

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI VARESE
SEZIONE N. 11

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 298/13 spedito il 27/03/2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IRES - ALTRO 2007
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IVA - ALTRO 2007
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IRAP 2007
contro: AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE
proposto dal ricorrente:
(omissis) SRL IN LIQUIDAZIONE
IN PERSONA DEL LIQUIDATORE (omissis)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

FATTO

Il ricorso proposto dal Sig. (omissis) in qualità di liquidatore in carica alla data del fallimento della Soc. (omissis) rappresentato e difeso nel presente giudizio dagli Avv.ti (omissis) e (omissis) è in opposizione all'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia Entrate Ufficio di Varese, per l'anno d'imposta 2007.

L'accertamento risulta emesso, dalla contestazione della omessa presentazione da parte della società del modello per la dichiarazione IRES/IRAP/IVA.

L'Ufficio sulla base della comunicazione IVA e modello 770 presentati procedeva induttivamente alla ricostruzione e determinazione per l'anno in questione del reddito ed all'imponibile IVA, con conseguente determinazione delle maggiori imposte pari a Euro 26.558,00 per IRES, Euro 6.062,00 IRAP ed Euro 149.161,00 per IVA oltre a sanzioni ed interessi.

La curatela del Fallimento (omissis), destinataria dell'atto, trasmetteva l'avviso di accertamento all'ex liquidatore della società in carica fino alla data del fallimento in data 07.01.2013.

La parte impugnando l'avviso eccepisce l'infondatezza in fatto e in diritto per i seguenti motivi:

In via preliminare sostiene la legittimazione attiva a proporre il ricorso avverso l'accertamento notificato al Fallimento.

La legittimazione attiva della Società, in persona del liquidatore, è subordinata alla inerzia della Curatela, che dimostri di non volersi avvalere dei mezzi di tutela apprestati dalla legge.

Nel caso di specie, l'Avv. (omissis), Curatore del fallimento (omissis) srl sollecitato sul punto, non ha mai esplicitato le intenzioni della procedura concorsuale, non comunicando se il Fallimento intendesse proporre ricorso avverso l'atto impugnato. Sul metodo utilizzato per accertare le imposte dovute viene eccepita l'illegittimità dell'atto.

Occorre precisare che la mancata presentazione della dichiarazione è dipesa da un errore del professionista che all'epoca assisteva la società, il quale pur avendola predisposta ha trascurato di spedirla nei termini previsti ed inoltre va precisato che l'art. 41 DPR 600/73 e art. 55 DPR 633/72 consentono all'Amministrazione nel caso in cui il contribuente abbia omissso la presentazione della dichiarazione di ricostruire induttivamente i redditi; ai sensi art. 39 secondo comma DPR 600/73 è concesso all'Ufficio una facoltà di procedere e quindi non vi è una libertà incondizionata nell'operazione di accertamento, bensì sono espressioni poste per indurre all'esperimento di mezzi istruttori per individuare la specifica realtà del reddito tassabile. L'orientamento giurisprudenziale impone che l'Ufficio prima di emettere un avviso di accertamento induttivo eserciti i propri poteri istruttori per ricostruire il reddito. Ora nella specie l'Ufficio non ha proceduto ad alcuna attività istruttoria e quindi l'accertamento è del tutto illegittimo.

Nel merito della determinazione dei redditi

Viene eccepita la ricostruzione induttiva fatta dall'Agenzia, ed elenca gli elementi reddituali rilevanti che l'Ufficio dovrebbe considerare per la determinazione degli imponibili, specificando e documentando che dal bilancio 2007 risulta che nell'anno in esame, la società aveva prodotto una perdita pari ad Euro 3.824,00 che scomputando i costi fiscalmente indeducibili fanno emergere un utile fiscale di Euro 15.468,00 il quale viene assorbito totalmente dalle perdite anni precedenti, e quindi il reddito imponibile risulta essere pari a zero.

Ai fini IRAP, per le stesse ragioni, il reddito imponibile emergente è pari ad Euro 93.771,00 a cui corrisponde un'imposta di Euro 3.985,00 che depurata dagli acconti versati, determina una differenza compensata totalmente dall'eccedenza di imposta anno precedente di Euro 417,00.

Ai fini IVA per la determinazione dell'imposta è necessario detrarre dall'Iva sulle vendite (come da fatture di vendita e corrispettivi), l'iva sugli acquisti ricavabile dalle fatture d'acquisto. Tale conteggio evidenzia un'IVA dovuta di Euro 18.245,00 e non 149.161,00 come accertato.

Sul provvedimento sanzionatorio

Sulla base dei vizi denunciati si rende non dovute le sanzioni, ovvero ridotte in misura proporzionale alle imposte così come determinate.

Chiede quindi che venga dichiarato illegittimo l'accertamento e quindi l'annullamento dello stesso.

Con vittoria delle spese di giudizio.

L'Ufficio con memoria per costituzione in giudizio, regolarmente depositata, afferma la legittimità del proprio operato e ribadisce a tutte le eccezioni sollevate dal ricorrente.

In via preliminare eccepisce l'inammissibilità del ricorso per carenza di legittimazione ex art. 81 e ss. c.p.c. del Sig. (omissis), liquidatore della società.

Il ricorrente si qualifica come ex liquidatore della società e, nell'inerzia degli organi fallimentari sostiene sarebbe eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso la tutela una volta che abbia piena cognizione dei motivi della pretesa tributaria.

In primo luogo si osserva che il ricorrente si limita a qualificarsi come ex liquidatore senza fornire alcun elemento di prova.

È principio consolidato del nostro ordinamento che il ricorrente deve provare la propria legittimazione ad agire ex art. 81 c.p.c. e 2969 c.c.

Inoltre anche se il ricorrente fosse il liquidatore non può promuovere autonomamente un'azione giudiziale, in quanto chi spetta stare in giudizio è il curatore.

Nella specie come peraltro affermato dal ricorrente, la curatela del fallimento trasmetteva l'avviso di accertamento all'ex liquidatore.

Trasmettendo l'atto all'ex liquidatore risulta palese che il curatore dichiarava implicitamente di non voler proporre ricorso.

Pertanto non si è in presenza di inerzia degli organi fallimentari né di uno dei casi previsti dalla norma.

Pertanto si eccepisce l'assoluta inammissibilità in fatto ed in diritto delle richieste avanzate dal ricorrente.

Su tale argomento viene esposto il dettato normativo con particolare riferimento all'art. 43 della legge fallimentare e, per quanto riguarda in dottrina e giurisprudenza di legittimità e di merito viene fatta una ampia panoramica con riferimenti a sentenze di Cassazione e CTP.

Sul metodo utilizzato per accertare le imposte dovute, l'Ufficio che in presenza di omessa presentazione dichiarazione anche se dovuta al mero disguido imputabile al professionista, non esime il contribuente dalle conseguenze negative che derivano da tale mancata presentazione e non esonera il soggetto obbligato alla dichiarazione vigilare affinché tale mandato sia stato puntualmente eseguito.

Inoltre per quanto riguarda la modalità di determinazione induttiva, in presenza di omessa, è dato all'Ufficio di agire secondo quanto previsto sia dall'art. 39 comma 2 DPR 600/73, che dall'art. 55 commi 1 e 2 DPR 633/72 cioè prescindendo in tutto o in parte dalle scritture contabili esistenti e avvalendosi di presunzioni anche semplici.

In ogni caso anche considerando la ricostruzione fatta dal ricorrente la stessa è infondata ed erronea vedi costi indeducibili per acquisto carburante; interessi, e nessuna utilizzazione delle perdite pregresse poteva essere fatta in quanto azzerate nell'anno 2006.

Chiede quindi in via preliminare l'inammissibilità del ricorso ed in via principale respingere lo stesso, con vittoria delle spese di giudizio.

Con successive memorie la parte ribadisce alle memorie di costituzione in giudizio dell'Ufficio.

Argomenta con vari riferimenti giurisprudenziali la legittimazione del ricorrente ed in particolare sottolinea che l'eccezione sollevata dall'Ufficio di carenza di legittimazione attiva in capo al soggetto fallito è una eccezione relativa, sollevabile sola dalla Curatela; così come la giurisprudenza costante esclude che la presunta carenza possa essere eccepita da controparte, ovvero sia rilevabile d'ufficio.

Come non è condivisibile la tesi dell'Ufficio che ritiene che la decisione del Curatore di trasmettere l'accertamento all'ex liquidatore corrisponda alla volontà di non impugnare l'atto sulla base del testo email che il curatore ha inviato alla (omissis) in liquidazione, ciò risulta incomprensibile come si possa ricavare una implicita dichiarazione rinuncia di non voler impugnare l'atto.

Ma anche qualora si volesse interpretare in tal senso il testo dell'e-mail citata ciò dimostrerebbe che il Curatore si è disinteressato dell'atto impositivo, rimanendo inerte e ciò consente alla società, in persona del Liquidatore, di impugnarlo.

Viene sottolineato come affermato dalla giurisprudenza ed in particolare alla sentenza di Cassazione la n. 4235/2006 che la possibilità di impugnare un atto dell'Agenzia delle Entrate da parte del soggetto fallito deve essere riconosciuta sulla base di una interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 43 LF, pena la violazione del diritto alla tutela giurisdizionale e al diritto alla difesa previsti dall'art. 43 Cost.

Conferma nel resto su quanto eccepito in ricorso con le richieste avanzate ed eventualmente disporre CTU tecnico contabile volta a confermare la ricostruzione delle imposte dovute.

Motivi della decisione

La Commissione, esaminato il ricorso, osserva:

- Considerato che nella specie si è in presenza di un accertamento induttivo emesso ai sensi art. 39 secondo comma DPR 600/73 e dell'art. 55 DPR 633/72 per omessa presentazione dichiarazione da parte della società nell'anno 2007 e che tale accertamento è stato notificato al curatore fallimentare della società stessa;

- *Ritenuto che in tema di legittimazione processuale di un soggetto incorso in una procedura concorsuale con riferimento all'art. 43 della Legge Fallimentare, il fallito perde la legittimazione processuale attiva e passiva rispetto ai beni e ai diritti assoggettati a spossessamento e che in sua vece è il curatore fallimentare che sta in giudizio per quanto attiene a tutte le controversie e che tale curatore si sostituisce al soggetto sottoposto a procedura fallimentare nei giudizi già promossi ante procedura e provvede personalmente a promuovere quelli tendenti al recupero della massa attiva del fallimento.*

- Considerato che nella specie il ricorso non è stato presentato dal curatore fallimentare; si ritiene che il ricorrente non sia legittimato a proporre il ricorso contro l'accertamento in questione ritenendo legittima l'eccezione preliminare sollevata dall'Ufficio.

In particolare la carenza di legittimazione attiva dell'ex liquidatore trova supporto non solo per il fatto che il Sig. (omissis) non ha prodotto alcuna documentazione dalla quale rilevare la qualifica di ex liquidatore della Società (omissis) srl ma soprattutto dal fatto che pur considerando che il ricorrente sia il liquidatore, lo stesso ai sensi art. 43 LF, non può promuovere autonomamente un'azione giudiziale, nelle controversie relative ai rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento. Legittimato a stare in giudizio è il curatore: il fallito può intervenire nel giudizio solo per le questioni dalle quali può dipendere un'imputazione di bancarotta e se l'intervento è previsto dalla legge.

Nella specie va rilevato da quanto risulta agli atti (doc. 2), che la curatela del fallimento nel trasmettere all'ex liquidatore l'avviso di accertamento ricevuto, ha poi di fatto ritenuto non necessario impugnare l'atto; ciò si evince dal fatto che lo stesso curatore nell'invitare ad una analisi il liquidatore per eventuali iniziative a tutela, anche dopo tale invito non ha ritenuto di dare corso all'impugnazione di detto atto di accertamento e quindi è fondato ritenere che il medesimo abbia rinunciato al ricorso.

Pertanto non si ravvedono motivi di disinteressamento e inerzia da parte del curatore dell'atto impositivo tale da legittimare il liquidatore ad impugnare l'atto e le considerazioni di parte non trovano legittima giustificazione.

Quindi, sulla base di quanto sopra e tenuto conto del dettato normativo, nonché della giurisprudenza di legittimità (Cassazione sent. n. 11572/2007, n. 9710/2004, 23435/97), il ricorso deve considerarsi inammissibile per carenza di legittimazione del Sig.

(omissis), ex liquidatore della società. Circa le spese di giudizio sussistono giusti motivi per la loro compensazione.

PQM

La Commissione dichiara inammissibile il ricorso per carenza di legittimazione del Sig. (omissis).

Varese 29.10.2013