

5687/21



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Oggetto: TRIBUTI
legittimazione processuale
dell'ex liquidatore di
società

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Dott. ANTONIO GRECO	- Presidente -	
Dott. ANTONIO FRANCESCO ESPOSITO	- Consigliere -	CC. 09/12/2020
Dott. COSMO CROLLA	- Consigliere -	R.G.N. 13739/2019
Dott. LUCIO LUCIOTTI	- Consigliere Rel.-	Cron. 5687
Dott.ssa RITA RUSSO	- Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13739-2019 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. (omissis) , in persona del
Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA
GENERALE DELLO STATO, presso la quale è domiciliata in Roma,
alla via dei Portoghesi n. 12;

- ricorrente -

contro

(omissis) , nella sua qualità di ex liquidatore della
(omissis) s.n.c. di (omissis) , rappresentato e difeso,
per procura speciale in calce al controricorso, dall'avv. (omissis)
(omissis) , presso il cui studio legale sito in (omissis)
(omissis) , è elettivamente domiciliato;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 883/10/2019 della Commissione Tributaria
Regionale del LAZIO, depositata il 20/02/2019;

F.u.
R

7792
20

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 09/12/2020 dal Consigliere dott. Lucio LUCIOTTI.

Rilevato che:

- in controversia promossa da (omissis) , nella sua qualità di ex liquidatore della (omissis) s.n.c. di (omissis) (omissis) , avverso il diniego di rimborso dell'IVA versata dalla predetta società nell'anno d'imposta 2012, che l'amministrazione finanziaria riteneva non dovuto ex art. 30, comma 4, della legge n. 724 del 1994, in quanto la società era stata in perdita sistematica nel triennio 2009–2011, cosicché doveva considerarsi non operativa ai sensi dell'art. 2, comma 36-decies del d.l. n. 138 del 2011, convertito con modificazioni dalla legge n. 111 del 2011, la CTR del Lazio, con la sentenza in epigrafe indicata accoglieva l'appello proposto dal (omissis) avverso la sfavorevole sentenza di primo grado ritenendo che la società, attenendosi alla procedura di cui all'art. 1, comma 1, lett. a), del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 87956/2012, si era cancellata dal registro delle imprese in data 12/2/2013 e quindi entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi del 2013, così da usufruire della disapplicazione automatica della disciplina delle società di comodo, con un comportamento che consentiva di superare «le formalità previste dello sbarramento della casella e dell'indicazione del codice» nel modulo di dichiarazione;

- avverso tale statuizione l'Agenzia ricorrente propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui replica l'intimato con controricorso e memoria;

- sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio, all'esito del quale il controricorrente ha depositato memoria.

Considerato che:

1. Con il primo motivo di ricorso la difesa erariale deduce la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 20, 51 e 53 del d.lgs. n. 546 del 1992 nonché 115 e 324 cod. proc. civ. per avere la CTR omesso di dichiarare l'inammissibilità dell'appello del contribuente perché mai notificato.

2. Con il secondo motivo deduce la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 100 cod. proc. civ. e 11 d.lgs. n. 546 del 1992, per avere la CTR omesso di dichiarare l'improponibilità dell'intero giudizio perché proposto da soggetto non legittimato, ovvero dall'ex liquidatore della società cessata.

3. Il secondo motivo, ponendo una questione incidente sulla validità dell'intero procedimento, va esaminato preliminarmente.

4. Al riguardo il controricorrente ha eccepito nel controricorso e ribadito nella memoria che il motivo sarebbe inammissibile in quanto la questione non era mai stata posta nei precedenti gradi di merito.

5. L'eccezione della controricorrente non è fondata e va rigettata atteso che quella che qui viene in rilievo è la legittimazione ad agire, che attiene al diritto di azione che spetta a chiunque faccia valere in giudizio un diritto assumendo di esserne titolare, che si distingue dalla titolarità della posizione soggettiva vantata in giudizio, che attiene al merito della causa. In tal senso si è pronunciato il Supremo consesso di questa Corte (cfr. Cass., Sez. U., n. 2951 del 2016) che, precisando che gli elementi costitutivi del diritto fatto valere in giudizio possono consistere in «meri fatti o in fatti-diritto», questi ultimi caratterizzati dal fatto che tra gli elementi costitutivi di un diritto vi sono anche altri diritti, ha affermato che «La titolarità della posizione soggettiva è un elemento costitutivo del diritto fatto valere con la domanda» sicché «La carenza di titolarità, attiva o passiva, del rapporto controverso è rilevabile di ufficio dal giudice

se risultante dagli atti di causa», come nel caso di specie, per quanto si dirà in seguito. E, diversamente da quanto sostenuto dal controricorrente, non può attribuirsi rilievo alla mancanza di un'immediata contestazione specifica, da parte della ricorrente, della titolarità attiva del rapporto in quanto, «in queste materie, il semplice difetto di contestazione non impone un vincolo di meccanica conformazione, in quanto il giudice può sempre rilevare l'inesistenza della circostanza allegata da una parte anche se non contestata dall'altra, ove tale inesistenza emerga dagli atti di causa e dal materiale probatorio raccolto. Del resto, se le prove devono essere valutate dal giudice secondo il suo prudente apprezzamento (art. 116, cod. proc. civ.), "a fortiori" ciò vale per la valutazione della mancata contestazione» (Cass., Sez. U., n. 2951 del 2016, cit., punto 56).

6. Ciò precisato, deve osservarsi, in punto di fatto, che nella specie è incontestato che la società contribuente sia stata cancellata dal registro delle imprese in epoca anteriore alla notifica, effettuata in data 09/01/2015, del provvedimento impugnato (diniego di rimborso del credito IVA). Stando al contenuto della sentenza impugnata la cancellazione sarebbe stata effettuata in data 12/02/2013, mentre nel controricorso si indica una data, quella del 22/12/2012, addirittura anteriore.

7. In diritto deve osservarsi che la cancellazione della società dal registro delle imprese ne determina *ipso facto* l'estinzione, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo (Cass., Sez. U., n. 4060/10, n. 4061/10 e n. 4062/10), con la conseguenza che cessa anche la sua capacità processuale, il cui difetto originario è rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità. In tal senso la giurisprudenza di questa Corte, secondo cui «La cancellazione di una società di capitali dal registro delle imprese determina l'estinzione dell'ente e, quindi, la

cessazione della sua capacità processuale, il cui difetto originario è rilevabile di ufficio anche in sede di legittimità e comporta, in quest'ultimo caso, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata per cassazione. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato senza rinvio la sentenza con cui il giudice di merito aveva accolto l'impugnazione proposta dal liquidatore della società estinta nei confronti di avvisi di accertamento notificati successivamente alla cancellazione della società dal registro delle imprese e relativi a tributi sorti in epoca anteriore)» (Cass. n. 21188 del 2014).

7.1 Principio recentemente ribadito da Cass. n. 16362 del 2020 e da Cass. n. 23365 del 2019, secondo cui «Nel processo tributario la cancellazione dal registro delle imprese, con estinzione della società prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio, determina il difetto della sua capacità processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex liquidatore, sicché non sussistendo possibilità di prosecuzione dell'azione, la sentenza impugnata con ricorso per cassazione deve essere annullata senza rinvio ex art. 382 c.p.c., venendo in rilievo un vizio insanabile originario del processo, che avrebbe dovuto condurre, sin dal primo grado, ad una pronuncia declinatoria di rito».

7.2. Pare opportuno ricordare che, secondo un orientamento altrettanto consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, qualora all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) l'obbligazione della società non si estingue, ciò che sacrificherebbe ingiustamente il diritto del creditore sociale, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di

quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, *pendente societate*, fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) i diritti e i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o comunione indivisa, con esclusione delle mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, e dei crediti ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale), il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato, a favore di una più rapida conclusione del procedimento estintivo (Cass., Sez. U., n. 6070 del 2013).

8. In tale prospettiva, l'eventuale diritto al rimborso, come quello oggetto del presente giudizio, dopo l'estinzione della società può essere azionato, *pro quota*, dagli ex soci suoi successori e per converso su di esso, negli stessi limiti, possono continuare a soddisfarsi i creditori rimasti eventualmente insoddisfatti (Cass. n. 1150 del 2018), ma giammai dall'ex liquidatore.

9. Conclusivamente, all'accoglimento del secondo motivo di ricorso consegue l'assorbimento del primo e la cassazione della sentenza impugnata senza rinvio ex art. 382, terzo comma, seconda parte, cod. proc. civ., perché la causa non poteva essere proposta in primo grado.

10. Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico del controricorrente rimasto soccombente nella misura liquidata in dispositivo, mentre le spese processuali dei gradi di merito vanno compensate in ragione del successivo consolidarsi della giurisprudenza in materia.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo, cassa la sentenza impugnata senza rinvio.

Condanna il controricorrente al pagamento, in favore della ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 4.100,00 per compensi, oltre al rimborso delle spese prenotate a debito, compensando integralmente tra le parti le spese processuali dei gradi di merito.

Così deciso in Roma il 09/12/2020

Il Presidente
Antonio GRECO

Antonio Greco

Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Cierra

Depositata in Cancelleria

Oggi

- 2 MAR. 2021



Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Cierra