

COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 93/05/2012

Svolgimento del processo

A seguito di processo verbale 14.02.2011 del Nucleo Polizia Tributaria di Bergamo, l'Agenzia delle Entrate di Bergamo, relativamente ai periodi di imposta 2005 e 2006, emetteva nei confronti della società Leidibi srl in liquidazione a seguito di delibera assembleare 13.06.2008, già Leidibi spa, - cessata e cancellata dal Registro delle Imprese in data 19 gennaio 2010 - rappresentata dal liquidatore della società Be.Li., nonché nei confronti dei soci Ce.Ma., Ca.Fe., Re.An., Tr.St., Sanpaolo srl, Reciver s.a., queste ultime due società rappresentate da Be.Li., gli avvisi di accertamento descritti in epigrafe con i quali si procedeva alla determinazione induttiva del reddito di impresa a causa di emissione, da parte della Leidibi spa, di fatture per operazioni inesistenti nei confronti della società Ladyberg spa, di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti emesse dalle società Compatek srl, D.A.M. Moda srl, e Seven Seasons srl, violazioni contabili con evasione di imposte Ires, Irap e Iva ammontanti con le sanzioni a € 2.206.103,00 per il 2005 ed a € 525.742,00 per il 2006.

Sia il liquidatore Be.Li., che tutti i soci sopra indicati, proponevano tempestivi ricorsi deducendo: 1) la nullità della notifica, in quanto la Leidibi, non essendo più in liquidazione ma estinta dal 19.01.2010, gli avvisi risultano intestati a soggetto inesistente, né i destinatari rivestivano più la qualità di soci; evidenziavano che la cancellazione dal Registro imprese della società produce effetti costitutivi e non già dichiarativi con la conseguente impossibilità di instaurare un contenzioso nei confronti della società estinta e, data la natura sostanziale e non processuale degli avvisi di accertamento, la nullità della notifica non poteva ritenersi sanata dalla proposizione dei ricorsi. L'inesistenza della società destinataria degli avvisi (perché cancellata dal registro imprese) quale obbligata principale, determina la mancanza di obbligati solidali (liquidatore e soci), con la conseguente inesistenza di obbligazione tributaria che, peraltro, è sorta posteriormente alla cancellazione della società dal registro delle imprese, non essendovi stata contestazione di debito di imposta nella fase di liquidazione/contestazione della società ex art. 36 DPR 602/1973; 2) la prescrizione del debito di imposta relativo al 2005, non essendo applicabile retroattivamente l'art. 37 commi 25 e 26 del D.L. 223/2006 (convertito nella legge 248/2006) - che ha raddoppiato i termini ordinari per l'attività di accertamento relativi a fattispecie comportanti l'inoltro di notizie di reato - ; 3) violazione dell'art. 7 dello Statuto del contribuente per difetto di motivazione (gli avvisi di accertamento non riportano alcuna indicazione dell'art.36 DPR 602/1973 né vi è cenno della cancellazione della società); 4) inapplicabilità della responsabilità ex art.36 DPR 602/1973, non estensibile al settore IVA, ma limitata all'imposta sul reddito delle persone fisiche; 5) inapplicabilità dell'art.36 DPR 602/1973, non essendovi stata assegnazione di danaro o di altri beni sociali ai soci, né in fase di liquidazione, né nei due periodi di imposta precedenti; 6) l'infondatezza degli avvisi di accertamento in quanto inficiati da una travisata ricostruzione dei fatti e da un'aprioristica valutazione delle supposte condotte evasive, nonché da errato metodo di calcolo adottato dall'Agenzia delle Entrate.

I ricorrenti richiedevano, previa la sospensione cautelare dell'efficacia esecutiva degli impugnati avvisi, in via preliminare la declaratoria della

inesistenza e della nullità degli atti di accertamento, in quanto notificati a soggetto giuridico inesistente, e per esso a persone prive di legittimazione sostanziale e processuale, nonché, per il 2005, la nullità degli atti perché emessi in riferimento ad un'annualità prescritta e, nel merito, la nullità degli accertamenti in forza di erronea applicazione di normativa e presupposti di legge.

L'Ufficio, costituitosi ritualmente in giudizio, contestava gli assunti dei ricorrenti facendo rinvio al processo verbale di contestazione redatto dalla Guardia di Finanza. In particolare contestava l'asserita nullità della notifica degli avvisi di accertamento, assumendo di avere operato con riferimento di cui al disposto di cui al secondo comma dell'art. 2495 c.c. che prevede che dopo la cancellazione della società, i creditori insoddisfatti, tra cui rientra sicuramente il Fisco, possono fare valere i loro diritti nei confronti dei soci; l'Ufficio contestava l'intervenuta prescrizione nonché l'inapplicabilità della procedura prevista dall'art.36 DPR 602/1973. L'Agenzia concludeva chiedendo il rigetto dell'istanza di sospensione e, nel merito, il rigetto dei ricorsi con condanna alle spese.

All'udienza del 31.01.2012, questa Commissione, riuniti i vati ricorsi, accoglieva le istanze di sospensione.

All'odierna udienza, dopo ampia discussione, tratteneva la controversia per la decisione.

Motivi della decisione

I ricorsi riuniti vanno accolti, apparendo fondata l'eccezione preliminare della nullità degli accertamenti e della conseguente nullità delle notifiche.

Gli impugnati accertamenti, relativi agli anni 2005 e 2006, indicano come destinataria "LEIDIBI S.R.L. IN LIQUIDAZIONE" e per essa sono stati notificati al liquidatore ed ai singoli soci.

Dalla visura camerale in atti, risulta che la società destinataria degli avvisi di accertamento è stata cancellata dal registro delle imprese in data 19.01.2010.

Dalla delibera dell'assemblea sociale del 10.12.2009, in atti, risulta che la "Leidibi s.r.l. in liquidazione" ha approvato il bilancio finale di liquidazione e che il piano di riparto del capitale netto di liquidazione di € 15.347,92, costituito essenzialmente da crediti ires, irap ed iva, è stato assegnato ai soci proporzionalmente alle rispettive quote di partecipazione.

I dati sopra riportati indubbiamente inducono a ritenere che la società in questione, già al momento della verifica fiscale e della successiva notifica degli avvisi di accertamento, non era in liquidazione come attesta l'Ufficio, bensì era estinta perché già cancellata.

In base al secondo comma dell'art. 2495 c.c. (è significativa la iniziale locuzione - Fermo restando l'estinzione della società...-), la cancellazione dal registro delle imprese ha assunto dopo il 1 gennaio 2004, una valenza costitutiva ed è la condizione necessaria, ma sufficiente, per determinare l'estinzione della società. La quale società deve ritenersi da tale momento eliminata definitivamente dall'ordinamento giuridico e, quindi, l'Amministrazione finanziaria, nel caso di presunti crediti nei confronti di società di capitali cancellata, e perciò estinta, non può agire nei confronti della società medesima - che diventa priva di soggettività e priva di legittimazione

sostanziale oltre che processuale - come è erroneamente avvenuto nella fattispecie.

Ne deriva che gli impugnati accertamenti, avendo come destinatario un soggetto cancellato cioè estinto, quindi giuridicamente inesistente, sono tutti privi di qualsivoglia effetto giuridico ed affetti da insanabile nullità, così come sono travolti da tale nullità gli atti successivi e, quindi, sono nulle le relative notifiche.

È vero che la disciplina codicistica consente ai creditori sociali di rivalersi nei confronti dei singoli soci, limitatamente a quanto da loro riscosso in base al bilancio finale di liquidazione, nonché nei confronti dei liquidatori se il mancato pagamento è dipeso da loro colpa, ma nel caso in esame, a parte il dato dell'assenza di somme distribuite ai soci e la circostanza che l'avviso non evidenzia responsabilità del liquidatore, il vizio di nullità ab origine del "medesimo" atto, inficia, rendendole nulle, anche le successive notificazioni a liquidatori e soci.

L'accoglimento del primo motivo di impugnazione, assorbe e rende ultroneo l'esame degli altri motivi di diritto e di merito.

Gli avvisi di accertamento impugnati sono di conseguenza annullati.

La decisione della controversia in punto di diritto, consiglia la pronuncia di compensazione delle spese di giudizio.

PQM

Accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.