

## ACCERTAMENTO

---

# ***Società di capitali estinta: non configurabile una responsabilità diretta dell'ex amministratore per i debiti fiscali non pagati***

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

## LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di accertamento, laddove manchi un atto motivato che accerta la **responsabilità dell'ex amministratore** di una **società di capitali estinta** sulla base degli specifici elementi indicati dall'[articolo 36 D.P.R. 602/1973](#), è illegittimo l'avviso di accertamento che si limiti a contestarne la **responsabilità diretta** per il **mancato pagamento** delle **imposte dovute** da detta società, trattandosi di **obbligazione propria ex lege**, avente **natura civilistica e non tributaria**, che trova **fondamento** sulla **violazione** degli [articoli 1176](#) e [1218 cod.civ.](#)

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 25530, depositata ieri 21 settembre**.

Il caso sottoposto all'attenzione dei giudici di vertice trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** ad una srl, ai suoi amministratori e al **consulente fiscale** della stessa, ritenuto **l'amministratore di fatto**. Con tale atto veniva rideterminato quanto dovuto per Ires, Irap ed IVA e dunque venivano recuperati a tassazione maggiori proventi relativi a **costi ritenuti fittizi**, iscritti in contabilità, con indebita detrazione degli acquisti. Il consulente impugnava gli atti tributari **contestando la sua qualità di amministratore di fatto** e deducendo, tra gli altri motivi, l'inefficacia della notifica nei suoi confronti, in quanto soggetto estraneo e carente di legittimazione passiva. Il ricorso veniva accolto dalla competente Commissione tributaria provinciale, la quale riteneva **non raggiunta con certezza la prova** in ordine alla qualifica di amministratore di fatto, peraltro assolto nei processi penali a suo carico, quale organizzatore di una consistente **frode fiscale e contributiva**.

La Commissione regionale della Lombardia, su appello dell'Agenzia delle entrate, **riformava la decisione** dei giudici di prime cure, ritenendo che il ruolo del consulente, in relazione all'attività svolta (caratterizzata da poteri di gestione significativi) confermasse la **qualità di amministratore di fatto** e che il mancato raggiungimento di tale prova fosse stato motivato in

maniera contraddittoria.

Veniva pertanto proposto **ricorso in Cassazione**, per lamentare, tra gli altri motivi, la **violazione dell'articolo 36 D.Lgs. 546/1992** e dell'**articolo 132 cod. proc. civ.** per motivazione inesistente o contraddittoria sulle ragioni che hanno fatto ritenere il consulente responsabile per le imposte imputabili alla società.

Il ricorrente censurava inoltre la **violazione di legge** in relazione all'**articolo 73 Tuir**, dell'**articolo 3 D.Lgs. 446/1997**, degli **articoli 1 e 17 D.P.R. 633/1972**, dell'**articolo 36 D.P.R. 602/1973** e dell'**articolo 2642 cod. civ.**, mancando i presupposti per esigere da lui le imposte imputabili alla società.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto ammissibili le suddette doglianze, affermando *tout court* che la particolare ipotesi di **responsabilità prevista dall'articolo 36 D.P.R. 602/1973 a carico di liquidatori, amministratori e soci di società in liquidazione** è una particolare ipotesi di responsabilità per **obbligazione propria ex lege** ed ha **natura civilistica e non tributaria**, poiché trova il suo fondamento in un credito civilistico (fondato sulla **violazione** degli **articoli 1176 e 1218 cod.civ.**) e non pone **alcuna coobbligazione di debiti tributari** a carico di tali soggetti, nemmeno allorché la società sia **cancellata dal Registro delle imprese** (cfr., **Cass. SS. UU. 4.05.1989, n. 2079**; **Cass. sent. 19.11.2019, n. 29969**; **Cass. sent. 23.01.2020, n. 1537**).

Pertanto, quello verso il liquidatore e l'amministratore è un **credito** dell'amministrazione finanziaria di tipo **civilistico**, che trova **titolo autonomo** rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, di cui ne costituisce mero presupposto della **responsabilità** stessa, la quale **deve essere accertata dall'Ufficio con atto motivato**, da notificare ex **articolo 60 D.P.R. 600/1973** e avverso cui è ammesso ricorso in sede di processo tributario (cfr., **Cass. 13.07.2012, n. 11968**).

Nel caso di specie, i giudici di vertice hanno evidenziato che **non può configurarsi una responsabilità diretta dell'ex amministratore di una società di capitali estinta in relazione al mancato pagamento delle imposte dovute, dovendosi escludere una sua responsabilità solidale nelle obbligazioni tributarie della stessa**, poiché l'autonomia patrimoniale perfetta che la caratterizza *«implica l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società»*.

In secondo luogo, ha precisato la Cassazione, **manca quell'atto motivato che accerti la responsabilità dell'amministratore 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**.

Sulla base di tali ragioni, la Suprema Corte ha cassato la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti.