

Sentenza del 11/06/2019 n. 1872 - Comm. Trib. Reg. per la Puglia Sezione/Collegio 1

Intitolazione:

PROCESSO - Impugnazioni- Appello- Erronea indicazione del numero della sentenza impugnata - Possibilità di identificazione esatta di tutte le parti e della sentenza - Mero errore materiale- Riconoscibilità- Sussiste- Conseguenze invalidanti dell'appello- Esclusione

Massima:

L'inesatta indicazione nell'atto di appello del numero della sentenza impugnata va considerato un mero errore materiale che non comporta alcuna conseguenza qualora dal contenuto dell'appello sia possibile individuare, con sufficiente chiarezza, l'identità di tutte le parti del giudizio e la sentenza di riferimento

Testo:

FATTO E SVOLGIMENTO DEL RAPPORTO CONTENZIOSO

A seguito di Processo verbale di Constatazione della Guardia di Finanza di Putignano (BA), dal quale emergeva l'omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali dovute per gli anni d'imposta 2009, 2010 e 2011, l'Agenzia delle Entrate di Bari notificava in data 14/03/2015, sia alla società XXX srl., esercente l'attività di "Costruzione edifici residenziali e non", cessata il 31/12/2011 e cancellata dal registro delle imprese il 09/03/2012, sia a soci F. F., C.D. e G.E., avviso di accertamento n. TVF031200697/2015, con il quale per l'anno d'imposta 2010, ai sensi dell'art. 39, comma 2°, del DPR. n. 600/1973, accertava un reddito d'impresa per Euro 11.930,00, pertanto, chiedeva le maggiori imposte ai fini IRES, IVA ed IRAP, oltre sanzioni per Euro 129.948,90.

Avverso l'avviso di accertamento sia la società, sia i soci, proponevano tempestivo ricorso, con il quale eccepivano la nullità dell'avviso, perché emesso verso una società estinta, inesistenza della notifica, delega di firma illegittima per mancata allegazione della stessa, illegittimità dell'aggio, contrario anche al TFUE, carenza di motivazione, mancata allegazione del PVC, mancata allegazione dell'aliquota, mancanza del contraddittorio, illegittimità delle sanzioni, illegittimità del solve et repete. Concludevano con la richiesta di annullamento dell'atto impugnato.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate, con proprie controdeduzioni contestava quanto dedotto ed asserito dai ricorrenti, sosteneva la legittimità e correttezza dell' avviso di accertamento, nonché della pretesa, produceva sia copia del PVC, sia la disposizione interna sulle deleghe. Chiedeva il rigetto del ricorso.

La Commissione Tributaria Provinciale di Bari, sezione prima, con sentenza n. 1350/2016 del 08/04/2016 depositata il 13/04/2016, rigettava nel merito il ricorso, e riduceva le sanzioni ad Euro 11.465,00.

Avverso la sentenza n. 3889/7/15 dell'08/04/2016, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello, con l'unico motivo eccepiva violazione e falsa applicazione delle norme di cui al D.Lgs. 471 e 472/97, ai fini della determinazione della sanzione comminata. Chiedeva che fosse accolto l'appello e, per l'effetto, confermare per intero la sanzione originariamente comminata, con vittoria di spese del doppio grado di giudizio.

Altrettanto, sia la società che i soci F.F., C.D. e G.E., proponevano appello avverso la sentenza, riproponendo tutti i motivi eccepiti con il ricorso introduttivo. Concludevano con la richiesta che fosse accolto l'appello e, per l'effetto, annullare totalmente e/o parzialmente l'avviso di accertamento, con vittoria di spese di entrambi i gradi di giudizio.

Controdeduceva sia l'Agenzia delle Entrate sia i contribuenti.

In data 02/11/2016, l'Agenzia delle Entrate, depositava note di precisazione degli estremi della sentenza, deduceva che per mero errore di scrittura, aveva indicato la sentenza n. 3889/15 rispetto alla sentenza n. 1350/2016, che aveva inteso impugnare.

Nella comparsa di costituzione depositata il 09/01/2017, i contribuenti, oltre a contestare ogni avverso dedotto, eccepivano l'inammissibilità dell'appello, per violazione dell'art. 53 del D.Lgs. n. 546/92, in quanto l'Agenzia delle Entrate impugnava la sentenza n. 3889/15 in luogo della sentenza 1350/2016.

All'udienza del 18 aprile 2019, il Collegio, come da separato processo verbale, in camera di consiglio si riserva di decidere.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il Collegio in data 16/05/2019, riunito nella medesima composizione, a scioglimento della riserva così provvede.

Preliminarmente, all'odierna udienza il Collegio per evidente connessione oggettiva e soggettiva riunisce i due procedimenti iscritti al RGA 4896/2016 e RGA 4956/2016.

Sempre preliminarmente, l'eccezione inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 53 del D.Lgs. n. 546/92, in quanto l'Agenzia impugna la sentenza n. 3889/15 in luogo della sentenza n. 1350/2016, sollevata dai contribuenti, è rigettata.

L'inesatta indicazione del numero della sentenza n. 3889/15 in luogo della sentenza n. 1350/2016, va considerato un mero errore materiale che non comporta alcuna conseguenza, poiché dal contenuto dell'appello con sufficiente chiarezza, individua l'esatta identità di tutte le parti, ed è chiaro il riferimento alla sentenza la n. 1350/2016.

Scendendo nel merito, con motivo assorbente, meritevole di accoglimento, i contribuenti lamentano l'illegittimità dell'atto tributario, notificato a società estinta e inapplicabilità retroattiva della nuova norma.

Infatti, l'orientamento della Corte di Cassazione, e da cui, anche questo Collegio non intende discostarsi afferma che se la cancellazione della società sia stata chiesta ed ottenuta ante il 13/12/2014, la postergazione dell'effetto estintivo introdotta dall'art. 28 del D.Lgs. n. 175/2014, non trova applicazione, quindi, la società immediatamente estinta è priva, per l'effetto di ogni legittimazione attiva e passiva, sostanziale e processuale, non potrà essere destinataria diretta di alcun atto impositivo, né, ove lo fosse, potrebbe agire in giudizio. Quali, legittimati processualmente sarebbero, in tali ipotesi, gli ex soci in qualità di successori sui generis dell'estinta società.

La cancellazione dal registro delle imprese estingue la società ma non i debiti pregressi, i quali si trasmettono ai soci nella misura prevista dal regime patrimoniale proprio della società stessa (per esempio s.a.s. o s.r.l.) e, quindi, nei limiti di quanto riscosso in sede di liquidazione o illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali.

L'estinzione della società non determina l'estinzione dei debiti insoddisfatti nei confronti dei terzi, verificandosi un fenomeno di tipo successorio *sui generis*, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono ma si trasferiscono ai soci. Questi ultimi possono essere chiamati a risponderne in quanto tali, ma secondo le ordinarie regole di legittimazione attiva e passiva, e senza il litisconsorzio necessario con la società, ove questa sia già estinta. (Corte di Cassazione sent. n. 23625 del 09/10/2017)

Nel caso esaminato la società XXX srl., cessata il 31/12/2011 e cancellata dal registro delle imprese il 09/03/2012 (ante novella - art. 28 del D.Lgs. n. 175/2014, entrata in vigore il 13/12/2014), priva di legittimazione passiva, ancorché la domanda di annullamento è stata proposta dagli ex soci, l'avviso di accertamento è stato notificato il 14/03/2015.

u00C8 pacifico che nella specie in esame l'avviso di accertamento impugnato sia stato emesso nei confronti di una società e, quindi, in considerazione della successiva estinzione della stessa, notificato ai soci.

A conforto dell'illegittimità dell'avviso di accertamento, si riporta ulteriormente l'intervento nomofilattico delle Sezioni Unite (Corte di Cassazione sent. n. 6070 e 6071 del 2013) cui è ormai acquisito il principio secondo cui *"la cancellazione della società dal registro delle imprese, pur provocando, dopo la riforma del diritto societario, attuata dal D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, l'estinzione della società, non determina l'estinzione dei debiti insoddisfatti nei confronti dei terzi, verificandosi un fenomeno di tipo successorio sui generis, in cui la responsabilità dei soci è limitata alla parte di ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione, sicché l'effettiva percezione delle somme da parte dei soci, in base al bilancio finale di liquidazione, e la loro entità, vanno provate dall'Amministrazione Finanziaria che agisce contro i soci per i pregressi debiti tributari della società, secondo il normale riparto dell'onere della prova"*. (Corte di Cassazione sent. n. 13259/2015, sent. n. 19142/2016, sent. n. 15474/2017) In altri termini, *"la cancellazione dal registro delle imprese costituisce presupposto della proponibilità dell'azione nei confronti dei soci, l'avvenuta percezione di somme in sede di liquidazione del bilancio finale costituisce il limite, della responsabilità dei soci", sicché "spetta al creditore (che pretende), e non al debitore, l'onere della prova dell'azionata pretesa (art. 2697 c.c.)"*, con riguardo sia alla *"reale percezione delle somme"*.

Da parte dei soci, nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione, ovvero durante il tempo di liquidazione, a norma del DPR. n. 602/73 art. 36 terzo comma (Corte di Cassazione sent. n. 1968/2012, n. 19611/2015), sia alla *"entità di tali somme"* (Corte di Cassazione sent. n. 25507/2013).

Ed ancora *"che dai citati principi giurisprudenziali emerge con chiarezza che per procedere nei confronti dei soci di una società estinta è del tutto insufficiente la mera notifica ad essi dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società medio tempore estintasi, tale circostanza ponendosi solo come presupposto della proponibilità dell'azione nei confronti dei soci, da esercitarsi con un autonomo e diverso atto impositivo che dia atto della sussistenza dei presupposti legittimanti la responsabilità del socio ex art. 36 DPR n. 600 del 1973 (arg. Da cass. N. 23916 del 2016, secondo cui "In tema di contenzioso tributario, nell'ipotesi di cancellazione della società di capitali dal registro delle imprese l'Amministrazione Finanziaria può agire in via sussidiaria nei confronti dei soci, nei limiti di cui all'art. 2495 c.c., sino alla concorrenza delle somme da questi rimosse in base al bilancio finale di liquidazione, ma è tenuta a dimostrare i presupposti della loro responsabilità e, cioè che, in concreto, vi sia stata distribuzione dell'attivo e che una quota di quest'ultimo sia stata riscossa, non potendo allegare per la prima volta in appello la circostanza, non dedotta in sede di accertamento, della distribuzione occulta di utili extracontabili")*. (Corte di Cassazione sent. n. 7236/2018)

Dimostrazione che, nella questione che trattasi, non vi è stata data, né in sede di accertamento né in corso di giudizio

Per le suesposte considerazioni, assorbita ogni altra domanda e/o eccezione, il Collegio rigetta l'appello dell'Agenzia delle Entrate, accoglie l'appello dei contribuenti e, per l'effetto, annulla l'avviso di accertamento n. TVF03I200697/2015. La novità della questione e le oscillazioni giurisprudenziali in materia, giustificano la compensazione delle spese tra le parti.

P.Q.M.

Rigetta l'appello dell'Ufficio. Accoglie l'appello dei contribuenti e, per l'effetto, annulla l'avviso di accertamento n. TVF03 1200697/2015. Spese compensate

Bari, lì 16/05/2019
