AULA 'A'

12856/21

Oggetto

*TRIBUTI

R.G.N. 22427/2012

Cron. 12856

Rep.

Ud. 27/11/2020

PU

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GIACINTO - Presidente -

Dott. GIUSEPPE ,I - Consigliere -

Dott. ANGELINA - Consigliere -

Dott. GIANCARLO - Consigliere -

Dott. GIOVANNI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 22427-2012 proposto da:

DIP in proprio e nella qualità di legale rappresentante della società srl, elettivamente domiciliato in ROMA, Piazza Cavour presso la cancelleria della Corte di Cassazione rappresentato e difeso dall'avvocato F giusta procura a margine;

2020

899

- ricorrente -

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;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 57/2011 della COMM.TRIB.REG. PIEMONTE, depositata il 07/07/2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 27/11/2020 dal Consigliere Dott. GIOVANNI

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato per delega scritta avvocato che si riporta e chiede la cassazione della sentenza impugnata;

udito per il controricorrente l'Avvocato che ha chiesto il rigetto;

FATTI DI CAUSA

1. Il sig. , in proprio e nella qualità di legale rappresentante della società s.r.l. (unipersonale) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 57/22/11, depositata il 7 luglio 2011, con cui è stata confermata la sentenza di primo grado di rigetto dell'originario ricorso, avverso alcuni avvisi di accertamento IVA, IRPEG, IRAP, per gli anni 2003, 2004, 20005.

2. Con tali avvisi, l'Amministrazione finanziaria, avendo rilevato l'imputazione nella contabilità aziendale della società di varie fatture relative a costi e ricavi inesistenti, ha rideterminato il reddito societario e ha recuperato le consequenziali IVA e IRAP, oltre all'applicazione delle sanzioni.

3. Il ricorso è affidato a sei motivi.

4. L'Agenzia delle entrate si è costituita con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 2495 cod. civ., 36 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, 167, 183 cod. proc. civ.

2. Con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., l'omessa e comunque insufficiente motivazione su un punto decisivo, controverso per il giudizio, relativo alla violazione del principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost. in sede di accertamento del reddito.

3. Con il terzo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, 109 TUIR, 3 e 53 Cost.

4. Con il quarto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai

sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., la contraddittoria motivazione su un punto decisivo, controverso per il giudizio, relativo all'avvenuto soddisfacimento del debito IVA della contribuente a seguito dell'avvenuta escussione delle garanzie fideiussorie prestate.

5. Con il quinto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 54 e 55 del d.P.R. n. 633/1997, 68 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 53 Cost, 167 e 115 cod. proc. civ., 2967 (*recte*, 2697) cod. civ.

6. Con il sesto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 12 della l. 27 luglio 2000, n. 212, 167, 115 cod. proc. civ.

7. Il primo motivo è fondato e assorbente.

8. Il sig. ricorre per cassazione nella duplice veste di legale rappresentante della società unipersonale s.r.l. e di socio unico della stessa, facendo valere la circostanza, già dedotta in grado d'appello e disattesa dalla CTR, dell'avvenuta estinzione della società originaria destinataria degli avvisi di accertamento. Come espressamente affermato dalla ricorrente alle pagine 20-21 e 26 del ricorso, l'estinzione è stata determinata dalla cancellazione dal registro delle imprese, avvenuta il 13 ottobre 2006, prima della notifica degli avvisi di accertamento originariamente impugnati. Su questo presupposto, il osserva poi come la CTR, nel disattendere l'eccezione di estinzione della società, abbia apparentemente affermato la sua responsabilità quale socio unico della società unipersonale

9. I due profili vanno tenuti distinti.

10. Per quanto riguarda la società, va ricordato che l'art. 2495, comma 2, cod. civ., nel testo introdotto dall'art. 4 del d. lgs. 17 gennaio 2003, n. 6 e per come interpretato dalla giurisprudenza di questa S.C.,

prevede che la cancellazione dal registro delle imprese determini l'estinzione della società e che i rapporti giuridici (attivi e passivi) pendenti alla data di estinzione si trasmettano ai soci e non possano essere più fatti valere dagli organi della società ormai estinta (orientamento inaugurato da Cass., Sez. Un., 22/02/2010, nn. 4060, 4061, 4062 e ribadito da Cass. 17/12/2013, n. 28187, Cass. 05/05/2017, n. 11100, Cass., Sez. VI, 21/12/2018, n. 33278, tra le altre).

11. Poiché nella specie è la stessa parte ricorrente ad affermare che la società si è estinta prima della notifica degli avvisi di accertamento e prima dell'introduzione del giudizio di primo grado, ciò determina, secondo il consolidato orientamento di questa S.C., un vizio insanabile originario del processo nei confronti della società, che avrebbe dovuto condurre - in primo o secondo grado, a seconda di quando l'evento fosse stato portato a conoscenza del giudice - ad una pronuncia declinatoria, trattandosi di impugnazione improponibile, poiché l'inesistenza del ricorrente è rilevabile anche d'ufficio non essendovi spazio per ulteriori valutazioni circa la sorte dell'atto impugnato, proprio per il fatto di essere stato emesso nei confronti di un soggetto già estinto (v. Cass. 21/12/2018, n. 33278, Cass. 24/08/2018, n. 21125 e ivi riferimenti alla giurisprudenza precedente).

12. Da ciò consegue, rispetto alla società, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata, ex art. 382 cod. proc. civ., sussistendo una ragione per la quale il processo non poteva essere proseguito (Cass. 19/09/2019, n. 23365 per tutte).

13. Quanto alla posizione del sig. , in proprio, ossia nella qualità di socio unico della società estinta, il suo ricorso deve essere dichiarato inammissibile.

14. Nella società a responsabilità limitata cd. unipersonale lo schermo societario opera in termini tendenzialmente analoghi a quanto avviene per le società con pluralità di soci. La società unipersonale non

si identifica con il socio unico, cosicché gli atti da essa compiuti, sia pure attraverso il socio unico in veste di amministratore, non sono direttamente imputabili a quest'ultimo. Ne costituisce dimostrazione la. disciplina codicistica della responsabilità del socio unico nella società unipersonale a responsabilità limitata, dalla quale si evince con chiarezza che la responsabilità illimitata del socio unico dipende dal verificarsi di alcune condizioni dettate nell'art. 2462 cod. civ.; in mancanza di esse, la disciplina della responsabilità del socio unico è la stessa delle società con pluralità di soci, sicché egli risponde nei limiti della riscossione di somme in base al bilancio finale di liquidazione (art. 2495 cod. civ.).

15. Sul piano processuale, ne scaturiscono le seguenti conseguenze. Per far valere la responsabilità del socio unico (sia essa quella illimitata dell'art. 2462 o quella limitata dell'art. 2495), è necessario che lo stesso sia evocato autonomamente in giudizio o che, nel caso di estinzione della società per cancellazione dal registro delle imprese, il giudizio che vedeva inizialmente presente la società prosegua nei suoi confronti, secondo il meccanismo successorio delineato nell'art. 110 cod. proc. civ., eventualmente previa interruzione del processo. E quando l'interruzione non si verifichi, vuoi perché il difensore non ha comunicato nel processo l'evento interruttivo vuoi perché il giudice ha omesso di dichiararla, il socio ha diritto di impugnare la sentenza emessa nei confronti della società.

16. Qualora però l'estinzione della società preceda l'instaurazione del giudizio, sì da determinare – come detto – un vizio insanabile del processo eventualmente intrapreso da un soggetto non più esistente, non può verificarsi alcun fenomeno successorio ex art. 110 cod. proc. civ. Tale ultima norma presuppone infatti il venir meno (per qualsiasi causa) di una "parte", ossia di un soggetto che legittimamente si trovava in un "processo", altrettanto legittimamente intrapreso. Come osservato da tempo dalla giurisprudenza, sia pure nell'ipotesi di morte

della persona fisica, «allorché l'evento interruttivo si sia verificato prima del momento che determina l'instaurazione del processo, non si verifica interruzione, né questa è evitabile con la costituzione volontaria del soggetto cui spetta proseguirlo, ma il rapporto processuale non è mai venuto ad esistenza. Come ha rilevato questa Corte (v. Cass. 8.1.1966 n. 162) la stessa possibilità di riassunzione del processo nei confronti dei successori della parte estinta "presuppone che il processo stesso sia stato in origine validamente istituito nei confronti della parte originaria", successivamente venuta meno; perché "se, invece, il rapporto processuale era invalido fin dall'origine" (come avviene se l'estinzione della parte è anteriore all'inizio del processo), un successivo atto di riassunzione, così come la stessa prosecuzione volontaria del soggetto succeduto a quello estinto, non vale ai fini ella riassunzione o della prosecuzione del processo originario, in quanto questo non è mai venuto in essere» (Cass. 26/09/1996, n. 8498).

17. Ne consegue che il processo irrimediabilmente viziato "ab origine", perché intrapreso da una società di capitali già estinta, non può proseguire nei confronti di alcuno, neanche degli eventuali soci pur individuati come successori sul piano sostanziale e pur costituitisi volontariamente (v. Cass. 19/09/2019, n. 23365, Cass. 15/06/2018, n. 15844, Cass. 23/03/2016, n. 5736, solo per citare le più recenti).

18. In conclusione, in accoglimento del primo motivo e assorbiti gli ulteriori motivi, la sentenza impugnata va cassata senza rinvio; il ricorso proposto contro di essa dal va invece dichiarato inammissibile.

19. Anche in ordine alle spese, va distinta la posizione della società da quella del socio.

20. Quanto al avendo egli proposto un unico ricorso per cassazione, nella duplice veste appunto di socio e di legale rappresentante della società ormai estinta, deducendo proprio l'estinzione della società avvenuta prima dell'inizio del giudizio di primo

grado, non vi è dubbio che egli fosse consapevole della carenza di legittimazione della società e del conseguente venir meno sia del potere di conferire il mandato difensivo, sia di proporre l'impugnazione (così subentrando nel giudizio); le spese vanno dunque poste a suo carico, secondo il principio della soccombenza, nella misura indicata in dispositivo.

21. Quanto alla società, il Collegio ritiene di dover dare continuità al costante orientamento della S.C., secondo cui nel caso di azione o di impugnazione promossa dal difensore senza effettivo conferimento della procura da parte del soggetto nel cui nome egli dichiari di agire nel giudizio o nella fase di giudizio di che trattasi (come nel caso di inesistenza della procura "ad litem" o falsa o rilasciata da soggetto diverso da quello dichiaratamente rappresentato o per processi o fasi di processo diverse da quello per il quale l'atto è speso), l'attività del difensore non riverbera alcun effetto sulla parte e resta attività processuale di cui il legale assume esclusivamente la responsabilità e, conseguentemente, è ammissibile la sua condanna a pagare le spese del giudizio (Cass. 25/05/2018, n. 13055, Cass. 28/05/2019, n. 14474, Cass. 20/11/2017, n. 27530, sulla scia di Cass., Sez. U., 10/05/2006, n. 10706).

22. Al riguardo, vanno fatte due precisazioni.

23. La prima è che non è di ostacolo alla conclusione appena raggiunta la giurisprudenza sulla cd. ultrattività del mandato, anche posteriore alla citata sentenza n. 10706 del 2006, in particolare le specificazioni fornite da Cass. 04/07/2014, n. 15295. Quest'ultima sentenza ha bensì affermato il principio dell'ultrattività del mandato, ma lo ha fatto con riferimento all'ipotesi in cui la morte o l'estinzione del soggetto rappresentato siano avvenute nel corso del giudizio e il mandato alle liti sia stato conferito anche per gli ulteriori gradi di giudizio, successivi a quello in cui l'evento si è verificato; inoltre, la stessa pronuncia ha fatto salva – per escludere l'ultrattività del

mandato – l'ipotesi del ricorso per cassazione, che, richiedendo il conferimento di una procura speciale, esclude per definizione la persistenza del potere d'impugnazione in capo al difensore originario.

24. Nella specie, l'estinzione è avvenuta prima dell'introduzione del giudizio di primo grado e l'impugnazione di cui si discute è il ricorso per cassazione, che necessita ex art. 330, comma 1, cod. proc. civ., di procura speciale.

25. Neppure di ostacolo alla condanna dell'avvocato al pagamento delle spese processuali è un altro indirizzo di questa Corte, rappresentato ad es. da Cass. 22/01/2020, n. 1392 e Cass. 22/05/2018, n. 12603.

26. Tale indirizzo esclude in effetti la possibilità di addebitare la responsabilità della soccombenza all'avvocato difensore, quando questi si limiti ad autenticare la sottoscrizione in calce alla procura alle liti, atteso che «non corrisponde ad uno specifico dovere professionale dell'avvocato, che si limita ad autenticarne la sottoscrizione, verificare costantemente la persistenza della qualità di legale rappresentante della persona fisica che gli conferisce il mandato, che ha invece l'onere di conoscere la cessata persistenza dei propri poteri e di renderne preventivamente ed adeguatamente edotto il suo difensore» (Cass. 22/01/2020, n. 1392 e Cass. 22/05/2018, n. 12603).

27. Va tuttavia precisato che i casi in cui tale principio è stato affermato sono diversi da quello oggetto del presente giudizio e che le stesse sentenze appena citate hanno avuto cura di sottolineare come la responsabilità dell'avvocato per le spese ben sussista in presenza di particolari condizioni o circostanze o elementi anche indiziari idonei ad attivare il dovere professionale di verifica della permanenza dell'esistenza della società.

28. Così, Cass. n. 12603 del 2018 ha precisato che in quel giudizio la qualità di legale rappresentante di una società ormai estinta non era stata indicata nella formula di conferimento del mandato, ma era

contenuta soltanto nell'intestazione del ricorso, dovendosi pertanto ritenere che il mandato fosse stato conferito dalla persona fisica in proprio, senza che l'avvocato potesse dirsi indotto a compiere la verifica preliminare sull'esistenza della società.

29. Quanto al caso esaminato da Cass. n. 1392 del 2020, l'avvenuta estinzione della società dopo la pubblicazione della sentenza d'appello era stata eccepita dal controricorrente nel giudizio di legittimità, sicché poteva presumersi, in assenza di indizi contrari, che anche in quel caso il difensore della ricorrente si fosse limitato ad autenticare la sottoscrizione, ignorando l'avvenuta cancellazione della società "medio tempore".

30. Nel caso oggi sottoposto al Collegio, non solo la procura speciale conferita dal a margine del ricorso per cassazione contiene, al pari dell'intestazione del ricorso stesso, l'indicazione della duplice qualità spesa («in proprio ed in qualità di legale rappresentante della società S.r.l.»), ma è lo stesso atto d'impugnazione a porre, come primo motivo di doglianza, la questione dell'avvenuta estinzione della società in epoca antecedente alla notifica degli atti impositivi. Se ne deduce che il difensore era pienamente consapevole che il non possedeva più la capacità di rappresentare un soggetto ormai estinto e che dunque la procura rilasciata "tamquam non esset".

31. Le spese per il giudizio proposto dalla società ormai estinta vanno dunque poste a carico del difensore che ha sottoscritto il ricorso, ossia dell'avv. nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte dichiara che la causa non poteva essere proseguita dalla s.r.l., cassa la sentenza impugnata senza rinvio ai sensi dell'art. 382 c.p.c.; dichiara inammissibile il ricorso proposto da ; condanna l'avvocato e

al pagamento delle spese processuali in favore dell'Agenzia delle entrate, liquidandole per ciascuno di essi in € 20.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione civile del 27 novembre 2020.

Il Consigliere estensore

Il Presidente

IL CANCELLIERE

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 13 MAG. 2021
IL CANCELLIERE