Sentenza del 19/10/2021 n. 28775 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 42/15/11 del 30 novembre 2010, depositata il 30 marzo 2011, la Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 266/02/08 della Commissione tributaria provinciale di Reggio nell'Emilia che aveva accolto il ricorso di M.D. contro le cartelle esattoriali per II.DD. ed IVA 1993/2000.

La CTR, nella parte che qui rileva, osservava in particolare che, pur tardivamente proposta, doveva affermarsi la fondatezza dell'eccezione del contribuente di intempestività della notifica delle cartelle di pagamento impugnate e di conseguente decadenza dell'agenzia fiscale; che comunque era altresì fondata l'eccezione del contribuente di illegittimità degli atti riscossivi medesimi a causa della mancata previa escussione dell'obbligato principale (società di persone della quale il contribuente era stato socio).

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo cinque motivi, Resiste con controricorso il M., che successivamente ha depositato una memoria.

L'Agente della riscossione è rimasto intimato.

All'adunanza camerale del 28 novembre 2019 la causa è stata rinviata a nuovo ruolo al fine di attendere la decisione delle SUC (ord. interloc. n. 20494 del 2019) in ordine alla questione di diritto implicata dal terzo motivo di ricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - l'agenzia fiscale ricorrente lamenta la violazione dell'art. 112, c.p.c., del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18, 24, 57, poichè la CTR in ultrapetizione ha comunque valutato e statuito in ordine all'eccezione di invalidità delle cartelle esattoriali impugnate, ancorchè espressamente ne abbia affermato la tardività in quanto non sollevata con il ricorso introduttivo della lite.

La censura è fondata.

Pacifico che l'eccezione de qua non è stata proposta quale motivo di impugnazione originaria degli atti riscossivi oggetto del processo, deve ribadirsi che ciò era un onere preciso ed ineludibile del ricorrente, secondo il consolidato principio di diritto che "Nel processo tributario, caratterizzato da una domanda impugnatoria dell'atto del fisco per vizi formali o sostanziali, l'oggetto del giudizio è circoscritto dai motivi di contestazione dei presupposti di fatto e di diritto

della pretesa dell'Amministrazione che il contribuente deve dedurre specificamente nel ricorso introduttivo di primo grado che può modificare o integrare solo con motivi aggiunti, consentiti, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 24, nella limitata e peculiare ipotesi di "deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione.." (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 23326 del 15/10/2013, Rv. 628832 - 01).

Pertanto, dovendosi altresì ribadire che "Nel processo tributario la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dall'esercizio del potere impositivo, in quanto stabilita a favore e nell'interesse esclusivo del contribuente, configura un'eccezione in senso stretto che deve essere necessariamente sollevata dallo stesso e non integra, pertanto, una circostanza rilevabile (l'ufficio dal giudice" (Cass., Sez. 5 -, Ordinanza n. 24074 del 03/10/2018, Rv. 650700 - 01), è dunque evidente che il denunciato vizio di attività è pienamente sussistente, in quanto la CTR emiliana non poteva pronunciarsi ex officio su di una eccezione "in senso stretto" quale quella in esame, la cui tardività era appunto conclamata ed addirittura contestualmente accertata.

L'accoglimento del primo motivo è assorbente del secondo (violazione/falsa applicazione del D.L. n. 106 del 2005, art. 1, del D.Lgs. n. 467 del 1999, art. 36, comma 2, del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 17, 25).

Con il terzo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - la ricorrente si duole della violazione/falsa applicazione degli artt. 2290, 2304, c.c., del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 12, 24, 25, 45, 50, poichè la CTR, con seconda, autonoma, ratio decidendi, ha altresì affermato la nullità delle cartelle esattoriali impugnate a causa della, pacifica, mancata previa escussione del patrimonio della società debitrice principale (c.d. beneficium excussionis).

Con il quarto motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - la ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione degli artt. 2290, 2304, 2312, c.c., poichè la CTR non ha tenuto conto che comunque il beneficium excussionis non poteva essere evocato nel caso di specie, tenuto conto del fatto, peraltro pacifico, che il debitore principale non esisteva più, essendo stata la società contribuente cancellata dal registro delle imprese a seguito di scioglimento anticipato senza liquidazione.

Le censure, da esaminarsi congiuntamente per connessione, sono fondate.

Pacifico in fatto che le cartelle esattoriali de quibus sono state emesse nei confronti del M. in quanto ex socio illimitatamente responsabile della Nuova Edilizia II snc e che la stessa è stata sciolta anticipatamente senza liquidazione con atto del 22 novembre 2005 ed il successivo 14 dicembre dello stesso anno cancellata dal registro delle imprese (v., per autosufficienza, pag. 14 del ricorso), deve allora senz'altro farsi applicazione del principio di diritto recentemente formulato dalle SU di questa Corte, secondo il quale "In tema di riscossione ed esecuzione a mezzo ruolo di tributi il cui presupposto impositivo sia stato realizzato dalla società e la cui debenza risulti da un avviso di accertamento notificato alla società e da questa non impugnato, il socio può impugnare la cartella notificatagli eccependo (tra l'altro) la violazione del beneficio di preventiva escussione del patrimonio sociale. In tal caso, se si tratta di società semplice (o irregolare) incombe sul socio l'onere di provare che il creditore possa soddisfarsi in tutto o in parte sul patrimonio sociale; se si tratta, invece, di società in nome collettivo, in accomandita

semplice o per azioni, è l'amministrazione creditrice a dover provare l'insufficienza totale o parziale del patrimonio sociale (a meno che non risulti "aliunde" dimostrata in modo certo l'insufficienza del patrimonio sociale per la realizzazione anche parziale del credito, come, ad esempio, in caso in cui la società sia cancellata). Ne consegue che, se l'amministrazione prova la totale incapienza patrimoniale, il ricorso andrà respinto; se, invece, il coobbligato beneficiato prova la sufficienza del patrimonio, il ricorso andrà accolto. Se la prova della capienza è parziale, il ricorso sarà accolto negli stessi limiti. Se nessuna prova si riesce a dare, l'applicazione della regola suppletiva posta dall'art. 2697 c.c. comporterà che il ricorso sarà accolto o respinto, a seconda che l'onere della prova gravi sul creditore, oppure sul coobbligato sussidiario" (Cass., Sez. U -, Sentenza n. 28709 del 16/12/2020, Rv. 659872 - 01).

Evidente che la sentenza impugnata contrasta con tale arresto giurisprudenziale e quindi il giudice del rinvio dovrà invece farne applicazione.

Assorbito ne risulta il quinto motivo del ricorso (vizio motivazionale in relazione alle violazioni di legge denunciate con il terzo ed il quarto mezzo).

In conclusione, accolto il primo, il terzo ed il quarto motivo del ricorso, assorbiti il secondo ed il quinto motivo, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR per nuovo esame ed anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo, il terzo ed il quarto motivo del ricorso, dichiara assorbiti il secondo ed il quinto motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 27 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 19 ottobre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza