Sentenza del 06/12/2021 n. 38481 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Emerge dagli atti che la dichiarazione annuale iva 2009, presentata dalla s.p.a. (---) in liquidazione in bonis, evidenziava un importo a debito, da versare entro il 16 gennaio 2009, e che, invece, non è stato pagato entro quella scadenza. Nel marzo successivo la contribuente ha presentato domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo e in ottobre la società, per mezzo del proprio liquidatore, ha corrisposto della sola imposta, senza sanzioni, nè interessi. Ne sono seguite dapprima la notificazione di avvisi d'irregolarità per ritardato versamento d'imposta, con la richiesta di pagamento delle sanzioni e degli interessi maturati e, poi, nel 2012, la notificazione di una cartella di pagamento concernente appunto le sanzioni e gli interessi.

La società ha impugnato la cartella, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale di Perugia e quella regionale dell'Umbria ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia nei confronti del curatore del fallimento della società, nei confronti della quale era stata aperta quest'altra procedura concorsuale nelle more tra la pubblicazione della sentenza di primo grado e la proposizione del gravame.

A sostegno della decisione, la Commissione tributaria regionale ha ritenuto che effettivamente il debito per iva dovesse essere onorato, perchè anteriore alla domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo, ma che dal ritardato pagamento non fosse scaturita alcuna conseguenza sanzionatoria. Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia delle entrate per ottenerne la cassazione, che affida a un unico motivo, cui il curatore del fallimento della società risponde con controricorso.

Motivi della decisione

1. - Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia denuncia la violazione o falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54-bis, e della L. Fall., art. 168, là dove il giudice d'appello ha escluso che fossero dovuto sanzioni e interessi, nonostante la tardività del versamento, da parte della società ancora in bonis, e prima dell'apertura della procedura concordataria, dell'ammontare dell'imposta dovuta.

Il motivo è fondato.

2. - Va ribadito che l'apertura della procedura di concordato preventivo non è ostativa all'irrogazione delle sanzioni e degli accessori, qualora i presupposti impositivi e le violazioni da cui le sanzioni discendono siano stati realizzati anteriormente alla procedura concorsuale, la

quale, peraltro, nemmeno può essere invocata quale ipotesi di forza maggiore estintiva dell'obbligazione (si veda, in particolare, Cass. n. 24880/20).

2.1. - Le sanzioni pecuniarie per la violazione di leggi tributarie commesse in data antecedente all'apertura della procedura concorsuale rappresentano difatti un credito concorsuale dell'amministrazione.

In generale, d'altronde, "Per la riscossione della sanzione si applicano le disposizioni sulla riscossione dei tributi cui la violazione si riferisce" (D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 24, comma 1): e tra queste disposizioni non possono che essere comprese quelle che assoggettano il soddisfacimento dei tributi alle regole concorsuali.

2.2. - Non si può condividere, al riguardo, la posizione di chi sostiene che l'esigibilità delle sanzioni tributarie debba essere congelata, per poter poi essere spesa nei confronti del contribuente tornato in bonis.

E ciò anzitutto perchè il contribuente resta soggetto passivo del rapporto anche nel corso della procedura concorsuale, il che comporta l'inapplicabilità della regola, posta dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 8, dell'intrasmissibilità della sanzione; ma anche perchè la postergazione del pagamento dei crediti derivanti dalle sanzioni pecuniarie violerebbe la disciplina imperativa stabilita dall'art. 2752 c.c., e diverrebbe un modo per sfuggire al pagamento delle sanzioni amministrative in danno dell'erario.

Argomenti, questi, che hanno indotto questa Corte a ritenere manifestamente infondata l'eccezione d'illegittimità costituzionale in riferimento all'art. 27 Cost., proprio perchè con l'apertura della procedura non si realizza cesura alcuna nell'applicazione dell'art. 2740 c.c., in virtù del quale il contribuente è tenuto a rispondere con l'intero suo patrimonio disponibile e realizzabile, secondo le regole legali della graduazione e delle prelazioni (Cass. n. 23322/18).

3. - Nè si pone in frizione col divieto fissato dalla L. Fall., art. 168, in base al quale dalla data di pubblicazione del ricorso sino al momento in cui il decreto di omologazione del concordato, i creditori che abbiano titolo o causa anteriore non possono iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del debitore, la notificazione della cartella di pagamento che, come nel caso in esame, non rilevi come intimazione ad adempiere.

3.1. - Nel caso in esame proprio mediante l'iscrizione a ruolo e la conseguente emissione della cartella si manifesta la pretesa sanzionatoria, di modo che la cartella rappresenta il primo e unico atto col quale essa è comunicata al contribuente, e che quindi è impugnabile, D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19, anche per motivi attinenti al merito della pretesa (Cass. n. 24880/20; coerente anche Cass. n. 4564/20).

3.2. - Si tratta difatti, come riconosce lo stesso curatore, dell'irrogazione immediata delle sanzioni mediante iscrizione a ruolo -e conseguente cartella-, senza la previa contestazione (D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 17, comma 3).

4. - Irrilevanti sono, d'altronde, nel caso in esame, gli avvisi d'irregolarità sui quali fa leva il curatore, poichè il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 17, prevedendo l'irrogazione immediata delle

sanzioni in misura del trenta per cento dell'importo non versato, ha implicitamente abrogato il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60, comma 6, che contemplava quegli avvisi, i quali rispondevano all'unica funzione di dare al contribuente la possibilità di attenuare le conseguenze sanzionatorie dell'omissione di versamento, e non di costituire un atto prodromico all'iscrizione a ruolo.

4.1. - Funzione, questa, che è venuta meno appunto con l'entrata in vigore del citato art. 17, il quale ha fissato la sanzione in misura comunque inferiore a quella cui si poteva accedere in adesione all'invito (in termini, Cass. n. 26440/10).

5. - In definitiva, il ricorso è accolto e la sentenza è cassata, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria in diversa composizione, in relazione agli altri profili, come quello concernente gli interessi, ancora sub iudice.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 27 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 6 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza