

Tributario

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO

A quali condizioni gli ex-soci rispondono per i debiti tributari della società estinta?

giovedì 21 ottobre 2021

di Corrado Leda Rita Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 26910 del 2021, la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, esprimendosi sulla vexata quaestio relativa alla trasmissibilità agli ex soci dei debiti tributari della società di capitali estinta, ha confermato la legittimazione passiva del socio ricorrente e ha statuito l'illegittimità della pretesa erariale per insussistenza degli elementi accertativi necessari ad azionarla nei suoi confronti, mancando la contestazione della responsabilità in relazione alla quota di partecipazione ex art. 2495 c.c. ovvero in relazione ai beni ricevuti, in proporzione, per effetto della liquidazione ex art. 36, d.p.r. n. 602 del 1973.

[Cassazione civile, Sez. trib., ordinanza 5 ottobre 2021, n. 26910](#)

Orientamenti giurisprudenziali

Conformi	Cass. civ. Sez. unite, n. 4060/2010
	Cass. civ. Sez. unite, n. 4061/2010
	Cass. civ. Sez. unite, n. 4062/2010
	Cass. civ. Sez. unite, n. 6070/2013
	Cass. civ. Sez. unite, n. 6071/2013
	Cass. civ. Sez. unite, n. 6072/2013
	Cass. civ. Sez. trib., 31 gennaio 2017, n. 2444
	Cass. civ. Sez. trib., 7 aprile 2017, n. 9094

Difformi

Non si rinvencono precedenti in termini

All'esito di una verifica fiscale, nel 2011 la Guardia di Finanza notifica a una s.r.l. un processo verbale di constatazione nel quale ricostruisce induttivamente il reddito d'impresa per i periodi d'imposta dal 2007 al 2009. Nel 2012 la società contribuente viene cancellata dal Registro delle Imprese, mentre nel 2013 ne viene dichiarato il fallimento.

L'Agenzia delle Entrate emette vari avvisi di accertamento nei confronti della società contribuente e li notifica ai soci in ragione dell'intervenuta cancellazione dell'ente dal Registro delle Imprese.

Il ricorso proposto da uno dei soci viene accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale adita, mentre la Commissione Tributaria Regionale respinge l'appello con il quale l'Amministrazione finanziaria ha lamentato la violazione degli artt. 2495 c.c. e 36, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602 per la mancata contestazione della responsabilità dei soci in relazione alle loro quote di partecipazione ovvero in relazione ai beni ricevuti, in proporzione, per effetto della liquidazione.

Nell'ordinanza n. 26910 del 2021 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione rigetta il ricorso dell'Amministrazione finanziaria e la condanna al pagamento delle spese di lite.

La controversia verte sulla interpretazione degli art. 2495 c.c. e 36, d.p.r. n. 602 del 1973.

L'art. 2495 c.c., nel testo in vigore dal 1° gennaio 2004, stabilisce che, “dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi”.

L'art. 28, comma 4, d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 ha previsto 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 del Registro delle imprese”.

L'art. 36, d.p.r. n. 602 del 1973 disciplina la responsabilità e gli obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci, disponendo che “i soci o associati, che hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai [liquidatori] nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile [...]” (comma 3). Tale responsabilità è accertata dall'Amministrazione finanziaria con atto

motivato da notificare ai sensi dell'art. 60, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 (comma 5), avverso il quale è ammesso ricorso (comma 6).

Nell'ordinanza in commento, il Collegio esclude che, nella sentenza impugnata, ricorrano anomalie motivazionali: infatti la Commissione Tributaria Regionale ha ritenuto mancante un accertamento fiscale volto a imputare ai soci della società a ristretta base sociale i maggiori redditi in proporzione delle loro quote ex art. 2495 c.c. ovvero a individuare i beni pervenuti ai soci per effetto della liquidazione ex art. 36, d.p.r. n. 602 del 1973. La Corte di Cassazione conferma quindi la legittimazione passiva del socio ricorrente e l'illegittimità della pretesa erariale per insussistenza degli elementi accertativi necessari ad azionarla nei suoi confronti.

A sostegno di tale statuizione, il Giudice di legittimità ricorda l'evoluzione della giurisprudenza in merito alla trasmissibilità agli ex soci dei debiti tributari della società di capitali estinta.

Il Collegio ricorda che è stata sancita la portata estintiva della cancellazione della società dal registro delle imprese per ogni tipologia societaria (società di capitali o di persone) sulla base del riformato art. 2495 c.c. e la conseguente impossibilità di far "rivivere" il soggetto societario anche qualora, successivamente alla cancellazione, sia accertato un debito d'imposta riferibile alla non più sussistente società (cfr. Cass. sez. Unite n. 4060/2010 e Cass. sez. Unite n. 4061/2010 e Cass. sez. Unite n. 4062/2010; Cass. civ. n. 6070/2013; Cass. civ. n. 6071/2013 e Cass. civ. n. 6072/2013, nonché Cass. sez. trib., 31 gennaio 2017, n. 2444 e Cass. sez. trib., 7 aprile 2017, n. 9094). Alla cancellazione della società di capitali dal registro delle imprese consegue:

-
- a) la definitiva estinzione dell'ente;
 - b) l'insorgenza di una comunione fra i soci in ordine ai beni residuati dalla liquidazione (qualora non fosse stato ripartito l'intero attivo nella fase liquidatoria);
 - c) la successione, in termini giuridici (per l'operare di un meccanismo di tipo "derivativo-successorio" ex art. 110 c.p.c.), degli ex soci nei debiti della società, nei limiti ed alle condizioni previste dalla legge, ossia dall'art. 2495 c.c. (Cass. sez. VI, 28 settembre 2016, n. 19142).

Nell'ordinanza in rassegna, il Collegio ricorda inoltre che gli artt. 2495 c.c. e 36, d.p.r. n. 602 del 1973 pongono dei limiti alla responsabilità degli ex soci, mentre l'art. 2312 c.c. non fissa alcuna limitazione di responsabilità per le società di persone, coerentemente con la natura della partecipazione in tale compagine societaria.

Le discipline valevoli per le società di capitali si differenziano "per il fatto che la norma fiscale amplia il periodo temporale di riferimento per valutare se il socio abbia goduto della distribuzione di somme o beni societari. Inoltre, mentre il citato art. 36, ha una portata speciale, riferendosi solo all'Ires non assolta, per quanto attiene gli altri tributi (Iva, imposte di registro, Irap, anch'esse oggetto di contestazione nel caso

all'esame), risulta applicabile la disposizione di carattere generale di cui all'art. 2495 c.c.. Infine, occorre considerare che l'art. 36, d.p.r. n. 602 del 1973 obbliga l'Amministrazione finanziaria a rispettare una precisa disciplina procedimentale e, in particolare, ad emanare un avviso di accertamento al socio, che quest'ultimo potrà contestare giudizialmente, per quanto attiene alla sussistenza sia del debito di imposta, sia degli specifici presupposti a lui riferibili”.

La Corte di Cassazione ritiene che il limite di responsabilità dei soci succeduti alla società estinta “non incide sulla loro legittimazione processuale ma, al più, sull'interesse ad agire dei creditori sociali, interesse che, tuttavia, non è di per sé escluso dalla circostanza che i soci non abbiano partecipato utilmente alla ripartizione finale, potendo, ad esempio, sussistere beni e diritti che, sebbene non ricompresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, si sono trasferiti ai soci”.

Riferimenti normativi:

Art. 36, D.P.R. n. 602/1973

Art. 2495 c.c.

Copyright © - Riproduzione riservata



Copyright Wolters Kluwer Italia
Riproduzione riservata