

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22849 Anno 2026 Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA Data pubblicazione: 07/07/2026	Oggetto: 2909 cc- operatività e limiti
---	---

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3138/2024 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE
DELLO STATO (ADS80224030587), che la rappresenta e difende;

-ricorrente-

Contro

**C.E.R. DI ROCCO SRL (C.F. 01678370014), in persona del legale
rappresentante *pro tempore*,** rappresentata e difesa, in forza di procura
speciale allegata al controricorso, dall'avv. Domenico Odetti (CF
DTTDNC73C30G674B);

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DEL PIEMONTE n. 816/3/2022 depositata il 28.7.2022, non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25/06/2026 dal Consigliere MARIA GIULIA PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA.

FATTI DI CAUSA

1. In punto di fatto, dalla sentenza impugnata e dagli atti di causa si evince che:
1) l'Ufficio Controlli della Direzione Provinciale II di Torino aveva notificato in data 4.11.2013 nei confronti di C.E.R. DI ROCCO SRL, in qualità di socio unico di FOGLIENGHI COSTRUZIONI SRL, ai sensi dell'art.2495, comma 2, c.c., atto di recupero n. T7GCR1500152/2013 per il mancato pagamento delle imposte (IRPEG, IRAP, IVA) autoliquidate, per l'anno d'imposta 2003, da FOGLIENGHI COSTRUZIONI, oltre interessi e sanzioni, essendo stata tale ultima società posta in liquidazione in data 12.12.2003, con procedura conclusa il 30.12.2003; 2) il predetto atto veniva preceduto da cartella esattoriale n. 11020070009095379 intestata alla FOGLIENGHI COSTRUZIONI (trasformatasi da s.a.s. in s.r.l. il 15.1.2003 e successivamente liquidata con cancellazione dal registro delle imprese nel 2004) emessa all'esito della liquidazione automatizzata ex artt.36 *bis* DPR 600/73 e 54 *bis* DPR 633/72 e notificata (oltre che a quest'ultima nel corso del 2007, già cancellata) nel 2011 al socio unico C.E.R. s.r.l. nella qualità di responsabile in solido, ex art. 2495, comma 2, cod. civ, cartella caducata all'esito di giudizio definito giusta ordinanza di questa Corte n. 37384/2021 per tardività della notifica al socio CER avvenuta una volta decorso il termine previsto dall'art. 1 comma 5-bis del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, conv. con modif. in legge 31 luglio 2005, n. 156, non potendo costituire valido atto interruttivo della decadenza la notifica della stessa presso la sede della società, oltre l'anno previsto dall'art. 2495 c.c. dalla cancellazione dal registro delle imprese; 3) avverso l'atto di recupero n. T7GCR1500152/2013, CER DI ROCCO SRL aveva proposto ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di TORINO eccependo il difetto di giurisdizione, la litispendenza per essere la causa oggettivamente identica a quella instaurata da CER avverso la cartella di pagamento n. 11020070009095379, l'omessa motivazione dell'atto impugnato sia in ordine al credito illegittimamente fruito e recuperato che alla pretesa

fiscale accertata ex art. 2495, comma 2, c.c., l'intervenuta decadenza ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. 600/1973, ovvero il difetto di giurisdizione nel caso di ritenuta applicabilità della prescrizione decennale; nel merito l'illegittimità della pretesa; 4) l'Agenzia delle entrate aveva controdedotto chiedendo il rigetto del ricorso; 5) la CTP di Torino, con sentenza n. 325/10/2015, aveva rigettato il ricorso, ritenendo la legittimità dell'atto impugnato non essendo una duplicazione dell'attività di riscossione in precedenza posta in essere mediante iscrizione a ruolo ex art.36bis DPR 600/73 e art.54 bis DPR 633/72, ma una modalità ulteriore e integrativa di quella già esperita; 6) avverso la sentenza di primo grado, CER aveva proposto appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, riproponendo le argomentazioni difensive di cui al ricorso e chiedendo preliminarmente la sospensione del giudizio in attesa della pronuncia di questa Corte sul giudizio precedentemente instaurato, sospensione disposta con provvedimento in data 17.12.2015; 5) l'Ufficio aveva controdedotto insistendo per il rigetto del gravame; 6) all'esito della pubblicazione dell'ordinanza n. 37384/2021, avente ad oggetto la cartella di pagamento n. 11020070009095379, CER aveva presentato richiesta di fissazione dell'udienza inerente l'atto di recupero, depositando la predetta pronuncia e sollevando eccezione di intervenuto giudicato esterno ex art. 2909 c.c.; 7) con sentenza n. 816/3/2022 depositata il 28.7.2022, la CTR del Piemonte aveva accolto l'appello della società annullando l'atto impugnato.

2. In punto di diritto, per quanto di interesse, la CTR ha osservato che : 1) vi era una assoluta coincidenza sotto il profilo soggettivo, così come circa il fatto che l'oggetto della pretesa erariale fosse il medesimo nella cartella esattoriale (n. 11020070009095379) e nell'atto di recupero in questione (n. T7GCR1500152/2013); e ciò non soltanto dal punto di vista dell'entità del credito vantato dall'Amministrazione finanziaria, ma altresì delle ragioni che lo sostenevano, espressamente individuate, nell'uno e nell'altro atto impositivo, nella disciplina scaturente dall'art. 2495 comma 2 c.c.; 2) anche a volere prescindere dal ricorso ad un atto di recupero che, come dedotto dall'appellante, costituiva procedura dettata per altre fattispecie, non era condivisibile la prospettazione dell'Ufficio che, oltre a richiamare inutilmente la giurisprudenza

in tema di esperibilità dell'azione "generale" ai sensi dell'art. 2495, comma 2, c.c. (della quale non si dubitava, ma che non assumeva rilievo ai fini della decisione), aveva fatto riferimento alla messa in atto "di tutte le misure idonee a recuperare debiti tributari certi"; ciò in quanto, in tal modo, il contribuente (CER) sarebbe stato esposto a plurime attività accertative per il medesimo titolo, oltre ad essere posto nel nulla il principio dettato dall'art. 2909 c.c., che invece operava senz'altro per effetto dell'ordinanza n. 37384/2021 della Corte di cassazione (di rigetto del ricorso dell'Agenzia avverso la sentenza n. 849/24/14 della CTR del Piemonte di conferma della sentenza della CTP di Torino n. 47/17/12 di accoglimento del ricorso avverso la cartella n. 11020070009095379); 3) infatti, nel processo tributario, il giudicato formatosi tra il contribuente e l'agente della riscossione spiegava, in ogni caso, effetti anche nei confronti dell'ente impositore, indipendentemente dalla "*denuntiatio litis*" all'Agenzia delle entrate, la cui partecipazione alla lite doveva essere sollecitata dall'agente e rilevava unicamente nel rapporto interno ex art. 39 del d.lgs. n. 112 del 1999, senza che costituisse requisito per l'opponibilità delle statuizioni, attesa la scissione tra titolarità ed esercizio del credito tributario" (è richiamata Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 14566 del 26/05/2021); 4) nella specie, l'Agenzia era stata parte processuale in entrambi i giudizi e aveva azionato la propria pretesa con la (tardiva) notificazione della cartella di pagamento emessa a seguito dell'attività di liquidazione automatizzata.

3. Avverso la suddetta sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un motivo.

4. Resiste, con controricorso, C.E.R. di Rocco srl.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente va rilevata la tempestività della proposizione del ricorso per cassazione.

1.1. Ai sensi del comma 199 dell'art. 1 della legge n. 197/2022: «*Per le controversie definibili sono sospesi per undici mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la*

proposizione del controricorso in cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore della presente legge [1 gennaio 2023] e il 31 ottobre 2023».

1.2. Il periodo di 11 mesi deve essere aggiunto al termine computato secondo le ordinarie regole processuali (Cass. Civ., Sez. V, 20/03/2024, n. 7510). Questa Corte si è anche espressa sulla non cumulabilità della sospensione straordinaria delle liti definibili (con riguardo all'art. 6, comma 11, del d.l. n. 119 del 2018, conv., con modificazioni dalla legge n. 136 del 2018) con quella dei termini processuali nel periodo feriale, nei casi di coincidenza o sovrapposizione dei relativi periodi (Cass. 15/10/2021, n. 28398; Cass. n. 3598 del 6 febbraio 2023).

1.3. Nella specie, dalla data del deposito (28.7.2022) della sentenza impugnata decorreva, pertanto, il termine di sei mesi ex art. 327, comma 1, c.p.c., per proporre il ricorso per Cassazione. Il termine semestrale scadeva in data 28.2.2023 (quindi nella forbice temporale, prevista dal comma 199 dell'art. 1 della legge n. 197/22, tra il 1° gennaio 2023 e il 31 ottobre 2023), per cui allo stesso, dalla data della sua scadenza naturale, era applicabile la sospensione di undici mesi di cui all'art. 1, comma 199, della legge n. 197/2022, con conseguente scadenza del termine ultimo per impugnare in data 28.02.2024 e tempestività del ricorso per cassazione notificato via pec in data 29 gennaio 2024 presso l'indirizzo di posta elettronica del difensore domiciliatario della società del grado di appello (michelebianco@pec.ordineavvocatitorino.it).

2. Con l'unico motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 2495 e 2909 c.c. e dell'art. 112 c.p.c. – omissione di pronuncia sul merito della pretesa tributaria. In particolare, ad avviso della CTR, la definitiva caducazione della cartella di pagamento n. 11020070009095379 emessa nei confronti di CER, in forza dell'ordinanza n. 37384/2021, esplicava, ai sensi dell'art. 2909 c.c., efficacia risolutiva anche rispetto alla controversia in esame concernente l'atto di recupero n. T7GCR1500152/2013; ciò sebbene difettassero i presupposti per attribuire alla richiamata ordinanza il valore *extra litem*, avendo la Corte di Cassazione omissa qualsivoglia considerazione sul merito della pretesa azionata dall'Ufficio nei confronti di CER, affrontando in via esclusiva la questione – pacificamente

estranea al presente giudizio – inerente l'intervenuta decadenza dell'Amministrazione finanziaria (ai sensi dell'art. 1 comma 5-bis del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, conv. con modif. in legge 31 luglio 2005, n. 156) dal potere di notificare la cartella esattoriale portante gli esiti a debito della liquidazione automatizzata ex artt. 36 bis e 54 bis cit. per l'anno di imposta 2003. L'Ufficio pone, al riguardo, in evidenza la diversità dell'oggetto del giudizio in esame costituito dall'atto di recupero in capo all'unico socio di società cessata - assoggettato a disciplina e termini specifici- rispetto alla cartella n. 11020070009095379 oggetto del giudizio definito con l'ordinanza n. 37384/2021 di questa Corte per cui la circostanza che la pretesa tributaria tradotta nella cartella di pagamento fosse la stessa di quella avanzata anche attraverso l'atto di recupero non poteva implicare che l'annullamento di quest'ultima, in forza della richiamata ordinanza, si traducesse nella automatica e consequenziale declaratoria di illegittimità dell'atto di recupero impugnato. Invero, ai fini dell'operatività del giudicato esterno non era sufficiente che vi fosse una semplice identità di premessa logica, ma dovevano essere identiche la *causa petendi* e il *petitum*, identità che, nella specie, non ricorreva in quanto, pur sussistendo una parziale identità dei fatti, era diversa la qualificazione degli stessi offerta dall'Amministrazione finanziaria per fondare la propria pretesa (con l'atto di recupero in questione l'Agenzia aveva ripreso nei confronti di CER i debiti tributari di FOGLIENGHI COSTRUZIONI iscritti nel bilancio finale di liquidazione per il 2003 e espressamente accollati da parte del socio unico). Pertanto, ad avviso della ricorrente, l'erronea applicazione da parte della CTR dell'art. 2909 c.c. avrebbe comportato una sostanziale omissione di pronuncia sul merito della pretesa tributaria (con violazione degli artt. 112 c.p.c. e 2495 c.c.). La CTR aveva poi erroneamente ritenuto che il ricorso a tale tipo di atto costituiva una "procedura per ben altre fattispecie". Inoltre, il termine per l'esercizio dell'azione generale ex art.2495 c.c. era pacificamente quello ordinario decennale. Pertanto, la circostanza che, precedentemente alla notifica dell'atto di recupero, fosse stata notificata, sempre nei confronti della CER, la cartella di pagamento ex art.36 bis DPR 600/73, recante la medesima pretesa poi tradotta nell'atto oggetto della presente controversia, non costituiva, ad

avviso dell'Ufficio, una effettiva duplicazione della stessa, posto che l'interesse del Fisco era sempre stato espressamente volto unicamente a riscuotere il dovuto, azionando tutti gli strumenti individuati/prescritti dall'ordinamento a tal fine.

2.1. Il motivo è fondato per le ragioni e nei limiti di seguito indicati.

2.2. Va premesso, in punto di fatto, che, nella sentenza impugnata, la CTR, in accoglimento dell'appello della società contribuente, ha annullato l'atto di recupero impugnato per la ragione assorbente – stante la asserita assoluta coincidenza sotto il profilo, sia soggettivo che oggettivo, della pretesa erariale (non soltanto dal punto di vista dell'entità del credito vantato dall'Amministrazione finanziaria, ma altresì delle ragioni fondanti il preteso credito, espressamente individuate, nell'uno e nell'altro atto impositivo, nella disciplina scaturente dall'art. 2495, comma 2, c.c.) di cui al detto atto e alla cartella esattoriale n. 11020070009095379 – della ritenuta applicazione del principio di cui all'art. 2909 c.c. operante per effetto dell'ordinanza di questa Corte n. 37384/2021 depositata il 30.11.2021.

2.3. Con la ordinanza n. 37384/2021, questa Corte – nel rigettare il ricorso dell'Agenzia delle entrate - ha confermato la sentenza n. 849/24/14 della CTR del Piemonte che aveva respinto il gravame dell'Ufficio avverso la sentenza della CTP di Torino n. 47/17/12 di accoglimento del ricorso originario con annullamento della cartella n. 11020070009095379 intestata a Foglienghi Costruzioni s.r.l. e notificata (per quanto in questa sede di interesse, oltre che alla società cancellata) al socio unico C.E.R. s.r.l. ai sensi dell'art. 2495, comma 2, c.c. cod. civ. a titolo di unico successore della società estinta. In particolare, questa Corte - nel rigettare il secondo motivo - ha ritenuto corretta la statuizione della CTR in punto di tardività della notifica della cartella effettuata solo nel 2011 - oltre il termine consentito dall'art. 5-bis del d.l. n. 106 del 2005 (secondo cui la notifica della cartella di pagamento va effettuata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003)- a CER s.r.l., socio unico della società già cancellata Foglienghi Costruzioni

s.r.l., non potendo costituire (in base al principio già espresso nella sentenza di questa Corte n. 31037 del 2017 coordinato con l'art. 2495 c.c.) idoneo atto interruttivo della decadenza la notifica della stessa presso la sede della società oltre l'anno dalla cancellazione dal registro delle imprese avvenuta nel 2004. Peraltro, l'Agenzia non aveva "neppure fornito indicazioni certe riguardo alle modalità attraverso le quali la notifica alla società cancellata si sarebbe perfezionata e chi fosse stato il soggetto che l'aveva ricevuta per conto della società destinataria".

2.4. Questa Corte ha ricordato – e qui va ribadito – che l'individuazione dei limiti (soggettivi ed oggettivi) del giudicato sostanziale ex art. 2909 cod. civ. presuppone l'identificazione degli elementi costitutivi (soggettivi ed oggettivi) della domanda (*personae, petitum e causa petendi*), sicché può dirsi che su una azione si è formato il giudicato solo se essa coincide, in tutti i suoi elementi costitutivi, con altra azione già esercitata in passato (Cass. Sez. 3, Ordinanza n. 11887 del 06/05/2025). Con particolare riguardo ai limiti oggettivi del giudicato, l'ambito dell'accertamento che fa stato, ai sensi dell'art. 2909 cod. civ., deve essere circoscritto in relazione al *petitum* (mediato ed immediato) invocato e alla *causa petendi* in fatto allegata; non sono dunque coperte dal giudicato le questioni che riguardino pretese diverse o che siano fondate su un diverso titolo giustificativo (Cass. 14/11/2024, n. 29437; Cass. 09/12/2024, n. 31679).

2.5. Ciò ribadito, come si evince dalla ordinanza n. 37384 del 2021, la precedente cartella n. 11020070009095379 – intestata alla società Foglienghi Costruzioni s.r.l. cancellata dal registro delle imprese (nel 2004) – era stata notificata (nel 2011) a CER s.r.l., socio unico, *iure successionis* (si legge in narrativa di quell'ordinanza, infatti, che "la cartella venne notificata alla contribuente, come chiarito dall'Ufficio nell'atto di appello, ai sensi dell'art. 2495, secondo comma, cod. civ., vale a dire a titolo di unico successore della società estinta, conformandosi all'orientamento espresso dalle Sez. U, n. 6070 del 2013. Nel caso di specie, infatti, a seguito dell'estinzione della società, si era verificato un fenomeno successorio in forza del quale i soci - e dunque la C.E.R. s.r.l. - subentrano nei rapporti attivi e passivi facenti capo all'originaria società e

dunque sono legittimi destinatari della cartella esattoriale esattamente notificata") mentre l'atto di recupero n. T7GCR1500152/2013 – oggetto della presente controversia – è stato notificato a CER s.r.l., ai sensi dell' art. 2495, comma 2, c.c. "in qualità di socio unico, per il mancato pagamento delle somme, comprensive di imposte, sanzioni ed interessi, dovute dalla società Foglienghi Costruzioni s.r.l., secondo quanto emergente dalla liquidazione delle dichiarazioni dei redditi ed IVA per l'anno d'imposta 2003, essendo stata tale ultima società posta in liquidazione in data 12.12.2003, con procedura conclusa il 30.12.2003" (pag. 1 della sentenza impugnata). In particolare, nell'atto di recupero in questione - allegato al ricorso - si fa espressamente riferimento alla responsabilità civilistica di CER s.r.l., quale socio unico (con una quota del capitale sociale pari al 100%) ai sensi dell'art. 2495, comma 2, c.c. (in combinato con l'art. 36, comma 4, del DPR n. 602/73, nel testo antecedente alla novella di cui all'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014) in relazione ai debiti iscritti da Foglienghi Costruzioni s.r.l. nel bilancio finale di liquidazione presentato il 30.12.2003 ed espressamente accollati alla società controllante ("l'azione relativa alla responsabilità del socio può essere esercitata dall'Ufficio tramite apposito atto di accertamento motivato verificato che i debiti tributari sono definitivi e che gli stessi non siano stati soddisfatti con l'attività della liquidazione medesima nell'ordinario termine decennale: infatti, questa obbligazione è riconducibile alle norme degli artt. 1176 e 1218 del codice civile e non è qualificabile come obbligazione nei debiti tributari. Tale termine decorre dal deposito del bilancio finale di liquidazione...il presente atto è stato emesso nel termine di prescrizione decennale decorrente dalla data di deposito del bilancio finale di liquidazione della società che nella fattispecie risulta depositato in data 30.12.2003").

2.6. Ciò posto, nella sentenza impugnata, la CTR non ha fatto buon governo dei principi sopra richiamati nell'annullare l'impugnato atto di recupero in applicazione dell'art. 2909 c.c. per effetto dell'ordinanza di questa Corte n. 37384/2021, atteso che, pur essendo coincidente l'entità del credito vantato dall'Amministrazione nella precedente cartella e nell'atto di recupero, risultava, all'evidenza, diverso il titolo giustificativo (*causa petendi*) delle pretese fatte valere nei due atti impositivi (v., al riguardo, anche in relazione alla soggezione

all'ordinaria prescrizione decennale del credito vantato dall'Amministrazione finanziaria ex art. 36 del d.P.R. n. 602/73, Cass., Sez. un., n. 3625 del 2025, pag. 25).

2.7. Né, peraltro, l'annullamento della precedente cartella - intestata alla FOGLIENGHI COSTRUZIONI s.r.l. e notificata (oltre che a quest'ultima nel corso del 2007, già cancellata) nel 2011 al socio unico C.E.R. s.r.l. nella qualità di responsabile in solido, ai sensi dell'art. 2495, secondo comma, cod. civ., *iure successionis* - sancito con sentenza passata in giudicato (in forza della ordinanza n. 37384/2021) per tardività della relativa notifica poteva esplicare effetti (riflessi) sull'atto di recupero in questione non sussistendo un giudicato sulla non dovutezza (ex art. 36 del d.P.R. n. 602/73) delle imposte in capo alla società (estinta); ciò in quanto, come statuito da questa Corte, a sezioni unite, nella sentenza n. 14815 del 2008: *«In sintesi, l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, sancito con sentenza passata in giudicato, spiega i suoi effetti a favore di tutti i soci, i quali possono opporlo alla amministrazione finanziaria, che è stata parte in causa nel relativo processo (esercitando quindi, senza limitazioni di sorta il diritto di difesa). A meno che l'annullamento non sia stato pronunciato per tardiva notifica dell'atto impositivo (decadenza), o per altra causa non rapportabile ai soci (ad es. nullità della notifica, vizi di motivazione dell'atto notificato alla società che non ricorra anche nell'avviso notificato ai soci). Così, pure, gli effetti del giudicato di annullamento non si estendono al socio nei cui confronti sia intervenuto, intanto, un giudicato diretto di segno contrario, che abbia avallato l'accertamento effettuato dall'ufficio (v. Cass. 3306/2003)»*.

2.8. Inoltre, va precisato che, essendo il presupposto impositivo dell'obbligazione d'imposta della società (estinta) sorto (nel 2003) anteriormente all'entrata in vigore (dal 13.12.2014) dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 (che al comma 7 ha eliminato dall'art. 19, comma 1, del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 ogni riferimento all'art. 36 del DPR n. 602/73 con la conseguenza che la responsabilità del liquidatore non è più limitata alle sole imposte sui redditi ma si estende a tutte le imposte dovute dalla società), la responsabilità (ai sensi dell'art. 2495, comma 2, c.c. in combinato con l'art. 36, comma 4, del D.P.R. n.

602/73 nel testo antecedente alla novella del 2014) fatta valere con l'impugnato atto di recupero, notificato il 4.11.2013, nei confronti di C.E.R. DI ROCCO s.r.l. è limitata alle sole imposte sui redditi (IRPEG) con esclusione di Iva, Irap e sanzioni. Questa Corte ha precisato che l'art. 36, comma 4, del d.P.R. n. 602 del 1973, nel testo antecedente alla novella del 2014, *"atteso l'ambito della disciplina, rileva solo in materia di imposte dirette e non anche per l'imposizione sul valore aggiunto o sulle attività produttive, né può includere le sanzioni eventualmente irrogate"* (Cass. n. 9170/2024). Al riguardo, non può, infatti, che farsi riferimento alla data in cui è sorta l'obbligazione d'imposta della società, posto che la responsabilità prevista dall'art. 36 del d.P.R. n. 602/1973, pur non configurando una responsabilità *ex lege* per inadempimento o fatto illecito (diversamente quindi da quella, su base organica, che attinge i liquidatori e gli amministratori), né una responsabilità di tipo successorio ex art. 2495 cod.civ., al pari di quest'ultima ingenera in capo al socio l'obbligo di pagamento di un debito della società sul solo presupposto obiettivo, e nei limiti, della percezione di attività sociali in fase di liquidazione o anche, con previsione ampliativa rispetto alla disciplina civilistica, nelle due annualità d'imposta antecedenti (in termini, Cass., Sez. un., n. 3625 del 2025). Con riguardo ad una obbligazione d'imposta già insorta - come nella specie - prima dell'ampliamento introdotto dall'art. 28 cit., si è chiarito che la responsabilità ex art. 36 del d.P.R. n. 602/1973 è strettamente correlata al mancato versamento delle "imposte dovute" dalla società, sicché essa si riferisce esclusivamente alle imposte dirette. Tale limitazione discende dalla natura civilistica della responsabilità, che non si estende all'imposizione sul valore aggiunto né alle attività produttive, e quindi non comprende IVA e IRAP. Inoltre, la responsabilità non può includere le sanzioni eventualmente irrogate, in quanto queste ultime non rientrano nell'ambito della disciplina, che è circoscritta al recupero del tributo e degli interessi (Cass. n. 15378/2020; Cass. n. 9170/2024; Cass. n. 16606/2026). Ciò posto, va considerato che - secondo quanto chiarito dalle Sezioni Unite (Cass. Sez. Un. n. 32790/2023) - la responsabilità del liquidatore (e, prima della riforma del 2014, quella dei soci ex art. 36, quando agita nei loro confronti come nella specie) ha natura autonoma e civilistica, traente titolo per fatto proprio, e

non presuppone più, come condizione necessaria dell'azione, la preventiva iscrizione a ruolo del debito tributario della società. L'obbligazione fiscale della società costituisce infatti mero presupposto fattuale della responsabilità, la cui verifica è rimessa all'avviso motivato ex art. 36, comma 5, sindacabile dal contribuente innanzi al giudice tributario, presso il quale il soggetto evocato può altresì contestare la stessa debenza dell'imposta societaria (Cass. Sez. Un. n. 32790/2023, §§ 8-9). Ne consegue che, all'epoca dei fatti, la responsabilità ex art. 36 era comunque limitata alle imposte dirette, secondo l'orientamento consolidato della giurisprudenza (v. Cass. Sez. Un. n. 32790/23, in motivazione; v. da ultimo, Cass. n. 16606/2026).

3. In conclusione, il ricorso va accolto nei termini di cui in motivazione, con cassazione della sentenza impugnata e rinvio anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione;

P.Q. M.

La Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, in diversa composizione.

Così deciso in Roma il 25 giugno 2026.

La Presidente

Angelina-Maria Perrino