Estinzione della società e notifica degli atti dell'Agenzia - Differimento di 5 anni all'esame della Corte Costituzionale

Autore : Giuseppe Mercurio

Categoria : In Pratica

Tagged as : 5 anni, accertamento, Corte costituzionale, estinzione società riscossione

Data : 21 Ottobre 2019

Per le società cancellate successivamente al 13/12/14 l'amministrazione finanziaria può procedere direttamente nei confronti della società all'accertamento e alla notifica degli atti nei 5 anni successivi alla cancellazione dal registro della imprese. Ciò nonostante, ai sensi dell'articolo 2495 c.c., con la cancellazione la società si estingua. Tale possibilità è stata consentita dall'articolo 28, comma 4, del D.lgs. n. 175/2014, disposizione per la quale la Commissione tributaria provinciale di Benevento con l'ordinanza n. 142 del 13 marzo 2019 ha sollevato la questione di legittimità costituzionale.

Effetti della cancellazione della società dal registro delle imprese profili generali

La cancellazione della società dal Registro delle Imprese produce ex art. 2495 c.c. l'estinzione della società, che perde la sua soggettività giuridica, anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti di altro tipo non definiti.

Le eventuali azioni dei creditori insoddisfatti, tra cui l'Amministrazione Finanziaria, per quanto ancora dovuto dal soggetto estinto, possono essere intentate nei confronti:

- dei soci - fino a concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione. Per i soci si verifica una successione ex lege nei rapporti con la società; l'Amministrazione non può più rivolgersi alla società estinta ma ai soci quali 'eredi';
- dei liquidatori - se il mancato pagamento è dipeso da colpa (responsabilità extracontrattuale per lesione del diritto di credito del terzo ex art. 2043 c.c.).

Per esigere il credito per le imposte dovute all'erario alla stessa stregua di qualunque altro creditore. l'Amministrazione dovrà, tuttavia, agire tramite notifica dell'avviso di accertamento, nei limiti previsti dalla norma, che sono:

- per i soci - da quanto riscosso in base al bilancio finale di liquidazione;
- per i liquidatori - l'emersione della loro colpevolezza per il mancato pagamento del debito.

L'atto di accertamento nei confronti dei soci e del liquidatore deve dimostrare, oltre ai motivi per cui il tributo è dovuto, i presupposti della loro personale responsabilità, illustrando:

- ragioni di fatto e di diritto che giustificano le maggiori imposte dovute dalla società;
- motivazione specifica per cui i soci o i liquidatori sono responsabili delle maggiori imposte accertate a carico della società.

Il differimento degli effetti della cancellazione a favore dell'Amministrazione finanziaria

Con l'art. 28, comma 4, del D.lgs. n. 175/2014 si è consentito all'Amministrazione finanziaria di continuare, anche dopo l'estinzione, l'attività di accertamento e riscossione nei confronti della società. L'estinzione della società di capitali (ma la disposizione si applica anche alle società di persone) è, infatti, inopponibile all'amministrazione finanziaria per i 5 anni successivi alla cancellazione dal registro delle imprese ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi. La disciplina si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese sia presentata dopo il 13/12/14.

I dubbi di Costituzionalità della CTP di Benevento

La CTP di Benevento ha rimesso gli atti alla Corte costituzionale per la soluzione della questione della legittimità costituzionale dell'art. 28, comma 4 del D.lgs. n. 175/2014 per i seguenti motivi:

- violazione del principio di uguaglianza e disparità di trattamento tra l'amministrazione finanziaria e gli altri creditori sociali (articolo 3 Cost.). Il differimento dell'efficacia dell'estinzione della società per i soli rapporti con l'amministrazione finanziaria costituisce un'ingiustificata disparità di trattamento rispetto agli altri creditori sociali, per i quali l'estinzione di una società coincide con la sua cancellazione dal registro delle imprese;
- mancato rispetto dei limiti fissati dalla legge di delega n. 23/2014 (articolo 76 Cost.). L'art. 7 della legge delega n. 23/2014, attuata, sul punto, con il D.lgs. n. 175/2014, fa infatti riferimento, tra i criteri da seguire, a misure finalizzate all'eliminazione e revisione degli adempimenti dell'amministrazione finanziaria superflui o che diano luogo a duplicazioni, o di scarsa utilità ai fini dell'attività di controllo o di accertamento, o comunque non conformi al principio di proporzionalità; l'art. 28, comma 4, non sembra potersi ricondurre all'attuazione di tali criteri posto che dalla relazione illustrativa al D.lgs. n. 175/2014 si evince che è volto a evitare che le azioni di recupero degli enti creditori possano essere vanificate dall'estinzione della società.

Conseguenze di una eventuale dichiarazione di incostituzionalità sui rapporti non esauriti

Nel caso in cui fosse dichiarata l'incostituzionalità della disposizione potrebbero giovarne i rapporti giuridici sorti anteriormente, purché ancora pendenti e cioè non esauriti. Si considerano esauriti quei rapporti per i quali non siano decorsi i termini di prescrizione o decadenza per l'esercizio dei relativi diritti e per i quali non si sia formato il giudicato. Pertanto, in attesa della pronuncia della Corte, potrebbe essere opportuno evitare di prestare acquiscenza a eventuali atti di accertamento che l'amministrazione finanziaria notifichi avvalendosi della disposizione sub judice, nonché insistere nei contenziosi già instaurati in modo da evitare che su essi si formi il giudicato.

Normativa:

Art.3 e 76 Cost.

Art. 2495 Codice civile

Art. 28, comma 4, D.Lgs. n. 175/2014

Prassi:

Agenzia delle entrate, Circolare n. 6 del 19/2/15

Giurisprudenza

Cassazione n. 6743 del 2/48/15 e n. 1009 del 17/1/17