

Civile Ord. Sez. 5 Num. 19763 Anno 2021

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: DI MARZIO PAOLO

Data pubblicazione: 12/07/2021

ORDINANZA

 sul ricorso proposto da:

Memè Giovanni, in qualità di (già) socio accomandatario della IPSEA Sas, società cancellata dal registro delle imprese, rappresentato e difeso, giusta procura speciale rilasciata in calce al ricorso, dall'Avv. Graziella Silvana Zarcone, che ha indicato recapito Pec, ed elettivamente domiciliato presso lo studio del difensore, al piazzale Clodio n. 56 in Roma,

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*,



dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 3981, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma il 6.5.2014, e pubblicata il 13.6.2014;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

A seguito di Processo Verbale di Costatazione redatto dalla Guardia di Finanza il 29.9.2010, dal quale emerge che i militari avevano imputato alla società IPSEA Sas ricavi non dichiarati, accertati mediante analisi delle movimentazioni del conto corrente bancario del socio accomandatario Giovanni Memé, il quale non era riuscito a giustificarle, l'Agenzia delle Entrate notificava il 14.12.2010 alla società gli avvisi di accertamento n. TK5020307322, attinente ad Irap per l'anno 2005; e n. TK5020307487, attinente ad Iva ed Irpef per l'anno 2006; mentre il 20.12.2010 era notificato l'avviso di accertamento n. TK5020308056, attinente ad Iva ed Irpef per l'anno 2008 (ric., p. 2); per un valore complessivo dichiarato di Euro 103.445,41 (ric., p. 11). Il 15 aprile 2011, a seguito della fase liquidatoria, la società si estingueva per effetto della cancellazione volontaria dal registro delle imprese.

Avverso gli avvisi di accertamento, in data 27 maggio 2011 (sent. CTR, p. 2) proponeva ricorso Giovanni Memé, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, nella qualità dichiarata di "liquidatore della IPSEA Sas" (ric., p. 1), producendo documentazione ed affermando che gli introiti contestati erano stati puntualmente dichiarati dalla società, in quanto derivanti da fatture regolarmente registrate, ed onorate con ritardo dai debitori. La CTP riteneva che "le argomentazioni proposte dalla ricorrente sono del tutto prive di documentazione probatoria di supporto. Infatti, non solo i verificatori

evidenziavano una mancata corrispondenza negli importi tra le fatture e i dati emersi dal conto corrente ma la controparte non ha prodotto alcuna documentazione da cui emerge che abbia proceduto al recupero dei crediti che sostiene di avere incassato con ritardo" (ric., p. 5). Pertanto la CTP respingeva il ricorso.

Giovanni Memè spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, qualificandosi come "socio ed ex liquidatore della società IPSEA Sas cancellata dal registro delle imprese" (*ibidem*). Produceva ulteriore documentazione volta a dimostrare che i redditi indicati dalla Guardia di Finanza nel Pvc quali ricavi "in nero" erano stati regolarmente dichiarati, e domandava l'accoglimento dell'originario ricorso presentato. La CTR osservava che l'originario ricorso era stato proposto il 27.5.2011, a seguito della notifica dell'avviso di accertamento alla società, intervenuta il 6.12.2010, ma successivamente alla estinzione della stessa, per effetto della cancellazione volontaria dal registro delle imprese, intervenuta in data 15.4.2011. Riteneva pertanto Giovanni Memè, che aveva introdotto il ricorso innanzi alla CTP nella qualità di liquidatore della società, privo della legittimazione a proporlo, e dichiarava cessata la materia del contendere.

Avverso la decisione assunta dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione Giovanni Memè, "in qualità di socio accomandatario della IPSEA Sas" (ric., p. 1), affidandosi a due motivi di impugnazione. Resiste mediante controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Ragioni della decisione

1.1. - Il contribuente con il suo primo motivo di ricorso, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., contesta che la impugnata CTR è incorsa nella violazione degli artt. 2945 cod. civ., e 40 del D.Lgs. n. 546 del 1992, nonché 110 e 299 cod. proc. civ., perché "il giudizio è stato instaurato correttamente in quanto è stato instaurato dal sig. Memé Giovanni in qualità di socio della IPSEA Sas cancellata dal registro delle imprese" (ric., p. 3).

1.2. - Mediante il suo secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., il ricorrente censura la violazione dell'art. 163 del Dpr n. 917 del 1986 (TUIR), in cui è incorsa la CTR, per aver trascurato che gli importi ritenuti dalla Guardia di Finanza essere "ricavi in nero", sono stati invece regolarmente dichiarati (ric., p. 5), ed "hanno scontato le relative imposte sui redditi" (ric., p. 9), come emerge dalla copiosa documentazione prodotta, incorrendo il giudice impugnato, in conseguenza, nella violazione del divieto della doppia imposizione.

2.1. - 2.2. - Il ricorrente contesta, mediante il suo primo motivo di ricorso, la violazione di legge in cui sarebbe incorsa la CTR, nel dichiarare la cessazione della materia del contendere nel presente giudizio, in conseguenza del ritenuto difetto di legittimazione alla sua proposizione da parte del contribuente, nella qualità spesa di liquidatore di società già cancellata dal registro delle imprese, e pertanto dopo il verificarsi dell'evento estintivo. Il contribuente segnala che il ricorso in appello è stato proposto indicando la propria qualità di socio, oltre che di ex liquidatore della società IPSEA Sas. Invoca, inoltre, la giurisprudenza della Suprema Corte laddove ha statuito: "Ipotizzare che la volontaria estinzione dell'ente collettivo comporti ... la cessazione della materia del contendere nei giudizi contro di essa proposti significherebbe imporre un ingiustificato sacrificio ai diritti dei creditori".

Il contribuente, al di là della formula decisoria utilizzata dalla CTR, propone una critica che non appare fondata. L'argomento sostenuto dal giudice dell'appello è che l'originario ricorso non poteva essere proposto da Giovanni Memè in qualità di liquidatore della società IPSEA Sas perché, pacificamente, all'epoca della proposizione del ricorso di primo grado, la società risultava estinta a seguito di intervenuta cancellazione volontaria dal registro delle imprese. Appare pertanto inconferente il richiamo operato dal ricorrente alla giurisprudenza della Suprema Corte sulla necessità di salvaguardare i

diritti dei creditori quando una società si estingua per scelta volontaria nel corso di giudizi già introdotti (ric., p. 3). Nel caso di specie, infatti, la società è stata cancellata dal registro delle imprese prima che Memè Giovanni proponesse il ricorso introduttivo del presente giudizio in qualità di liquidatore della stessa; in conseguenza, all'epoca di proposizione del ricorso in primo grado, non vi era un giudizio pendente nei confronti della società. Infondato è pure l'argomento secondo cui l'ipotizzato vizio di legittimazione in primo grado risulterebbe superato dall'aver il contribuente speso la qualità di socio accomandatario della società IPSEA Sas (oltre quella di ex liquidatore) nella proposizione del giudizio di appello. Il difetto di legittimazione del ricorrente nel primo grado del giudizio, infatti, non può essere sanato dalla sua costituzione in secondo grado invocando un diverso titolo di legittimazione.

Può pertanto esprimersi il principio di diritto secondo cui: "in materia tributaria, qualora l'avviso di accertamento sia stato notificato ad una società, e la stessa risulti successivamente estinta mediante cancellazione volontaria dal registro delle imprese, vicenda che determina il venir meno del potere di rappresentanza del liquidatore, l'ex liquidatore della società non dispone della legittimazione ad impugnare l'atto impositivo, venendo in rilievo un vizio insanabile originario del processo che richiede, sin dal primo grado del giudizio, una pronuncia declinatoria di rito".

Il secondo motivo di ricorso rimane assorbito, perché non è consentito a questa Corte esaminarlo, in quanto il ricorso, fin dall'origine, non avrebbe potuto essere proposto.

Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate come in dispositivo, in considerazione del valore della causa e della natura e complessità delle questioni esaminate. Risulta dovuto anche il pagamento del c.d. doppio contributo.

La Corte,

P.Q.M.



rigetta il ricorso proposto da **Memé Giovanni**, che condanna al pagamento delle spese di lite in favore dell' Agenzia delle Entrate, e le liquida in complessivi Euro 5.600,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 *quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1 *bis*, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 25 marzo 2021.

