

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24064 Anno 2026
Presidente: NONNO GIACOMO MARIA
Relatore: SUCCIO ROBERTO
Data pubblicazione: 27/07/2026

Oggetto: inammissibilità
ricorso originario – socio di
società cancellata da RR.II.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21146/2025 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato come per
legge

– *ricorrente* –

contro

ELVETI STEFANIA, rappresentata e difesa in forza di procura
speciale in atti dall'avv. Vincenzo Polisi

- *controricorrente e ricorrente incidentale* -

avverso la sentenza n. 5472/11/2025 della Corte di Giustizia
Tributaria di secondo grado della Campania, depositata in data
01/08/2025 notificata in data 05/08/2025

udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 26/06/2026 dal Consigliere Roberto Succio

FATTI DI CAUSA

La vicenda processuale prendeva avvio dalla notifica alla contribuente dell'avviso di accertamento n. TF503AD01277, relativo all'annualità 2014, posto poi a fondamento delle successive comunicazioni di iscrizione ipotecaria impugnate, queste ultime oggetto del presente giudizio.

Stefania Elveti sosteneva di avere appreso dell'esistenza della pretesa tributaria nei suoi confronti personali solo con la notifica di tali comunicazioni e, pertanto, proponeva ricorso, deducendo che l'avviso era stato emesso nei confronti della società D.& V. Tecnogroup s.r.l. ed era stato a lei notificato esclusivamente nella qualità di socia, sicché da tale atto non potevano derivare conseguenze economiche personali.

Rappresentava inoltre di non essere più socia al momento dell'estinzione della società, intervenuta il 22 luglio 2016, e di non poter quindi rispondere dei debiti tributari sociali ai sensi dell'art. 2495 cod. civ., anche in considerazione del fatto che non aveva percepito utili distribuiti. L'Agenzia delle Entrate si costituiva e documentava l'avvenuta notifica dell'avviso, eccependo l'inammissibilità del ricorso.

I giudici di primo grado ritenevano che, essendo l'atto stato notificato nel 2019, le contestazioni sul merito della pretesa avrebbero dovuto essere fatte valere tempestivamente contro quell'avviso e non contro le successive iscrizioni ipotecarie, con conseguente rigetto del ricorso.

Proposto appello, la contribuente ribadiva che l'avviso indirizzato alla società e notificato a lei quale socia non poteva determinare alcuna

decadenza rispetto alla possibilità di far valere le proprie ragioni personali, né legittimava una sua responsabilità per i debiti della società cessata.

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado riteneva fondato il gravame, osservando che la notifica dell'avviso societario alla Elveti, già non più socia dal 28 dicembre 2014 e comunque estranea alla società al momento della sua cessazione, non precludeva la difesa delle sue posizioni personali, anche perché l'Agenzia le aveva successivamente notificato un distinto avviso personale relativo ai maggiori utili, oggetto di separato contenzioso poi definito. La Corte rilevava inoltre che non risultavano integrati i presupposti di legge per affermare una responsabilità della ex socia per l'intero debito della società e che tale profilo, in ogni caso, non era stato formalizzato nell'avviso richiamato. Per tali ragioni annullava le comunicazioni di iscrizione ipotecaria impugnate, accoglieva l'appello e compensava le spese, in considerazione della oggettiva complessità della vicenda, caratterizzata dall'intreccio tra estinzione della società, posizione dell'ex socia e limiti delle relative responsabilità.

Ricorre ora a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo di doglianza; Elveti Stefania resiste con controricorso e propone ricorso incidentale articolato in due motivi di censura.

Il Pubblico Ministero, nella persona del Sostituto Procuratore Generale Tiziana Orrù, ha concluso per il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Il motivo unico dell'impugnazione principale deduce la violazione degli artt. 19, comma 3, e 21 del d. Lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.; esso censura la sentenza impugnata per avere escluso la decadenza della contribuente

dall'impugnazione dell'avviso di accertamento n. TF503AD01277/2019, nonostante tale atto risulti regolarmente notificato in mani proprie il 13 novembre 2019 e contenga l'espressa indicazione della contribuente quale coobbligata. L'Agenzia delle Entrate ricorrente lamenta che la Corte territoriale non chiarisca per quali ragioni la notifica dell'atto impositivo non sia idonea a far decorrere il termine decadenziale per l'impugnazione e sostiene che, una volta ricevuto l'avviso, la contribuente avrebbe dovuto contestare entro sessanta giorni proprio l'atto presupposto, non potendo successivamente far valere, mediante l'impugnazione delle comunicazioni di iscrizione ipotecaria, vizi che attingono il merito dell'accertamento già divenuto definitivo. Deduce inoltre che la sentenza di appello violi il principio di autonomia e definitività degli atti tributari, poiché ammette, in sostanza, la contestazione tardiva di un atto conosciuto e notificato, fuori dai soli casi eccezionali in cui l'atto presupposto non sia stato conosciuto o notificato, e assume infine che il richiamo operato dai giudici di merito al diverso avviso personale relativo ai maggiori utili sia inconferente, trattandosi di atto fondato su presupposti giuridici distinti e diretto a finalità diverse rispetto all'avviso societario notificato alla contribuente quale socia della società estinta.

Il motivo è fondato.

Si evince dalla sentenza di primo grado, trascritta in ricorso per cassazione, che l'avviso di accertamento presupposto all'intimazione qui impugnata a pagina 22 evidenziava che "la Elveti era espressamente indicata tra i soggetti coobbligati in solido al pagamento delle somme richieste in via principale alla società, "nella misura e nelle forme previste dalla normativa civilistica e tributaria"".

È poi peraltro trascritto in ricorso anche l'avviso di accertamento *de quo*, nel quale si dà conto della cessazione della società D. & V. TECNOGROUP s.r.l. riferendo "per essa" responsabile per le pretese di

cui al ridetto avviso anche la contribuente, di essa socia. Ancora più chiaramente, a pag. 22 dell'avviso di accertamento in argomento, viene evidenziata – con indicazione del suo nominativo e del di lei codice fiscale – la veste di responsabile in solido della Elveti, che peraltro nel 2014, anno al quale si riferisce l'avviso di accertamento presupposto, era pacificamente socia della società.

Infine, anche la contribuente, nel proprio atto, conferma che "L'avviso di accertamento richiamato era quello n. TF503AD01277/2019, emesso nei confronti della società D.&V. Tecnogroup srl cessata in data 22 luglio 2016, di cui la stessa era stata socia sino al 28.12.2014" e che "...in relazione alla medesima annualità 2014 ed in dipendenza del richiamato accertamento societario era stata già destinataria di altro accertamento n. TF501AD04946/2019, personale, finalizzato al recupero delle imposte dirette dovute in ragione della presunzione di distribuzione di utili derivanti dalla "ristretta base azionaria".

Pertanto, sono stati notificati due atti distinti; l'uno – quello presupposto agli atti di intimazione qui oggetto di controversia – relativo alle pretese tributarie vantate dall'Ufficio nei confronti anche della Elveti (tra i debitori) quale socio e quindi successore della cessata società; l'altro, nei confronti delle Elveti personalmente, in forza dell'applicazione alla stessa della presunzione di cui sopra fondata sulla c.d. "ristretta base" societaria.

Al fine quindi di contestare la pretesa veicolata nel sopra menzionato avviso di accertamento notificatole per i debiti tributari della società cessata, della quale ella Elveti è successore, era onere della contribuente proporre ricorso avverso detto atto, che chiaramente manifestava tale pretesa dell'Ufficio, consistente nell'agire nei confronti dei soci della società cessata ex art. 2495 c.c., attingendo gli stessi –

tra i quali la Elveti – in tale veste, analoga a quella dei successori *mortis causa* rispetto al *de cuius*.

Non ignora la Corte che l'art. 28 c. 4 del d. Lgs. n. 175 del 2014, in vigore dal 12 dicembre 2014 prevede come è noto che "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'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese".

Osserva però sul punto il Collegio che secondo questa Corte (Cass. n. 24023/2025) in tema di responsabilità dei soci per il debito tributario della società estinta, la notifica dell'avviso di accertamento ex art. 36, comma 5, del d.P.R. n. 602 del 1973, al fine di far valere la responsabilità del socio, non richiede la previa decorrenza del termine quinquennale dalla cancellazione della società ex art. 28, comma 4, del d. Lgs. n. 175 del 2014, in quanto la *fictio iuris* della persistenza della società ai soli fini fiscali, in deroga alla disciplina comune di cui all'art. 2495 c.c., non può precludere l'esigenza di far valere, anche con urgenza, le responsabilità di chi dalla cessazione dell'attività sociale ha ricevuto (o si ritiene abbia ricevuto) assegnazioni patrimoniali.

Nel trattare dell'art. 28 del d. Lgs. n. 175 del 2014, e della dilazione dei tempi di estinzione della società, così come prevista dall'art. 2495 c.c., ai soli fini della definizione dei rapporti fiscali pendenti, la giurisprudenza di legittimità sopra richiamata ha avvertito che «... il richiamo all'art. 28, pur assunto nella sua portata anche sostanziale – volta ad attribuire all'ex liquidatore il potere di compiere ogni attività, appunto anche sostanziale, finalizzata e strumentale alla definizione della pendenza fiscale - non può tuttavia spingersi fino ad incidere sul regime della responsabilità patrimoniale del socio per il debito fiscale della società estinta. Non può non osservarsi, in proposito,

come l'artificiosità della permanenza in vita di un ente collettivo che in realtà non esiste più ad ogni altro effetto se, da un lato, agevola l'Ufficio nella notificazione degli atti (facilitando il raggiungimento del soggetto debitore ed il rispetto dei termini di decadenza e prescrizione) affida, dall'altro, le sorti del vaglio giurisdizionale sul debito fiscale all'iniziativa ed alla solerzia di un soggetto tendenzialmente ad esso indifferente perché ormai per definizione privo – a liquidazione esaurita – di patrimonio, e come tale certamente fin dall'inizio inidoneo a soddisfare il credito, con ciò determinandosi, in pratica, una situazione di debito senza responsabilità. L'inopponibilità per legge al Fisco degli effetti della cancellazione societaria non è quindi in grado di risolvere le questioni di causa: non solo perché comunque temporanea (dovendo, allo scadere del quinquennio, riprendere pieno vigore la disciplina anche processuale come detto rinveniente dall'art. 2495 cod. civ.), ma anche e soprattutto perché intatta resta, per il creditore pubblico, l'esigenza di far valere, con l'avvio di nuovo e diverso procedimento amministrativo di accertamento ex art. 36 cit., la responsabilità patrimoniale degli ex soci nei limiti delle attività sociali da costoro rimosse» (Cass. Sez. Un. n. 3625/2025). La ricostruzione della disciplina offerta dalle Sezioni unite rende palese che quel termine dilatorio, posto sicuramente a tutela degli interessi erariali ai fini della verifica e definizione di rapporti fiscali controversi, non si trasforma per la medesima amministrazione in un termine vincolante, ai fini della notifica di atti fiscali, quando si ha necessità di rivolgere l'attenzione non già nei confronti della compagine sociale, ma nei riguardi del socio che risponda ex art. 36 cit. In altri termini, il prolungarsi in vita della società resta una *fictio*, una "permanenza artificiosa" della società, che non giunge tuttavia a "paralizzare" le diverse e distinte esigenze erariali, quando queste si indirizzano nei confronti di colui che è ritenuto l'effettivo titolare della responsabilità patrimoniale nei confronti dell'erario, e dunque il soggetto

passivo del credito dell'amministrazione finanziaria, la quale, dunque, non solo può, ma "deve" avere tutta l'urgenza di aggredire chi, a seguito della cessazione di ogni attività sociale (e che pertanto ha già liquidato il suo patrimonio, così cancellandosi dal registro delle imprese, ancorché artificiosamente in vita ex art. 28 cit.), è -o è ritenuto- il beneficiario di assegnazioni patrimoniali, anche non emerse in sede di liquidazione perché occultate, per ciò stesso insorgendo in capo all'amministrazione il diritto a pretese erariali nei suoi confronti.

Ben potevasi quindi, da parte dell'Amministrazione, notificare efficacemente l'avviso di accertamento destinato alla società cessata anche ai soci della stessa società, come qui è avvenuto quanto alla Elveti, non avvalendosi della *fictio* di cui all'art. 28 c. 4 del d. Lgs. n. 175 del 2014.

In sintesi, allora, la questione centrale sollevata dal ricorrente attiene in questo caso alla validità – quindi alla sua idoneità a costituire titolo definitivo delle pretese con esso azionate - di un atto impositivo intestato a una società già cancellata dal Registro delle Imprese, ma notificato a uno degli ex soci.

La contribuente sostiene la necessità di un nuovo e autonomo atto impositivo intestato direttamente al socio, non risultando quello notificatole idoneo in quanto asseritamente diretto solo alla cessata società.

Tale tesi si pone in contrasto con il consolidato e costante orientamento di questa Corte, secondo il quale a seguito della riforma del diritto societario, la cancellazione di una società dal Registro delle Imprese determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale le obbligazioni della società non si estinguono, ma si trasferiscono in capo ai soci, i quali ne rispondono a seconda del regime di responsabilità per i debiti sociali vigente *pendente societate*. In applicazione di tale principio fondamentale, la giurisprudenza di legittimità ha

costantemente affermato la validità della notificazione di atti impositivi o di riscossione intestati alla società estinta, quando effettuata nei confronti di uno o più ex soci. Tale procedura trova il suo fondamento proprio nel menzionato fenomeno successorio e realizza lo scopo di portare la pretesa tributaria a conoscenza di almeno uno dei successori del soggetto passivo originario, in modo analogo a quanto previsto dall'art. 65, comma 4, del d.P.R. n. 600 del 1973 per il caso di decesso del contribuente. Questa Corte ha ribadito in plurime occasioni che non è necessaria l'emissione di specifici atti intestati e diretti ai soci medesimi. Invero: «Sono valide ed efficaci le notificazioni di atti impositivi intestati a società, indifferentemente di capitali o di persone, estinta, se notificati, dopo l'estinzione, agli ex soci (anche collettivamente ed impersonalmente presso l'ultimo domicilio della società, analogamente a quanto previsto dall'art. 65, quarto comma, d.P.R. n. 600 del 1973 per il caso di morte del debitore), o anche solo a taluno degli ex soci, senza necessità dell'emissione di specifici atti intestati e diretti ai medesimi, giacché, a seguito dell'estinzione della società, si determina un fenomeno, pur peculiare, di tipo successorio, in virtù del quale i soci subentrano nelle medesime obbligazioni inadempite della società e pertanto ne rispondono, ancorché nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione od illimitatamente, a seconda che, 'pendente societate', fossero limitatamente od illimitatamente responsabili per i debiti sociali» (Cass. n. 753/2024; Cass. n. 138/2026).

Nel presente caso, l'avviso di accertamento n. TF503AD01277/2019, relativo al periodo d'imposta 2014, emesso nei confronti della società D.&V. Tecnogroup s.r.l. cessata in data 22 luglio 2016, di cui la stessa era stata socia sino al 28.12.2014, quindi, legittimamente è stato notificato alla Elveti quale socia della cessata società e pertanto era onere della stessa far valere le proprie ragioni -

anche quelle relative alla rilevanza della sua fuoriuscita dalla compagine societaria - in sede di impugnazione di tale atto.

Lo si evince dal contenuto dell'avviso in argomento, diligentemente riprodotto a questa Corte, con il quale l'Ufficio identifica (correttamente o meno qui non rileva) come debitori dei maggiori tributi per IRES, IRAP e IVA sia la società sia la Elveti in qualità di socia, la cui responsabilità viene ritenuta – per tali tributi societari – “responsabile in solido” unitamente a Meo Antonio quale amministratore e Meo Raffaele Gabriele quale liquidatore.

Il contenuto dell'avviso di accertamento, quindi, ancorché diretto nei confronti della società quanto al contenuto delle pretese (debiti tributari societari per tributi dovuti dalla società), viene a dirigersi anche nei confronti della Elveti, quale socia, poiché ritiene sussistente una sua personale responsabilità in solido. A fronte di ciò, avendo costei ricevuto l'atto che la attingeva, era suo onere impugnarlo per contestarne la legittimità sotto ogni profilo; il che non è avvenuto; di qui la definitività dell'avviso di accertamento in argomento.

In conclusione, in accoglimento del ricorso principale la sentenza va cassata; non risultando necessari accertamenti in fatto, la controversia può decidersi nel merito con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente. Invero, l'impugnativa di primo grado, diretta a colpire sia l'avviso di accertamento sia gli atti della riscossione ad esso conseguenti – come si evince dal contenuto del ricorso in primo grado, prodotto a questa Corte – andava in primo luogo proposta avverso l'avviso di accertamento entro il termine di sessanta giorni dalla sua ricezione, il che non è avvenuto avendo la Elveti impugnato tale atto di accertamento ex art. 19 c. 3 del d. Lgs. n. 546 del 1992 in difetto dei presupposti di legge; secondariamente, quanto all'impugnazione degli atti successivi, pure qui proposta, la stessa non è consentita in quanto non fondata sulla denuncia di vizi propri degli stessi.

In ultimo, basterà ricordare che ex art. 22 d. Lgs. n. 546 del 1992, la inammissibilità del ricorso nel giudizio tributario, è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado.

Il primo motivo del ricorso incidentale deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 15, commi 1 e 2, del d. Lgs. n. 546 del 1992 e del d.m. n. 55 del 2014, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., e censura la sentenza impugnata nella parte in cui dispone la compensazione integrale delle spese del doppio grado pur a fronte della totale soccombenza dell'Agenzia delle Entrate. La controricorrente incidentale lamenta che la Corte territoriale abbia giustificato la compensazione con il mero richiamo alla oggettiva difficoltà dell'intreccio tra società cessata, ruolo dell'ex socio e relative prerogative e responsabilità, senza indicare gravi ed eccezionali ragioni espressamente motivate, come richiesto dalla norma, e sostiene che tale profilo, al più, avrebbe potuto rilevare ai fini della quantificazione delle spese, ma non giustificare l'integrale compensazione. Deduce inoltre che, avendo sin dal primo grado chiesto la condanna alle spese e depositato le relative note, la Corte di merito avrebbe dovuto liquidare i compensi secondo i parametri di cui al d.m. n. 55 del 2014, come aggiornati, e porli a carico della parte totalmente soccombente.

Il secondo motivo dell'impugnazione incidentale denuncia la nullità della statuizione sulle spese per violazione degli artt. 132, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., 36, comma 2, nn. 2 e 4, del d. Lgs. n. 546 del 1992, 118 disp. att. cod. proc. civ., nonché degli artt. 111, sesto comma, e 24 Cost., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ. La controricorrente incidentale lamenta che la motivazione posta a fondamento della compensazione sia meramente apparente, in quanto formulata in termini astratti, generici e non puntuali, e quindi inidonea a rendere percepibile il percorso logico-giuridico seguito dal giudice. Sostiene che la Corte di merito, discostandosi senza adeguata

giustificazione dal principio della soccombenza e dai parametri normativi applicabili, abbia reso una motivazione solo nominale, priva di effettiva capacità esplicativa, così incorrendo nel vizio di nullità della sentenza nella parte relativa al regolamento delle spese di lite.

I ridetti motivi dell'impugnazione principale sono assorbiti, alla luce dell'accoglimento del ricorso principale e della conseguente inammissibilità dell'originario ricorso in primo grado della contribuente

p.q.m.

accoglie il ricorso principale; dichiara assorbito il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, dichiara inammissibile l'originario ricorso della contribuente che condanna al pagamento delle spese processuali che liquida in euro 18.000,00 oltre a spese prenotate a debito quanto al giudizio di cassazione; in euro 24.000,00 per il grado di appello e euro 20.000,00 per il primo grado.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della L. n. 228 del 2012, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 26 giugno 2026.

Il Presidente
Giacomo Maria Nonno