sensi dell'art. 2495 c.c., la successione dei soci nei debiti della società è limitata "fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione", e dei liquidatori "se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi".

In relazione ai liquidatori di soggetti IRPEG, infine, l'art. 36, co.1, D.P.R. n. 602/1973, sia nella formulazione originaria sia in quella introdotta dal co.5 dell'art. 28 D.Lgs. 175 cit., ne prevede, per il caso – come quello di specie – di mancato pagamento, "con le attività della liquidazione", delle imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori, la responsabilità "in proprio del pagamento delle imposte se soddisfano crediti di ordine inferiore a quelli tributari o assegnano beni ai soci o associati senza avere prima soddisfatto i crediti tributari". L'elemento distintivo della previsione novellistica rispetto a quella precedente concerne il regime probatorio, atteso che la prova della soddisfazione prioritaria dei debiti tributari è a carico degli stessi liquidatori, mentre l'altra, nulla disponendo al riguardo, comportava che la

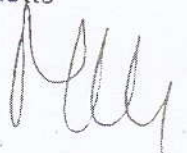


prova della distribuzione ai soci dell'attivo di bilancio e della sua misura fosse ritenuta (prevalentemente) a carico dell'Amministrazione (in termini, in tal senso, Cass. S.U. n.6070/2013; Cass. 13259/2015). La natura evidentemente non processuale della disposizione non consente di dubitare della irretroattività della novella, con la conseguenza che, per i fatti precedenti, la prova circa l'avvenuta distribuzione ai soci, della percezione da parte di costoro e della relativa misura gravano sull'amministrazione finanziaria.

Ciò vale *a fortiori* nella presente fattispecie in cui il bilancio finale della liquidazione è passivo e l'A.F. non ha prospettato (nemmeno nella fase contenziosa, ove pure fosse stato sufficiente) che la distribuzione degli utili sottratti a tassazione fosse avvenuta nell'ambito di società di capitali a ristretta base partecipativa, al fine della configurazione della relativa presunzione.

Alla stregua di quanto precede va ritenuto che:

- 1) Priva di fondamento sia la declaratoria di inammissibilità dei ricorsi, proposti dai singoli soggetti nella stessa qualità loro correttamente riconosciuta dagli atti impositivi e riscossivi, mediante espressa intestazione formulata all'esito della ritenuta pregressa estinzione della società partecipata.
- 2) Le pretese fiscali siano infondate nel merito nei confronti dei soci _____ e _____, posto che nessuna prova l'ufficio ha offerto sulla distribuzione a loro favore degli utili sottratti a tassazione.
- 3) Fondate siano invece le domande rivolte nei confronti del _____, quale "liquidatore" della società, in relazione alla previsione dell'art. 36 D.P.R. 602/73 – che postula espressamente, in caso di bilancio finale formalmente attivo, la violazione dell'ordine gerarchico di collocazione dei crediti fiscali, rispetto ad altri crediti o all'assegnazione di beni a soci ed associati, ma necessariamente anche il mancato pagamento *tout court* di debiti tributari illegittimamente non emergenti nel bilancio di liquidazione –, in sintonia, d'altronde, con la citata previsione dell'art. 2495 c.c. relativa alla generale disciplina civilistica nei confronti dei creditori sociali. Il _____, infatti, non ha impugnato nel presente giudizio nel merito le pretese recate dagli atti di accertamento e di riscossione emessi in relazione all'attività svolta dalla società di cui era stato amministratore e liquidatore, né dedotto



alcunché sulla propria carenza di "colpa", con la conseguenza che tali pretese, relative ad evasioni fiscali ormai inconfutabili ed al medesimo certamente attribuibili anche quale amministratore, non possono essere negate in esito alla avvenuta strumentale cancellazione societaria ed alla (solo formale) incapienza del bilancio finale di liquidazione, redatto in contrasto con la generale previsione (applicabile alle società a responsabilità limitata, alla stregua del rinvio operato nell'art. 2491 c.c.) dell'art. 2423 c.c. sulla rappresentazione "in modo veritiero e corretto (del)la situazione patrimoniale e finanziaria della società...".

- 4) Alla stregua di quanto precede sussiste la sua responsabilità per il pagamento delle imposte evase, naturalmente di carattere tributario, dunque sottoposta alla cognizione di questa giurisdizione tributaria.

Delle spese del grado pregresso può essere confermata la compensazione ivi pronunciata.

Le spese del presente grado – liquidate in ragione dell'unicità ed unitarietà della relativa posizione – gravano sull'ufficio in favore dei soci [...] e [...], sul [...] nei confronti dell'ufficio finanziario.

P.Q.M.

La Commissione, in parziale riforma della sentenza della C.T.P. di Brindisi in data 12.6.2012, appellata da [...] nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, così provvede:

- accoglie i ricorsi proposti dal [...] e, per l'effetto, annulla gli atti dai medesimi impugnati;
- rigetta i ricorsi introduttivi proposti dal [...];
- conferma nel resto;
- condanna l'ufficio alla rifusione delle spese del grado in favore del [...] e della [...] liquidandole per l'intero in euro 1.000,00, oltre accessori; condanna il [...] alla rifusione delle spese in favore dell'Agenzia, liquidate in euro 850,00.



Così deciso in Lecce, nella c.d.c. della C.T.R., del 13.11.2015.

www.commercialistatelematico.com



Il presidente estensore

Dott. Tommaso Marrese

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Tommaso Marrese".