GIURISPRUDENZA

Corte di Cassazione | Sezione TRI | **Civile** | **Ordinanza** | 22 marzo 2021 | **n. 7949**

Data udienza 16 dicembre 2019

Integrale

Iva - Art. 36, 1 e 3 comma, Dpr 602/73 - Società - Scioglimento - Amministratori - Avviso di accertamento - Responsabilita' commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti - Atto impositivo - Omessa indicazione di responsabilità in qualità di amministratore - Accertamento di ufficio - Esclusione

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SORRENTINO Federico - Presidente

Dott. GIUDICEPIETRO Andreina - rel. Consigliere

Dott. CONDELLO Pasqualina Anna Piera - Consigliere

Dott. FRACANZANI Marcello Maria - Consigliere

Dott. PIRARI Valeria - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24897/2016 R.G. proposto da:

(OMISSIS) s.r.l. Unipersonale, in persona del l.r.p.t., e (OMISSIS), rappresentati e difesi dagli avv.ti (OMISSIS) e (OMISSIS), elettivamente domiciliati presso quest'ultimo in (OMISSIS);

fabriziodominici - Il Sole 24Ore S.p.A. - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISER\

- ricorrenti -

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore pro tempore, rappresentata e difesa, dall'Avvocatura generale dello Stato, presso cui domicilia in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 409/16 della Commissione tributaria regionale del Veneto, pronunciata in data 23 gennaio 2015, depositata in data 21 marzo 2016 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/12/2020 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO IN FATTO

(OMISSIS) s.r.l. Unipersonale, in persona del l.r.p.t., e (OMISSIS) ricorrono con quattro motivi contro l'Agenzia delle entrate per la cassazione della sentenza n. 409/16 della Commissione tributaria regionale del Veneto, pronunciata in data 23 gennaio 2015, depositata in data 21 marzo 2016 e non notificata, che ha rigettato l'appello della (OMISSIS) s.r.l e parzialmente accolto quello dell'Ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento e recupero con cui l'Amministrazione Finanziaria ha contestato la responsabilita' Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, ex articolo 36, commi 1 e 3, al sig. (OMISSIS) ed alla (OMISSIS) s.r.l. per le imposte accertate nei confronti della societa' (OMISSIS) Unipersonale s.r.l. in relazione agli anni di imposta dal 2003 al 2007.

A seguito del ricorso, l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Il ricorso e' stato fissato per la Camera di Consiglio del 16 dicembre 2020, ai sensi dell'articolo 375 c.p.c., u.c., e articolo 380 bis 1 c.p.c., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal Decreto Legge 31 agosto 2016, n. 168, conv. in L. 25 ottobre 2016, n. 197.

I ricorrenti hanno depositato memoria.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso e' stato proposto indistintamente da (OMISSIS) s.r.l. unipersonale e da (OMISSIS). Tuttavia i singoli motivi censurano statuizioni della C.t.r. non sempre riferibili ad entrambi i contribuenti, come precisato nella trattazione che segue.

In particolare, la C.t.r. ha confermato la pretesa fiscale nei confronti della (OMISSIS) s.r.l. unipersonale, quale ex socio (unico) della cancellata (OMISSIS) s.r.l. e nei confronti di (OMISSIS), quale amministratore della stessa (OMISSIS) s.r.l. (e non invece quale liquidatore della stessa, come

Il Sole 24Ore S.p.A. - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISERVATA

contestato nell'avviso di accertamento nel quale si fa riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 1).

Non essendovi quindi nella sentenza impugnata alcuna affermazione o statuizione riferibile alla responsabilita' del liquidatore, sulla quale pertanto questa Corte non ha ragione di pronunciarsi (ancorche' nel ricorso sia essa ripetutamente evocata nei suoi limiti di applicazione), la trattazione dei motivi puo' seguire, in via prioritaria e per mera semplificazione delle questioni, la definizione della posizione del (OMISSIS) (motivi terzo e quarto) per poi affrontare la posizione della (OMISSIS) s.r.l., quale ex socio (unico) della (OMISSIS) s.r.l..

2. Dunque la C.t.r. ha ritenuto fondata la contestazione "in relazione al comma 4 della norma in esame (Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36), essendo indiscutibile che nei due anni precedenti la liquidazione il (OMISSIS), quale amministratore della (OMISSIS) s.r.l. ha "...occultato attivita' sociali anche mediante omissioni nelle scritture contabili". Appurato cio' va rilevato che giurisprudenza e dottrina sono concordi nell'affermare che anche nel giudizio tributario si applica il principio "iura novit curia".

Orbene, con il terzo motivo, i ricorrenti (ma in realta' sussiste l'interesse del solo (OMISSIS)) denunziano l'illegittimita' della sentenza impugnata per la violazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 18, comma 2, lettera d) ed e), nonche' articolo 57, dell'articolo 112 c.p.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4; secondo i ricorrenti, nell'avviso di accertamento veniva affermata la responsabilita' del sig. (OMISSIS) in qualita' di liquidatore, con esplicito riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 1 e non in qualita' di amministratore, come invece ritenuto dai giudici di appello, incorrendo nel vizio di ultrapetizione; la C.t.r., condividendo l'assunto della C.t.p., secondo cui al momento della redazione del bilancio di liquidazione e relativo piano di riparto non risultava alcun debito nei confronti dell'erario e, di conseguenza, non poteva ipotizzarsi alcuna responsabilita' del liquidatore, aveva affermato la responsabilita' del sig. (OMISSIS) quale amministratore della (OMISSIS) s.r.l., ritenendo che la corretta qualificazione giuridica della fattispecie spettasse al giudice, nonostante il riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, solo comma 1 contenuto nell'avviso di accertamento.

Con il quarto motivo, i ricorrenti (ma in realta', anche in questo caso, sussiste l'interesse del solo (OMISSIS)) denunziano la violazione e falsa applicazione dell'articolo 2727 c.c. e articolo 2729 c.c., comma 1, nonche' del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 4, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3; secondo i ricorrenti, la C.t.r. avrebbe omesso di accertare se vi fossero sufficienti indizi a carico del sig. (OMISSIS) a dimostrazione del fatto che, in qualita' di amministratore, avesse occultato attivita' sociali nei due anni precedenti la liquidazione, mediante omissioni nelle scritture contabili, come previsto dall'articolo 36 citato, comma 4.

2.1. Il terzo motivo e' fondato e deve essere accolto, con conseguente assorbimento del quarto.

L'avviso di accertamento, nell'intestazione e nella parte dispositiva, omette qualsiasi riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 4 relativo alla

fabriziodominici - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISERVATA

responsabilita' degli amministratori, che negli ultimi due periodi di imposta precedenti la liquidazione, abbiano compiuto operazioni di liquidazione o abbiano occultato attivita' sociali, anche mediante omissioni nelle scritture contabili.

Nella motivazione dell'atto, invece, vi e' un generico riferimento al quadro normativo, compreso dell'articolo 36, il comma 4 che viene riportato insieme con il primo ed il terzo; successivamente, si legge: "Il sig. (OMISSIS), dunque, quale amministratore prima e liquidatore successivamente, della soc. (OMISSIS) s.r.l. Unipersonale, e' responsabile del danno cagionato all'Erario per aver distribuito in sede di liquidazione l'avanzo di gestione prima di pagare le imposte dovute, come accertato dallo scrivente Ufficio con gli avvisi di accertamento di cui sopra ed iscritte a ruolo (...) ".

Dunque, la condotta imputata al (OMISSIS) e' quella di aver distribuito, in qualita' di liquidatore, l'avanzo di gestione prima di pagare le imposte dovute.

Il riferimento, contenuto nell'avviso di accertamento, alla sua precedente attivita' di amministratore appare funzionale ad evidenziare come lo stesso fosse consapevole, al momento della liquidazione, degli importi dovuti al fisco, per essere stato partecipe di un'attivita' di frode, basata sulla fatturazione di operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti, per le quali aveva anche subito un procedimento penale (accuse dalle quali, secondo quanto riportato in ricorso, risulta essere stato assolto in sede penale per l'insussistenza del fatto).

Pertanto, con l'avviso di accertamento, l'Ufficio ha contestato al (OMISSIS) la responsabilita' per la fattispecie di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 1 per avere distribuito in sede di liquidazione l'avanzo di gestione prima di pagare le imposte dovute, di cui era a conoscenza per la sua pregressa attivita' di amministratore.

Dunque, se l'atto impositivo non imputa al (OMISSIS) una responsabilita' in qualita' di amministratore, deve ritenersi che tale contestazione non possa essere introdotta dall'Agenzia delle entrate in sede giudiziale, tanto meno per la prima volta nel giudizio di appello, e che il giudice non possa rilevarla d'ufficio, andando oltre le contestazioni contenute nell'atto impositivo.

Per quanto fin qui detto, il terzo motivo va accolto, assorbito il quarto.

3. Passando, quindi, ad esaminare i motivi (primo e secondo) con i quali si censurano le affermazioni di responsabilita' da parte della C.t.r. nei confronti della (OMISSIS) s.r.l. quale ex socio (unico) della (OMISSIS) s.r.l., si evince che con il primo motivo, i ricorrenti (ma in realta' sussiste l'interesse della sola (OMISSIS) s.r.l.) denunziano la violazione e falsa applicazione degli articoli 2909 e 2935 c.c., articolo 100 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4; nonche' dell'articolo 2495 c.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3; secondo i ricorrenti, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di appello, la declaratoria di inammissibilita' dei ricorsi presentati in rappresentanza della (OMISSIS) s.r.l. dal rappresentante legale e liquidatore pro tempore, (OMISSIS), non ha dato luogo ad una decisione sul merito della pretesa contenuta negli avvisi impugnati, ma solo ad una pronuncia di rito, che ha esaurito la propria efficacia nell'accertare l'assenza di un presupposto processuale dei giudizi instaurati dall'ex liquidatore della

fabriziodominici - Il Sole 24Ore S.p.A. - RODUZIONE RISERVATA

(OMISSIS) s.r.l. in rappresentanza della societa' estinta; pertanto, da tale pronuncia non puo' farsi discendere la definitivita' degli avvisi di accertamento emessi nei confronti della societa'; inoltre, la definitivita' di tali avvisi non potrebbe evincersi dalla mancata impugnazione degli stessi da parte dei soci, cui erano stati notificati, in quanto gli stessi non avrebbero avuto interesse ad impugnarli, stante la mancanza di un pregiudizio concreto ed attuale nei loro confronti; gli avvisi emessi nei confronti della societa' estinta dovevano, comunque, ritenersi giuridicamente inesistenti, perche' rivolti verso un soggetto non piu' esistente, ed inidonei a far decorrere il termine di decadenza per l'impugnazione nei confronti dei soci; la corretta interpretazione e applicazione dell'articolo 2945 c.c. avrebbe consentito alla C.t.r. di accedere alla "richiesta di rideterminazione degli imponibili accertati in tali atti (gli avvisi di accertamento a carico di (OMISSIS) srl) e posti a base delle pretese erariali azionate con l'atto di accertamento e recupero oggetto del presente procedimento", non potendosi ritenere, come invece erroneamente affermato dalla C.t.r., "preclusa la facolta' di esaminare il merito della pretesa fiscale derivante dagli avvisi di accertamento a carico di (OMISSIS) s.r.l.", in violazione dell'articolo 112 c.p.c..

Con il secondo motivo, i ricorrenti (ma in realta' anche in questo caso sussiste l'interesse della sola (OMISSIS) s.r.l.) denunziano l'illegittimita' della sentenza impugnata per l'omessa pronuncia in ordine all'illegittimita' dell'accertamento delle maggiori imposte dovute dalla societa' (OMISSIS) s.r.l., in violazione dell'articolo 112 c.p.c., all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

3.1. I motivi, da trattare congiuntamente, sono fondati nei termini seguenti.

Occorre preliminarmente chiarire la natura dell'azione promossa dall'Ufficio con gli avvisi impugnati: dopo la cancellazione avvenuta nel 2008, l'ufficio procede (segnatamente nel 2010) nei confronti della (OMISSIS) s.r.l. (ex socio unico della (OMISSIS) s.r.l.) ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 3, per le maggiori imposte accertate a carico della societa' per gli anni 2003 e 2007.

La giurisprudenza di legittimita' ha da tempo chiarito che la responsabilita' del socio ai sensi dell'articolo 36 di cui si discute e' autonoma (non successoria), fondata su presupposti in fatto e in diritto diversi da quelli relativi alla pretesa fiscale nei confronti della societa'. Si vedano i seguenti principi: "La responsabilita' dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di societa' in liquidazione, in presenza dell'integrazione delle distinte fattispecie previste dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articolo 36 per l'ipotesi di mancato pagamento delle imposte sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati, e' responsabilita' per obbligazione propria "ex lege" (per gli organi, in base agli articoli 1176 e 1218 c.c., e per i soci di natura sussidiaria), avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorche' la societa' sia cancellata dal registro delle imprese. Ne consegue che, una volta liquidata e cancellata la contribuente societa' di capitali dal registro delle imprese, il processo tributario non puo' proseguire ne' nei confronti della persona giuridica, non piu' esistente, ne' nei confronti dell'ex liquidatore o dell'ex socio-amministratore, atteso che la legge non prevede alcun subentro automatico di costoro nel rapporto con l'amministrazione finanziaria. Sez. 5, Sentenza n. 7327 del 11/05/2012 (principio ribadito in motivazione da ultimo da Sez. 5, Ordinanza n. 15377 del

fabriziodominici - Il Sole 24Ore S.p.A. - Gruppo 24ORE RIP VATA

20/07/2020: "la responsabilita' dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di societa' in liquidazione, in presenza dell'integrazione delle distinte fattispecie previste dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articolo 36 per l'ipotesi di mancato pagamento delle imposte sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati, e' responsabilita' per obbligazione propria ex lege (per gli organi, in base agli articoli 1176 e 1218 c.c., e per i soci di natura sussidiaria), avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorche' la societa' sia cancellata dal Registro delle Imprese (cfr. Cass. n. 7327/2012; conf. Cass. nn. 29969/2019, 17020/2019)".

Tuttavia, nei confronti dell'ex socio il Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 3, fa salve "le maggiori responsabilita' stabilite dal codice civile", e quindi rinvia all'articolo 2495 c.c., il quale stabilisce una responsabilita' di tipo successorio per il socio: "In tema di contenzioso tributario, nell'ipotesi di cancellazione della societa' di capitali dal registro delle imprese, l'Amministrazione finanziaria puo' agire in via sussidiaria nei confronti dei soci, nei limiti di cui all'articolo 2495 c.c., sino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, ma e' tenuta a dimostrare i presupposti della loro responsabilita' e, cioe' che, in concreto, vi sia stata distribuzione dell'attivo e che una quota di quest'ultimo sia stata riscossa, non potendo allegare per la prima volta in appello la circostanza, non dedotta in sede di accertamento, della distribuzione occulta di utili extracontabili" (Cass., Sez. 6 - 5, 23/11/2016, n. 23916). L'accoglimento parziale dell'appello dell'Agenzia delle entrate da parte della C.t.r. appare in linea con tale principio la' dove afferma che "(OMISSIS) s.r.l. unipersonale, quale destinataria dell'avanzo di gestione di (OMISSIS) s.r.l., e' tenuta a rispondere della totalita' dell'obbligazione tributaria di quest'ultima societa' cessata e di cui all'atto di accertamento e recupero impugnato, seppure fino a concorrenza dell'avanzo di gestione pari a 2.017.635,62 Euro".

3.2. Cio' chiarito, la questione che la (OMISSIS) s.r.l. pone e che da ultimo rimane da esaminare e' se sia errata la preclusione dell'esame nel merito della fondatezza della pretesa formulata con gli avvisi emessi nei confronti di (OMISSIS) s.r.l., preclusione affermata dalla C.t.r. e censurata con i richiamati primi due motivi di censura.

In primo luogo, contrariamente a quanto ritenuto dalla C.t.r., la mancata impugnazione della sentenza n. 82/4/11, con cui la C.t.p. di Vicenza aveva dichiarato inammissibili i ricorsi proposti dalla societa' avverso i sopra menzionati avvisi, non puo' dar luogo ad un giudicato sostanziale, invocabile ai sensi dell'articolo 2909 c.c., in quanto si tratta di una pronunzia di mero rito, non opponibile nel presente giudizio e che non preclude alla (OMISSIS). s.r.l. la possibilita' di contestare l'accertamento del maggior reddito societario, quale presupposto dell'avviso di accertamento emesso nei confronti del socio ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 3.

La decisione della C.t.p., peraltro, appare in linea con l'orientamento di questa Corte, secondo cui "nel processo tributario la cancellazione dal registro delle imprese, con estinzione della societa' prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio, determina il difetto della sua capacita' processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex

fabriziodominici - Il Sole 24Ore S.p.A. - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISER

liquidatore, sicche' non sussistendo possibilita' di prosecuzione dell'azione, la sentenza impugnata con ricorso per cassazione deve essere annullata senza rinvio ex articolo 382 c.p.c., venendo in rilievo un vizio insanabile originario del processo, che avrebbe dovuto condurre, sin dal primo grado, ad una pronuncia declinatoria di rito" (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 23365 del 19/09/2019).

Puo', inoltre, essere utile richiamare l'orientamento in tema di presunzione di distribuzione degli utili extracontabili tra i soci per le societa' di capitali a ristretta base, ove si e' posta l'analoga questione se sia possibile per il socio (ammesso alla prova contraria sul fatto che gli utili extracontabili non siano stati distribuiti perche' accantonati e reinvestiti nella societa'), che impugni l'accertamento sui redditi di partecipazione, di contestare - quando l'accertamento della societa' non sia stato impugnato dalla societa' (perche' in tal caso vige la regola ex articolo 295 c.p.c.) - (anche) l'accertamento societario quale "presupposto" dell'accertamento di partecipazione.

Questo Collegio ritiene di dover seguire l'orientamento piu' restrittivo, senza che i principi piu' volte affermati in materia sulla non necessaria definitivita' del reddito societario, ovvero sull'autonomia degli accertamenti e dei giudizi sembrino decisivi a chiarire la questione.

Si perviene alla soluzione menzionata richiamando quanto segue: "dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarieta' e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale" discende la "presunzione" di conoscenza, da parte della societa' stessa, dell'accertamento societario presupposto, e cio' quanto meno nel momento in cui il socio riceve quello di partecipazione, con facolta', quindi, per la societa' di far valere i vizi dell'accertamento tributario societario, senza che - come e' noto - possa essere d'ostacolo a tale impugnazione giudiziale la tardivita' della stessa in caso di nullita' o addirittura di inesistenza della notifica (non incidendo questa sull'esistenza della pretesa fiscale, del resto ribadita nell'avviso di accertamento sui redditi di partecipazione, e quindi sul diritto della societa' ad impugnare e contrastare tale pretesa in giudizio).

Si veda, in tal senso, Cass. Sez. 6 - 5, 07/03/2016, n. 4485, che richiama Cass. Sez. 6 - 5, 19/03/2015 n. 5581: "Il ragionamento adottato da codesta Corte - a riguardo dell'analoga prospettazione di parte contribuente secondo cui la presunzione di distribuzione tra i soci degli utili extracontabili di una societa' a ristretta base azionaria violerebbe il divieto di doppia presunzione nel caso in cui l'atto impositivo contenente l'accertamento di detti utili non sia definitivo per essere ancora pendente il termine per impugnarlo o il giudizio sull'impugnativa - muove dalla premessa che il fatto noto che sorregge la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili non e' costituito dalla sussistenza di questi ultimi, ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarieta' e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale", che consente alla societa' di impugnare l'accertamento societario. "E percio', "la sussistenza di utili extracontabili, in sostanza, costituisce il presupposto non della presunzione di distribuzione degli stessi tra i soci, ma dell'accertamento della concreta percezione di una determinata somma, da ciascun socio, in ragione della sua quota di partecipazione agli utili sociali. Pertanto, la circostanza che l'accertamento degli utili extracontabili di una societa' a ristretta base azionaria sia contenuto in un atto impositivo non definitivo o in una sentenza non passata in giudicato incide non sulla operativita' della presunzione di distribuzione di tali utili fra i soci, bensi' sulla individuazione

Il Sole 24Ore S.p.A. - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISERVATA

dell'oggetto di tale distribuzione; cosicche', in sostanza, la causa relativa all'accertamento dei redditi non dichiarati della societa' viene a trovarsi in rapporto di pregiudizialita' con le cause relative all'accertamento di maggiori redditi da partecipazione dei singoli soci o al recupero dell'omesso versamento delle ritenute alla fonte sui dividendi derivanti ai soci dalla distribuzione dei suddetti utili extracontabili".

In mancanza, dunque, di una impugnazione dell'accertamento sul reddito societario, tale accertamento non puo' essere messo in discussione nel giudizio sul reddito di partecipazione. Le pure riconosciute clausole di salvezza (l'invocazione delle quali, da parte del socio contribuente, consentirebbe, ove allegate e provate, di vagliare incidentalmente la legittimita' dell'accertamento societario in sede di impugnazione dell'accertamento sui redditi di partecipazione) - id est: "salvo che si dimostri che il socio non abbia "preso parte" o non sia stato "messo in grado di farlo, al processo instaurato dalla societa' al fine di impugnazione dell'accertamento IRPEG" Cass. sez. 5, 26/11/2014, n. 25115 ovvero dimostri "la propria estraneita' alla gestione e conduzione della societa' anzidetta" - Cass. sez. 6 - 5, 18/02/2020, n. 3980 - dovrebbero quindi essere valutate con estremo rigore, giacche' la societa' partecipante a ristretta base sociale e' stata considerata un mero schermo rispetto alle persone fisiche, "valido civilisticamente ma non opponibile al fisco" (in materia Cass. sez. 5 20/12/2018 n. 32959; Cass. sez. 5, 10/06/2009, n. 13338) - si vedano anche in generale i principi affermati da Cass. SU 23/12/2008, n. 30055; ovvero in materia IVA Corte di Giustizia delle Comunita' Europee 21 febbraio 2006, nella causa C-419-2002 (rectius C255/02), ove nel caso di specie e' stata confermata la sentenza di merito che aveva ritenuto elusiva l'operazione economica connessa alla creazione di una societa' che aveva acquistato un immobile, aveva provveduto a ristrutturarlo e a rivenderlo, ed era stata, subito dopo, messa in liquidazione.

3.3. Nel caso di specie, dando seguito a tali principi, si ritiene che sussista una delle menzionate clausole di salvezza.

Invero la notifica degli avvisi in epoca in cui la societa' (OMISSIS) s.r.l. era gia' da tempo cancellata impediva (in fatto e in diritto) l'impugnazione del reddito societario, la cui "definitivita'" quindi non preclude la contestazione in giudizio nel merito di tale accertamento, quando esso si ponga quale presupposto della pretesa fatta valere nei confronti dell'ex socio.

L'incontestabilita' di tali avvisi da parte del socio, cui erano stati notificati, non potrebbe evincersi dalla mancata impugnazione degli stessi, in quanto la (OMISSIS) s.r.l. non avrebbe avuto interesse ad impugnarli, stante la mancanza di un pregiudizio concreto ed attuale nei suoi confronti, in quanto gli avvisi, emessi nei confronti della societa' (OMISSIS) s.r.l. gia' estinta, erano inefficaci nei suoi confronti.

Ne' la responsabilita' della (OMISSIS). s.r.l., quale socio unico della (OMISSIS) s.r.l. in liquidazione, era stata accertata ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 5 il quale prevede: "la responsabilita' di cui ai commi precedenti e' accertata dall'ufficio delle imposte con atto motivato da notificare ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 60" (atto successivamente emesso ed oggetto dell'attuale impugnazione).

fabriziodominici - Gruppo 24ORE RIPRODUZIONE RISERVATA

La sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla C.t.r. del Veneto, in diversa composizione, che provvedera' anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte accoglie primo, secondo e terzo motivo di ricorso, assorbito il quarto; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla C.t.r. del Veneto, in diversa composizione, che provvedera' anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

fabriziodominici - Il Sole 24Ore S.p.A.