



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Aurelio	Cappabianca	Presidente
Dott. Mario	Cigna	Consigliere
Dott. Guido	Federico	Consigliere
Dott. Roberta	Crucitti	Consigliere
Dott. Maria Enza	La Torre	Rel. Consigliere

13259/11
Soc
entita
Socio

Oggetto
Tributi

R.G.N. 11/2010
R.G.N. 11/2010

Cron. 13259

Rep.

Ud. 12/02/15

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso n. 1/2010 proposto da:

637
15

S. / Se. /, quale erede di R. / A. /,
elettivamente domiciliata in /,
, presso lo studio / che lo
rappresenta e difende unitamente

, come da mandato in atti;

e sul ricorso n. 1/2010 proposto da G. /
R. /, M. / V. /, S. / e R. / S. /,
rappresentate e difese dal / e
dal / giusto mandato in
atti, elettivamente domiciliati, unitamente ai suddetti
professionisti, presso lo studio /

- ricorrenti -

R.G.N. 1/5/2010
R.G.N. 1/9/2010



contro

Agenzia delle Entrate in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope legis*

- ~~contro~~ricorrente -

avverso la sentenza n. 5/2/09 della Commissione Tributaria regionale dell'Abbruzzo, depositata in data 17 marzo 2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 12 febbraio 2015 dal Consigliere _____

e;

udito l'Avv. delle ricorrenti G. _____ R. _____ ed altre, F. _____ P. _____

udito l'Avvocato dello Stato _____

udito il P.M. in persona del Sostituto procuratore generale Dott. R. _____ F. _____, che ha concluso per il rinvio alle sezioni unite, in subordine il rigetto del ricorso.



Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate, in data 23 giugno 2005, notificava alle socie della "M. _____ s.p.a." avviso di accertamento pro quota relativo all'anno 1999 a titolo di Irpeg, oltre sanzioni, relativo alla società a ristretta base azionaria "M. _____", cancellata dal registro delle imprese in data 24 maggio 2002.

Le socie A. _____ (socia al 70%) e G. _____ R. _____ (socia al 30%), proponevano congiuntamente ricorso alla CTP di L'Aquila, che li rigettava. Le socie appellavano separatamente la sentenza di primo grado, che la CTR, con la sentenza impugnata, previa riunione, rigettava.

Presentano separati ricorsi per cassazione S. _____, S. _____, erede di R. _____ A. _____ (NGR 1. _____/2010), in base a tre motivi e Gr. _____ R. _____ insieme con M. _____ V. _____ S. _____ e R. _____ S. _____, queste ultime quali eredi di R. _____ A. _____ (NRG 1. _____/2010), in base a sette motivi, contro la sentenza della CTR dell'Abbruzzo n. _____/2009 dep. il 17 marzo 2009.

L'Agenzia delle entrate si costituisce nel giudizio instaurato col ricorso proposto da S. _____ S. _____ (NRG 1. _____/2010), chiedendone il rigetto.

G. _____ R. _____, M. _____ V. _____ e R. _____ S. _____, eredi di R. _____ A. _____, producono successiva memoria.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, trattandosi di ricorsi avverso la medesima sentenza, i due ricorsi vengono riuniti, ai sensi dell'art. 335 c.p.c.

R.G.N. 11 _____/2010
R.G.N. 11 _____/2010

h



2. Col primo motivo di ricorso St. / S. / (e
G. / R. / , M. / V. / S. / e R. /
S. / nel loro ricorso), denunciano la nullità della
sentenza impugnata per violazione o falsa applicazione
del combinato disposto degli artt. 2325 e 2456 c.c.
all'epoca in vigore, e dell'art. 87 TUIR (allora in
vigore) nonché degli artt. dal 37 al 41 e 41 bis d.P.R.
600/73, ai sensi dell'art. 360 c.1 n. 3 c.p.c.,
ritenendo che non sussiste legittimazione passiva
nonché responsabilità del socio di società di capitali
per debiti tributari in capo alla stessa in virtù
dell'autonomia patrimoniale perfetta delle società di
capitali. Deduce inoltre che, data la cessazione della
società per cancellazione dal registro delle imprese,
il socio potrebbe rispondere dei debiti della società
solo ove l'Ufficio impositore -che notifica un atto per
far valere la responsabilità dei debiti societari-
dimostri la sussistenza di un attivo di liquidazione,
la distribuzione di tale attivo, la percezione e la
misura della quota di attivo da parte del socio, fatto
non provato in atti e non dedotto.

3. Col secondo motivo sia S. / S. / , sia
G. / R. / , M. / V. / S. / e R. /
S. / deducono la nullità della sentenza impugnata
per assenza di motivazione su un fatto controverso e
decisivo per il giudizio, ex art. 360 n. 5 c.p.c.,
nella parte in cui la CTR ritiene vi sia responsabilità
dei soci nella misura di quanto riscosso sulla base del
bilancio finale di liquidazione, senza alcun

h



• riferimento all'esistenza e alla quantificazione delle
• somme percepite da parte dei soci in relazione ad esso.

4. Col terzo motivo del ricorso G. / R. /
Ma / V. / S. / e R. / i S. / deducono
contraddittoria motivazione circa un punto di fatto
decisivo della controversia, concernente la possibilità
per l'Amministrazione di far valere i propri crediti
verso la società, cancellata dal registro delle
imprese, nei confronti dei soci della stessa, in
relazione all'art. 360, co. 1, n. 5 c.p.c., per avere
la CTR tratto, rispetto alla premessa costituita dal
debito per Irpeg della società cancellata, conseguenze
incongrue, quali la percezione da parte dei soci
dell'attivo residuo della società cessata: ciò
risultando contraddittorio rispetto alla valutazione di
correttezza dell'operato dell'Ufficio, che ha mancato
di riscontrare i presupposti di operatività dell'art.
2456, co.2 c.c. (ora 2495 c.c.).

5. Col terzo motivo S. / S. / denuncia la
nullità della sentenza per violazione art. 112 c.p.c.,
artt. 1, 3, 36 d.lgs. 546/92, per avere la CTR
pronunciato su domanda mai ritualmente proposta in
causa (accertamento della responsabilità sussidiaria
solidale dei soci per i debiti della società in virtù
dell'avvenuta cessazione con riparto di attività a
favore degli stessi e nella misura di tale riparto). La
ricorrente ritiene la sentenza affetta da *error in*
procedendo per mancato riferimento nell'avviso di
accertamento di tali circostanze, e per non avere



l'Ufficio mai dedotto né provato che sussistesse responsabilità dei soci per motivi afferenti l'avvenuta ripartizione di utili o attività all'atto della liquidazione della società, cessata nel 2002 .

6. Col quarto motivo del ricorso di G. / R. /
M. / V. / S. / e R. / S. /, si deduce violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360, co.1 n. 4 c.p.c., per avere la CTR pronunciato oltre il contenuto delle domande, ravvisando, con vizio di ultrapetizione, un fondamento normativo della pretesa ulteriore e diverso rispetto a quello recepito nell'atto di accertamento.

7. Col quinto motivo del ricorso di G. / R. /
M. / V. / S. / e R. / S. /, si deduce violazione dell'art. 7 l. 212/00; 42 d.P.R. 600/73; art. 7 d.lgs. 546/92 e 111, 2 co. Cost. in relazione all'art. 360, co.1, n. 3 c.p.c., per avere la CTR interpretato l'avviso di accertamento - nel punto in cui qualificava come reddito diverso ex art. 81 TUIR la plusvalenza realizzata con la cessione - nel senso che "l'Ufficio intendeva tassare una plusvalenza da cessione a titolo oneroso che concorre a formare il reddito della società ex art. 86 Tuir(già art. 54 co.2", così integrando illegittimamente la motivazione dell'atto impositivo, in violazione dei canoni di completezza, autosufficienza ed esclusività dell'atto amministrativo di accertamento.

8. Col sesto motivo del ricorso di G. / R. /
M. / V. / S. / e R. / S. /, si deduce



violazione e falsa applicazione degli artt. 1 Dlgs. 471/97; 7 e 53 DL. 269/2003 conv. in l. 326/03, in relazione all'art. 360, co.1, n.3 c.p.c., chiedendo la disapplicazione delle sanzioni, in quanto riferibili alla società ed illegittimamente addossate a soggetti diversi.

9. Col settimo motivo Gr R , M V S e R S , contestano la violazione e falsa applicazione dell'art. 2456 co.2 c.c. in relazione all'art. 360, co.1 n. 3 c.p.c., per avere la CTR addossato ai soci le sanzioni dovute dalla società per azioni, cancellata dal registro delle imprese, mancando la prova che i soci avessero percepito una quota dell'attivo in fase di liquidazione. Chiede in ogni caso la disapplicazione delle sanzioni agli eredi, dato il decesso della socia R A in applicazione dell'art. 8 d.lgs. 472/97.

10. Disposta la riunione dei ricorsi, in quanto proposti avverso la medesima sentenza di appello, ex art. 335 c.p.c., i primi due motivi dei ricorsi proposti da S S e da G R , M V S e R S e il terzo motivo del ricorso proposto da G R G R , M V S e R S , che possono essere esaminati congiuntamente per la loro stretta connessione, sono fondati nei sensi di seguito precisati.

11. L'art. 2456, secondo comma, c.c. (oggi art. 2495, 2.co. c.c., che riprende, peraltro, quanto già
R.G.N. 1 2010 7
R.G.N. 1 , 2010



stabiliva in proposito il previgente art. 2456, comma 2), dispone che "dopo la cancellazione della società 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".

Secondo la giurisprudenza di questa Corte (S.U. n. 6070/2013), deve escludersi che la cancellazione della società dal registro della imprese - pur provocando l'estinzione dell'ente debitore (per le cancellazioni successive all'entrata in vigore dell'art. 4 del d.lgs. n. 6/2003, che, modificando l'art. 2495, secondo comma, cod. civ. ha ad esse attribuito efficacia costitutiva)- comporti al tempo stesso la sparizione dei debiti insoddisfatti che la società aveva nei riguardi dei terzi, determinandosi un fenomeno di tipo successorio, sia pure connotato da caratteristiche *sui generis*, in dipendenza del quale i soci sono gli effettivi titolari dei debiti sociali - conservando, il debito originario della società, intatta la propria causa e la propria originaria natura giuridica (Cass. n. 5113/2003)- nei limiti in cui abbiano ricevuto utili in base a riparto, a seguito di bilancio finale di liquidazione. Da tale ultima condizione dipende la possibilità di proseguire - o instaurare- l'azione da parte del creditore sociale (Cass. n. 7676/2012; 7679/2012 n. 19453/2012).

h



È pertanto evidente, come risulta dal chiaro tenore testuale della norma, che la responsabilità dei soci per le obbligazioni sociali non assolte è limitata alla parte da ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione della società, e che tale quota è stata attribuita al socio (Cass. nn. 3879/75; 5489/78; 1468/2004): ne consegue che il creditore, il quale intenda agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo (vale a dire la sua legittimazione passiva), e cioè che, in concreto, in base al bilancio finale di liquidazione, vi sia stata la distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio medesimo e che una quota di tale attivo sia stata da questi riscossa.

12. La difesa dell'Amministrazione finanziaria resistente, dopo avere correttamente affermato che la responsabilità del socio di una società cancellata dal registro delle imprese "attiene esclusivamente alla fondatezza della pretesa creditoria nei confronti dei soci e rileva esclusivamente sul piano probatorio", non trae la coerente deduzione da tale premessa: ossia che spetta al creditore (che pretende), e non al debitore, l'onere della prova dell'azionata pretesa (art. 2697 c.c.). E non è conducente affermare - come fa la resistente - che il contribuente non ha contestato nei giudizi di merito la misura della responsabilità, poiché la contestazione ha interessato in radice la sussistenza della responsabilità dei soci per il debito



della società. E in tale contesto resta fermo il principio dell'onere della prova su chi pretende di far valere un diritto (art. 2697 cit.). In conclusione: la cancellazione dal registro delle imprese costituisce il presupposto della proponibilità dell'azione nei confronti dei soci; l'avvenuta percezione di somme in sede di liquidazione del bilancio finale costituisce il limite della responsabilità dei soci; sia la reale percezione delle somme sia l'entità di tali somme rilevano sul piano probatorio e vanno provate dal creditore che intende agire contro i soci, secondo il normale riparto dell'onere della prova.

Nel caso di specie l'Amministrazione resistente non ha dimostrato che una tale condizione si sia in concreto realizzata.

13. Poiché dalla sentenza impugnata non risulta affatto che l'Amministrazione finanziaria abbia fornito la prova anzidetta, i ricorsi devono essere accolti con riferimento ai primi due motivi dei due ricorsi, e al terzo motivo del ricorso proposto da G. / a R. /

(e c.); assorbiti gli altri. La sentenza impugnata va conseguentemente cassata; ricorrendo, inoltre, i presupposti di cui all'art. 384, secondo comma, c.p.c., la causa va decisa nel merito, con accoglimento dei ricorsi proposti dalle contribuenti avverso gli avvisi di accertamento tributario.

14. La peculiarità dei profili esaminati, sui quali la giurisprudenza si è solo in tempi recenti consolidata,



impone di compensare integralmente tra le parti le
spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, riuniti i ricorsi, cassa la sentenza
impugnata e, decidendo nel merito, accoglie i ricorsi
introduttivi. Compensa le spese del giudizio.

Deciso il Roma il 12 febbraio 2015

Il Consigliere estensore

Francesca Lotti

Il Presidente

[Signature]

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Barabona

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
il 26 GIU. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARABONA

