

# Cancellazioni, passato rimosso

VINCENZO DELLI PRISCOLI

L' Agenzia delle entrate ha la possibilità di accertare le **imprese** che si cancellano dal Registro nei cinque anni successivi alla cancellazione ma solo con riferimento alle estinzioni avvenute dal 13 dicembre 2014 in avanti, data di entrata in vigore della relativa disciplina (dlgs 175/2014, art. 28). In tutti gli altri casi, quando cioè la cancellazione sia avvenuta prima di questa data, si applica la vecchia disciplina di cui all' art. 2495 del codice civile: l' estinzione, quindi, ha effetti costitutivi, cioè immediati. Con la sentenza n. 2600/2017, la Commissione tributaria provinciale di Salerno ha annullato tre avvisi di accertamento emessi nel luglio 2016 e intestati a una società cancellata dal **Registro delle imprese** nel settembre 2012. L' Agenzia delle entrate, direzione provinciale di Salerno, ha recuperato a tassazione nei confronti della suddetta società circa 430.000 per l' anno 2010, circa 688.000 per l' anno 2011 e circa 32.000 per l' anno 2012, a titolo di Ires, Iva e Irap. Con tre distinti ricorsi, riunificati successivamente dalla Ctp di Salerno per connessione oggettiva e soggettiva, tali avvisi di accertamento sono stati contestati dall' ex liquidatore della società estinta, in qualità di mero consegnatario degli atti. Allegando la visura camerale rilasciata dalla Camera di commercio industria artigianato e agricoltura di Salerno, il ricorrente ha sostenuto l' inesistenza giuridica degli avvisi di accertamento in quanto la società intestataria degli atti risultava cancellata dal **Registro delle imprese** nel mese di settembre del 2012. Infatti, l' art. 2495 c.c., nella formulazione introdotta a seguito dell' entrata in vigore del dlgs n. 6/2003, stabilisce che la cancellazione dal **Registro delle imprese** assume efficacia non solo dichiarativa, ma anche costitutiva, quale titolo necessario e sufficiente a determinare l' estinzione della società, così come ribadito dalla Corte di cassazione con le sentenze 4060, 4061 e 4062 del 2010. La cancellazione, quindi, determina l' estinzione della persona giuridica con decorrenza dalla formalità della pubblicità nel **Registro delle imprese**, comportando la perdita della capacità e della legittimazione della società, indipendentemente dall' esistenza



di creditori non soddisfatti o di rapporti giuridici ancora non definiti. Nel caso di specie non può trovare alcuna applicazione il dettato di cui all' art. 28, comma 4, del dlgs n. 175/2014, secondo cui ai soli fini della validità e dell' efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l' estinzione della società di cui all' art. 2495 c.c. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal **Registro delle imprese**. Tale disposto normativo, infatti, non può che trovare applicazione per le compagini sociali cancellate successivamente alla data di entrata in vigore della suddetta norma, cioè dopo il 13 dicembre 2014 (tenuto conto della data di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale). La Ctp di Salerno ha accolto i ricorsi riuniti, annullando gli avvisi di accertamento impugnati, affermando l' irretroattività della norma contenuta nell' art. 28, comma 4, del dlgs n. 175/2014, la quale opera sul piano sostanziale e non procedurale in quanto non si risolve in una diversa regolamentazione dei termini processuali o dei tempi e delle procedure di accertamento e riscossione. A favore di questa tesi, secondo i giudici tributari di Salerno, depongono anche la clausola generale contenuta nell' art. 11 delle Preleggi e l' art. 3, comma 1, della legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente) secondo cui, salva l' interpretazione autentica, le leggi tributarie non sono retroattive, pertanto la norma di cui all' art. 28 del dlgs n. 175/2014 non può che ritenersi di carattere sostanziale e, dunque, applicabile senza effetto retroattivo. © Riproduzione riservata.