



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI LOMBARDIA

SEZIONE 21

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |            |          |            |
|--------------------------|------------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | D'AGOSTINO | CLAUDIO  | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | COLAVOLPE  | RENATO   | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | BRAGHO     | GIANLUCA | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |
| <input type="checkbox"/> |            |          |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n.  
depositato il 09/09/2016

- avverso la pronuncia sentenza n.  
Tributaria Provinciale di MILANO  
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

Sez:26 emessa dalla Commissione

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n.  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

SEZIONE

N° 21

REG.GENERALE

N°

UDIENZA DEL

19/06/2017 ore 09:30

N°

3464/2017

PRONUNCIATA IL:

19/06/17

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

28/08/17

Il Segretario

Raffaele Polise

R.G.A.

**Fatto, svolgimento del processo e motivi del ricorso**

1.1 La Commissione Tributaria Provinciale di Milano con sentenza (n. 1101/26/16), depositata il 5 febbraio 2016, ha respinto il ricorso del Sig. ...., nella sua qualità di liquidatore della '.....' (cancellata in data 29 aprile 2014 dal Registro delle Imprese tenuto dalla CCIAA di Milano, a seguito della chiusura della liquidazione), avverso l'Avviso di accertamento (n. ...., notificato il 16 luglio 2014, mediante il quale l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale II di Milano – Ufficio Controlli ha accertato, per l'anno d'imposta 2009:

- ai fini IRES, il reddito d'impresa di € 249.688,00;
- ai fini IRAP, il valore della produzione di € 390.247,00
- ai fini IVA, maggiori operazioni imponibili per € 221.459,00 e minori acquisti per € 23.384,00;

nonché, irrogato sanzioni per € 100.998,00 per le corrispondenti violazioni accertate.

1.2 In data 9 settembre 2016, a mezzo del proprio difensore, ha presentato appello il Liquidatore e legale rappresentante della Società contribuente, il quale afferma l'erroneità del reso giudicato; in via principale, eccepisce l'illegittimità della sentenza impugnata, per violazione e falsa applicazione del contenuto dell'art. 2495 c.c. e dell'art. 36 del D.P.R. 602/73. In particolare, si duole del fatto che i giudici di primo grado hanno ritenuto infondate le motivazioni avanzate dal contribuente nel ricorso introduttivo del giudizio, volte a far dichiarare l'inesistenza dell'Avviso di accertamento impugnato in quanto provvedimento notificato a soggetto ormai cancellato dal Registro delle Imprese. Precisa, inoltre, che l'Ufficio non ha dato prova di eventuali somme riscosse dai soci in base al bilancio finale di liquidazione. Ed ancora, si duole dell'erronea applicazione, da parte dei primi giudici, dell'art. 36 del D.P.R. 602/73, poiché nessuna somma è stata riscossa dai soci in base al bilancio di liquidazione ovvero nei due anni precedenti la messa in liquidazione. Si richiama, inoltre, a



precedenti giurisprudenziali di merito e di legittimità per affermare l'inapplicabilità del fenomeno successorio *ex art. 2495 c.c. e art. 36 del D.P.R. 602/73*. Svolte le proprie difese, conclude con la richiesta, in riforma della sentenza appellata, in via principale, di declaratoria di inesistenza dell'Avviso di accertamento, per violazione e falsa applicazione degli artt. 2495 c.c. e 36 del D.P.R. 602/73, in quanto notificato a società oramai cancellata dal Registro delle Imprese, con condanna al rimborso delle somme eventualmente già corrisposte, oltre agli interessi di legge; con distrazione delle spese, diritti, onorari del presente grado di appello.

1.3 In data 29 settembre 2016, si è costituita nel presente giudizio l'Agenzia delle Entrate che, preliminarmente, precisa che il provvedimento impositivo scaturisce dall'attività di verifica culminata nel P.V.C., redatto in data 29 novembre 2012 da funzionari della Direzione Provinciale II di Milano, dal quale sono emerse irregolarità, tali da ritenere inattendibili nel loro complesso le scritture contabili, e da legittimare la ricostruzione induttiva dei ricavi e del reddito:

- irregolarità rilevate dal controllo dei dati dichiarati nello studio di settore;
- presenza di saldi negativi sul conto cassa;
- finanziamento soci registrati sul conto cassa con saldi negativi effettuati in contanti su cassa e banca;
- acquisti di materie prime non corrispondenti ai coperti fatturati: conto del venduto materie prime utilizzate per preparazione di primi piatti.

Eccepisce, quindi, in via preliminare, l'inammissibilità dell'appello per mancanza dei motivi specifici d'impugnazione *ex art. 53 del D.Lgs. 549/1992*, segnalando che l'appello di controparte è inammissibile in quanto contiene un mero richiamo ai motivi già esposti in primo grado, senza una specifica censura della sentenza appellata. Quanto alla asserita presunta illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione del contenuto dell'art. 2495 c.c. e dell'art. 36 del D.P.R. 602/73, precisa che quest'ultima norma prevede che i soci, che hanno ricevuto denaro e altri beni sociali, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione, o che hanno avuto in

assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dalla Società, nel limite del valore dei beni stessi. La responsabilità patrimoniale dei soci è, inoltre, prevista dall'art. 2495, secondo comma, del codice civile. Svolge, quindi, le proprie difese, richiamandosi alla giurisprudenza della Suprema Corte (Sentenze SS.UU. nn. 6070/2013; 6071/2013) ed affermando che l'Ufficio ha ritenuto sussistere la responsabilità diretta degli stessi soci, ai fini del pagamento delle somme recuperate con l'Avviso di accertamento *de quo* poiché ' ' è stata sì cancellata dal Registro delle Imprese ma tale cancellazione rappresenta solo l'atto finale di una serie complessa di operazioni che sono state poste in essere, evidentemente, per eludere le legittime pretese fiscali. Chiede, pertanto, che venga dichiarato inammissibile l'appello per mancanza dei motivi specifici d'impugnazione *ex art. 53 D.Lgs. 549/1992*; in via principale, che venga rigettato integralmente l'appello e confermata *in toto* la sentenza della CTP di Milano; per l'effetto che venga confermato integralmente l'Avviso di accertamento *de quo*; con vittoria delle spese di lite.

1.4 La controversia è trattata in pubblica udienza, su istanza dell'appellante contribuente.

#### **Diritto e motivi della decisione**

2.1 L'appello del contribuente è infondato e, pertanto, deve essere respinto.

2.2 Va rigettata poiché infondata la domanda prospettata dall'Ufficio di inammissibilità ai sensi dell'art. 53 D.Lgs. 546/1992, in quanto secondo la costante giurisprudenza deve ritenersi che i motivi servono a delimitare l'ambito cognitorio del giudizio di appello, nel senso che la cognizione del giudice resta circoscritta alle questioni dedotte dall'appellante attraverso l'enunciazione di "specifici motivi". Peraltro la citata norma non richiede una formulazione rigorosa e formalistica delle ragioni a base dell'appello, risultando sufficiente l'esposizione chiara ed univoca delle doglianze espresse, poiché l'enunciazione dei "motivi" può ricavarsi dalla lettura dell'intero atto di appello, considerato nel suo complesso: premesse, parte espositiva e conclusioni.

2.3 Quanto al merito, occorre preliminarmente considerare che nell'anno 2009 la compagine sociale della ' ' era composta da ' ' (ex



rappresentante legale e titolare di una quota di possesso del 33,33%),  
(titolare di una quota di possesso del 33,33%), e  
titolare della restante quota di possesso del 33,33%). Ed, inoltre, che in data 5 giugno 2013 la Società è stata posta in liquidazione ed è stato nominato Liquidatore Il Sig. e che in data 29 aprile 2014 la Società è stata dichiarata cessata, con cancellazione dal Registro delle Imprese. Il provvedimento impositivo *de quo* è stato notificato il 16 luglio 2014 al contribuente, quale liquidatore, nonché ai soci.

**2.4** Ricorrono, inoltre, i presupposti per l'applicazione dell'accertamento analitico-induttivo, di cui al primo comma dell'art. 39, lettera d), del D.P.R. 600/73, questione sulla quale, peraltro, si è formato il giudicato interno e, pertanto, risulta confermato il maggior reddito accertato dell'Agenzia delle Entrate, nonché la conseguente pretesa erariale.

**2.5** Occorre quindi osservare che l'art. 2495 c.c. prevede che, ferma restando l'estinzione della società di capitali, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino a concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione.

**2.6** Inoltre, con specifico riferimento all'Ires non assolta dalle società di capitali, l'art. 36, comma terzo, del D.P.R. 600/73 dispone che i soci siano responsabili delle imposte dovute dalla società se e nel limite in cui abbiano ricevuto denaro e altri beni sociali, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione o nel periodo della liquidazione, con la conseguenza della successione nella posizione giuridica della Società, degli ex Soci, nei debiti della Società, nei limiti ed alle condizioni previste dall'art. 2495 c.c. . L'ex socio è, quindi, tenuto a rispondere non solo delle obbligazioni tributarie già definitivamente accertate, ma anche delle imposte non ancora definite, al momento dell'estinzione della società.

**2.7** Quanto poi all'asserita errata applicazione degli articoli 2495 c.c. e 36 del D.P.R. 602/73, eccettata dall'appellante liquidatore, occorre osservare che tale ultima norma, in particolare, stabilisce che i liquidatori rispondono in proprio del pagamento delle imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori, se non provano di avere soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari (comma 1).

2.8 A tale riguardo, deve ritenersi che la responsabilità del Liquidatore, ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. 602/73, è un'autonoma obbligazione legale che insorge quando ricorrono gli elementi obiettivi della sussistenza di attività nel patrimonio della società in liquidazione e della distrazione di tali attività a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute.

2.9 In altre parole, il Liquidatore è chiamato a rispondere di un debito proprio distinto dalla obbligazione tributaria della società, anche se a questa commisurato, sulla base di una responsabilità che scaturisce dalla violazione dei doveri del Liquidatore; responsabilità, quindi, non fondata sulla capacità contributiva del soggetto, bensì sull'illecito oggettivo.

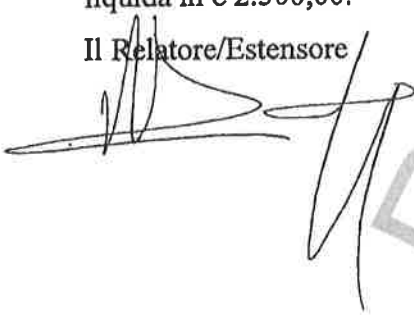
2.10 Orbene, poiché i maggiori utili (fuori bilancio) accertati dall'Agenzia delle Entrate; relativamente al periodo d'imposta 2009, nei confronti di ' ', Società a ristretta base di soci, deve ritenersi, siano stati distribuiti ai soci medesimi, va confermata la legittimità dell'Avviso di accertamento impugnato.

2.11 Alla soccombenza segue la condanna alle spese di lite, nella misura indicata nel dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta l'appello del contribuente che condanna al pagamento delle spese del grado che liquida in € 2.500,00.

Il Relatore/Estensore



Il Presidente



Usò Ricerca Studio