



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LAZIO

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	DE SANTI	LEONARDO	Presidente
<input type="checkbox"/>	FRUSCELLA	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	SPANGHER	GIORGIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 10672/2017
depositato il 14/12/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 16274/2017 Sez:25 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di ROMA
contro:

PA

difeso da:

LOMBARDI ANTONIO
VIA EDOARDO D'ONOFRIO 43 00100 ROMA

e da

LOMBARDI MARCO
VIA EDOARDO D'ONOFRIO 43 00100 ROMA

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 2
VIA CANTON, 20 00144 ROMA RM

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° X
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

IRPEF-ALTRO 2007
IRPEF-ALTRO 2008

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 10672/2017

UDIENZA DEL

07/06/2018 ore 09:30

N° 235/2020

PRONUNCIATA IL:

07/06/2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

16/01/2020

Il Segretario

Svolgimento del giudizio

L'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale II di Roma, impugnava la sentenza n. 16274/17 del 19.06.2017, depositata il 05.07.2017, con cui la Commissione tributaria provinciale di Roma, sez. 25, accoglieva il ricorso proposto dal sig. PA avverso due avvisi con i quali era accertato ai fini Irpef, per le annualità 2007 e 2008, un maggior reddito in partecipazione alla società C a r.l., pari (nella misura del 25%), rispettivamente, ad € 91.926,25 e ad € 124.253,00. L'accertamento scaturiva da verifica fiscale che avrebbe evidenziato un comportamento fraudolento di soci della cooperativa, attraverso il quale sarebbero state poste in essere operazioni soggettivamente e oggettivamente inesistenti, in relazione a presunti crediti Iva portati in compensazione e, a parere dell'Ufficio, di dubbia provenienza. L'Agenzia delle entrate lamenta l'erroneità della sentenza per carenza di motivazione, deducendo che la circostanza che la cooperativa CON.N. fosse stata cancellata (quindi estinta) non toglieva validità all'atto impositivo ritualmente notificato ai soci, tra cui il sig. PA, il quale, peraltro, aveva proposto ricorso controdeducendo nel merito sia in riferimento alla propria posizione di socio sia nell'interesse della cooperativa, con effetto sanante rispetto ai vizi lamentati dallo stesso contribuente. Deduceva la correttezza del proprio operato in relazione alla notifica degli atti impositivi, contenenti legittimo rinvio per relationem al p.v.c. con idonee motivazioni a sostegno della pretesa e senza che fosse obbligatorio il contraddittorio endoprocedimentale. Spiegava che la C a r.l. avrebbe posto in essere un disegno fraudolento per ottenere vantaggi fiscali attraverso l'operato di altre cooperative ad essa associate, alcune delle quali (interposte) aventi sede ignota e prive di struttura amministrativa o gestionale; ne sarebbe derivata la responsabilità del sig. P, quale procuratore generale della C r.l e consigliere - o socio dipendente - di alcune società interposte o comunque ritenute occulte. Concludeva per l'annullamento della sentenza impugnata, con vittoria di spese e compensi. Con controdeduzioni del 24.01.2018 si costituiva in giudizio il sig. Antonio Pezone, insistendo preliminarmente sulla illegittimità dell'avviso d'accertamento notificato il 2015, poiché emesso nei confronti della cooperativa cancellata dal registro delle imprese nel 2012, con la conseguente impossibilità di estensione degli effetti fiscali nei confronti dei soci, occorrendo applicarsi la disciplina previgente rispetto a quella di cui all'art. 28, co. 4, D. lgs. n. 175/2014, intervenuto successivamente alla data di estinzione della società. Nel rilevare la mancata notificazione del p.v.c., deduceva la genericità e l'inconsistenza dei motivi adottati dall'Agenzia delle entrate sia in ordine alla presunta partecipazione del sig. P a società occulte, sia in merito alla carenza di prova sulle circostanze addotte a sostegno dell'accertamento. Concludeva per il rigetto dell'appello.

All'udienza del 07 giugno 2018, la causa era trattenuta a sentenza.

Motivi della decisione

L'appello dell'Agenzia delle entrate va respinto.

Occorre, innanzitutto, fermare l'attenzione sul regime normativo previgente alla riforma dell'art. 2495 c.c., nonché sulla disciplina di cui al D. lgs. n. 175/2014.

La giurisprudenza tributaria ha in precedenza affermato che il socio di una società di capitali (come di quella cooperativa) estinta per cancellazione dal registro delle imprese, succedeva a questa nel processo a norma dell'art. 110 cod. proc. civ. - che prefigura un successore universale ogni qualvolta viene meno una parte - solo se avesse riscosso somme in base al bilancio finale di liquidazione, secondo quanto disponeva l'art. 2495, comma 2, cod. civ. previgente (in tal senso, Cass. V, n. 7676 del 16/05/2012). Vi era poi altro orientamento della Cassazione tributaria volto a sottolineare che il processo tributario non poteva comunque proseguire, ad opera o nei confronti degli ex-soci, poiché essi rispondevano nei limiti delle precipe responsabilità, il cui accertamento comporterebbe un non consentito ampliamento del thema decidendum e del thema probandum (Cass. n. 11968 del 13/07/2012). Vi è stata, dunque, la tendenza della Suprema Corte ad escludere, con riferimento a giudizi aventi ad oggetto tributi, la successione automatica degli ex soci nel giudizio riguardante la cessata società. In più, Cassazione a SS.UU. n. 6070 del 2013, deduce che i creditori possono agire nei confronti dei soci della dissolta società di capitali, sino alla concorrenza di quanto questi ultimi abbiano riscosso in base al bilancio finale di liquidazione. In tale quadro normativo ed interpretativo si è inserito l'art. 28, comma 4, d. lgs. n. 175 del 21 novembre 2014, (pubblicato in G.U. n. 277 del 28 novembre 2014 Serie Generale), entrato in vigore il 13 dicembre 2014, con cui il Legislatore ha stabilito che "ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese"; disposizione, questa, già recepita dalla Suprema Corte con sentenza pubblicata successivamente all'entrata in vigore della norma, ma decisa in data poco anteriore (Cass. n. 1568, decisa il 09 dicembre 2014 e depositata il 28/01/2015).

Orbene, il regime entrato in vigore dalla pubblicazione del D. lgs. n. 175/2014 non è applicabile retroattivamente alla fattispecie in esame, ritenuto che la C Coop a r.l. è stata cancellata nell'anno 2012: orbene, non è stata affrontata dall'Ufficio, né dalle parti, la questione se i soci abbiano riscosso somme in seguito alla liquidazione (al riguardo valendo la

regola previgente, sostenuta dalla Suprema Corte, circa la limitata responsabilità patrimoniale dei soci anche nei confronti dell'Erario). Dunque, è pacifico che il Fisco, il quale voglia agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto stesso della responsabilità di quest'ultimo e cioè che in concreto, in base al bilancio finale di liquidazione, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa. L'effetto successorio del socio, nei rapporti pendenti della società estinta, è infatti subordinato alla riscossione di utili a chiusura del bilancio finale di liquidazione o al fatto che egli abbia ricevuto nel corso degli ultimi due periodi d'imposta, precedenti alla messa in liquidazione, denaro o altri beni sociali. Tali circostanze devono essere oggetto di opportuna dimostrazione a cura dell'Ufficio erariale, non potendo essere meramente presunte.

Pertanto, l'accertamento - che solo dopo l'intervento del richiamato D. lgs. n. 175/2014 proroga la capacità fiscale e processuale della società per cinque anni dalla richiesta di cancellazione - è precluso nei confronti del sig. Pezone, non essendo stata dimostrata dall'Ufficio la circostanza che questi abbia ricevuto nei due anni precedenti la liquidazione, né successivamente, somme o beni sociali.

Di conseguenza, gli atti impugnati risultano illegittimi e ogni altra questione rilevabile nel merito è assorbita.

La controvertibilità dell'argomento trattato e la successione delle leggi che nel tempo hanno disciplinato la materia, unitamente a un orientamento giurisprudenziale discontinuo, giustificano la compensazione delle spese di lite.

La Commissione, definitivamente pronunciando,

P.Q.M.

rigetta l'appello dell'Ufficio. Spese compensate.

Roma, 07 giugno 2018.

Il relatore

Il Presidente