



12953/17

11

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

Dott. ETTORRE CIRILLO - Presidente -

Dott. ENRICO MANZON - Rel. Consigliere -

Dott. LUCIO NAPOLITANO - Consigliere -

Dott. PAOLA VELLA - Consigliere -

Dott. LUCA SOLMINI - Consigliere -

IRPEF ILOR  
ACCERTAMENTO  
Motivazione  
semplificata

Cl. 04/04/2017 - CC

R.G.N. 9174/2016

Cca. 12453

Rep

F.N.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 9174-2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. 06363391001, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEL PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

*contro*

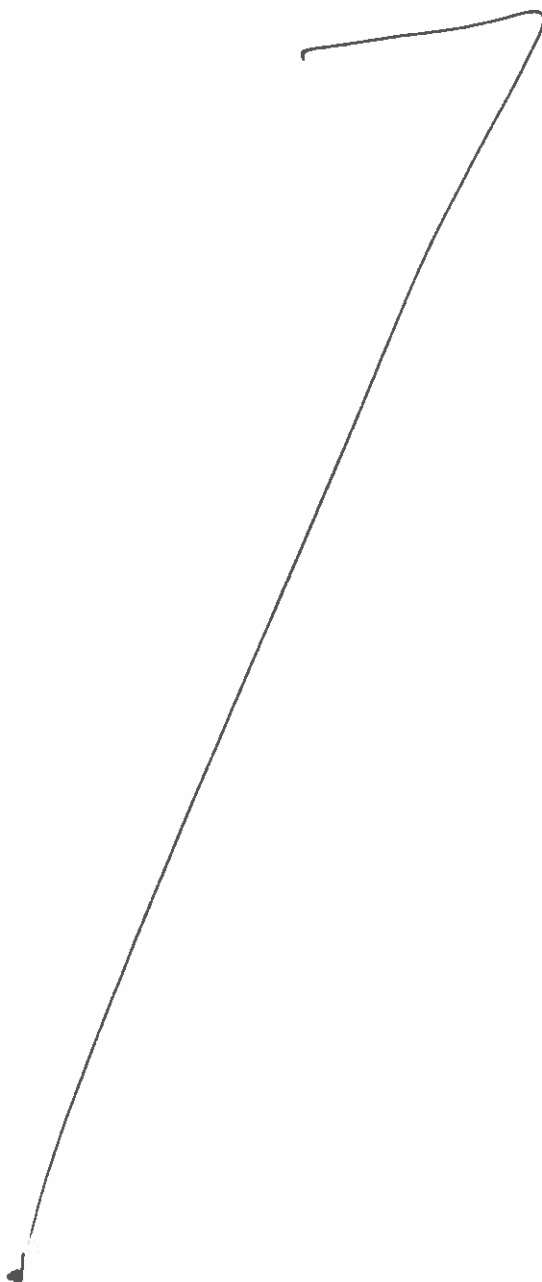
BERARDI PAOLA, VALSANIA GIULIO, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA VIGLIENA 10, presso lo studio dell'avvocato ALESSANDRO GURRERI, che li rappresenta e difende unitamente all'avvocato ALESSANDRO ALASIA;

- *controricorrenti* -

3692  
12

avverso la sentenza n. 975/31/2015 della COMMISSIONE  
TRIBUNARIA REGIONALE di TORINO, depositata il 02/10/2015;  
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non  
partecipata del 04/04/2017 dal Consigliere Dott. ENRICO  
MANZON.

Disposta la motivazione semplificata su concorde indicazione del  
Presidente e del Relatore.



Rilevato che:

Con sentenza in data 24 settembre 2015 la Commissione tributaria regionale del Piemonte respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 64/2/13 della Commissione tributaria provinciale di Cuneo che aveva accolto i ricorsi di Berardi Paola e Valsania Giulio contro gli avvisi di accertamento IRAP, IVA, IRPEF 2007. La CTR osservava in particolare che la sentenza appellata era immune da censure in punto affermazione della nullità degli atti impositivi impugnati in quanto quello riguardante il "reddito societario" -quindi "atto presupposto" di quelli per IRPEF notificati alla Berardi ed al Valsania in attuazione del principio di "trasparenza" di cui all'art. 5, TUIR- riguardava la Giesse sas che si era però estinta in precedenza e quindi non potendo più l'Agenzia delle entrate vantare nei confronti della stessa alcun credito, così pertanto derivandone la nullità degli avvisi di accertamento IRPEF nei confronti dei suoi ex soci.



Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo due motivi.

Resistono con controricorso i contribuenti, che hanno depositato successivamente memoria.

Considerato che:

Con il primo motivo -ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- l'Agenzia fiscale ricorrente si duole di violazione/falsa applicazione dell'art. 5, TUIR, poiché la Commissione tributaria regionale, affermando la nullità "derivata" degli avvisi di accertamento per IRPEF emessi nei confronti dei resistenti a causa della nullità dell'avviso di accertamento relativo alla società contribuente -estinta prima della emissione di tale atto impositivo- in relazione all'IRAP ed

all'IVA, non ha considerato che rispetto ai primi il secondo è un mero presupposto di "fatto" e non di diritto.

Con il secondo mezzo -ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- la ricorrente lamenta violazione/falsa applicazione di plurime disposizioni del codice civile e dell'art. 65, d.P.R. 600/1973, poiché la CTR ha statuito la nullità dell'avviso di accertamento "societario" non tenendo conto del fenomeno "successorio" ingeneratosi a causa della cancellazione/estinzione della Giesse sas.

Le censure, da esaminarsi congiuntamente per stretta connessione, sono fondate.

Va infatti anzitutto in linea generale ribadito che «Dopo la riforma del diritto societario, attuata dal d.lgs. n. 6 del 2003, 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 sacrificerebbe 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) ..» (Sez. U, Sentenza n. 6070 del 12/03/2013, Rv. 625323 - 01).

Da tale principio di diritto consegue che l'accertamento per IRAP ed IVA emesso nei confronti della Giesse sas è stato correttamente notificato ai suoi soci quali "successori", anche, nelle correlative obbligazioni societarie, sicchè, come denunciatosi da parte della Agenzia fiscale, statuendo contrariamente la CTR ha violato il principio generale di cui



all'art. 2312, secondo comma, cod. civ. (cfr. in termini e nello stesso senso Sez. 5, 23577/2012).

Peraltro alla disposizione legislativa citata dal giudice di appello a sostegno della propria argomentazione (art. 28, d.lgs. 175/2014), va dato un significato ed una portata esattamente contraria a quella indicata dalla CTR.

Infatti, ribadito che «L'art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale (operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, cod. civ., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina di detto d.lgs., ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente» (Sez. 5, Sentenza n. 6743 del 02/04/2015, Rv. 635140 - 01), come del resto è ben spiegato in tale precedente giurisprudenziale l'area applicativa della norma, essendo la medesima non interpretativa e quindi non retroattiva, si proietta dopo la sua entrata in vigore, ma riguarda soltanto gli atti impositivi notificati alle società estinte.

Ed appunto nel caso di specie, correttamente, l'Agenzia delle entrate ha dunque rivolto la propria pretesa per l'obbligazione societaria direttamente ai suoi soci, in virtù di detto principio generale del codice civile.



Dalle considerazioni che precedono deriva pianamente altresì la piena validità degli accertamenti IRPEF emessi in attuazione della regola generale di tassazione "per trasparenza" di cui all'art. 5, TUIR, valendo comunque l'ulteriore principio di diritto che «In tema di società in accomandita, la responsabilità del socio accomandatario per le obbligazioni contratte dalla società (nella specie relative ad IVA e IRAP) è illimitata e non circoscritta alle somme conferitegli in base al bilancio finale di liquidazione nonostante l'estinzione della società conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, atteso che tale evento non determina l'estinzione dell'obbligazione sociale, ma solo il suo trasferimento in capo ai soci, i quali ne rispondono secondo lo stesso regime di responsabilità vigente "pendente societate"» (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 13805 del 06/07/2016, Rv. 640167 - 01).



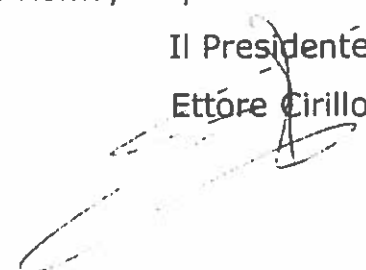
Il ricorso deve dunque essere accolto con cassazione della sentenza impugnata e rinvio al giudice a quo per nuovo esame.

PQM

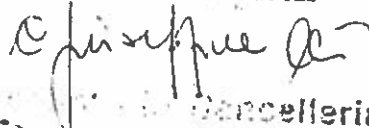
La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, 4 aprile 2017

Il Presidente  
Ettore Cirillo



IL CANCELLIERE



23 MAG 2017

IL CANCELLIERE  
Giuseppe Fico

