

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ADAMO Mario	- Presidente -
Dott. IACOBELLIS Marcello	- Consigliere -
Dott. CHINDEMI Domenico	- Consigliere -
Dott. VALITUTTI Antonio	- Consigliere -
Dott. TERRUSI Francesco	- rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

(Omissis...)

FATTO

La commissione tributaria regionale del Lazio, sez. dist. di Latina, con la sentenza in questa sede impugnata, ha confermato la decisione con la quale la commissione tributaria provinciale di Latina aveva accolto un ricorso di P.B. s.r.l. avverso un avviso di accertamento a mezzo del quale erano stati recuperati a tassazione maggiori ricavi ai fini dell'Iva, dell'Irpef e dell'Irap. In sintesi, ha motivato la statuizione osservando che la verifica fiscale era stata basata sul disconoscimento di veridicità di alcune poste di bilancio per finanziamenti provenienti dai soci; ma che l'equazione, circa la corrispondenza a dette poste di ricavi non dichiarati, non era stata dimostrata.

Per la cassazione di questa sentenza, l'agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato a cinque motivi e illustrato da memoria.

Il ricorso è stato proposto contro la società (peraltro cancellata dal registro delle imprese in data 23.5.2008) nonchè, invocandosi il disposto ex art. 2495 c.c., contro R.A. nella duplice sua qualità di unico socio e di liquidatore. L'intimato ha replicato con controricorso.

DIRITTO

1. - Costituisce fatto pacifico, in causa, che la società P.B. è stata cancellata dal registro delle imprese in data 23.5.2008. Va quindi prioritariamente esaminata l'eccezione - svolta nel controricorso - di

inammissibilità e/o di improponibilità del ricorso per cassazione, questo essendo stato proposto, in data 18.10.2010, nei confronti della società, ancorchè cancellata, e del socio e liquidatore R.A.. L'eccezione è nei termini che seguono fondata.

2. - Sulla questione, oggetto di non sopito dibattito dottrinale anche dopo la riforma del diritto societario conseguente al D.Lgs. n. 6 del 2003, degli effetti della cancellazione della società commerciale dal registro delle imprese, le sezioni unite di questa Corte hanno reso il principio che la cancellazione detta, ove l'adempimento abbia avuto luogo in data successiva all'entrata in vigore dell'art. 4 D.Lgs. cit. (che, modificando l'art. 2495 c.c., comma 2, ha attribuito all'istituto efficacia costitutiva), determina l'immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici a essa facenti capo (v. sez. un. n. 4060/2010; n. 4061/2010; n. 4062/2010).

Risulta in tal modo definitivamente sancita la validità della tesi già espressa dalla Corte negli arresti successivi all'entrata in vigore della riforma del diritto delle società, nel senso di doversi ritenere estinta la società, che sia cancellata dal registro delle imprese, a prescindere dalla esistenza di crediti insoddisfatti e/o di rapporti non ancora al momento definiti (v., per varietà di applicazioni seppur relative a cancellazioni avvenute (al pari di quelle esaminate, invero, dalle sezioni unite) anteriormente al 1 gennaio 2004, Cass. n. 22548/2010; n. 24037/2009; n. 29242/2008; n. 25192/2008; n. 18618/2006).

in sistematica coerenza con simile riconosciuta efficacia costitutiva, questa sezione ha correlativamente affermato che l'effetto estintivo, producendosi anche in presenza di debiti insoddisfatti o di rapporti non definiti, determina l'insorgenza, da un lato, di una conseguente comunione fra i soci in ordine ai beni residuati dalla liquidazione (essendo legittima la cancellazione anche se il residuo attivo non è stato ancora ripartito), o sopravvenuti alla cancellazione; e, dall'altro, di una successione dei soci medesimi ai fini dell'esercizio, "nei limiti e alle condizioni stabilite", delle azioni dei creditori insoddisfatti (v. Cass. n. 22863/2011).

La condizione testualmente fissata dall'art. 2495 c.c., ai fini della possibilità accordata ai creditori sociali di far valere i loro crediti, dopo la cancellazione della società, nei confronti dei soci, è che questi abbiano riscosso somme in base al bilancio finale di liquidazione.

3. - Il profilo che viene in rilievo nel caso di specie, e che non ha precedenti nella giurisprudenza della Corte, attiene alla sorte dei rapporti processuali laddove la cancellazione della società sopravvenga in corso di causa o, come nella specie, dopo la sentenza gravata. Può osservarsi che trattasi di tematica alla quale anche la dottrina processualistica ha dedicato scarsa attenzione.

In linea generale, appare ancora legittima l'inferenza che, quanto ai rapporti processuali pendenti, la cancellazione della società resta equiparata alla morte della parte persona fisica, con conseguente soggezione dei processi in corso alle regole generali dettate dagli artt. 299 e segg. c.p.c.. Tanto sembra indirettamente confermato dalla previsione che ulteriormente compare nell'art. 2495 c.c., comma 2, chiaramente ispirata alla prescrizione di cui all'art. 303 c.p.c. e sintomatica dell'essersi giustappunto il

legislatore mosso nell'ottica giurisprudenziale tesa a equiparare l'estinzione della persona giuridica alla morte, appunto, della persona fisica.

Ancorchè debba essere evidenziato che una simile ottica è stata nel tempo associata, dalla giurisprudenza, ai fenomeni della fusione societaria, nelle sua varie forme, sui quali ha pure inciso la riforma del 2006 a mezzo della prescrizione di cui all'attuale art. 2504-bis c.c., indicativa del fatto che la fusione non comporta (più) l'estinzione di un soggetto e la correlativa creazione di un altro, ma si risolve in una vicenda solo evolutiva-modificativa dell'unico soggetto, il quale conserva la propria identità seppure in un nuovo assetto organizzativo (v. sez. un. n. 2637/2006).

4. - Tenuto conto della esposta efficacia della cancellazione della società secondo il ricordato regime dell'art. 2495 c.c, il presente ricorso è dunque da ritenere sicuramente inammissibile a misura del coinvolgimento della società oramai estinta (cfr. Cass. n. 22830/2010).

Non rileva - atteso il rigetto dell'impugnazione a suo tempo proposta dall'amministrazione - che l'estinzione sia avvenuta, nel caso di specie, dopo addirittura la sentenza di primo grado, e che la stessa non sia stata rilevata nel giudizio d'appello.

Il che - mantenuto il parallelismo - trova ideale matrice nel difetto assoluto di "giusta parte" dell'ente estinto, così come accade per l'ipotesi della morte, dopo la sentenza, della parte vittoriosa, che comporta (v. in progressione concettuale, sez. un. n. 11394/1996, sez. un. n. 15783/2005 e, infine, sez. un. 26279/2009) l'invalidità dell'instaurazione nei suoi confronti del giudizio di impugnazione indipendentemente (come appunto infine affermato da sez. un. n. 26279/2009) dallo stato soggettivo dell'impugnante (qui in ogni caso consapevole dell'evento).

5. - Parimenti il ricorso è da ritenere inammissibile a misura del coinvolgimento del R. nella qualità di liquidatore, atteso che codesta posizione non è quella di un successore processuale dell'ente estinto, sebbene quella di un soggetto gravato da responsabilità civile concorrente, subordinata, ai sensi dell'art. 2495 c.c., comma 2, al fatto che il mancato pagamento del debito sociale sia dipeso da colpa (o a fortiori da dolo); da una responsabilità, cioè, che rileva a titolo risarcitorio, per l'illecito (anche penalmente rilevante: art. 2633 c.c.) discendente dall'aver chiuso la liquidazione senza aver provveduto al previo soddisfacimento di un creditore sociale.

Donde il liquidatore può infine essere destinatario di una separata azione risarcitoria, ma non della pretesa attinente al debito sociale.

6. - Il punto più delicato è quello dell'azione di impugnativa involgente il socio.

Al riguardo il collegio osserva che l'estinzione della società, verificatasi dopo la sentenza presuppone la successione nel processo dei soci ai sensi dell'art. 110 c.p.c., e impone che il ricorso per cassazione vada proposto soltanto nei confronti di questi.

Resta ferma, tuttavia, diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, la condizione in proposito stabilita dal più volte citato art. 2495 c.c., comma 2 - rapportata al limite della concorrenza delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione. La quale condizione non attiene soltanto alla concreta possibilità di successivo soddisfacimento del credito originariamente vantato nei confronti dell'ente collettivo, ma anche alla legittimazione processuale del socio ai fini della prosecuzione del processo originariamente instaurato contro la società.

E' vero che la ragione della successione nel processo sta tutta all'interno della fattispecie di cui all'art. 110 c.p.c., non sempre correttamente interpretata dalla dottrina processualistica nel contesto di trattazioni avvinte da impropri parallelismi con la ben diversa situazione di cui all'art. 111 c.p.c..

Ed è vero che la fattispecie che qui rileva prescinde del tutto dalla eventualità di una successione (universale o meno) nei diritti sostanziali controversi, essendo modellata sulla sola previa rilevanza della estinzione del soggetto che ha assunto la qualità di parte nel processo pendente, stante che l'art. 110 c.p.c. si occupa solo di stabilire che vi sia un soggetto cui imputare gli effetti degli atti processuali, e - tra questi - della sentenza. Coglie esattamente la sostanza del fenomeno l'autorevole opinione che osserva che il legislatore, nell'art. 110 c.p.c., ha scelto il successore universale al solo fine di proseguire l'attività processuale della parte venuta meno, perchè una successione universale c'è in ogni ipotesi di venir meno della parte, a prescindere dal fatto che il successore sia anche tale quanto al diritto controverso. E tuttavia resta fermo che, in linea generale, il socio - a differenza, per esempio, dell'erede che, in morte della persona fisica, ha accettato l'eredità *intra vires*, con beneficio d'inventario - non è, in quanto tale, un successore universale della società.

Lo diventa nella specifica ipotesi disciplinata dalla legge, in cui egli abbia riscosso la quota in base al bilancio finale di liquidazione. Solo in tal caso, cioè, può ammettersi, in senso generale e lato, che il socio succeda, seppure *intra vires*, nei rapporti giuridici facenti capo alla società.

Il che equivale a dire che la riscossione detta non costituisce soltanto il limite di responsabilità del socio quanto al debito sociale (in prosecuzione ideale della responsabilità per le obbligazioni sociali assunta al momento della costituzione della società), ma anche la condizione per la di lui successione nel processo già instaurato contro la società.

7. - Nel caso di specie l'amministrazione ricorrente neppure ha dedotto (e men che meno ovviamente ha dimostrato) che una tal condizione si sia in concreto realizzata.

Il che comporta l'inammissibilità del ricorso anche a misura del coinvolgimento del R. nella sua qualità di unico socio della estinta società P.B., non essendo possibile inferirne la qualità di successore nel processo.

Così come, d'altronde, si rileva di impossibile apprezzamento la prova dell'interesse dell'amministrazione alla decisione finale verso il socio, al cospetto della ripetuta mancanza di riferimenti in ordine al limite della di lui responsabilità.

Il debito insoddisfatto, invero, è pur sempre un debito della società, solamente garantito dal socio nei termini tratti dalla corrispondente disciplina del tipo sociale. Per cui la mancanza di riferimenti al fatto che il socio abbia riscosso, o meno, la propria quota in base al bilancio finale di liquidazione impedisce di affermare l'esistenza della condizione rapportabile all'interesse ad agire. La quale richiede non solo l'accertamento di una situazione giuridica, ma anche la prospettazione dell'esigenza di ottenere un risultato utile, giuridicamente apprezzabile, conseguente allo specifico intervento giurisdizionale richiesto, giacché il processo non può essere utilizzato in previsione di solo astratte esigenze.

Nella riferita deficitaria condizione, dunque, l'intero ricorso va dichiarato inammissibile.

Le spese processuali seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte dichiara l'inammissibilità del ricorso e condanna la ricorrente alle spese processuali, che liquida in Euro 6.000,00, di cui Euro 200,00 per esborsi.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, il 21 marzo 2012.

Depositato in Cancelleria il 16 maggio 2012