Sentenza del 18/12/2019 n. 33588 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. C. Finanziaria S.p.A., in amministrazione straordinaria, ha impugnato la cartella n. (OMISSIS) con cui l'Agenzia delle entrate ha chiesto il pagamento, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, di somme iscritte a ruolo per omessi versamenti di imposte Iva, IRES, addizionale regionale e ritenute alla fonte, dovute per gli anni 2002 e 2003. Pur riconoscendo il mancato versamento dei tributi, la società ha contestato l'applicazione delle sanzioni e degli interessi, adducendo di essere stata ammessa alla procedura di amministrazione straordinaria - di cui al D.Lgs. n. 270 del 1999 - con decorrenza del 7 agosto 2003 e che i commissari liquidatori erano impossibilitati ad effettuare versamenti per mancanza di liquidità e della autorizzazione da parte del giudice delegato.

2. La Commissione tributaria provinciale di Roma ha accolto parzialmente il ricorso della società, annullando le sanzioni e gli interessi relativi alle omissioni successive al 7 agosto 2003.

3. La Commissione regionale del Lazio ha rigettato l'impugnazione proposta dall'Agenzia delle entrate, osservando che: a) la dichiarazione di insolvenza, emessa ai sensi della L. n. 270 del 1999, produceva gli stessi effetti della sentenza di fallimento, per cui, in applicazione dell'art. 55 L. fall., il corso degli interessi convenzionali o legali era sospeso alla data della dichiarazione di fallimento; b) i commissari straordinari si erano trovati nell'impossibilità di far fronte ai debiti fiscali.

3. L'Agenzia delle entrate propone ricorso avverso la sentenza, per ottenerne la cassazione, che affida a due motivi. La società resiste con controricorso, eccependo l'inammissibilità del ricorso. Nel merito ribadisce la non spettanza degli interessi e delle sanzioni.

Motivi della decisione

1. Esaminando preliminarmente l'eccepito difetto di interesse ad agire, sollevato dalla resistente sul presupposto che l'Agenzia si sarebbe dovuta inserire nel passivo fallimentare anzichè azionare il credito mediante esecuzione esattoriale, esso è destituito di fondamento. Non v'è dubbio che l'Agenzia sia legittimata ad adire il giudice tributario per accertare la sussistenza di un tributo, rientrante specificamente nella giurisdizione tributaria, al fine della successiva insinuazione nello stato passivo dell'Amministrazione Straordinaria. Sotto questo profilo non può essere negato l'interesse ad agire dell'Agenzia ex art. 100 c.p.c.. Va, inoltre, osservato che l'eccezione facente leva sulla omessa insinuazione dell'Amministrazione finanziaria al passivo

fallimentare non risulta essere stata proposta nel ricorso di primo grado, come si ricava dal testo riportato alle pagg. 3-6 del controricorso; esiste comunque un difetto autoimplicazione ne punto.

2. Con il primo motivo, l'Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione del R.D. n. 267 del 1942, artt. 55 e 54, del D.Lgs. 9 gennaio 2006, n. 5, art. 50, comma 1 (ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3). Si sostiene che il giudice di appello avrebbe errato nell'applicazione dell'art. 55 L. fall., non avendo considerato che la Corte costituzionale, con la sentenza n. 162 del 28 maggio 2001, aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 54, comma 3, di quella legge laddove non richiamava "ai fini dell'estensione del diritto di prelazione agli interessi, l'art. 2749 c.c.". In conseguenza, la natura privilegiata del crediti d'imposta non sospendeva la decorrenza degli interessi dovuti per il ritardo del versamento dell'imposta.

Il motivo è fondato.

La CTR ha osservato che la procedura concorsuale in questione, come il fallimento, non poteva fare decorrere interessi a favore del creditore, in applicazione dell'art. 55 (Effetti del fallimento sui debiti pecuniari), secondo cui " La dichiarazione di fallimento sospende il corso degli interessi convenzionali o legali, agli effetti del concorso, fino alla chiusura del fallimento, a meno che i crediti non siano garantiti da ipoteca, da pegno o privilegio, salvo quanto è disposto dal comma 3 dell'articolo precedente.

I debiti pecuniari del fallito si considerano scaduti, agli effetti del concorso, alla data di dichiarazione del fallimento".

L'assunto non è esatto. Com'è noto, l'originario L. Fall., art. 55, comma 1, nel prevedere che la dichiarazione di fallimento sospendeva il corso degli interessi convenzionali o legali, agli effetti del concorso, fino alla chiusura del fallimento, a meno che i crediti non fossero stati garantiti da ipoteca, pegno o privilegio, faceva salvo quanto disposto dalla L. Fall., art. 54, comma 3, il quale richiamava, per quanto concerne l'estensione del diritto di prelazione agli interessi, soltanto gli artt. 2788 e 2855 c.c., dettati in tema di pegno ed ipoteca, equiparando la dichiarazione di fallimento all'atto di pignoramento, senza fare alcun cenno all'art. 2749 c.c.. La Corte costituzionale con la sentenza n. 162 del 2001 ha dichiarato l'illegittimità della L. Fall., art. 54, comma 3, nella parte in cui non richiama, ai fini dell'estensione del diritto di prelazione agli interessi, l'art. 2749 c.c., con la conseguenza che i crediti d'imposta (in tema di IVA, v. D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 62, comma 3; per le II.DD. art. 2759 c.c.), continuano a maturare e ad essere assistiti da privilegio anche dopo la dichiarazione di fallimento o l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria, come nella specie in esame. Come ha osservato Cass. n. 9147 del 03/05/2005 "A seguito della detta pronuncia, non rimane alcuno spazio interpretativo e devesi affermare il principio che gli interessi sui crediti di imposta continuano a maturare e ad essere assistiti da privilegio anche dopo la dichiarazione di fallimento e l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria" (V. pure Cass. Sentenza n. 22881 del 11/11/2005). Come osserva Cass. n. 9106/2009 "L'interpretazione che qui si condivide, d'altra parte, è imposta anche dai vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario. Secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia (sentenze 1 dicembre 1998, C - 200/97, Ecotrade; 17 giugno 1999, C - 295/99, Industrie Aeronautiche e Meccaniche Rinaldo Piaggio s.p.a. in a.s.) il

regime dell'amministrazione straordinaria delle imprese in crisi è in principio contrario alle disposizioni del Trattato CE in materia di aiuti di Stato (art. 87), là dove prevede una sospensione dei debiti di natura pubblica, quali quelli di carattere tributario o previdenziale, consentendo, al contempo, un esercizio dell'impresa per un tempo indeterminato, al di fuori di serie prospettive di riacquisto della redditività. Secondo le richiamate sentenze ciò comporta una perdita di risorse per il bilancio pubblico traducentesi in un vantaggio selettivo per determinate imprese, regime che viene deciso all'infuori di una logica di risanamento e mediante atti discrezionali dell'autorità amministrativa".

2. Con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia deduce violazione e falsa applicazione del D.L. n. 328 del 1997, art. 6 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 410 del 1997, D.P.R. n. 633 del 1972, art. 44, del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 92. In base alle norme sopra indicate, si sostiene, l'esenzione dalle sanzioni opera a condizione che l'imposta dovuta venga versata in un'unica soluzione. A tal fine, si richiama la Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 26/E del 22 marzo 2002, che, ai fini dell'applicazione dell'art. 6 bis cit. equipara la procedura di amministrazione delle grandi imprese in crisi, disciplinata dal Decreto L. n. 26 del 1979, alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza.

Anche questa censura è fondata.

Il quadro normativo in proposito è costituito da:

- Del D.L. n. 328 del 1997, art. 6-bis, conv. con mod. dalla L. n. 410 del 1997. (Disposizioni in materia di sanzioni e interessi) 1. Per le procedure concorsuali in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto non si applicano le sanzioni di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 44, e al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 92, nè gli interessi, a condizione che l'imposta dovuta venga versata in un'unica soluzione entro trenta giorni:

a) dalla data di pubblicazione del decreto di chiusura di cui al R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 193, nel caso di amministrazione controllata;

b) dalla data del passaggio in cosa giudicata della sentenza di omologazione di cui al citato R.D. n. 267 del 1942, art. 181 nel caso di concordato preventivo;

c) dalla data del decreto di esecutività del piano di riparto di cui al medesimo R.D. n. 267 del 1942, art. 110 nel caso di fallimento;

d) dalla data del provvedimento di autorizzazione del piano di riparto di cui al citato R.D. n. 267 del 1942, art. 212, nel caso di liquidazione coatta amministrativa;

e) dalla data del provvedimento di autorizzazione della ripartizione parziale di cui al D.L. 30 gennaio 1979, n. 26, art. 2, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 aprile 1979, n. 95, nel caso di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

2. Il versamento degli interessi computati al tasso di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 20, a far tempo dai termini indicati nelle lettere a), b), c), d) ed e) dello stesso comma di cui al comma 1 può essere effettuato anche in dodici rate bimestrali maggiorate.

- del D.Lgs. n. 270 del 1999, art. 18 (Effetti della dichiarazione dello stato di insolvenza):

1. La sentenza che dichiara lo stato di insolvenza determina gli effetti previsti dalla L. fall., artt. 45, 52, 167, 168 e 169. Si applica, altresì, nei medesimi limiti che nel fallimento, la disposizione della L. fall., art. 54, comma 3.

2. Sono inefficaci rispetto ai creditori i pagamenti di debiti anteriori alla dichiarazione dello stato di insolvenza eseguiti dall'imprenditore dopo la dichiarazione stessa senza l'autorizzazione del giudice delegato.

La norma quindi fissa un termine perentorio di trenta giorni per il versamento dell'imposta dovuta in relazione alla procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza, di cui al D.Lgs. n. 270 del 1999, che ha sostituito la precedente disciplina delle grandi imprese in crisi; non equivoco sul punto è l'esplicito richiamo all'istituto del concordato preventivo effettuato nell'art. 18 citato. Termine pacificamente non rispettato dalla C. Finanziaria s.p.a., sulla quale incombeva l'onere di dimostrare l'esistenza di fatti estintivi o impeditivi dell'obbligazione tributaria.

Inutilmente in questa sede, la società introduce il tema, mai trattato in precedenza, relativo alla mancata apertura della fase di ripartizione dell'attivo (richiedente peraltro accertamenti in fatto impossibili da fare in questa sede). Vale osservare che con il ricorso introduttivo, la società aveva contestato esclusivamente l'inesistenza dell'illecito tributario per mancanza del potere di disporre il pagamento in questione: al contrario, va ricordato che, ai sensi del D.Lgs. n. 270 del 1999, art. 19, al commissario giudiziale è affidata la gestione dell'impresa e il medesimo ha i poteri riconosciuti al curatore fallimentare, tra cui quello di pagare i debiti fiscali.

3. Ne discende che il ricorso va accolto, con la conseguente cassazione della sentenza impugnata, senza rinvio, poichè non occorrono ulteriori accertamenti di fatto, e la causa va decisa nel merito, con il rigetto del ricorso introduttivo.

4. Le spese dell'intero giudizio vanno compensate, tenuto conto della particolarità della questione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso di primo grado; compensa fra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella pubblica udienza, il 26 giugno 2019.

Depositato in cancelleria il 18 dicembre 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza