

# Gli accertamenti alle società cessate e la responsabilità del liquidatore e/o dei soci

Marco Anesa

C.d.A. Fondazione Centro Studi UNGDC



Fondazione Centro Studi

U.N.G.D.C.

La Fondazione Centro Studi UNGDC nasce a supporto dell'attività dell'Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili con lo scopo di promuovere lo sviluppo di ricerche, pubblicazioni, attività di formazione, convegni, nonché realizzare strumenti e supporti didattici e/o lavorativi, con particolare attenzione alla crescita professionale ed alla formazione dei giovani dottori commercialisti.

**Formazione, specializzazione e qualità della prestazione professionale:** questi sono le principali attività e gli specifici obiettivi che la Fondazione Centro Studi intende raggiungere a favore dei giovani commercialisti associati alle Unioni locali e, in generale, per gli iscritti agli Ordini territoriali simpatizzanti e sostenitori dell'UNGDC.



[www.centrostudiungdcec.it](http://www.centrostudiungdcec.it)



FondazioneCentroStudiUNGDC (gruppo)

Fond CentroStudi UNGDC



UngdcStudi



Fondazione Centro Studi UNGDC

## Riferimento normativi

Art. 2495, co. 2, c.c. > ambito civilistico

Art. 28, co. 4, D.lgs. 175/2014 > ambito fiscale

Art. 36, DPR 602/1973 > ambito della riscossione

## Origine giurisprudenziale

Cass. SS.UU. nn. 4060, 4061, 4062 del 22 febbraio 2010

Cass. SS.UU. nn. 6070, 6071, 6072 del 12 marzo 2013

## Art. 2495 c.c.

Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese.

Ferma restando l'estinzione della società, 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**. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società.

- Efficacia costitutiva vs efficacia dichiarativa

## Art. 28, co. 4, D.lgs. 175/2014

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.

- *“Reviviscenza fiscale,”*

## Art. 36, DPR 602/1973

I **liquidatori** dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le **imposte dovute** per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori **rispondono in proprio del pagamento delle imposte se non provano di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari**. Tale responsabilità è commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti.

La disposizione contenuta nel precedente comma si applica agli **amministratori** in carica all'atto dello scioglimento della società o dell'ente se non si sia provveduto alla nomina dei liquidatori.

## Art. 36, DPR 602/1973

I **soci** o associati, che **hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi d'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 soggetti di cui al primo comma **nei limiti del valore dei beni stessi**, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile. Il valore del danaro e dei beni sociali ricevuti in assegnazione si presume proporzionalmente equivalente **alla quota di capitale** detenuta dal socio od associato, salva la prova contraria.

## Art. 36, DPR 602/1973

Le responsabilità previste dai commi precedenti sono estese agli **amministratori** che hanno compiuto nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione operazioni di liquidazione ovvero hanno occultato attività sociali anche mediante omissioni nelle scritture contabili.

## Art. 36, DPR 602/1973

**La responsabilità di cui ai commi precedenti è accertata dall'ufficio delle imposte con atto motivato da notificare ai sensi dell'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.**

Avverso l'atto di accertamento è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636\*. Si applica il primo comma dell'articolo 39.

\* ora 546/92

## Cass. SS.UU n. 4060-4061-4062/2010

L'art. 2495 c.c., co. 2, come modificato dal D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, art. 4, è **norma innovativa e ultrattiva**, che, in attuazione della legge di delega, disciplina gli effetti delle cancellazioni delle iscrizioni di società di capitali e cooperative intervenute anche precedentemente alla sua entrata in vigore, prevedendo a tale data la loro **estinzione** in conseguenza dell'indicata pubblicità e quella contestuale alle iscrizioni delle stesse cancellazioni per l'avvenire e riconoscendo, come in passato, le azioni dei creditori sociali nei confronti dei soci dopo l'entrata in vigore della norma.

- efficacia **costitutiva** della cancellazione dal registro imprese.

## Cass. SS.UU n. 6070-6071-6072/2013

Qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, **si determina un fenomeno di tipo successorio, cosicché le obbligazioni si trasferiscono ai soci, che ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, *pendente societate***, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali.

Altresì, si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, benché azionate o azionabili in giudizio, né i diritti di credito ancora incerti o illiquidi la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore, giudiziale o stragiudiziale, il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato.

La cancellazione volontaria dal registro delle imprese di una società, a partire **dal momento in cui si verifica l'estinzione della società** medesima, **preclude che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio.**

Nell'ipotesi in cui l'estinzione della società cancellata dal predetto registro intervenga in pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina **un evento interruttivo del processo**, disciplinato dagli artt. 299 e ss. c.p.c., con possibile successiva eventuale **prosecuzione o riassunzione del medesimo giudizio da parte o nei confronti dei soci.**

Viceversa, laddove l'evento estintivo non sia stato fatto constare nei modi previsti dagli articoli citati o si sia verificato allorquando non sarebbe stato più possibile farlo constare in quei modi, l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società deve provenire o essere indirizzata, a pena di inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci succeduti alla società estinta.

In breve:

1. La cancellazione dal registro imprese ha **efficacia costitutiva**;
2. determina la **perdita di soggettività giuridica e di legittimazione processuale** attiva e passiva;
3. determina un fenomeno **successorio** in capo ai soci;
4. determina un **evento interruttivo** del processo, con possibilità di riassunzione da parte o nei confronti dei soci;
5. le obbligazioni si trasferiscono ai soci, che ne rispondono **nei limiti di quanto riscosso** a seguito della liquidazione.



## **FENOMENO SUCCESSORIO**

Art. 2495 c.c.

**VS**

## **RESPONSABILITA'**

Art. 36, DPR 600/73



## Natura dell'effetto estintivo della società: art. 28 D.lgs. 175/2014

Secondo l'Agenzia delle Entrate le disposizioni dell'art. 28 riguardano una norma **procedurale**, che ha valenza interpretativa ed effetto retroattivo (Circolare 31/E del 30 dicembre 2014, Circolare 6/E del 19 febbraio 2015): anche a società cancellate prima del 13 dicembre 2014 possono essere notificati accertamenti presso la sede dell'ultimo domicilio fiscale, fino a 5 anni dalla cancellazione.

La giurisprudenza è stata ondivaga fino alla Sent. Cass. 6473/2015, che ha riconosciuto la natura **sostanziale** della norma.

## Natura dell'effetto estintivo della società: Sent. Cass. 6473/2015

Con riguardo all'effetto estintivo delle società derivante dalla cancellazione dal registro delle imprese in base alla riforma del diritto societario, occorre precisare che il D.lgs. n. 175/2014, art. 28, co. 4, in quanto recante disposizioni di **natura sostanziale** sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa (neppure implicita) né efficacia retroattiva, sicché il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495 c.c., co. 2 si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina, ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente.

(cfr. Cass. 7923/16, 8140/16, 15648/15, 19142/16, 11100/17)

## Atti precedenti l'entrata in vigore del D.lgs. 175/2014 (13 dicembre 2014)

1. l'atto impositivo intestato alla società è **inesistente**, stante il venir meno della soggettività giuridica dell'ente; la notifica è priva di effetti, indipendentemente dal luogo di notifica e dal destinatario;
2. nella prospettiva di fenomeno di tipo successorio, è legittimato l'accertamento **nei confronti dei soci**, in presenza di attività ripartite e fino a concorrenza di esse, o **dei liquidatori**, se il mancato pagamento è dipeso da loro colpa;
3. L'atto deve essere **motivato** e garantire al destinatario la possibilità di ripercorrere il procedimento logico che costituisce fondamento della pretesa tributaria. Deve trattarsi di debiti sorti in capo alla società e rimasti insoddisfatti, in presenza di riparto di attività residue.

## Atti successivi all'entrata in vigore del D.lgs. 175/2014 (13 dicembre 2014)

1. l'efficacia degli atti di imposizione e riscossione è **differita di 5 anni** dalla cancellazione dal registro delle imprese;
2. Il soggetto destinatario della notifica è **la società**;
3. la procedura di notificazione è quella **dell'art. 145 cpc o dell'art. 60 u.c. DPR 600/73** (pec);
4. Gli atti direttamente intestati e notificati ai soci o ai liquidatori devono ritenersi **privi di effetti**, stante la sospensione fiscale quinquennale dell'evento estintivo.

## Anomalie

1. la società estinta non ha più un legale rappresentante, un'assemblea dei soci né una sede legale;
2. **non ha soggettività giuridica né legittimazione processuale**, non può conferire procura alle liti a un difensore tributario;
3. non dispone di beni o risorse per il soddisfacimento della pretesa erariale;
4. non è chiara la sorte delle liti pendenti **al termine** del quinquennio;
5. violazione art. 24 della Costituzione: **la difesa è un diritto inviolabile**  
La società estinta è passibile di accertamento ma non dispone di legittimazione processuale per la difesa

## Effetti sui giudizi pendenti

Le sentenze delle SSUU della Cassazione individuano l'iter logico da applicare nei giudizi pendenti, nel caso di cessazione della società:

- la cancellazione della società determina un evento estintivo, cui consegue **la perdita di soggettività giuridica e di legittimazione processuale**;
- trattandosi di fenomeno successorio a titolo universale a norma dell'art. 2495 c.c. si rende applicabile l'art. 110 c.p.c. (*quando la parte viene meno per morte o per altra causa il processo è proseguito dal successore universale o in suo confronto*);
- si determina una **circostanza interruttiva** del processo, con applicazione degli artt. 299 e ss c.p.c. in materia di interruzione, riassunzione e prosecuzione del giudizio.

## Effetti sui giudizi pendenti

**In ambito tributario si applica l'art. 40 e ss D.lgs. 546/92:**

*Il processo è interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:*

*a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza...*

**Riassunzione:** entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo la parte colpita dall'evento o i suoi successori o qualsiasi altra parte possono presentare istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione (art. 43, D.lgs. 546/92).

- Art. 100 c.p.c.: la giurisprudenza è ondivaga in merito all'**interesse ad agire** (legittimazione dei soci in assenza di riparto).

## Effetti in pendenza del termini di impugnazione

Nell'ipotesi di giudizio totalmente favorevole alla società estinta i soci non avranno interesse ad instaurare un ulteriore grado di giudizio.

Sarà interesse dell'amministrazione finanziaria impugnare la sentenza ad essa sfavorevole, che dovrà essere notificata ai **soci-successori pur se estranei ai precedenti gradi di giudizio** (Cass. 9110/2012, 12796/2012, 21773/2012) e non alla società estinta, che ha perso legittimazione sostanziale e processuale, attiva e passiva, a pena di inammissibilità (Cass. 22830/2010).

- Art. 100 c.p.c.: la giurisprudenza è ondivaga in merito all'**interesse ad agire** (legittimazione dei soci in assenza di riparto).

## Interesse ad agire: Sent. Cass. 9094/2017

La circostanza che i soci non abbiano ricevuto **alcun riparto** in base al bilancio finale di liquidazione **non rileva ai fini della successione** di questi nei rapporti debitori già facenti capo alla società cancellata, ma non definiti all'esito della liquidazione. Che i soci abbiano goduto, o no, di un qualche riparto in base al bilancio finale di liquidazione **non è dirimente** neanche ai fini dell'esclusione dell'interesse ad agire del Fisco creditore, a fronte della possibilità di sopravvenienze attive o anche semplicemente dell'esistenza di beni e diritti non contemplati nel bilancio.

- Legittimazione dei soci

## **Mancanza di interesse ad agire: Sent. Cass. 2444/2017**

Succedono nell'obbligazione tributaria della società di capitali cancellata dal registro delle imprese nelle more del giudizio **solo gli ex soci destinatari di somme ripartite** in base al bilancio finale di liquidazione. Ai fini della prosecuzione del processo, l'ex socio che si costituisce in giudizio deve dimostrare - anche per la prima volta in sede di legittimità - l'avvenuto subentro dal lato passivo nel rapporto d'imposta.

- Carenza di legittimazione dei soci

## Mancanza di interesse ad agire: CTR Lombardia 2842/1/2017

È inammissibile il ricorso del socio per il debito della società estinta se non ha percepito alcuna somma dal riparto della liquidazione e l'ufficio **non gli ha notificato alcun provvedimento direttamente**. In assenza di una responsabilità nel pagamento del debito sociale, manca qualunque interesse ad agire in giudizio.

- Carenza di legittimazione
- Esclusione della responsabilità dei soci per assenza di attivo da riparto

## **Responsabilità dei soci ex art. 36 DPR 602/1973**

**I soci** rispondono del pagamento delle imposte dovute dalla società estinta se nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione hanno ricevuto denaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, fino a concorrenza di quanto ricevuto.

**Si tratta di una responsabilità che trova fondamento in un rapporto giuridico di successione (ex art. 2495 c.c.)**

## Responsabilità di liquidatori e amministratori ex art. 36 DPR 602/1973

I **liquidatori** o gli **amministratori** che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori **rispondono in proprio del pagamento delle imposte se non provano di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci** o associati, ovvero di **avere soddisfatto crediti di ordine superiore** a quelli tributari. Tale responsabilità è commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti.

**Si tratta di una responsabilità riferita a un debito proprio, distinto dall'obbligazione tributaria della società, che scaturisce dalla violazione dei doveri propri del liquidatore e da un illecito oggettivo.**

## Responsabilità dell'amministratore: Sent. Cass. 16446/2016

Il rapporto giuridico in forza del quale, ai sensi dell'art. 36 del DPR 602/1973, pure l'amministratore è tenuto a rispondere in proprio delle imposte non pagate dalla società ha la sua fonte in **un'obbligazione ex lege** di cui il predetto è responsabile secondo le norme comuni degli artt. 1176 e 1218 c.c., in relazione agli elementi obiettivi della **sussistenza di attività** nel patrimonio della società e della **distrazione di tali attività** a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute.

## Responsabilità dell'amministratore: Sent. Cass. 16446/2016

Il credito dell'Amministrazione finanziaria verso l'amministratore **non è dunque un credito strettamente tributario, ma più che altro civilistico, il quale trova titolo autonomo rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria**, costituente mero presupposto della responsabilità stessa, ancorché detta responsabilità debba essere accertata dall'Ufficio **con atto motivato** da notificare ai sensi dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario.

- Possibile azione di regresso verso i soci

## Inversione dell'onere della prova

I liquidatori rispondono in proprio del pagamento delle imposte **se non provano** di aver soddisfatto i crediti tributari...

Prima del D.lgs. 175/2014 era l'Ufficio a dover provare che i liquidatori non avevano adempiuto all'obbligo del soddisfacimento privilegiato dei crediti tributari; ora si è passati ad una «*presunzione di colpevolezza*».

Il liquidatore deve provare di aver operato con la massima diligenza richiesta dall'incarico e di non avere assegnato beni o valori ai soci e non aver soddisfatto crediti di rango inferiore rispetto a quelli tributari.

- Estratto di ruolo negativo

## Motivazione dell'atto di accertamento della responsabilità

La responsabilità di liquidatori, soci ed amministratori ex art 36 DPR 602/1973 è accertata dall'Ufficio con atto motivato da notificare ai sensi dell'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

L'atto di accertamento dovrà motivare specificamente sulla configurabilità dei presupposti della responsabilità:

- **sull'esistenza e definitività dell'obbligazione principale costituita dal credito erariale (rectius: imposte dovute);**
- **sull'obbligazione propria dei soggetti responsabili.**

## Motivazione: Ord. Cass. 8701/2014

Il debito della società può riversarsi su coloro che hanno amministrato la società (o ne sono stati soci), occorre però **un atto che giustifichi questo passaggio**. E questo atto, se restiamo nell'ambito tributario in cui la Amministrazione stessa ha incardinato la controversia, non può che essere un avviso di accertamento cioè **un motivato provvedimento impositivo** in cui si evidenzino le ragioni di questo "passaggio"; la mera iscrizione a ruolo è sufficiente quando è tenuto al rimborso il contribuente originario (o i suoi eredi diretti), non quando l'obbligazione si trasferisce su altri soggetti in quanto probabili percettori mediati delle somme, o amministratori responsabili delle stesse.

## Forma dell'atto secondo la dottrina

L'atto di accertamento delle responsabilità ex art. 36 è un atto di **«ricognizione e liquidazione funzionale alla riscossione del credito tributario»**, riscossione che avviene in base al ruolo, perché tale atto non è incluso tra quelli muniti di efficacia esecutiva.

L'atto di responsabilità **non accerta il debito tributario** del soggetto passivo societario, ma la eventuale **responsabilità** dei terzi liquidatori, amministratori e soci, **per la mancata soddisfazione del debito tributario** esistente ed esigibile dalla società.

L'atto di responsabilità **presuppone la definitività dell'atto di accertamento principale**: riguarda le imposte dovute, pretese con atti definitivi (ex art 28, D.lgs. 175/2014).



### Responsabilità illimitata dei soci: Sent. Cass. 17243/2018



Dall'estinzione della società, derivante dalla sua volontaria cancellazione dal registro delle imprese, **non discende l'estinzione dei debiti** ancora insoddisfatti che ad essa facevano capo, poiché in tale ipotesi si riconoscerebbe al debitore di disporre unilateralmente del diritto altrui, con conseguente ingiustificato sacrificio dei creditori.

L'estinzione della società determina, pertanto, un fenomeno di tipo successorio tale per cui i debiti insoddisfatti della stessa si trasferiscono in capo ai suoi soci.

Con riguardo al meccanismo successorio, **non può essere condiviso l'orientamento secondo cui i soci subentrano dal lato passivo nel rapporto d'imposta solo se e nei limiti in cui abbiano goduto di un qualche riparto in base al bilancio finale di liquidazione.**

In particolare, non esulano dalla disciplina di cui all'art. 2495 c.c. i crediti oggetto di accertamento **sopravvenuti** alla data della cancellazione della società, in relazione ai quali sussiste la piena responsabilità dei soci: tale responsabilità opera indipendentemente dalla mancata definitività del debito tributario al momento del riparto in base alle risultanze del bilancio finale di liquidazione e non subisce limitazione alcuna in ragione dell'entità del conferimento in favore dei soci.

## Intrasmissibilità delle sanzioni: art. 36 DPR 602/1973

In termini di responsabilità di liquidatori, amministratori e soci o associati viene fatto riferimento alle sole imposte e non alle sanzioni:

- Il liquidatori ... rispondono in proprio del pagamento delle imposte ...
- I soci o associati ... sono responsabili del pagamento delle imposte ...

Se il legislatore avesse inteso estendere la responsabilità alle sanzioni, avrebbe esplicitato tale circostanza, per esempio come nei precedenti artt. 32 e 34: *«Le persone i cui redditi per l'accertamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sono stati cumulati con quelli del soggetto iscritto a ruolo sono responsabili in solido con il soggetto medesimo per il pagamento dell'imposta, soprattasse, pene pecuniarie e interessi iscritti a nome di quest'ultimo.»*

## Intrasmissibilità delle sanzioni: Sent. Cass. 9094/2017

L'estinzione della società ha determinato l'intrasmissibilità della sanzione (D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 8 - l'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi), regola che costituisce corollario del principio della **responsabilità personale**, codificato nell'art. 2, co. 2 del medesimo decreto, sia ai soci, sia al liquidatore. E tale principio assume viepiù rilevanza, ove si consideri che il D.L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 7, 1° comma, convertito con L. 24 novembre 2003, n. 326, ha introdotto il canone della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie.

# ORIENTAMENTO DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

## **Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. I – sentenza n. 3035 del 3.4.2018 – Presidente: Oricchio, Relatore: Iandolo**

### **Accertamento – Società estinta – Responsabilità dei soci – Limiti – Individuazione**

L'estinzione della società non determina l'estinzione dei debiti insoddisfatti nei confronti dei terzi, verificandosi un fenomeno di tipo successorio *sui generis*, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono - ma si trasferiscono ai soci, i quali possono in quanto tali essere chiamati a risponderne - però secondo le ordinarie regole di legittimazione attiva e passiva, e senza il litisconsorzio necessario con la società, ove questa sia già estinta - “nei limiti di quanto riscosso in sede di liquidazione, ovvero illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate” e ciò con riferimento a qualsiasi tipo di accertamento riferito a società di capitale, a base sociale ristretta e non è senza alcun riferimento temporale di emissione dell'atto accertativo.

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. I - sentenza n. 1077 del 30.10.2017  
– Presidente: Guidorizzi, Relatore: Troiani**

**Riscossione – società di capitali cessata – responsabilità del liquidatore – cartella di pagamento – sufficienza – non sussiste – atto di accertamento della responsabilità – necessità – sussiste**

In tema di riscossione di imposte dovute da una società cessata, la cartella di pagamento notificata al liquidatore non è sufficiente a far valere la responsabilità del liquidatore medesimo per le somme indebitamente distribuite. E' necessario invece, che la responsabilità del liquidatore venga accertata con specifico atto emesso ai sensi dell'art. 36 del d.p.r. n. 602/1973. Pertanto, nel caso di specie, la cartella di pagamento risulta illegittima per carenza di motivazione, poiché non è indicato perché si ritenga sussistere responsabilità del liquidatore e non è neppure indicata l'entità delle somme percepite dai soci in base al bilancio di liquidazione, entro il cui limite far valere la responsabilità accertata.

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVI – sentenza n. 425 del 17.1.2018 – Presidente: Menditto, Relatore: Galasso**

**Accertamento – Società estinta – Responsabilità dei soci, dei liquidatori e degli amministratori – Indicazione del titolo da cui discende la responsabilità – Necessità – Fattispecie**

La sostanziale coincidenza tra la società estinta ed il socio unico che nel tempo aveva rivestito anche le funzioni di amministratore/liquidatore, non esime l'Ufficio dal dimostrare in quale ruolo e lo specifico comportamento illecito tenuto dal soggetto al fine di evadere le pretese tributarie.

## **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. V – sentenza n. 788 del 14.7.2017 – Presidente e Relatore: Rosin**

### **Riscossione – Società estinta - Responsabilità del socio per debiti tributari della società – Atto di accertamento della responsabilità – Necessità – Sussiste**

In tema di riscossione dei debiti tributari della società di capitali estinta nei confronti del socio - ex art. 36 del d.p.r. n. 602/1973 - non è sufficiente la notifica della cartella di pagamento. Infatti, ai sensi dell'art. 36 dello stesso decreto, nei casi di responsabilità dei soci per imposte dovute dalle società di capitale e persone giuridiche in genere, questa deve essere accertata con apposito atto da notificare all'interessato. Ciò in quanto né l'esistenza del debito di imposta della persona giuridica, né la sua cessazione con conseguente impossibilità di adempimento da parte della medesima, sono elementi sufficienti per la responsabilità dei soci. Per questa è anche richiesto che nella liquidazione, o ex art. 36 anche nei due precedenti periodi di imposta, i soci abbia avuto dalla società danaro o altri beni. Ne consegue che la mancanza di uno specifico precedente atto di accertamento nei confronti della contribuente rende illegittima l'iscrizione a ruolo e l'emissione della cartella a carico della medesima.

# CONCLUSIONI

# Gli accertamenti alle società cessate e la responsabilità del liquidatore e/o dei soci

---



Fondazione  
Centro Studi

*grazie*

Bari, 24 maggio 2019