

**COMM. TRIB. PROVINCIALE VARESE - 85/01/2012**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il ricorso proposto dalla Soc. Fornaci Spa. in persona del legale rappresentante Dr. Gi. Ia. rappresentata e difesa nel presente giudizio dall'Avv. Prof. Francesco Tesauro e Dr. Alessio Tesauro è in opposizione all'iscrizione a ruolo n. 2010/001103 di cui alla cartella n. Omissis di Euro 17.638.571,39

Ente impositore Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Varese. Agente della riscossione Equitalia Esatri SpA

La cartella è emessa a seguito accertamento n. Omissis emesso nei confronti della Soc. Jenner 31 srl e tale iscrizione a ruolo risulta effettuato a titolo provvisorio ai sensi art. 68 D.Lgs 546/92 a seguito della sentenza n. 98/07/10 emessa dalla CTP di Varese La cartella risulta notificata alla ricorrente quale responsabile in solido con la Jenner 31 srl per effetto dell'atto di scissione del 15.09/2006.

La parte in premessa afferma:

la cartella ora impugnata è stata preceduta da altra cartella, riguardante la stessa pretesa fiscale e già annullata da Codesta Commissione nei confronti di due dei presunti coobbligati in solido (Avion e Profilati).

La prima pretesa fiscale fa seguito all'accertamento emesso nei confronti di Jenner 31 srl (e non nei confronti della Soc. Fornaci e degli altri presunti coobbligati) ma mai notificato alla Fornaci (o agli altri presunti coobbligati). La Fornaci ha tempestivamente impugnato tale ruolo (al pari degli altri coobbligati) in quanto il titolo legittimante la stessa non era mai stato notificato (divieto della supersolidarietà)

La pretesa fiscale riguarda un presunto credito d'imposta che l'Ufficio ha ritenuto fittizio e che con tale accertamento ha preteso il pagamento integrale trasformando un credito d'imposta in un debito d'imposta.

Il giudizio instaurato dalla Fornaci è tuttora pendente.

La cartella ora impugnata è altresì preceduta da un avviso di accertamento n. Omissis emesso nei confronti della ricorrente e notificato in data 30.6.2011 con cui l'Ufficio ha avanzato la medesima pretesa fiscale già avanzata con l'avviso, emesso nei confronti di Jenner. pretendendo il pagamento della quota del credito d'imposta che la Fornaci ha ricevuto dalla Jenner a seguito di atto di scissione. La Soc. Fornaci ha prestato acquiescenza all'avviso emesso nei suoi confronti pagando la quota parte del credito che ha ricevuta da Jenner.

In data 04.07.2001 Equitalia Esatri ha notificato la presente cartella pari ai due terzi delle sanzioni irrogate nonché importo IRPEG che integra quanto già chiesto con la precedente iscrizione a ruolo. In sostanza L'Agenzia delle Entrate ha iscritto a ruolo la ricorrente a seguito di un avviso di accertamento emesso nei confronti di un soggetto terzo ( e mai notificato alla ricorrente), in esecuzione di una sentenza di primo grado(emessa in un processo del quale la ricorrente non è stata parte)

Sulla base di tali premesse viene eccepito:

1) Violazione dell'art. 2909 e dell'art. 1306 c. c. in quanto la sentenza emessa nei confronti della società estinta Jenner non ha effetto nei confronti della società ricorrente, che non ha preso parte al giudizio.

2) Illegittimità della pretesa per aver come presupposto un'attività amministrativa svolta nei confronti di una società inesistente (Jenner 31 srl)

La Jenner è stata cancellata dal registro delle imprese in data 20.09.2006

3) Illegittimità dell'iscrizione per carenza dell'atto presupposto e per difetto di motivazione (art. 7 Statuto del contribuente)

4) Illegittimità dell'avviso di accertamento notificato a Jenner, in quanto non si limita ad annullare il credito dichiarato (e non utilizzato), ma impone senza fondamento il pagamento di un'imposta di ammontare pari al credito dichiarato.

5) Illegittimità dell'avviso emesso nei confronti Jenner (e della conseguente iscrizione a ruolo) per violazione art. 12 co. 7 L. 212/2000 e violazione artt. 42 co.2 e 3 DPR 600/73 e 56 co.5 DPR 633/72

6) Insufficienza dell'atto depositato a chiarire le ragioni di fatto e di diritto che sono alla base del presunto debito di Jenner

7) Insussistenza della solidarietà

8) Illegittimità della iscrizione a ruolo impugnata per duplicazione della pretesa fiscale. La ricorrente ha già prestato acquiescenza all'avviso di accertamento emesso e notificato nei suoi confronti.

9) In subordine, illegittimità dell'iscrizione a ruolo per importi già versati da altri soggetti.

Chiede quindi che l'atto impugnato vengano dichiarati nulli e/o annullabili e che la pretesa sia dichiarata infondata.

Con vittoria delle spese di giudizio.

L'Agenzia delle Entrate costituitasi in giudizio conferma la legittimità del proprio operato e controbatte a tutte le eccezioni sollevate dalla ricorrente.

Ritiene far rilevare in via preliminare che l'Agente della Riscossione ha proceduto alla formazione e conseguente notifica della cartella ai sensi art. 25 DPR 602/73 nei confronti della Fornaci SpA in qualità di debitore solidale della Jenner 31 srl per effetto dell'atto di scissione e coobbligata in solido con la società scissa in base al disposto degli artt. 2506 quarter cc e 173 del TUIR.

Ritiene inoltre che la soc. Fornaci presentando ricorso avverso la cartella lamentando l'illegittimità della notifica, e quindi la chiamata in causa anche all'Equitalia Esatri in soggetto legittimato a rispondere per vizi propri della cartella e comunque che venga dichiarata per tale eccezione l'inammissibilità nei confronti dell'Ufficio.

In secondo luogo, fa presente che sul rapporto di solidarietà passiva che lega le società che ha partecipato all'operazione di scissione della Jenner 31 srl beneficiando di parte del patrimonio di quest'ultima, tra le quali la Fornaci SpA è intervenuta una recente sentenza di codesta CTP di Varese resa sul ricorso promosso da una delle sei società partecipanti alla scissione avverso la cartella di pagamento emessa sull'accertamento Jenner.

Viene fatto rilevare inoltre che in relazione ai fatti contestati alla società Jenner l'Ufficio ha ritenuto che ci fossero i presupposti di legge per provvedere ad un annullamento parziale dell'avviso di accertamento. L'Ufficio ha annullato il rilievo n. 1 relativo ai costi fittizi di Euro 28.631.335,00 e provvederà ad emettere il relativo provvedimento di sgravio parziale della cartella oggetto del presente contenzioso.

Fatta tale premessa l'Ufficio controbatte ad ogni eccezione sollevata dalla ricorrente.

Sostiene sostanzialmente la legittimità del proprio operato ed in particolare per quanto attiene l'illegittimità della notifica dell'avviso di accertamento nei confronti di Jenner viene fatto presente che la Jenner nell'atto di appello presentato dal liquidatore è stato dichiarato inammissibile dalla CTR. Per cui l'eccezione sollevata oltre che essere inammissibile è irrilevante.

In merito alla contestata nullità dell'iscrizione a ruolo in quanto l'intestatario principale è la Jenner soggetto inesistente per cancellazione dal Registro delle Imprese, si ribadisce che tale eccezione era già stata eccepita dalla Società Jenner che ha proposto ricorso e la CTR di Milano ha rigettato il ricorso dichiarandolo inammissibile.

In sostanza si tratta di una doglianza già sub judice afferente un'altra controversia che non può trovare ingresso in questa sede.

In secondo luogo viene fatto rilevare che a seguito di cancellazione della Società assume rilevanza efficacia costitutiva nei confronti dei terzi e per i crediti insoddisfatti della società estinta rispondono in solido i soci di quest'ultima e quindi in buona sostanza i soggetti che nella specie hanno beneficiato della scissione, in quanto destinatari del patrimonio della società scissa ex art 173 TUIR.

Per quanto riguarda la mancata notifica dell'avviso di accertamento dal quale deriva l'iscrizione a ruolo, non è un vizio che possa determinare la nullità della cartella. Ai sensi art. 19 D.Lgs 546/92 l'omessa notificazione dell'atto di accertamento, permette al contribuente di contestare il merito della pretesa tributaria contestualmente all'impugnazione della cartella di pagamento. La parte era comunque a conoscenza dei fatti in quanto le operazioni di verifica si sono estese anche alla Fornaci SpA ed alle altre società beneficiarie.

Circa la doglianza in merito al recupero del credito d'imposta esposto in dichiarazione che la parte ritiene illegittimamente richiesto il pagamento ritenendolo fittizio. Viene evidenziato che la parte è perfettamente a conoscenza dei fatti che sono emersi a carico Jenner tanto è che oltre al credito d'imposta l'Ufficio ha pure contestato l'indebita deduzione di costi per Euro 23.631.335,00.

L'Ufficio fa rilevare che anche un credito d'imposta indebitamente esposto in dichiarazione può essere oggetto di contestazione e di recupero e quindi l'operato dell'Ufficio non contrasta con la norma ed in particolare con la L. 311/2004.

Circa l'eccepita illegittimità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di Jenner (e conseguente iscrizione a ruolo) per violazione dello statuto del contribuente. In via preliminare si eccepisce l'inammissibilità dell'eccezione, in quanto relativa ad un procedimento già pendente e dunque sub iudice e già decisa in senso favorevole alla parte. Tuttavia sulla violazione dell'art. 12 L. 212/2000 si ricorda che l'emissione degli avvisi di accertamento prima dello scadere del termine di sessanta giorni dalla sottoscrizione del PVC non ne determina in assoluto la nullità attesa la natura vincolata dell'atto rispetto al verbale di constatazione. (Cass. n. 21203/2011)

Sul sesto motivo eccepito dalla parte, l'Ufficio fa rilevare che la società ricorrente ha dato prova di essere perfettamente a conoscenza dei fatti contestati ed accertati alla Jenner disponendo degli atti processuali. I fatti contestati a Jenner sono stati integralmente riportati nel PVC notificato alla Fornaci SpA in sede di verifica sostanziale svolta dalla GE.

Sul settimo motivo Insussistenza della solidarietà.

L'Ufficio fa rilevare che il vincolo di solidarietà non è vincolato a una parte specifica di un patrimonio ma alla sua interezza. In secondo luogo in entrambi i casi di scissione totale o parziale sorge una responsabilità solidale delle società (sia quella scissa che quelle beneficiarie) per violazioni commesse prima della scissione, in conformità a quanto stabilito dall'art. 2504 decies del cc. ma senza i limiti ivi previsti (relativi al valore effettivo del patrimonio netto trasferito o rimasto).

Sull'ottavo e nono motivo (duplicazione d'imposta) l'Ufficio fa rilevare che con l'avviso di accertamento emesso nei confronti della ricorrente ha recuperato, tra gli altri, parte del credito d'imposta trasferito dalla Jenner. L'acquiescenza all'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti conferma la fondatezza delle rettifiche fiscali accertate dall'Ufficio. Viene fatto rilevare che comunque la società non ha ancora pagato integralmente gli importi accertati come per altro nessuna società che ha partecipato alla scissione ha provveduto ad effettuare versamenti sulle cartelle notificate nonostante decisione favorevole emessa da codesta Commissione.

Chiede quindi in via preliminare l'integrazione del contraddittorio con la chiamata in causa dell'Agente Riscossione ed in via principale l'inammissibilità nei confronti dell'Ufficio dei motivi d'impugnazione riguardanti vizi della cartella e comunque il rigetto del ricorso nel merito. Con vittoria delle spese di giudizio.

### **Motivi della decisione**

La Commissione, esaminato il ricorso all'esito dell'odierno dibattimento osserva:

La ricorrente, sollevando questioni di illegittimità, lamenta sostanzialmente che la cartella impugnata fa seguito ad una sentenza che non si è pronunciata nei suoi confronti, violando un principio secondo cui le sentenze hanno effetto tra le parti del giudizio e non ultra partes (art. 2909 cc) e che la pretesa ha come presupposto un'attività amministrativa (avviso di accertamento e ruolo) svolta nei confronti di una società inesistente (la soc. Jenner 31 srl) cancellata dal registro delle imprese in data 20.09.2006 per effetto atto di scissione risultando l'iscrizione a ruolo illegittima anche per carenza di motivazione.

A questo Collegio le eccezioni sollevate dalla ricorrente appaiono fondate.

Nella specie, la sentenza è stata pronunciata nei confronti di un soggetto inesistente, in quanto Jenner 31 srl risulta cancellata dal registro delle imprese in data 20.09.2006

La sentenza a cui l'Ufficio intende dare esecuzione, ex art. 68 D.Lgs 546/92 non può aver effetto nei confronti della società ricorrente, proprio perché quest'ultima non ha preso parte al giudizio e la sentenza stessa non si è pronunciata nei suoi confronti.

Va inoltre sottolineato che l'avviso di accertamento, da cui trae origine la pretesa fiscale, risulta emesso e notificato solo nei confronti di un soggetto estinto.

La cancellazione dal registro delle imprese produce estinzione della società anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti ancora non definiti.

Pertanto, essendo l'avviso di accertamento su cui si basa l'iscrizione a ruolo impugnata, atto giuridicamente inesistente perché avente come destinatario un soggetto (Jenner) inesistente, ne consegue che l'iscrizione a ruolo e la cartella di pagamento nei confronti di Jenner sono privi di valore e di efficacia e quindi la pretesa avanzata nei confronti della ricorrente, quale coobbligata solidale, è priva di fondamento.

Inoltre l'Ufficio non può sostenere la legittimità del proprio operato ritenendo che gli atti emessi nei confronti di un condebitore hanno effetto anche nei confronti degli altri. La stessa Corte Costituzionale (sentenza n. 48 16/51968) ha sostanzialmente affermato che

gli atti amministrativi operano solo nei confronti dei soggetti cui sono destinati ed ai quali sono notificati, non nei confronti di altri coobbligati.

È pur vero che in campo tributario, ex art. 173 co. 12 TUIR si stabilisce che "gli obblighi tributari della società scissa riferibili a periodi di imposta anteriori alla data della quale l'operazione ha effetto sono adempiuti in caso di scissione parziale della stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione. Ma nella specie manca il presupposto fondamentale quale l'emissione di un atto di accertamento e notifica in capo alla società ricorrente.

Sulla base di tale principio appare evidente che l'Ufficio, avendo emesso un successivo accertamento in capo alla ricorrente, ha voluto in un certo senso giustificare la propria pretesa, legittimando con l'emissione di un nuovo atto una pretesa fiscale con cui viene chiesto il pagamento della quota parte del credito che Jenner 31 srl ha trasmesso alla ricorrente e che la parte ha dichiarato e documentato di aver prestato acquiescenza a detta pretesa. L'acquiescenza da parte del ricorrente all'unico avviso di accertamento emesso nei suoi confronti e riguardante sostanzialmente lo stesso credito (seppure pro quota) non significa fondatezza dell'avviso di accertamento da cui ha origine la cartella qui impugnata, ma conferma l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo della cartella stessa proprio per il fatto che non può essere iscritta a ruolo una imposta che la società sta versando per la quota parte del credito d'imposta. Pertanto per le considerazioni svolte il ricorso viene accolto

Circa le spese di giudizio tenuto conto della complessità della causa sussistono i presupposti per la loro compensazione.

#### **PQM**

La Commissione, accoglie il ricorso

Compensa le spese.