Sentenza del 14/12/2016 n. 2194 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 13

Intitolazione:

Nessuna intitolazione presente

Massima:

Nessuna massima presente

Testo:

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI FIRENZE R.G.A

I signori C.F., nato a _____ il _____, residente a Carrara (MS) in _____, codice fiscale _____ anche nella sua qualità di ex amministratore unico ed ex liquidatore dell'estinta società "..... s.r.l. uninominale" [già con sede legale a Carrara (MS), via _____, codice fiscale _____, cancellata dal registro delle imprese in data 29/12/2009]; e G.V., nata a _____ il _____, residente a Massa (MS) in via _____, codice fiscale _____, anche nella sua qualità di ex socio unico della predetta società "..... s.r.l. uninominale"; rappresentati e difesi, dall'Avvocato _____, codice fiscale _____, domiciliati presso lo studio del difensore a Carrara (MS), c.a.p. 54033, piazza _____ propongono appello contro l'Agenzia delle Entrate - Dir. Provinciale di Massa Carrara, con sede in Massa (MS), via Aurelia Ovest n. 193 avverso la sentenza n. 188/02/2015 pronunciata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Massa Carrara il 22/06/2015 e depositata in data 18/10/2015 che aveva respinto il ricorso dei contribuenti in merito alla rettifica dei redditi ai fini IRES e IRAP e IVA relativi agli anni 2008/2009 in seguito agli accertamenti effettuati alla citata società "..... s.r.l. uninominale" della quale gli odierni appellanti erano stati amministratore, liquidatore e soci.

La Direzione Provinciale di Massa-Carrara, in persona del suo Direttore pro-tempore, ai sensi degli artt. 54 e 23 del decreto legislativo 31 dicembre 1992. n. 546, si costituisce nel giudizio mediante proprie controdeduzioni all'appello dei contribuenti.

FATTO

Parte contribuente impugnava cinque (5) avvisi di accertamento emessi ai fini I.r.e.s., I.r.a.p. e I.V.A. dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Massa-Carrara, sulla base di accertamento analitico/induttivo mirato alla rideterminazione dei corrispettivi di vendita degli immobili venduti dalla società "..... s.r.l. uninominale,):

1. avviso di accertamento n./2013 (emesso nei confronti dell'estinta società "..... s.r.l. uninominale"), relativo all'I.r.e.s. e all'I.r.a.p. di competenza del periodo d'imposta 01/01/2008-30/09/2008;
2. avviso di accertamento n./2013 (emesso nei confronti dell'estinta società "..... s.r.l. uninominale, relativo all'I.r.e.s. e all'I.r.a.p. di competenza del periodo d'imposta 01/10/2008-30/09/2009;
3. avviso di accertamento n./2013 (emesso nei confronti dell'estinta società "..... s.r.l. uninominale), relativo all' I.r.e.s. e all' I.r.a.p. di competenza del periodo d'imposta 01/10/2009-22/10/2009;
4. avviso di accertamento n./2013 (emesso nei confronti dell'estinta società "..... S.r.l. uninominale"), relativo all'I.v.a. di competenza del periodo d'imposta 2008;
5. avviso di accertamento n./2013 (emesso nei confronti dell'estinta società "..... s.r.l. uninominale"), relativo all'I.v.a. di competenza.

Gli avvisi impugnati scaturiscono dall'attività di controllo svolta dall' Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Massa Carrara, nei confronti della società S.R.L. UNINOMINALE, operante nel settore della costruzione e compravendita di immobili dal 2005 al 2009 e cancellatasi volontariamente dal Registro delle Imprese in data 29/12/2009.

La Signora e il Signor erano, negli anni d'imposta dal 2005 al 2009 e negli anni d'imposta cui si riferiscono gli avvisi d'accertamento, rispettivamente socio unico e amministratore unico (nonché poi liquidatore) della società "..... S.r.l. uninominale", attiva nel settore della costruzione e compravendita di beni immobili.

Nel 2005 la società in esame intraprendeva un'operazione immobiliare in Carrara (MS), località, Via, che comportava l'edificazione su un'area di mq. 1.570,00 di un fabbricato ad uso residenziale di quattro piani fuori terra ed uno interrato, composto da n. 12 unità immobiliari.

La società, con esercizio non coincidente con l'anno solare, tra 2008 e 2009 cedeva gli immobili in questione. Tuttavia, la redditività aziendale della società, rilevabile dai dati presenti in Anagrafe Tributaria nell'intero arco di vita della stessa anni 2005-2009, si presentava estremamente modesta. Nel mese di dicembre dell'anno 2013 l'Ufficio ha notificato ai contribuenti gli avvisi di accertamento impugnati nel presente processo con i quali sono stati avvisati di un accertamento, nei confronti della società "..... s.r.l. uninominale" di maggiori ricavi rilevanti ai fini dell'I.r.e.s..

dell'I.r.a.p. e dell'I.v.a.; la somma complessivamente richiesta dall' Ufficio con i cinque avvisi di accertamento ammonta a circa 1 milione di euro tra imposte, sanzioni, interessi maturati al 2013 e l'aggio per "Equitalia ."

I contribuenti presentarono distinti ricorsi, successivamente riuniti, alla C.T.P. di Massa-Carrara eccependo la nullità degli atti impugnati per estraneità dei ricorrenti rispetto alle contestazioni in essi elevate dall'Ufficio:

1 - gli atti recano pretese impositive ed irrogazioni di sanzioni nei confronti dell'estinta società "..... s.r.l." senza illustrare i motivi per i quali i ricorrenti possano essere chiamati a rispondere delle imposte (I.r.e.s., I.r.a.p. ed I.v.a.), degli interessi e delle sanzioni accertate e irrogate nei riguardi di detta Società;

2 - Infondatezza nel merito dell'accertamento: i ricorrenti, nelle loro qualità di ex amministratore/ex-liquidatore (il) e di ex socio unico (.....), hanno ritenuto opportuno difendere anche nel merito l'operato della Società, esponendo le ragioni giuridiche ed allegando i fatti in base ai quali l'accertamento dell'Ufficio è infondato.

L'Ufficio, constatato che la società si era volontariamente cancellata dal registro delle imprese con conseguente estinzione, procedeva a notificare gli avvisi di accertamento sia all'ex socio unico, Sig.ra, che all'ex amministratore e liquidatore. Sig. evidenziando la presenza dei presupposti per l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 36 comma del DPR 602/1973.

Contestualmente, venivano notificati atti di accertamento delle rispettive responsabilità, ai sensi dell'art. 36 del DPR 602/73, sia all'ex socia che all'ex amministratore e liquidatore;

venivano altresì emessi avvisi di accertamento del reddito di capitale, percepito sotto forma di utile extra bilancio, nei confronti dell'unico socio. Sig.ra, per gli anni di imposta 2008 e 2009.

Il collegio di prime cure con sentenza n. 188/02/2015 depositata il 19/10/2015 respingeva i ricorsi riuniti condannando i ricorrenti al pagamento delle spese di lite.

Parte contribuente si appella oggi a questa CTR censurando la pronuncia resa dal collegio sostenendo che i giudici non abbiano applicato correttamente l'art.2495 c.c. in particolare ribadiscono che i giudici, avallando l'operato dell'Ufficio non abbiano tenuto conto del fatto che la società "..... s.r.l." fosse stata cancellata dai registro imprese e quindi non più esistente.

La seconda doglianza di parte appellante si incentra sull'analisi del merito della controversia e sostiene che la CTP non abbia valutato i profili di merito della controversia e lamentano una violazione dell'art. 2697c.c. tentando di suffragare le proprie ragioni allegando la sentenza penale che assolve il sig. dall' accusa di infedele dichiarazione.

Questa Commissione in merito alla corretta applicazione dell'art.2495 c.c. oltre a ricordare la decisione dei primi giudici deve confermare che con la sentenza n. 6070 del 12 marzo 2013 (e le identiche sentenze nn. 6071 e 6072 emesse in pari data) le Sezioni Unite della Corte tornate a pronunciarsi sulla sorte "dei rapporti sostanziali e processuali pendenti al momento della cancellazione di una società dal registro delle imprese ha enunciato i seguenti principi:

1) Qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua 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) 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;

b) si trasferiscono del pari ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, né i diritti di credito 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.

2) La cancellazione volontaria dal registro delle imprese di una società, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società medesima, impedisce che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio.

Se l'estinzione della società cancellata dal registro intervenga in pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo del processo, disciplinato dagli artt. 299 e segg. c.p.c., con possibile successiva eventuale prosecuzione o riassunzione del medesimo giudizio da parte o nei confronti dei soci.

Ove invece l'evento estintivo non sia stato fatto constare nei modi previsti dagli articoli appena citati o si sia verificato quando il farlo constare in quei 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 succeduti alla società estinta.

Con riferimento alla norma di cui all'[articolo 2495 c.c.](#), secondo la quale, dopo la cancellazione della società, i creditori 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, occorre precisare che anche per i residui attivi non liquidati al momento della cancellazione, così come per i debiti non soddisfatti, si verifica un fenomeno successorio per cui i diritti e i beni si trasferiscono del pari ai soci in regime di contitolarità con esclusione quindi dell'ipotesi di un patrimonio assimilabile alla figura dell'eredità giacente, (F. B.) (riproduzione riservata) Tribunale Napoli Nord 24 settembre 2015.

Dobbiamo quindi pensare e concludere che la cancellazione dal registro delle imprese comporta l'estinzione della società ma non comporta per questo l'inibizione per l'Ufficio finanziario di poter accertare la posizione fiscale del soggetto contribuente, esistente al tempo dei fatti, che ha perpetrato l'evasione fiscale e, notificare l'avviso di accertamento relativo alla società, notificandolo ai vecchi soci ed al liquidatore in virtù del verificarsi di quel "fenomeno successorio" ricordato nelle citate sentenze.

Nulla osta pertanto alla possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di rettificare la dichiarazione dei redditi relativa ad anni di imposta in cui la società era operante ed accertare l'eventuale debito tributario della società cancellata rimasto potenzialmente sospeso, atto propedeutico alla possibilità di procedere nei confronti dei soci, dei liquidatori o degli amministratori al fine di esigere i crediti dell'Erario non soddisfatti dalla società liquidata ed estinta (Cass. Civ. Sez. V. 20-12-2012; n. 23577).

Gli anni accertati dall'Ufficio non corrispondono agli anni di crisi delle vendite di immobili e l'Ufficio si è basato addirittura su una perizia elaborata da un consulente incaricato dalla stessa società "..... s.r.l." per uso della Cassa di Risparmio di Carrara. Si ritiene che l'Ufficio, sulla base degli elementi raccolti, in base all'inesattezza e veridicità delle scritture contabili della società, dei documenti raccolti e degli elementi indicati nella dichiarazione dei redditi, abbia correttamente applicato l'accertamento analitico-induttivo ex [art. 39, comma 1 lett. d\) del DPR 600/73](#) ad evidente dimostrazione che siano state effettuate vendite inferiori al costo senza che parte contribuente, per dimostrare l'inattendibilità del risultato ottenuto, abbia prodotto elementi concreti in contrario, così come previsto dall'[art. 2697 del c.c.](#) che di fronte alle concrete contestazioni pone a carico della parte contribuente l'onere di provare il suo corretto operato.

Dall'esame dei prezzi di cessione dichiarati dalla società e il loro confronto con la valutazione del costo di ogni singola unità abitativa contenuta nel giudizio peritale ha evidenziato un forte squilibrio tra i ricavi dichiarati (Euro 2.530.000,00) e il totale costo di costruzione (Euro 2.761.000,00). Riconfermando la sentenza dei primi giudici si pongono a carico dei contribuenti le spese del presente grado di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello. Condanna l'appellante al pagamento delle spese che liquida in Euro 3.500,00 (Tremilacinquecento/00) a favore dell'Ufficio.