

ACCERTAMENTO

Accertamento notificato a società estinta: dov'è la Semplificazione?

di Giancarlo Falco

Con il Consiglio dei Ministri dello scorso 30 ottobre 2014 è stato approvato definitivamente il Decreto Legislativo attuativo dell'articolo 7 della **Legge Delega fiscale** n. 23 dell'11 marzo 2014, contenente disposizioni in materia di **semplificazioni fiscali**.

Di rilevante impatto operativo è la previsione contenuta nell'articolo 28, comma 4, del suddetto decreto, ovvero la norma che interviene sulla disciplina dei **termini per la notifica** degli atti tributari alle **società estinte**, prevedendo, in particolare, che ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi, contributi, sanzioni ed interessi, “*l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla cancellazione dal Registro delle imprese*”.

In altri termini, in virtù delle nuove disposizioni, l'Amministrazione finanziaria avrà a disposizione **cinque anni di tempo**, a partire dalla data di cancellazione della società dal Registro delle Imprese, per notificare un eventuale avviso di accertamento delle imposte, ovvero una cartella esattoriale, ovvero ancora un qualunque altro atto impositivo di cui la società risulta essere la diretta destinataria.

Per capire pienamente la portata della nuova norma, occorre chiarire l'attuale contesto normativo all'interno del quale la stessa va a innestarsi.

La cancellazione della società dal Registro delle imprese, infatti, ha avuto, fino ad oggi, piena efficacia costitutiva, rappresentando, allo stesso tempo, condizione necessaria e sufficiente per poter considerare la stessa estinta a tutti gli effetti.

Al riguardo un consolidato orientamento giurisprudenziale (in particolare, Cassazione SS. UU., sentenze nn. 4060, 4061 e 4062, del 22 febbraio 2010), sostiene che “**a seguito della modifica apportata all'art. 2945 c.c., comma 2, dal D. Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, art. 4, entrato in vigore il primo gennaio 2004, la cancellazione dal registro delle imprese produce l'effetto costitutivo dell'estinzione irreversibile della società, anche in presenza di rapporti non definiti ed anche se è intervenuta in epoca anteriore all'entrata in vigore della nuova disciplina, [...] (Cass. 15 ottobre 2008 n. 25192, 18 settembre 2007 n. 19347, 28 agosto 2006 n. 18618)”.**

Tale orientamento giurisprudenziale è stato ovviamente recepito dai giudici di merito: da ultima è da segnalare la **Sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Caserta n.**

7194/03/14 del 10 ottobre 2014 che, riprendendo la Sentenza della Cassazione n. 17564 del 18 luglio 2013, ha affermato che: *“a decorrere dal primo gennaio 2004, ex art. 2495 c.c., la cancellazione di una società di capitali dal registro delle imprese è contestualmente atto e momento in cui si individua e da cui decorre l'estinzione della persona giuridica. L'estinzione della società di capitali determina la successione dei rapporti attivi e passivi della persona giuridica in favore dei soci, i quali rispondono nei limiti della responsabilità patrimoniale che caratterizzava la loro partecipazione nella società in bonis, ovvero, limitatamente al patrimonio ricevuto al termine della liquidazione (soci limitatamente responsabili) o illimitatamente (soci illimitatamente responsabili). [...] Appare dunque evidente che l'atto impugnato non poteva avere come destinatario una società non più esistente e questa conserva (in virtù di una fictio juris) la possibilità di stare in giudizio al solo fine di eccepire la circostanza”.*

I giudici della CTP di Caserta hanno, dunque, accolto il ricorso del contribuente, provvedendo all'annullamento dell'atto impugnato per difetto *“ab origine”* di legittimazione attiva.

Con la nuova norma tutto cambierà, nell'ottica di una **presunta semplificazione**.

E' possibile cogliere la *ratio* della nuova norma leggendo la Relazione tecnica al Decreto, in cui viene sottolineato che la norma civilistica vigente, funzionale a garantire tempi brevi e certi della cancellazione e della realizzazione dei conseguenti effetti, **rende di difficile realizzazione i controlli e le azioni di recupero fiscale**, regolati da disposizioni che ne prevedono lo sviluppo e, a volte, l'avvio in tempi successivi a quelli previsti dall'articolo 2495 del Codice Civile per l'“estinzione” della società”.

Sempre nella Relazione si legge, inoltre, la poco convincente tesi per cui la nuova norma è *“tesa ad evitare particolari turbative ai contribuenti, conseguenti alla concentrazione dei controlli nel periodo di scioglimento e liquidazione”* e, soprattutto, si sottolineano esplicitamente gli **“evidenti effetti anche sull'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa”**.

Di fatto, dunque, una vera semplificazione per l'azione accertatrice dell'Amministrazione finanziaria, ma sicuramente non per i contribuenti.