

LE PROCEDURE DI NOTIFICA DEGLI ATTI IMPOSITIVI

Fiano Romano, 27 settembre 2016

*Maria Suppa, Avvocato Tributarista, componente
Osservatorio Tecnico e Docente Esclusivo Anutel*



fi

Gli effetti processuali dei vizi della notifica

fi I vizi della notifica

- La notificazione è il procedimento di “**legale conoscenza**” degli atti
- la notificazione e' una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria
- la notifica non attiene,quindi, alla validità dell'atto bensì alla sua efficacia

✓ Corte di Cass.sez.trib.ord.n.917 del 20/01/2016; Corte di Cass.S.U.sent.n.19704 del 02/10/2015; Corte di Cass.sez.trib.sent.n.11993 del 10/06/2015; Corte di Cass.sez.trib.sent.n.9246 del 07/05/2015; Corte di Cass.sez.trib.sent.n.8374 del 24/04/2015

fi I vizi della notifica

- il vizio di **nullità/inesistenza** della notifica è del tutto irrilevante ove essa abbia raggiunto lo scopo per avere il destinatario impugnato l'atto entro il termine di decadenza concesso all'Ente per adottare e notificare l'atto

- la nullità/inesistenza della notificazione non determina, quindi, automaticamente l'inesistenza dell'atto quando ne risulti provata l'avvenuta effettiva conoscenza da parte del contribuente attraverso l'impugnazione dell'atto



La nullita' derivata

➤ l'impugnazione dell'atto successivo **non** sana i vizi di notifica dell'atto presupposto



➤ l'omissione o irrituale notificazione di un atto presupposto costituisce **vizio procedurale che comporta la nullità “derivata” dell'atto consequenziale** (pur se ritualmente notificato)

➤ ex plurimis: **Corte di cass. sez. civ.. sent., 9246 del 07/05/2015**; Corte di cass. sez. trib. sent., n. 2197 del 06/02/2015; Corte di cass. sez. trib. sent., n. 13316 del 17/06/2011; Corte di cass.sez.trib.sent.n.13082 del 15/06/2011; Corte di cass.,S. U. sent.n.16412 del 25/07/2007; Corte di cass., S.U. sent.n.5791 del 04/03/2008

fi La nullita' derivata

Il contribuente potrà

ex art.19, D.Lgs 546/1992



- impugnare comunque l'atto pur se irritualmente notificato
- impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli ed eccepire la nullità derivata
- in questo caso il Giudice dovrà limitarsi a verificare la ritualità o meno della notifica

Corte di Cass.S.U.sent.n.19704 del 02/10/2015

fi La nullita' derivata

Il contribuente potrà

ex art.19, D.Lgs 546/1992



- impugnare l'atto consequenziale e contestare nel merito la pretesa
- impugnare tardivamente l'atto irritualmente notificato



I vizi della notifica

I vizi del procedimento tipico di notifica:

➤ **Irregolarità**

✓ *l'irregolarità della notifica è processualmente del tutto irrilevante*

➤ **Nullità**

➤ **Inesistenza**

- *“criterio quantitativo”*



I vizi della notifica: l'inesistenza

□ categoria frutto dell'elaborazione dottrinale, poi ripresa dalla giurisprudenza



- la notifica è **inesistente** quando:
- quando manchi del tutto (*inesistenza materiale*)
- quando la modalità adottata non sia in alcun modo riconducibile allo schema legale (*inesistenza giuridica*)
- quando manchi la prova, in giudizio, della notifica (*inesistenza giuridica*)



I vizi della notifica: la nullità

- La notifica è **nulla** quando vi è un vizio del procedimento di notifica tipico tale da impedire il raggiungimento dello scopo
- La nullità non può mai essere pronunciata, se (la notifica) ha raggiunto lo scopo, ovvero l'atto è stato impugnato dal contribuente
- ***l'impugnazione dell'atto sana il vizio di nullità della notifica***



- *art. 160 c.p.c. – Nullità della notificazione*
- *art. 156 c.p.c.- Rilevanza della nullità*



I vizi della notifica: la nullita'

- ma non determina il venir meno della decadenza dal potere di notificare l'atto in cui sia eventualmente incorso *medio tempore* l'Ente impositore



❖ *ex multis*: Cass, sent. n.2728 del 04/02/2011; Cass. ord. n.21401 del 19/10/2010; Cass. ord. n.15948 del 06/07/2010 Cass. ord. n.223 del 29/01/2009; Cass. sent.23/01/2008, n.1401;Cass. sent.10/03/2008, n.6347; Cass.S.U.sent. n.19854 del 05/10/2004

fi

La notifica “diretta” a mezzo posta



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta degli atti impositivi e processuali tributari

➔ è forma legale di notifica

✓ l’Ente è abilitato alla notificazione dell’atto senza l’intermediazione dell’agente notificatore (ferma restando, ovviamente, quella dell’ufficiale postale), attraverso la spedizione per posta, ad opera dello stesso soggetto interessato, di plico raccomandato con avviso di ricevimento



La notifica “diretta” a mezzo posta



“disciplina delle modalità di espletamento del servizio postale universale da parte di Poste Italiane”

- **D.M. 01/10/2008**, decreto del ministero dello sviluppo economico del 1 ottobre 2008, intitolato “*Approvazione delle condizioni generali per l'espletamento del servizio postale universale*”



La notifica “diretta” a mezzo posta

➔ la sottoscrizione dell’avviso di ricevimento perfeziona la notifica

diritto vivente

➤ l’avviso di ricevimento deve contenere unicamente: l’indicazione della data e dell’Ufficio di spedizione, l’indirizzo del destinatario, la data di ricevimento, la sottoscrizione dell’incaricato alla distribuzione e la firma del soggetto ricevente.



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

diritto vivente

- **non** è assolutamente necessario, invece, indicare la qualità di chi riceve l’atto
- non è ravvisabile alcun profilo di nullità ove il suddetto avviso di ricevimento, debitamente consegnato nel domicilio del destinatario, sia sottoscritto (**anche se con firma illeggibile**) da persona ivi rinvenuta, ma della quale non risulti dall'avviso medesimo la qualità o la relazione col destinatario dell'atto



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

➡ la sottoscrizione dell’avviso di ricevimento perfeziona la notifica

diritto vivente

➤ l’atto pervenuto all’indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest’ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all’art.1335 c.c.



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

➤ l’attività complessivamente svolta dall’Agente postale sia quella espressamente consacrata nell’avviso di ricevimento che quella presupposta, come l’accertamento della qualità del consegnatario dell’atto in relazione alla previsione di cui agli artt.20 e 26 del D.M. 01/10/2008 cit. è assistita dalla speciale efficacia probatoria prevista dagli artt.2699 e 2700 C.C. attesa la natura di atto pubblico spettante all’avviso di ricevimento della raccomandata, con la conseguente imprescindibile necessità che la prova del contrario sia fornita mediante querela di falso



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

➔ al fine, quindi, di contestare la veridicità delle attestazioni contenute nell’avviso di ricevimento, quanto al luogo di notificazione, alla estraneità della persona che ha sottoscritto l’avviso alla propria sfera personale o familiare o alla intelligibilità della firma, è, dunque, necessario proporre la querela di falso ex artt.221 e seg.c.p.c.

ex multis, Cass.sent.n.9246 del 07/05/2015; Cass.sent.n.16488 del 05/08/2016



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

- ➔ la mancata sottoscrizione dell’avviso di ricevimento determina l’inesistenza giuridica della notifica
- ➔ le disposizioni che disciplinano il servizio postale ordinario, diversamente da quanto accade nella notifica a mezzo posta di cui alla L.n.890/1982, **non prevedono il perfezionamento della notifica a seguito di “compiuta giacenza”**



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta



- l'art.25 del D.M. 01/10/2008 stabilisce espressamente che gli invii postali non recapitati, salvo che nei casi di indirizzo inesistente, rimangono in giacenza presso l'ufficio postale di distribuzione per un tempo determinato.
- trascorsi i termini di giacenza, nei casi di mancata restituzione al mittente, gli atti vengono distrutti o altrimenti destinati a fini di beneficenza.



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

nella spedizione per posta ordinaria con A.r. la notifica si ha per avvenuta esclusivamente:

- ➔ con la sottoscrizione dell’avviso di ricevimento da parte del destinatario dell’atto o di uno dei soggetti abilitati a riceverlo;
- ➔ ovvero, con l’attestazione e la sottoscrizione dell’avviso di ricevimento del solo agente postale, quale incaricato di un pubblico servizio, nei soli casi di rifiuto alla sottoscrizione ovvero di rifiuto dell’atto da parte del destinatario o di uno dei soggetti abilitati



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta



nella spedizione per posta ordinaria con A.r. la notifica si ha per avvenuta esclusivamente:

➔ con il ritiro dell’atto preso l’ufficio postale da parte del destinatario o altro soggetto dallo stesso espressamente delegato, in tale caso la notifica si perfeziona decorsi dieci giorni dal rilascio dell’avviso o dal ritiro se precedente

Corte di Cass.ord.n.2047 del 02/02/2016



La notifica “diretta” a mezzo posta

La notifica “diretta” a mezzo posta

➤ è **giuridicamente inesistente la notifica** (e l’atto non può produrre validamente i suoi effetti) nei casi in cui:

➔ l’avviso di ricevimento contenga la dicitura “irreperibile”, “sconosciuto”, “indirizzo inesistente”

➔ il plico depositato presso l’ufficio postale non venga ritirato

fi

La notifica a mezzo posta mediante agente notificatore



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

- Il sistema delle notifiche per posta è specificatamente disciplinato
 - *art. 149 Cod. proc. civ.*
 - *legge speciale 20 novembre 1982, n. 890*



- la notificazione a mezzo del servizio postale si realizza mediante la collaborazione di **due soggetti distinti: l'agente notificatore e l'ufficiale postale**
- ai sensi dell'art.2, L.n.890/1982, la notificazione degli atti avviene a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento, con l'uso di speciali buste e avvisi di colore verde



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

- per gli atti impositivi degli Enti locali:



- ❑ l'art. 12 della legge n. 890/1982, così come modificato dall'art. 10 , legge 3 agosto 1999, n. 265: “ Le norme sulle notificazioni degli atti giudiziari a mezzo posta sono applicabili alla notificazione degli atti adottati dalle pubbliche amministrazioni, di cui all'art.1, co.2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n.29, e successive modificazioni, da parte dell'ufficio che adotta l'atto stesso ”
- *ex multis, Cass.ord.n.17497 del 01/09/2016*



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

La notifica a mezzo posta mediante agente notificatore

➔ la notifica si realizza **per compiuta giacenza**



art.8, L 890/1982

- deposito presso l'ufficio postale
- invio della raccomandata informativa
- perfezionamento della notifica decorsi dieci giorni dall'invio della raccomandata



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

Diritto vivente



in tema di notifiche a mezzo posta, quando l'ufficiale postale non abbia potuto consegnare il piego al destinatario, ha l'obbligo ai sensi dell'art.8, L.890/1982, di rilasciare avviso al destinatario del deposito del piego nell'ufficio postale e provvedere alla compilazione dell'avviso di ricevimento che, con la menzione di tutte le formalita' eseguite, del deposito e relativa data, nonche' dei motivi che li hanno determinati, deve essere restituito al mittente compiuti inutilmente dieci giorni dal deposito



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

Diritto vivente



*L'avviso di ricevimento deve, pertanto, contenere precisa menzione di tutte le predette operazioni; detta descrizione, infatti, **si rende indefettibilmente necessaria affinché si possa verificare l'effettiva presenza delle condizioni di legge perche' l'atto possa raggiungere il suo scopo***



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

Diritto vivente



Conseguentemente, in caso di non completa compilazione dell'avviso di ricevimento, nonché di omessa certificazione della mancanza o assenza delle persone abilitate a ricevere il piego e in difetto di dimostrazione dell'attività svolta dall'ufficiale postale offerta aliunde dal notificante, la notifica e' nulla

✓ ex multis, Corte di Cass.ord.n.12856 del 06/06/2014; Corte di Cass.sent.n. 10998 del 10/05/2011; Corte di Cass.ord.n.14325 del 15/06/2010



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

La notifica a mezzo posta mediante agente notificatore

➡ l'avviso di ricevimento è l'unico documento idoneo a provare la notifica

➤ L'avviso di ricevimento e' elemento costitutivo indefettibile del procedimento notificatorio, poiché, è il solo documento idoneo a fornire, in giudizio, la prova piena dell'avvenuta rituale notifica dell'atto



La notifica a mezzo posta mediante a.n.

La notifica a mezzo posta mediante agente notificatore

➡ l'avviso di ricevimento è l'unico documento idoneo a provare la notifica

➤ Salva, infatti, la possibilità di rilascio del duplicato di cui all'art.6, L.n.890/1982, l'avviso di ricevimento non può essere sostituito da atti equipollenti, costituendo prova insurrogabile della notificazione

✓ *Corte di cass.sez.civ., sent. n. 9246 del 07/05/2014; Corte di cass.sez.trib., sent. n. 23213 del 31/10/2014; Corte di cass.sez.trib., sent. n. 8684 del 15/04/2011; Corte di cass.sez.trib.sent. 11/04/2011, n.8213; Corte di cass.S.U.sent.n.3006 del 08/02/2008*

fi

La notifica mediante agenzie private di recapito



La notifica mediante agenzie private di recapito

➔ La notifica a mezzo posta mediante agenzie private di recapito è **inesistente**

➤ D.Lgs n. 261 del 22 luglio 1999

▪ Direttiva 97/67/Ce concernente regole comuni per lo sviluppo del mercato interno dei servizi postali comunitari

▪ art.4 co. 5, riserva in via esclusiva al c.d. “ **fornitore del servizio universale**, *ovverosia all'organismo che fornisce l'intero servizio postale universale su tutto il territorio nazionale (id est all'Ente Poste), **gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie**”*



La notifica mediante agenzie private di recapito

diritto vivente

➤ quando il legislatore prescrive, per **l'esecuzione di una notificazione il ricorso alla "raccomandata con avviso di ricevimento"**, non può che fare riferimento **al cosiddetto servizio postale universale fornito dall'Ente Poste** su tutto il territorio nazionale, con la conseguenza che, **qualora tale adempimento sia affidato ad un'agenzia privata di recapito**, esso **non è conforme alla formalità prescritta dalla legge**, pertanto, **non è idoneo al perfezionamento del procedimento notificatorio.**

✓ Corte di Cass.ord.n. 2262 del 31/01/2013; Corte di Cass.ord.n. 3932 del 17/02/2011; Corte di Cass.ord.n.10326 del 10/05/2011; Corte di Cassazione, sez.civ., sentenza n.20440 del 21/09/2006



La notifica mediante agenzie private di recapito

➤ D.Lgs n. 261/1999, come mod.dall'art. 1, D.Lgs. 31.03.2011, n. 58 (con decorrenza dal 30.04.2011)

➤ art.4.Per esigenze di ordine pubblico, sono affidati in via esclusiva al fornitore del servizio universale:

a) i servizi inerenti le notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, e successive modificazioni;

b) i servizi inerenti le notificazioni a mezzo posta di cui all'articolo 201 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.



La notifica mediante agenzie private di recapito

- D.Lgs n. 261/1999, come mod.dall'art. 1, D.Lgs. 31.03.2011, n. 58 (con decorrenza dal 30.04.2011)
- art.4.Per esigenze di ordine pubblico, sono affidati in via esclusiva al fornitore del servizio universale:

a) i servizi inerenti le notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, e successive modificazioni;



La notifica mediante agenzie private di recapito

- *Corte di Cass.ord.nn.26704-26705 del 18/12/2014*

Anche a seguito della novella legislativa, è **inesistente** la notifica effettuata a mezzo posta mediante agenzie private di recapiti, poiché la riserva comprende:

- le raccomandate postali spedite dagli ufficiali giudiziari nell'ambito della procedura notificatoria di cui all'art.149 c.p.c. e della L.890/1982
- le raccomandate postali spedite da soggetti diversi dagli ufficiali giudiziari nell'ambito delle procedure notificatorie previste e regolate dal altre disposizioni

fi

La notifica a mezzo pec degli atti tributari



Le notifiche degli atti sostanziali tramite pec

L'USO DELLA PEC NELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI TRIBUTARI SOSTANZIALI

➤ *ART. 149-BIS C.P.C.*

➤ *art.26, D.P.R. n.602/1973*

➤ *D.Lgs 07/03/2005, n.82 (CAD)*

➤ *art.48, 2 co.*

“La trasmissione del documento informatico per via telematica, equivale, salvo che la legge disponga diversamente, alla notificazione per mezzo della posta”

Cass.sez.civ.sent.15035 del 21/07/2016



Le notifiche degli atti sostanziali tramite pec

L'USO DELLA PEC NELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI SOSTANZIALI

➤ articolo 149-Bis

“Notificazione a mezzo posta elettronica”

➤ Se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi a mezzo posta elettronica certificata, anche previa estrazione di copia informatica del documento cartaceo.

✓ *così modificato dall'art. 16, co. 2, D.L. 18.10.2012, n. 179*

✓ *d.m. n.44 del 21/02/2011, così come mod.dal D.M. n.48 del 03/04/2013*



Le notifiche degli atti sostanziali tramite pec

L'USO DELLA PEC NELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI SOSTANZIALI

- articolo 149-Bis

Notificazione a mezzo posta elettronica

- Se procede ai sensi del primo comma, l'ufficiale giudiziario trasmette copia informatica dell'atto sottoscritta con firma digitale all'indirizzo di posta elettronica certificata del destinatario risultante da pubblici elenchi o comunque accessibili alle pubbliche amministrazioni*.

✓ *così modificato dall'art. 16, comma 2, D.L. 18.10.2012, n. 179*



Le notifiche degli atti sostanziali tramite pec

L'USO DELLA PEC NELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI SOSTANZIALI

➤ articolo 149-Bis

Notificazione a mezzo posta elettronica

➤ La notifica si intende perfezionata nel momento in cui il gestore rende disponibile il documento informatico nella casella di posta elettronica certificata del destinatario

✓ *così modificato dall'art. 16, comma 2, D.L. 18.10.2012, n. 179*



Le notifiche degli atti sostanziali tramite pec

L'USO DELLA PEC NELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI SOSTANZIALI

➤ *D.L. 185/2008, L.n.2 del 28/01/2009

➤D.L. 179/2012, L.n. 221 del17/12/2012

✓il legislatore ha introdotto per le imprese in forma societaria, i professionisti iscritti in albi o elenchi e le pubbliche amministrazioni l'obbligo di dotarsi di apposito indirizzo di posta elettronica certificata

➤Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 19 marzo 2013

✓è stato creato l'Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), in att.dell'art.6-bis del CAD



Le implicazioni civilistiche nell'applicazione dei tributi locali

LA NOTIFICA DEGLI ATTI TRIBUTARI NELLE
OPERAZIONI SOCIETARIE



Cancellazione delle società: gli effetti

CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ DAL REGISTRO DELLE IMPRESE



estinzione della società, *art.2495 c.c.**

* 1. Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese.

2. **Ferma restando l'estinzione della società**, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società

✓art.4,co.1, D.Lgs n.6 del 17/01/2003

▪ Corte di Cass.S.U. sent.nn.4060,4061,4062 del 22/02/2010



Cancellazione delle società: gli effetti

- ❑ *Corte di Cass.S.U. sent.nn.4060,4061,4062 del 22/02/2010*

- la cancellazione di una società di capitali dal Registro delle imprese, successivamente al 1° gennaio 2004, determina l'estinzione dell'ente, indipendentemente dalla definizione di tutti i rapporti giuridici a esso facenti capo e dall'esistenza di crediti non soddisfatti



Cancellazione delle società: gli effetti

❑ notifica degli atti tributari a società cancellata dal registro delle imprese



➤ ***inesistenza giuridica della notifica non sanabile poiché effettuata a soggetto inesistente***



Cancellazione delle società: gli effetti

- INTERVENTO NOMOFILATTICO DELLA CASSAZIONE
 - CORTE DI CASS.S.U.SENT.NN.6070-6071-6072 DEL 12/03/2013
 - ❖ *la questione di massima di particolare importanza, ex art.374 c.p.c.*
-
- conseguenze sui rapporti giuridici attivi e passivi facenti capo alla società estinta e non definiti
-
- debiti della società
 - residui attivi e sopravvenienze



Cancellazione delle società: gli effetti

□ CORTE DI CASS.S.U.SENT. 6070-6071-6072 DEL 12/03/2013

- “...un fenomeno di tipo successorio, sia pure *sui generis*, che coinvolge i soci ed e' variamente disciplinato dalla legge a seconda del diverso regime di responsabilita' da cui, pendente societate, erano caratterizzati i pregressi rapporti sociali....”



Cancellazione delle società: gli effetti

❑CORTE DI CASS.S.U.SENT. 6070-6071-6072 DEL12/03/2013

“...le obbligazioni, quindi, si trasferiscono ai soci i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a secondo che, pendente *societate*, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali...”



Cancellazione delle società: gli effetti

□ IL REGIME DI RESPONSABILITÀ PER I DEBITI SOCIALI

➔ nelle società in nome collettivo

▪ l'ex socio risponde illimitatamente e solidalmente dei debiti sociali

✓ responsabilità “diretta” dell' ex socio (con tutto il loro patrimonio)

✓ non può opporre il beneficio di escussione del patrimonio della società perché estinta

✓ i creditori della società possono rivalersi per l'intero ammontare del loro credito sul patrimonio di uno qualsiasi dei soci, fatta salva l'azione di regresso



Cancellazione delle società: gli effetti

□ IL REGIME DI RESPONSABILITÀ PER I DEBITI SOCIALI

➔ nelle società in accomandita semplice

- l'ex socio accomandatario risponde illimitatamente e solidalmente dei debiti sociali, non può opporre il beneficio di escussione del patrimonio della società perché estinta
- l'ex socio accomandante risponde limitatamente a quanto percepito in sede di liquidazione



Cancellazione delle società: gli effetti

□ IL REGIME DI RESPONSABILITÀ PER I DEBITI SOCIALI

→ nelle società semplici

▪ l'ex socio risponde illimitatamente e solidalmente dei debiti sociali

✓ responsabilità “diretta” dell' ex socio (con tutto il loro patrimonio)

✓ non può opporre il beneficio di escussione del patrimonio della società perché estinta

✓ i creditori della società possono rivalersi per l'intero ammontare del loro credito sul patrimonio di uno qualsiasi dei soci, fatta salva l'azione di regresso



Cancellazione delle società: gli effetti

□ IL REGIME DI RESPONSABILITÀ PER I DEBITI SOCIALI

➔ nelle società di capitali (s.p.a. - s.r.l.)

▪ l'ex socio risponde fino a concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione

▪ l'ex socio risponde, quindi, *infra vires*, nei limiti delle somme ricevute o del valore dei beni assegnati

➔ nelle società in accomandita per azioni

▪ l'accomandatario risponde illimitatamente verso i terzi solo per le obbligazioni sociali sorte nel periodo in cui ha rivestito tale carica

▪ l'accomandante risponde dei debiti sociali nei limiti della quota sottoscritta



Cancellazione delle società: gli effetti

□ IL REGIME DI RESPONSABILITÀ PER I DEBITI SOCIALI

- i soci sono sempre coloro che sono destinati a succedere nei rapporti debitori già facenti capo alla società cancellata ma non definiti all'esito della liquidazione

- fermo però restando il loro diritto di opporre al creditore agente il limite di responsabilità cui s'e' fatto cenno...



Cancellazione delle società: gli effetti

□ L'ONERE DELLA PROVA

- *Corte di Cass.sez.trib.sent.n.13259 del 26/06/2015*

➔ la reale percezione delle somme **rileva sul piano probatorio** e va provate dall'Ente creditore *ex art.2697 c.c.*



Cancellazione delle società: gli effetti

❑ L'AZIONE DELL'ENTE NEI CONFRONTI DEGLI EX SOCI PER I DEBITI SOCIALI

➔ debito d'imposta già accertato prima della cancellazione

➤ l'Ente deve intestare e notificare il titolo esecutivo direttamente all'ex socio

➔ titolo esecutivo formato prima della cancellazione della società

➤ l'ex socio succede nel titolo esecutivo formato nei confronti della società (*ex multis, Cass.18/08/2013, n.18923*)



Cancellazione delle società: gli effetti

❑ L'AZIONE DELL'ENTE NEI CONFRONTI DEGLI EX SOCI PER I DEBITI SOCIALI

➔ debito d'imposta non ancora accertato prima della cancellazione

➤ L'Ente deve intestare e notificare l'avviso di accertamento direttamente all'ex socio **e non alla società o all'ex liquidatore**

➤ la notifica dell'atto intestato alla società e notificato all'ex liquidatore è, infatti, inesistente



Cancellazione delle società: gli effetti

❑CORTE DI CASS.S.U.SENT. 6070-6071-6072 DEL12/03/2013

➤ *principi di diritto*

➡ si trasferiscono ai soci, in regime di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, non assegnati ai soci (*residui non liquidati – sopravvenienze*)



cadono ipso iure in comunione ordinaria tra i soci, ex art.1100 e seg.c.c.



La fictio juris dell'art.2495 c.c.

➤ *art.28, co.4, D.Lgs 175 del 21/11/2014 (in vigore dal 13/12/2014)*

✓ **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



Ambito di applicazione temporale della fictio juris

□ *Corte di Cass.sent.n.6743 del 02/04/2015*

➤ *no natura procedimentale*

“la disposizione si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società (di persone e di capitali) dal registro delle imprese (richiesta che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza di detto decreto legislativo cioè il 13 dicembre 2014 o successivamente”



Fusione delle società: gli effetti

FUSIONE

✓ artt.2505-ter e 2448 c.c.

incorporazione

costituzione
di nuova società
unione

effetti della fusione (art.2504-bis c.c., ante 2004)

bCass. Sez.Unite 17 settembre 2010, n.19698

▪ la fusione tra società si risolve in una vicenda non estintiva ma meramente evolutivo- modificativa che comporta un mutamento formale di un'organizzazione societaria già esistente ma non la creazione di un nuovo ente che si distingua dal vecchio

➤ *validità della notifica anche se effettuata alla società incorporata o unita*

➤ *nullità e non inesistenza della notifica effettuata nella sede della società incorporata o unita*



Scissione delle società: gli effetti

SCISSIONE

totale

*assegnazione dell'intero patrimonio
e conseguente estinzione della società scissa*

parziale

assegnazione parziale

art.2506 c.c.

➤ attivo

ogni società frutto della scissione diventa soggetto passivo per gli immobili conferiti (*progetto di scissione*)

➤ passivo

solidarietà tra le società beneficiarie
società scissa e società beneficiarie



Notifica degli atti tributari nelle procedure concorsuali

- NOTIFICHE SOCIETA' SOTTOPOSTA A CONCORDATO PREVENTIVO



LEGALE RAPPRESENTANTE

presso la sede della società o presso il suo domicilio

- NOTIFICHE SOCIETA' FALLITE



CURATORE FALLIMENTARE E LEGALE RAPPRESENTANTE

- NOTIFICHE SOCIETA' SOTTOPOSTA A LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA



COMMISSARIO LIQUIDATORE

presso il suo domicilio



Le implicazioni civilistiche nell'applicazione dei tributi locali

LA NOTIFICA DEGLI ATTI TRIBUTARI
NELLE SUCCESSIONI *MORTIS*
CAUSA



La responsabilità degli eredi per i debiti del *de cuius*

La responsabilità degli eredi per i debiti tributari del de cuius



- No responsabilità solidale

- Si responsabilità personale pro quota

- *Corte di Cass.sent.nn.22428 e 22426 del 24/10/2014*
- *Corte di Cass.sent.n.780 del 14/01/2011 e Cass.n15592 del 12/07/2007*



La responsabilità degli eredi per i debiti del de cuius

□ IL PAGAMENTO DEI DEBITI EREDITARI

➔ ARTT. 752 – 754 E 1295 C.C.

➤ *art. 752 c.c.* “I coeredi contribuiscono tra loro al pagamento dei debiti e pesi ereditari in proporzione delle loro quote ereditarie”

➤ *art. 1295 c.c.* “Salvo patto contrario, l'obbligazione si divide tra gli eredi di uno dei condebitori o di uno dei creditori in solido, in proporzione delle rispettive quote”

➤ *art. 754 c.c.* “**Gli eredi sono tenuti verso i creditori al pagamento dei debiti e pesi ereditari personalmente in proporzione della loro quota ereditaria**”



La responsabilità degli eredi per i debiti del de cuius

La responsabilità degli eredi per i debiti tributari del de cuius



➤ in mancanza di norme speciali che vi derogano, deve essere applicata la regola civilistica della ripartizione dei debiti ereditari pro quota di cui agli articoli 752 e 1295 c.c.

➤ non è affatto applicabile la regola speciale della solidarietà dei coeredi di cui al D.P.R.29/09/1973, n. 600, art.65 perché prevista per i debiti contratti dal de cuius relativamente al mancato pagamento delle i.r.

➤ NO ANALOGIA LEGIS



La responsabilità degli eredi per i debiti del de cuius

IL PAGAMENTO DEI DEBITI EREDITARI

- ➔ **tutti i coeredi sono tenuti al pagamento dei debiti ereditari**
anche di natura tributaria (salvo che quelli derivanti dal mancato pagamento dell'i.r.) che gravano sul *de cuius* al momento della sua morte



in proporzione alle rispettive quote

(frazionamento pro quota dei debiti ereditari)

No sanzioni, intrasmissibilità delle sanzioni, natura personale della responsabilità

- *circolare A.E. n.29/E del 07/08/2015*



La notifica degli atti tributari agli eredi

□ LE MODALITA' DI NOTIFICA

▪ 65, D.P.R.600/1973

➤ notifica agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del *de cuius*, in mancanza di specifica comunicazione effettuata dagli eredi al Comune

➤ notifica personale agli eredi all'indirizzo dagli stessi indicato se è stata effettuata la comunicazione, pena l'inesistenza della notifica

• *Cass.sent.1507 del 27/01/2016; Cass.ord.917 del 20/01/2016; Cass.ord.23416 del 16/11/2016; Cass.sent.927284 del 22/12/2014*



Le successioni: apertura della successione

apertura della successione, art.456 c.c.



al momento della morte, nell'ultimo domicilio (art.43 c.c.)*
del *de cuius*

rapporto giuridico tra la persona e il luogo che essa ha scelto come centro delle proprie relazioni e dei propri interessi



Le successioni: apertura della successione

apertura della successione



vocazione ereditaria

(testamentaria o legittima, art.457 c.c.)



delazione

(messa a disposizione dell'eredità)



chiamati all'eredità



Le successioni: la delazione

CHIAMATO ALL'EREDITÀ

jus delationis



accettare l'eredità

*qualità di erede**

acquisto dell'eredità, art.459 c.c.



rinunciare all'eredità

** la delazione, infatti, rappresenta solo il presupposto per l'acquisto della qualità di erede e dell'eredità che si realizzano esclusivamente con l'accettazione*



Le successioni: l'accettazione

→ ACCETTAZIONE DELL'EREDITA'

il diritto di accettare o rinunciare all'eredità si prescrive in **dieci anni** decorrenti dal momento dell'apertura della successione (*ex art.2935 c.c.*), ovvero, in caso di istituzione condizionale, dal giorno in cui si verifica la condizione *art.480 c.c.*

→ efficacia retroattiva

l'accettazione dell'eredità retroagisce al momento dell'apertura della successione *art.459 c.c.*



Le successioni: la vacatio

❑ POTERI DEL CHIAMATO ALL'EREDITÀ DURANTE IL PERIODO DI VACATIO*

✓ ART.460 C.C.

- atti conservativi e atti di amministrazione temporanea dei beni ereditari
- può farsi autorizzare dal tribunale a vendere i beni che non si possono conservare o la cui conservazione comporta grave dispendio
- azioni possessorie a tutela dei beni ereditari, senza, peraltro, necessità di materiale apprensione
- Il chiamato non può compiere gli atti predetti quando si è provveduto alla nomina di un curatore ex art.528 c.c.

* *il patrimonio ereditario è privo di un dominus*



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

☐ ACCETTAZIONE DELL'EREDITA'



accettazione pura e semplice, *art.470 c.c.*

- *l'erede succede sia nell'attivo che nel passivo e **si determina la confusione del patrimonio del de cuius con quello dell'erede.** Egli è tenuto al pagamento dei debiti del de cuius anche se questi superano l'attivo ereditario*



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

☐ ACCETTAZIONE DELL'EREDITA'



accettazione col beneficio di inventario, *artt.484 e 490 c.c.*

- colui che accetta col beneficio d'inventario è **erede**, con la differenza che il patrimonio del defunto è tenuto distinto da quello dell'erede, per cui egli conserva verso l'eredità tutti i diritti e gli obblighi che aveva verso il de cuius ma **non è tenuto al pagamento dei debiti del de cuius *ultra vires hereditatis*** (*onere della prova*)



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

❑ ACCETTAZIONE PURA E SEMPLICE

➤ **ACCETTAZIONE ESPRESSA**, art.475 c.c.

- negozio giuridico non personalissimo (può essere effettuata tramite un rappresentante legale o volontario)
- unilaterale
- non recettizio
- formale, forma scritta *ad substantiam* (atto pubblico o scrittura privata)



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

❑ ACCETTAZIONE PURA E SEMPLICE

➤ **ACCETTAZIONE ESPRESSA**, ART.475 C.C.

- **irrevocabile** (in ragione del principio di certezza dei rapporti giuridici e di tutela dei creditori) e con efficacia retroattiva (fictio juris)
- non può essere sottoposta a condizione o a termine
- non può essere parziale
- quando l'accettazione comporta l'acquisto di diritti di proprietà o altri diritti reali su beni immobili è soggetta a trascrizione



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

☐ ACCETTAZIONE PURA E SEMPLICE

➤ **ACCETTAZIONE TACITA**, art.476 c.c.

- si determina quando il chiamato all'eredità compie un atto che presuppone necessariamente la sua volontà di accettare e che non avrebbe il diritto di fare se non nella qualità di erede (*facta concludentia*)



Le successioni: la vacatio

❑ ATTI CHE NON COMPORTANO ACCETTAZIONE TACITA DELL'EREDITA'

✓ ART.460 C.C.

- l'immissione nel possesso dei beni ereditari (purchè non si tratti di esercizio prolungato del possesso su beni ereditari)
- il pagamento dei debiti del *de cuius* eseguito con denaro proprio
- la denuncia di successione e il pagamento della relativa imposta



Le successioni: l'accettazione tacita dell'eredità

❑ ATTI CHE COMPORTANO ACCETTAZIONE TACITA DELL'EREDITA'

✓ *DIRITTO VIVENTE*

- il pagamento transattivo del debito del "de cuius"
- gli atti di disposizione di beni ereditari, quali l'alienazione, la costituzione di diritti reali di godimento o di garanzia
- la riscossione dei canoni di locazione di un bene ereditario
- la revoca della rinuncia all'eredità



Le successioni: l'accettazione tacita dell'eredità

❑ ATTI CHE COMPORTANO ACCETTAZIONE TACITA DELL'EREDITA'

✓ DIRITTO VIVENTE

- il ricorso in commissione tributaria avverso l'avviso di accertamento per contestare la pretesa nel merito
- il ricorso in commissione tributaria avverso l'avviso di acc.impost.di suc.
- l'azione giudiziale nei confronti del debitore per far valere un credito del *de cuius*



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

❑ LA PRESCRIZIONE DEL DIRITTO DI ACCETTARE

➤ *Il diritto di accettare si prescrive in dieci anni a decorrere dall'apertura della successione, art.480 c.c.*



➤ *fissazione giudiziale di un termine per l'accettazione, art.481c.c.*

Chiunque vi ha interesse può chiedere che l'autorità giudiziaria fissi un termine entro il quale il chiamato dichiari se accetta o rinunzia all'eredità. Trascorso questo termine senza che abbia fatto la dichiarazione, il chiamato perde il diritto di accettare



Le successioni: l'actio interrogatoria

❑ *L'ACTIO INTERROGATORIA, ART.481 C.C.*

➤ azione con la quale si chiede al giudice la fissazione di un termine di decadenza, entro il quale il chiamato dichiara se accetta o rinuncia all'eredità, trascorso il quale il chiamato perde il diritto di accettare

➤ *l'actio interrogatoria* può essere esperita da chiunque vi abbia interesse, in particolare da

• *i creditori che abbiano diritti verso l'eredità*

➤ *l'actio interrogatoria* può essere esperita solo nei confronti del chiamato che non sia in possesso dei beni ereditari



Le successioni: l'actio interrogatoria

□ L'ACTIO INTERROGATORIA, ART.481

➡ Il procedimento

- *Ricorso al Tribunale del luogo di apertura della successione*
- *Udienza di comparizione delle parti*
- *Ordinanza che dichiara l'intervenuta decadenza del chiamato dal diritto di accettare*
- ❖ *Il decorso del termine giudiziale per l'accettazione o la rinuncia dell'eredità non rappresenta un ipotesi di rinuncia, poiché la rinuncia l'eredità è revocabile, mentre decorso inutilmente il termine giudiziale di decadenza il chiamato non può più accettare*
- ❖ *L'actio interrogatoria non può essere proposta contro il chiamato per la prima volta in grado d'appello*



Le successioni: l'actio interrogatoria

☐ *L'ACTIO INTERROGATORIA, ART.481*

➔ Il procedimento

diritto vivente

* il termine fissato dal giudice, ai sensi dell'art. 481 cod. civ., entro il quale il chiamato deve dichiarare la propria eventuale accettazione dell'eredità, anche con inventario, è un termine di decadenza, essendo finalizzato a far cessare lo stato di incertezza che caratterizza l'eredità fino all'accettazione del chiamato. Ne consegue che dal decorso di detto termine, in assenza della dichiarazione, discende **la perdita del diritto di accettare**, rimanendo preclusa ogni proroga di esso



Le successioni: l'actio interrogatoria

□ L'ACTIO INTERROGATORIA, ART.481

➡ nella successione testamentaria

➤ chiunque vi abbia interesse può chiedere al Tribunale del luogo dove si è aperta la successione che sia fissato un termine per l'apertura e la pubblicazione del testamento*

* la pubblicazione del testamento è indispensabile per la trascrizione dell'acquisto *mortis causa*, quando le disposizioni testamentarie abbiano ad oggetto beni immobili, diritti reali



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

❑ ***Chiamato all'eredità in possesso dei beni, art.485 c.c.***

➤ il procedimento

➡ inventario entro tre mesi * dall'apertura della successione

➡ entro 40 giorni dal compimento dell'inventario dichiarazione di accettazione o di rinuncia all'eredità se non ancora effettuata ex art.484 c.c.

➡ trascorsi i termini di tre mesi senza che sia stato effettuato l'inventario, il chiamato si considera erede puro e semplice

➡ effettuato l'inventario, il chiamato che non abbia deliberato se accettare o rinunciare all'eredità entro 40 giorni, si considera erede puro e semplice

* termine prorogabile su istanza al tribunale



Le successioni: l'accettazione dell'eredità

❑ ***Chiamato all'eredità in possesso dei beni, art.485 c.c.***

➤ *le peculiarità*



accettazione *ex lege* dell'eredità, a garanzia dei terzi contro eventuali trafugamenti o sottrazioni di attività ereditarie



prescinde del tutto dalla volontà del chiamato, in deroga alla regola secondo la quale l'eredità si acquista solo con l'accettazione tacita o espressa



Le successioni: l'eredità giacente

□ *L'EREDITA' GIACENTE, 528 E SEG.C.C.*

➡ **si determina con la nomina di un curatore dell'eredità**

➡ su istanza * rivolta al Tribunale * da parte di chi vi abbia interesse o d'ufficio (chiamati, creditori, legatari)

➤ quando il chiamato non ha accettato l'eredità

➤ quando il chiamato non è in possesso dei beni ereditari

* *proposta con ricorso o anche con dichiarazione orale*

* *la competenza è del Tribunale del luogo in cui si è aperta la successione, il quale provvede con decreto motivato, iscritto nel registro delle successioni*



Le successioni: l'eredità giacente

□ *L'EREDITA' GIACENTE, 528 E SEG.C.C.*

➡ **si determina con la nomina di un curatore dell'eredità**

➡ il decreto di nomina del curatore, a cura del cancelliere, è pubblicato per estratto nel foglio degli annunci legali della provincia e iscritto nel registro delle successioni

➡ la nomina del curatore comporta che il chiamato non possa più esercitare i poteri conservativi e di amministrazione temporanea di cui all'art.460 c.c.



Le successioni: l'eredità giacente

❑ *IL CURATORE DELL'EREDITA' GIACENTE, 530 E SEG.C.C.*



obblighi e poteri del curatore

- amministrazione del patrimonio ereditario sotto il controllo dell'autorità giudiziaria che lo ha nominato
- redazione dell'inventario
- legittimazione ad agire e resistere in giudizio contro la pretesa di diritti verso i beni amministrati
- **pagamento dei debiti ereditari, art 530 c.c.**
- può compiere atti di disposizione del patrimonio ereditario, previa autorizzazione



Le successioni: l'eredità giacente

□ IL CURATORE DELL'EREDITA' GIACENTE



- non è soggetto passivo icip/Imu ma è un rappresentante *ex lege* (*in incertam personam*) del soggetto passivo, che assolve il pagamento dei debiti ereditari in nome e per conto del soggetto che risulterà essere l'erede



Le successioni: l'eredità giacente

❑ *LA FINE DELLA GIACENZA, ART.532 C.C.*

➡ si determina *ipso jure* con l'accettazione (*tacita o espressa*) dell'eredità

ed anche

➡ esaurimento dell'attivo ereditario per pagamento dei debiti e dei legati

➡ devoluzione dei beni allo Stato

❖ gli atti compiuti dal curatore ignaro della cessazione dello stato di giacenza sono comunque validi ed efficaci



Le successioni: mancanza di legittimazione passiva del chiamato

LA NOTIFICA DEGLI ATTI TRIBUTARI

DIRITTO VIVENTE

- ❖ *i chiamati all'eredità **non sono** tenuti al pagamento dei debiti ereditari poiché non sono eredi*
- ❖ *i chiamati all'eredità non possono, inoltre, legittimamente essere chiamati in causa per l'accertamento in sede contenziosa del debito tributario contestato al de cuius*
- ❖ *grava sull'ente impositore creditore del de cuius l'onere di provare la qualità di erede (ovvero, l'accettazione dell'eredità da parte del chiamato) per poter esigere l'adempimento dell'obbligazione tributaria del suo dante causa*



Le successioni: la rinuncia all'eredità

❑ *LA RINUNCIA ALL'EREDITA'*, ART.519 C.C.

forma solenne



- dichiarazione resa davanti al notaio
- dichiarazione ricevuta dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione



inserimento nel registro delle successioni



Le successioni: la rinuncia all'eredità

❑ *LA RINUNCIA ALL'EREDITA'*, ART.519 C.C.

negozio giuridico unilaterale



- non recettizio
- non assoggettabile a condizioni o a termine
- non può essere parziale
- **ha efficacia retroattiva ***

* Il rinunciante è considerato come se non fosse mai stato chiamato all'eredità



Le successioni: la rinuncia all'eredità

❑ LA RINUNCIA ALL'EREDITA'

➤ gli effetti in relazione al rinunciante

➡ la rinuncia all'eredità se ritualmente presentata *ex art.519 c.c.* rende il soggetto rinunziante come mai chiamato all'eredità

➡ il chiamato all'eredità che abbia rinunciato all'eredità, ancorché a distanza di anni dall'apertura della successione, non è tenuto al pagamento dei debiti tributari del proprio dante causa, incombendo sull'Ente impositore, eventualmente, la prova che vi era stata tacita accettazione



Le successioni: la revoca della rinuncia

□ LA REVOCA DELLA RINUNCIA ALL'EREDITA'

- ➔ a differenza dell'accettazione, la rinuncia può essere revocata
 - quando il diritto di accettarla non sia prescritto nei confronti del rinunciante (*artt. 480-481c.c.*)

 - l'eredità non sia stata già acquistata da altro chiamati (o per accettazione precedente alla rinuncia o per accrescimento della quota rifiutata)

 - senza pregiudizio dei diritti acquistati dai terzi sui beni dell'eredità

Grazie per l'attenzione

Maria Suppa

I materiali saranno disponibili su:
www.fondazioneifel.it/formazione



@Formazioneifel



Facebook



Youtube