

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI CALTANISSETTA  
PRIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

MONTELEONE NICOLO - Presidente  
PORRACCILO ANTONINO LIBERTO - Relatore  
TONA GIOVANBATTISTA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 797/2016  
spedito il 22/12/2016  
- avverso DINIEGO RIMBORSO n. (...) IVA-ALTRO 2014

contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE CALTANISSETTA

proposto dai ricorrenti:  
(...)

difeso da:

DOTT. Z. R.  
STUDIO Z.-F.  
VIA (OMISSIS)

difeso da:

DOTT.SSA F. E.  
STUDIO Z.-F.  
VIA (OMISSIS)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso pervenuto il 27 dicembre 2016, (...) nella qualità di socio superstite della (...), ha chiesto l'annullamento del diniego di un rimborso di somme versate a titolo di Iva dalla stessa (...), con ogni conseguente statuizione.

L'Agenzia delle Entrate ha chiesto il rigetto della domanda.

All'udienza del 20 dicembre 2017 il procedimento è stato quindi posto in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La controversia scaturisce dall'impugnazione di un diniego di rimborso di Iva 2015 per l'anno 2014, avanzata dalla (...) con il Mod. Unico 2015. L'atto è datato 19 maggio 2016.

Con il primo motivo, il ricorrente si duole che il diniego gli sia stato comunicato con lettera raccomandata senza una relata di notifica e, dunque, senza l'intermediazione dell'agente notificatore.

La doglianza va respinta.

Va premesso che l'atto de quo è senz'altro pervenuto nella materiale disponibilità di (...): a pag. 4 dell'atto introduttivo del giudizio, infatti, lo stesso ricorrente afferma che il diniego de quo è stato recapitato a mezzo posta raccomandata.

Ora, secondo la giurisprudenza della Corte Suprema, non può pronunciarsi (ostandovi quanto disposto dall'art. 156 c.p.c.) la nullità della notifica di un atto di natura tributaria allorché la stessa abbia, comunque, conseguito il suo scopo: ciò perché la natura sostanziale e non processuale (né assimilabile a quella processuale) di quell'atto non osta, comunque, all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale (Cass. 2272/2011 e 6613/2013).

Orbene, il motivo che si sta esaminando è da ritenersi infondato, stante il raggiungimento - per stessa ammissione del ricorrente - dello scopo a cui era diretta la consegna dell'atto de quo (lo scopo, cioè, di consentire al ricorrente medesimo di venire a conoscenza di quello stesso atto).

Con il secondo motivo di ricorso, il (...) rileva che il diniego in esame è stato sottoscritto dal Direttore dell'ufficio (...) su delega del Direttore provinciale (...), chiede quindi "la produzione della delega nonché l'annullamento dell'atto impugnato per invalida sottoscrizione dello stesso".

Sul punto si osserva che l'atto impugnato in questa sede - come evidenziato - è sottoscritto da (...), con la qualifica di Direttore dell'ufficio, e con l'indicazione che ciò avveniva su delega del Direttore provinciale (...). Ora, l'Agenzia delle Entrate ha prodotto due alti: il n. 62/2014, con cui l'allora Direttore Provinciale, (...), delegava al (...) la firma degli atti emessi nella qualità di Direttore dell'Ufficio territoriale di Caltanissetta; il n. 29/2015, con il quale il (...), successore del (...), confermava e ratificava le deleghe di firma conferite da quest'ultimo.

Per quanto precede, deve quindi escludersi la sussistenza di qualunque invalidità dell'atto dovuta a violazioni delle norme sulla relativa sottoscrizione.

Con il terzo motivo, il ricorrente si duole che l'Agenzia delle Entrate abbia escluso il diritto al chiesto rimborso. Al riguardo, il (...) deduce che, decorso il termine di sei mesi dal decesso di uno dei due soci della (...), avvenuto il 29 marzo 2010, non si verificò l'immediata estinzione della stessa società, ma ebbe a determinarsi lo scioglimento di quest'ultima e l'apertura dello stato di liquidazione. Nel caso in esame, prosegue il ricorrente, dopo lo svolgimento delle attività dirette alla vendita della merce rimasta in magazzino e delle attrezzature di proprietà della (...), il 31 dicembre 2014 vennero chiesti la cancellazione della stessa società e il rimborso dell'Iva. Sicché, conclude il ricorrente, avrebbe errato l'Agenzia delle Entrate nel ritenere che già dalla data del 30 settembre 2010 (coincidente con il sesto mese successivo alla mancata ricostituzione della pluralità dei soci) sarebbe decorso il termine biennale (ex art. 21, 2 comma, D.Lgs. n. 546 del 1992) per opporsi al diniego di rimborso.

La doglianza è fondata.

Nell'impugnato diniego si legge che, in conseguenza della mancata ricostituzione della pluralità dei soci entro sei mesi, si era verificato lo scioglimento ex lege della società, sicché le operazioni poste in essere da (...) socio superstite, dal 30 settembre 2010 in poi costituivano comportamento concludente ai fini della prosecuzione dell'attività in forma individuale e "la naturale estinzione dalla predetta data del 30 settembre 2010".

Tale assunto non può condividersi.

Ai sensi dell'art. 2323, 1 comma, c.c., la (...) si scioglie quando rimangono solo soci accomandanti o soci accomandatari, sempreché nel termine di sei mesi non sia stato sostituito il socio venuto meno. Si tratta di disposizione che specifica, nell'ambito delle (...), la regola generale contenuta nell'art. 2272 dello stesso codice per le società di persone, secondo cui la società si scioglie quando viene a mancare la pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi questa non è ricostituita. Ora, in punto di diritto, è pacifico, nella giurisprudenza della Cassazione, che la mancata ricostituzione della pluralità dei soci di una società di persone nel termine di sei mesi non determina l'estinzione, ma solamente lo scioglimento della società stessa e la sua liquidazione, sicché la massa dei rapporti attivi e passivi che facevano capo alla compagine sociale prima dello scioglimento conserva il proprio originario centro di imputazione: così Cass. 27189/2014; si vedano pure:

- Cass. 3221/1999, relativa a una (...), per la quale lo scioglimento di una società non ne produce l'estinzione, giacché essa continua a esistere con la stessa individualità, struttura e organizzazione, sia pure con un restringimento della capacità derivante dalla modificazione dello scopo che non è più quello dell'esercizio dell'impresa, bensì quello della sua liquidazione, attraverso la definizione dei rapporti di credito e di debito con i terzi;

- Cass. 12553/2004, secondo la quale lo scioglimento non comporta anche l'estinzione della società, che è determinata, invece, solo dall'effettiva liquidazione dei rapporti giuridici pendenti che alla società facevano capo, e dalla definizione di tutte le controversie giudiziarie in corso con i terzi per ragioni di dare e avere; di conseguenza, verificatosi lo scioglimento di una società di fatto per il venir meno, a causa della morte di uno dei due soci, della pluralità (non ricostituita) degli stessi, il socio superstite conserva tale qualità (senza che rilevi in contrario la circostanza che gli sia inibito il recesso) ed è, pertanto, assoggettabile a fallimento unitamente alla società (sul punto, si veda anche Cass. 18600/2008);

- Cass. 501/2016, secondo cui il recesso del socio da una società di persone composta da due soli soci e la mancata ricostituzione della pluralità della compagine sociale da parte del socio superstite determinano lo scioglimento della società e non già la sua estinzione, tanto che la stessa può essere sottoposta a fallimento entro l'anno dall'intervenuta cancellazione dal registro delle imprese ai sensi dell'art. 10 l.f. Inoltre, lo scioglimento della società di persone per mancata ricostituzione della pluralità dei soci nel termine semestrale non solo (come detto) non provoca l'estinzione della stessa società, ma non determina neanche la trasformazione della stessa in impresa individuale (Cass. 1876/1996).

Alla luce di quanto precede deve quindi concludersi che il decorso dei sei mesi dal momento del decesso di uno dei due soci della non determinò l'immediata e automatica estinzione della stessa, ma aprì piuttosto la fase della liquidazione di quest'ultima; la quale rimaneva, dunque, centro di imputazione dei rapporti di cui era già titolare.

Ora, nel caso in esame si discute di Iva relativa al 2014, il cui rimborso è stato chiesto con il Mod. Unico presentato nel 2015. Sul punto, mette conto di evidenziare che, secondo l'insegnamento della Corte Suprema, alla restituzione dell'Iva indebitamente versata è applicabile, quale "previsione di carattere residuale e di chiusura del sistema delle "restituzioni", il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, 2 comma, il cui termine decorre dalla data in cui è stato effettuato il pagamento che dà diritto alla restituzione del versato" (Cass. 11652/2017).

Orbene, provenendo la richiesta di rimborso da una Sas sciolta ma non estinta, ed essendo stata avanzata tale istanza (nel 2015, e dunque) entro due anni (dal 2014, e cioè) dal momento del versamento, tale richiesta andava accolta.

L'impugnato diniego va dunque annullato e l'Agenzia delle Entrate va condannata alla restituzione delle somme richieste con il Mod. Unico del 2015, oltre interessi dalla data della messa in mora mediante notifica dell'alto introduttivo del presente giudizio.

Quanto, infine, alle spese del giudizio, tenuto conto del rigetto dei primi due motivi del ricorso, si stimano ricorrenti gravi ed eccezionali motivi perché le stesse, come liquidate in dispositivo, siano poste a carico dell'Agenzia delle Entrate per metà, con la compensazione, tra le parti, dell'altra metà.

P.Q.M.

La Commissione annulla il diniego impugnato e condanna l'Agenzia delle Entrate alla restituzione, a (...) quale socio superstite della (...), delle somme richieste dalla stessa Sas con il Mod. Unico del 2015, oltre interessi dalla data della messa in mora mediante notifica dell'atto introduttivo del presente giudizio; (...) liquida le spese dello stesso giudizio in complessivi Euro (...) di cui Euro (...) per spese vive ed Euro (...) per compensi, e condanna l'Agenzia delle Entrate al rimborso, a (...) nella richiamata qualità, delle meta delle stesse oltre gli accessori di legge, compensando, tra le parti, l'altra metà.

Caltanissetta, il 20 dicembre 2017.