

Civile Ord. Sez. 6 Num. 2906 Anno 2023

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: DI MARZIO PAOLO

Data pubblicazione: 31/01/2023

Oggetto: Debiti tributari -  
Estinzione della società -  
Responsabilità del  
liquidatore - Per fatto  
proprio.

### ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

**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;

- **ricorrente** -

contro

**Su Yen Wen**;

- **intimato** -

avverso

la sentenza n. 3164, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia il 14.9.2020, e pubblicata il 23.12.2020;

ascoltata, nella camera di consiglio non partecipata del 15.12.2022, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

#### Fatti di causa

1. In relazione all'anno d'imposta 2013 la Enerpoint Computers Srl ometteva la presentazione della dichiarazione dei redditi. La società, cessata nell'ottobre di quell'anno, otteneva la cancellazione

dal registro delle imprese il 2.12.2013. La società presentava le dichiarazioni Ires ed Irap in data 28.10.2016. L'Agenzia delle Entrate riteneva che la dichiarazione dei redditi dovesse comunque considerarsi omessa perché tardiva, e procedeva quindi ad accertamento induttivo del reddito percepito.

1.1. L'Amministrazione finanziaria notificava alla società l'11.9.2018 l'avviso di accertamento con il quale quantificava il reddito d'impresa imponibile ed irrogava le sanzioni. Nella stessa data notificava alla società Enermax Technology Corporation, socio unico di Enerpoint Computers Srl, ed a Yen Wen Su, (ex) liquidatore della Enerpoint Computers Srl, l'avviso di accertamento di responsabilità recante n. prot. 212348/2018 (ric., p. 4).

2. Gli atti impositivi erano impugnati innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano dalla società e, per quanto attinente alla propria responsabilità, anche dal liquidatore. La CTP riuniva i ricorsi e li accoglieva.

3. L'Agenzia delle Entrate spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia. La CTR osservava che l'originario ricorso proposto dalla società Enerpoint Computers Srl doveva essere dichiarato inammissibile, perché proposto dall'ex liquidatore di società estinta, a tanto non legittimato. Inoltre, respingeva l'appello introdotto dall'Amministrazione finanziaria in relazione alla responsabilità propria per i debiti tributari non onorati della società, invocata nei confronti dell'ex liquidatore Yen Wen Su, affermando che non poteva ammettersi la possibilità di emettere un atto di imposizione nei confronti del liquidatore di una società, quando le pretese tributarie non risultano acclarate e non sono divenute definitive nei confronti della stessa, perché altrimenti "si verrebbe a configurare una responsabilità solidale che non trova conforto normativo" (sent. CTR, p. 5).

4. Avverso la decisione adottata dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria, affidandosi ad un motivo di ricorso. L'intimato ha ricevuto notifica del ricorso a mezzo PEC il 23.6.2021, presso il difensore costituito nel secondo grado del giudizio, ma non ha svolto difese.

### **Ragioni della decisione**

1. Mediante il suo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria censura la violazione dell'art. 36 del Dpr n. 602 del 1973, dell'art. 2945 cod. civ. e dell'art. 65 del Dpr n. 602 del 1973, per non avere la CTR rilevato che l'ex liquidatore della società estinta risponde dei debiti tributari non onorati della società per fatto proprio.

2. Preliminarmente appare opportuno ricordare che il giudizio era stato fissato per la trattazione all'udienza del 22.11.2022, ma è stato necessario differirne la definizione a causa dell'impedimento del relatore, ed è stata quindi fissata una nuova udienza.

3. Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria contesta con il suo motivo di ricorso la decisione assunta dalla CTR, in considerazione della violazione, in primo luogo, dell'art. 36 del Dpr n. 602 del 1973 e dell'art. 2945 cod. civ., perché la CTR ha erroneamente ritenuto non configurabile una responsabilità per i debiti tributari dell'ex liquidatore della società Yen Wen Su, in quanto non sussisterebbe una responsabilità solidale del liquidatore con la società estinta, nei cui confronti la pretesa tributaria non è stata definitivamente acclarata con decisione passata in giudicato, trascurando che l'ex liquidatore della società risponde dei debiti in questione per fatto proprio.

3.1. Questa Corte di legittimità ha già avuto occasione di esaminare ripetutamente la questione dibattuta nel presente processo, ed ha condivisibilmente osservato che "in tema di riscossione, la responsabilità dei liquidatori e degli amministratori

per le imposte non pagate con le attività della liquidazione, prevista dall'art. 36 del d.P.R. n. 602 del 1973, trova la sua fonte in un'obbligazione civile propria "ex lege" in relazione agli artt. 1176 e 1218 c.c., sicché, non avendo natura strettamente tributaria, a carico dei predetti non vi è alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari per effetto della cancellazione della società dal registro delle imprese" Cass. sez. VI-V, 25.6.2019, n. 17020; e non si è mancato di specificare che "l'azione di responsabilità nei confronti del liquidatore verso i creditori ex art. 2495 c.c. si fonda sulla inosservanza degli obblighi suoi propri attinenti alla fase della liquidazione (ad esempio, rispettando i gradi di privilegio), mentre quella ex art. 36 d.P.R. n. 602 del 1973 è riconducibile agli artt. 1176 e 1218 c.c. ed integra una ipotesi di responsabilità propria ex lege (esercitabile solo se i ruoli in cui siano iscritti i tributi della società possano essere posti in riscossione e se sia acquisita legale certezza che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività della liquidazione) in funzione del prioritario soddisfacimento dei crediti tributari, sicché, estinta la società contribuente, non si realizza alcuna forma di successione nei confronti del liquidatore, ma sorgono ipotesi di responsabilità nuove e fondate su differenti presupposti, ancorché implicino l'esistenza della obbligazione tributaria. In ultima analisi, quello verso l'amministratore o liquidatore è credito dell'amministrazione finanziaria non 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 (S.U. 2767/1989)", Cass. sez. V, 19.11.2019, n. 29969 (cfr., anche, Cass. sez. V, 13.7.2012, n. 11968).

L'ex liquidatore della società risponde dei debiti tributari di quest'ultima nei limiti di legge, pertanto, non in quanto coobbligato solidale, bensì per fatto proprio.

4. Non si è attenuta a questi principi l'impugnata CTR ed il ricorso introdotto dall'Amministrazione finanziaria risulta quindi fondato, discendendone la cassazione della decisione adottata dal giudice dell'appello, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, perché possa esaminare le ulteriori questioni controverse proposte dalle parti in ordine alle quali non sia maturata preclusione.

La Corte,

**P.Q.M.**

accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la decisione impugnata e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia che, in diversa composizione, procederà a nuovo giudizio, nel rispetto dei principi esposti, e provvederà anche a liquidare le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 15.12.2022.