Sentenza del 31/08/2022 n. 25559 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Riscossione - Beneficium excusiossionis del socio di s.n.c. - L'amministrazione deve provare l'insufficienza del patrimonio sociale.

Massima:

Laddove il socio di una società in nome collettivo impugni la cartella esattoriale notificatagli eccependo la violazione del beneficio di preventiva escussione del patrimonio sociale, l'amministrazione creditrice deve provare l'insufficienza, totale o parziale, del patrimonio sociale per la realizzazione del credito, comportando il relativo difetto di prova il rigetto del ricorso per mancato assolvimento del relativo onere, che grava sul creditore. Nel caso di specie, il concessionario della riscossione notificava ad un socio di una s.n.c. una cartella di pagamento quale coobbligato in solido al pagamento delle somme dovute all'Erario dalla s.n.c., quest'ultima destinataria di avvisi di accertamento per omesso versamento di imposte. In base al disposto dell'articolo 2304 c.c., che prevede il beneficio di preventiva escussione del patrimonio sociale e l'infruttuoso esperimento di esecuzione sul patrimonio della società, oltre alla nullità di ogni atto impositivo notificato al socio senza preventivo e concreto tentativo di riscossione del credito nei confronti della società, prova sufficiente di tale disposto di legge non può essere costituita mediante la sola produzione di verbale di un pignoramento negativo presso terzi (nel caso eseguito presso un istituto bancario). Infatti, siffatta produzione risulta inidonea a far ritenere certa, o quantomeno verosimile, l'incapienza del patrimonio societario, ben potendo una società disporre di altri beni sufficienti a garantire il soddisfacimento del credito.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

1. N.C. impugnò innanzi alla C.T.P. di Venezia la cartella di pagamento notificatagli il 25 febbraio 2.009 da Equitalia Polis s.p.a., concessionaria della riscossione, quale coobbligato in solido al pagamento delle somme dovute all'Erario da tale Ristrutturazioni di Momentè F. s.n.c.; quest'ultima, infatti, era stata destinataria di avvisi di accertamento per omesso versamento di Ilor e Iva negli anni 1995 e 1996, la cui impugnazione era stata respinta dalla stessa Commissione.

Il N. evidenziò di essere receduto dalla società con atto depositato presso la C.C.I.A.A. il 16 agosto 1995.

Su tale presupposto, e sull'ulteriore rilievo del fatto che il N. non aveva preso parte al giudizio promosso dalla società contro gli atti impositivi, la C.T.P. accolse il ricorso.

2. L'amministrazione finanziaria impugnò la sentenza innanzi alla C.T.R. del Veneto, la quale, nel contraddittorio con il contribuente e con Equitalia Nord s.p.a., subentrata all'originaria concessionaria, accolse parzialmente il gravame, ritenendo fondata la pretesa erariale limitatamente all'anno di imposta 1995.

Secondo i giudici d'appello, il recesso del N. non ne impediva l'assoggettamento alla responsabilità solidale ex art. 2290 c.c., per l'intero anno di imposta 1995; nè poteva essere validamente invocato, al riguardo, il beneficium excussionis nei confronti della società, destinato ad operare solo in sede esecutiva, posto che nella specie era stato effettuato un tentativo di pignoramento presso terzi a carico della società, con esito negativo.

Quanto, poi, al fatto che l'amministrazione non avesse notificato un avviso di accertamento ai fini Irpef anche al socio, la C.T.R. ritenne che tale adempimento, pur conforme ai canoni di trasparenza e diligenza, non incidesse sull'operatività del vincolo solidale. Osservò, infine, che l'atto impositivo era sufficientemente motivato e che il N. era parte in causa nel giudizio di impugnazione dell'avviso notificato alla società, sicchè doveva ritenersi a conoscenza delle contestazioni formulate in tal sede dall'amministrazione.

3. La sentenza d'appello è stata impugnata dal contribuente con ricorso per cassazione affidato a cinque motivi, illustrati da successiva memoria. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

All'udienza pubblica del 12 gennaio 2022 la causa è stata rinviata per l'integrazione del contraddittorio nei confronti del concessionario della riscossione (oggi denominato ADER - Agenzia delle entrate riscossione), litisconsorte necessario, che ha depositato controricorso. Il contribuente ha depositato una nuova memoria in prossimità dell'udienza.

Ragioni della decisione

1. Il primo motivo denunzia violazione e falsa applicazione dell'art. 2290 c.c..

Il contribuente censura la sentenza d'appello nella parte in cui ha ritenuto che il suo recesso, intervenuto e reso opponibile ai terzi nell'agosto 1995, non valga a sottrarlo dal vincolo di responsabilità solidale per i debiti tributari relativi all'intero anno di imposta.

In tal senso, premessa l'applicabilità della disposizione codicistica anche alle obbligazioni tributarie, osserva che queste ultime, per condivisa opinione dottrinale, sorgono con il concretizzarsi del presupposto previsto dalla specifica legge d'imposta; pertanto, trattandosi di società di persone, il momento sorgivo del debito doveva necessariamente individuarsi con la presentazione della dichiarazione dei redditi o, quantomeno, con l'approvazione del bilancio o del rendiconto ex art. 2217 c.c., circostanze, entrambe, verificatesi in data successiva al recesso.

Il ricorrente conclude, pertanto, evidenziando che alla data in cui il debito era sorto egli aveva già perduto la qualità di socio e, conseguentemente, non poteva validamente essere considerato il soggetto passivo del rapporto obbligatorio dedotto dall'Erario.

2. Con il secondo motivo, denunziando violazione e falsa applicazione dell'art. 2304 c.c., il ricorrente contesta l'applicazione del meccanismo del beneficium excussionis come ritenuta dai giudici d'appello.

Sul punto, premesso il rilievo in base al quale tale beneficio opera direttamente nel caso delle società in nome collettivo, osserva che la notifica della cartella esattoriale costituisce atto esecutivo - come può evincersi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2, che esclude dalla giurisdizione tributaria le controversie riguardanti "gli atti della esecuzione tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento", con ciò implicitamente accludendo quest'ultima al novero dei primi - e che, pertanto, la cartella notificatagli doveva essere dichiarata nulla per violazione del dovere di preventiva escussione della società.

3. Attiene alla violazione del beneficio di escussione anche il terzo motivo, con il quale il ricorrente denunzia violazione dell'art. 2304 c.c., sostenendo che egli avrebbe potuto ricevere la notifica della cartella - e di ogni altro atto di intimazione - soltanto dopo la preventiva escussione del patrimonio sociale.

4. Ancora, con il quarto motivo il ricorrente, denunziando "insufficiente motivazione su di un punto decisivo della controversia" e "insufficiente motivazione in ordine all'effettiva escussione del patrimonio della società", censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto rispettato l'onere di preventiva escussione della società sulla sola base di un documento che attestava l'effettuazione di un tentativo di pignoramento presso terzi, assolutamente inidoneo a dimostrare, come invece necessario, l'assoluta incapienza del patrimonio sociale.

5. Infine, con il quinto motivo il ricorrente svolge analoga censura alla sentenza d'appello nella parte che concerne la sua partecipazione al giudizio di impugnazione dell'atto impositivo notificato alla società, che assume erroneamente attestata, quale verosimile frutto di un lapsus calami.

6. Ragioni di ordine logico consigliano di procedere allo scrutinio prioritario del secondo, terzo e quarto motivo di ricorso, che vanno esaminati congiuntamente in quanto connessi.

Tutte le censure, infatti, ineriscono al tema dell'operatività del beneficio di preventiva escussione della società di persone, coessenziale al principio di sussidiarietà che informa l'operatività del vincolo solidale a carico del socio per i debiti del sodalizio.

6.1. Il ricorrente sostiene: (a) con il secondo motivo, che la cartella di pagamento costituirebbe già atto di esecuzione, potendo così essergli notificata solo dopo l'infruttuoso esperimento di un tentativo di esecuzione sul patrimonio della società; (b) con il terzo motivo, che è nullo ogni atto impositivo notificato al socio senza preventivo e concreto tentativo di riscossione del credito nei confronti della società; (c) con il quarto motivo - formulato con richiamo ad una supposta carenza di motivazione, ma sostanzialmente volto a censurare un errore di diritto nella sentenza

impugnata - che la prova dell'incapienza del patrimonio della società, della quale è onerata l'amministrazione, non può essere fornita mediante la sola produzione del verbale di un pignoramento negativo presso terzi.

6.2. Le censure sono fondate per le ragioni che di seguito si espongono.

In ordine alla possibilità per il socio di far valere il beneficium excussionis a mezzo dell'impugnazione della cartella di pagamento, questa Corte si è pronunziata a Sezioni Unite con la sentenza n. 28709/2020 - peraltro relativa a fattispecie sovrapponibile alla presente vicenda - affermando il principio in base al quale, laddove il socio di una società in nome collettivo impugni la cartella esattoriale notificatagli eccependo la violazione del beneficio di preventiva escussione del patrimonio sociale, l'amministrazione creditrice deve provare l'insufficienza, totale o parziale, del patrimonio sociale per la realizzazione del credito, comportando il relativo difetto di prova il rigetto del ricorso per mancato assolvimento del relativo onere, che grava sul creditore.

6.3. Dando continuità a tale principio, il collegio osserva che la C.T.R. si è limitata a ritenere assolto l'onere probatorio gravante sull'amministrazione per effetto della produzione, da parte di quest'ultima, di un verbale negativo di pignoramento presso terzi, segnatamente eseguito presso un istituto bancario, il quale ultimo si è limitato a dichiarare di non aver risultanza di conti, depositi, titoli, partite attive ed altri rapporti riconducibili alla società debitrice principale.

Siffatta produzione è tuttavia inidonea a far ritenere certa, o quantomeno verosimile, l'incapienza del patrimonio societario, ben potendo la società disporre di altri beni sufficienti a garantire il soddisfacimento del credito (in generale, sulla necessità di una prova di tale contenuto, cfr. Cass. n. 1040/2009; Cass. n. 11291/1990; Cass. n. 2647/1987; per un precedente su caso analogo, cfr. Cass. n. 5136/2011).

Nella pronunzia impugnata, pertanto, sussiste la denunziata violazione dell'art. 2304 c.c., poichè la stessa si pone in contrasto con il richiamato, e consolidato, orientamento.

7. La fondatezza dei motivi esaminati, attenendo al decisivo profilo dell'onere probatorio connesso alla pretesa erariale, comporta l'accoglimento del ricorso; diviene così superfluo lo scrutinio delle restanti censure.

Non essendo necessari ulteriori accertamenl:i, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente. Le spese della presente fase seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo; la peculiarità della vicenda, segnata in passato da alcune oscillazioni interpretative, consiglia la compensazione delle spese relative alla fase di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo, terzo e quarto rnotivo di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata e decide la causa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente. Condanna l'amministrazione al pagamento delle spese, che liquida in Euro

8.000,00, oltre Euro 200,00 per esborsi e alle spese generali. Compensa le spese dei giudizi di merito.

Così deciso in Roma, il 24 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 agosto 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza