



avverso la sentenza n. 3790/2021 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della SICILIA, depositata il 26/04/2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/12/2022 dal Consigliere Dott. GIAN ANDREA CHIESI;

Rilevato che l'AGENZIA DELLE ENTRATE notificò alla [REDACTED] [REDACTED] IN LIQUIDAZIONE tre avvisi di accertamento con cui l'Ufficio ha provveduto a riprese per I.R.E.S., I.V.A. ed I.R.A.P. relativamente agli anni di imposta 2009-2011;

che la contribuente impugnò detto provvedimento innanzi alla C.T.P. di Caltanissetta che, con sentenza n. 1144/2016, previa riunione, accolse i ricorsi;

che l'AGENZIA DELLE ENTRATE propose appello innanzi alla C.T.R. della Sicilia, la quale, con sentenza n. 3790/2021, depositata il 26/04/2021 rigettò il gravame osservando – per quanto in questa sede ancora rileva – come l'Ufficio non avesse fornito prova atta a giustificare l'avvenuta emissione *ante tempus* degli avvisi di accertamento impugnati, comunque non individuabile nella messa in liquidazione della società contribuente (giustificazione, peraltro, adottata dalla difesa erariale solo in appello);

che avverso tale decisione l'AGENZIA DELLE ENTRATE ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi; si è costituita con controricorso, illustrato da memoria ex art. 380-*bis* cod. proc. civ., la [REDACTED] [REDACTED] IN LIQUIDAZIONE;

che sulla proposta avanzata dal relatore, ex art. 380-*bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

Rilevato che con il primo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della "violazione e/o falsa applicazione di legge: art. 12, comma 7, Legge 212/2000" (cfr. ricorso, p. 10), per avere la C.T.R.

erroneamente escluso che la messa in liquidazione della società contribuente possa costituire valida ragione per emettere l'atto impositivo prima del decorso del termine dilatorio ex art. 12, comma 7, cit.;

che il motivo è manifestamente infondato;

che la messa in liquidazione della società non rappresenta un valido motivo per l'emissione dell'atto impositivo *ante tempus* considerato, da un lato, che, a seguito della riforma del diritto societario, all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponde il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società medesima, determinandosi un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale l'obbligazione della società non si estingue, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, *pendente societate*, fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali (cfr. Cass., Sez. U, 12.3.2013, n. 6070) e, dall'altro, che deve comunque ritenersi valida la notifica dell'avviso di accertamento effettuata a mani dei soci dopo l'estinzione della società a seguito di cancellazione dal registro delle imprese, poiché, analogamente a quanto previsto dall'art. 65, comma 4, d.P.R. n. 600/1973, per il caso di morte del debitore e di notifica effettuata impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso, con effetti vevoli nei confronti degli eredi, essa trova fondamento nel fenomeno successorio che si realizza con riferimento alle situazioni debitorie gravanti sul dante causa, con ciò realizzandosi comunque lo scopo della citata disciplina, che è quello di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa

azionata nei confronti della società (Cass. civ., n. 31037 del 2017; Cass., Sez. 5, 15.3.2021, n. 7168);

che, dunque, a maggior motivo, lo stato di liquidazione della società – antecedente alla sua estinzione – non preclude l'attività di accertamento né la soddisfazione delle eventuali ragioni creditorie dell'Ufficio;

che a tali principi si è attenuta la C.T.R. la quale ha correttamente evidenziato come la messa in liquidazione della società contribuente *“non avrebbe fatto venir meno i poteri di accertamento se questi fossero stati debitamente esercitati”*

(cfr. sentenza impugnata, p 2, ultime due righe della motivazione);

che con il secondo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) *“in via subordinata, con specifico riferimento all'IVA: violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, L. n. 212/2000, nonché del principio di strumentalità delle forme affermato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con la sentenza 3 luglio 2014 resa nelle cause riunite C-129/13 e C-130/13 Kamino International Logistics BV e altri”* (cfr. ricorso, p. 12) per avere la C.T.R. ritenuto illegittima la ripresa I.V.A. nonostante la contribuente si sia limitata a dolersi del mancato rispetto del termine dilatorio posto dal cit. art. 12, comma 7, senza enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto fare valere ove detto termine fosse stato rispettato;

che il motivo è manifestamente inammissibile, oltre che infondato;

che, infatti, nel silenzio della gravata decisione sul punto, parte ricorrente avrebbe dovuto indicare se, come e quando la questione relativa all'omesso superamento, da parte del contribuente, della cd. prova di resistenza fu sollevata

dall'Ufficio nei precedenti gradi di giudizio: ne consegue che, in difetto di tale localizzazione, la difesa deve considerarsi nuova (arg. da Cass., Sez. 2, 24.1.2019, n. 2038, Rv. 652251-02) e, dunque, inammissibile; **peraltro, in ipotesi di emissione dell'avviso di accertamento ante tempus, come nel caso di specie, l'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 opera una valutazione "ex ante" in merito alla necessità del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, sanzionando con la nullità l'atto impositivo emesso "ante tempus", anche nell'ipotesi di tributi "armonizzati", senza che, pertanto, ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la prova di "resistenza" (Cass. n. 701 del 2019).**

Ritenuto, in conclusione che il ricorso debba essere rigettato, con la condanna dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *p.t.*, al pagamento, in favore della ██████████ ██████████ IN LIQUIDAZIONE, in persona del liquidatore *p.t.*, delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano come da dispositivo;

che, risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non trova applicazione l'art. 13, comma 1-*quater* del d.P.R. n. 115 del 2002;

#### **P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso. Per l'effetto, condanna l'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *p.t.*, al pagamento, in favore della ██████████ ██████████ IN LIQUIDAZIONE, in persona del liquidatore *p.t.*, delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in € 200,00 (duecento/00) per esborsi ed € 10.800,00 (diecimilaottocento/00) per compenso professionale,

oltre al 15% su tale ultimo importo per rimborso forfettario  
spese generali ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sesta