

## **COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 123/42/2011**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

A seguito di P.V.C. della Polizia Tributaria di Brescia, che ha contestato indebite deduzioni di costi relativi ad operazioni inesistenti, verbale scaturito a seguito di articolate indagini di P.G. e di Polizia Tributaria delegate dalla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Brescia in relazione al procedimento penale R.G. n. 10251/04, l'Agenzia delle Entrate di Milano 3 ha emesso avviso di accertamento nei confronti della contribuente, esercente attività edile, con il quale il reddito Irpeg dichiarato in € 14.960,00 è stato accertato in € 828.360,00,00 ed il reddito Irap dichiarato in € 148.543,00 è stato accertato in € 961.943,00 a seguito della indebita deduzione di componenti negativi, mentre è stata accertata una Iva di € 123.393,28 a seguito di indebita detrazione di iva relativa ad acquisti relativi ad operazioni inesistenti.

Dal verbale della GdF emerge che la contribuente, costituita in data 11/03/2003, posta in liquidazione in data 03/02/2005 e cancellata in data 26/06/2006, abbia annotato nella propria contabilità ed esposto nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2003 costi fittizi relativi ad operazioni inesistenti formalmente riferite a vari fornitori (che le hanno disconosciute). L'incrocio dei dati ha permesso di accertare come la contribuente non abbia mai intrattenuto rapporti con tali soggetti.

La contribuente ha presentato ricorso contro l'accertamento.

La Commissione Tributaria di Primo Grado di Milano con sentenza n. 333/02/09 ha ritenuto che l'accertamento non fosse motivato in merito al perché esso sia stato emesso e notificato al D. Bi. Ra. nella sua qualità di legale rappresentante della società, come non è spiegato a che titolo lo si ritiene personalmente responsabile per i debiti fiscali della società, considerato che la stessa risulta cancellata dal registro delle imprese in data anteriore a quella della notifica dell'accertamento.

La Direzione Provinciale II di Milano ha presentato appello per richiedere la conferma dell'accertamento, lamentando l'apoditticità della pronuncia di primo grado e sviluppando i seguenti motivi:

- la notifica nella persona dell'ex liquidatore, ex amministratore unico, nonché socio unico della contribuente è corretta in quanto effettuata secondo le indicazioni dettate dal codice civile in materia societaria;
- nel merito, ribadendo come l'inesistenza oggettiva delle operazioni (non contestata dalla contribuente) assieme alla mancanza di prova contraria fornita dalla ricorrente rendono assolutamente infondata la doglianza espressa.

Ampia giurisprudenza citata a favore.

Chiede quindi di riformare la sentenza impugnata con conferma dell'accertamento e con vittoria delle spese di giudizio.

La ricorrente ha presentato controdeduzioni all'appello dell'Ufficio per ribadire quanto già sostenuto in primo grado e per sostenere la nullità/annullabilità dell'accertamento come riconosciuta in primo grado a causa della nullità/annullabilità della notifica compiuta dall'Ufficio.

Chiede quindi la conferma della sentenza di Primo grado con la vittoria delle spese dei due gradi di giudizio.

### **MOTIVAZIONE**

Appare chiaro come in questa sede non sia in discussione tanto il contenuto dell'avviso, quanto soprattutto la sua validità, messa in dubbio, secondo la contribuente, da una errata procedura di notificazione.

Le questioni giuridiche su cui verte la questione sono, a parere di questo Collegio, principalmente due e intimamente legate tra loro: quali siano le conseguenze della cancellazione di una società di capitali dal Registro delle Imprese e, conseguentemente, quali siano le modalità di notifica da utilizzare nei confronti di tale soggetto giuridico. La cancellazione dal registro delle imprese, conseguente all'espletamento di una corretta procedura liquidatoria, spetta al liquidatore che, una volta avuto approvato il bilancio finale di liquidazione da parte dei soci, deve provvedere a richiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese.

La precedente opinione voleva che tale cancellazione fosse una formalità con effetti meramente dichiarativi, in questo supportata dalla giurisprudenza della suprema corte ante riforma societaria (per tutte Cass. Civ. Sez. II, 10065/96), essendo funzionale a rendere opponibile ai terzi l'intervenuta estinzione della società: questa interpretazione è stata superata dalla lettera dell'art. 2495 codice civile nella sua formulazione post riforma.

Giova osservare, inoltre, come tale superata impostazione giurisprudenziale si riferisse più che altro alla scoperta di sopravvenienze o residui attivi e non già alle passività. Si consideri quindi la portata dell'art. 2495 cod. civ. secondo il quale i creditori rimasti non soddisfatti possono far valere le proprie ragioni sui soci fino alla concorrenza delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, ovvero sui liquidatori in caso di loro colpa. A chiudere in maniera autorevole il dibattito, infine, è intervenuta la Cassazione Civile, Sez. Unite, che con la sentenza n. 4062/2010 ha così statuito:

"La natura costitutiva riconosciuta per legge a decorrere dal 1 gennaio 2004, degli effetti delle cancellazioni già iscritte e di quelle future per le società di capitali che con esse si estinguono, comporta, anche per quelle di persone, che, a garanzia della parità di trattamento dei terzi creditori di entrambi i tipi di società, si abbia una vicenda estintiva analoga con la fine della vita di queste contestuale alla pubblicità, che resta dichiarativa degli effetti da desumere dall'insieme delle norme pregresse e di quelle novellate, che, per analogia iuris determinano una interpretazione nuova della disciplina pregressa delle società di persone." Secondo tale orientamento quindi, una volta cancellata la società, essa verrebbe comunque meno (quand'anche sussistessero rapporti pendenti) avendo detta cancellazione effetto costitutivo. Ciò determinerebbe evidentemente il venir meno di qualsivoglia legittimazione in capo ad un ente non più esistente.

In quest'ultimo senso hanno statuito le citate S.U., tra l'altro chiarendo che tale esito interpretativo riguarda anche le società di persone ed altresì è applicabile alle fattispecie pregresse (vale a dire antecedenti il giorno 1 gennaio 2004).

Per tali motivi, l'avviso emesso dall'Ufficio nei confronti della società nel 2008, a due anni di distanza dalla cancellazione della società dal registro delle imprese, è certamente nullo per l'errata individuazione del soggetto passivo che non è più la società, oramai cancellata, ma, eventualmente, e nei limiti previsti dalla legge, il socio od il liquidatore. Quanto alla notifica, questa risulta essere stata effettuata il 17 dicembre 2008 in luogo libero a mani proprie di D. Bi. Ra. senza alcuna specificazione di altre qualifiche. È ben vero che la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 28892 del 9 dicembre 2008, ha affermato che deve considerarsi regolarmente effettuata la notifica dell'avviso di accertamento a una società di capitali, eseguita mediante consegna nelle mani del rappresentante legale, anche nel caso in cui detta persona sia reperita in un luogo

diverso dalla sede ufficiale della società, valendo quindi lo stesso principio sancito per le persone fisiche, secondo cui la consegna in mani proprie è valida ovunque sia stato trovato il destinatario dell'atto (articolo 138 cpc), ma ciò che conta ai fini della validità della notifica è che l'avviso di accertamento sia stato consegnato a un soggetto specificamente preposto alla ricezione per conto della società "data la diretta riferibilità ad essa, in virtù del principio di immedesimazione organica, degli atti compiuti da e nei confronti di coloro che la rappresentano e ne realizzano esecutivamente le finalità" (cfr Cassazione, sentenze nn. 12373/2002 e 704/1993). Nel nostro caso, invece, ciò non si è verificato in quanto all'epoca il D. B. non rivestiva più alcuna carica riferibile alla contribuente.

La sentenza di Primo Grado va quindi confermata. Considerata però la particolarità e la delicatezza di quanto oggetto del presente contenzioso vi è comunque motivo per procedere alla compensazione alle spese di lite.

**P.Q.M.**

La Commissione respinge l'appello e, per l'effetto, conferma la sentenza impugnata. Spese compensate.