Sentenza del 31/10/2022 n. 32139 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di Benevento notificò alla G. Srl , nella qualità di cessionaria di ramo d'azienda della Rete Service Srl , a seguito di controllo automatizzato ex D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis sulle dichiarazioni Modello UNICO presentate dalla Rete Service Srl per gli anni 2004 e 2005, due cartelle di pagamento, la prima recante la complessiva iscrizione a ruolo della somma di Euro 118.974,89, l'altra contenente l'iscrizione a ruolo della complessiva somma di Euro 115.917,47.

La G. Srl (di seguito, per brevità, G. o contribuente) impugnò dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di (---) ciascuna cartella, con separati ricorsi, per diversi motivi, tra i quali, per quanto di rilievo in questa sede, la dedotta nullità delle cartelle per mancata previa escussione del patrimonio della società cedente il ramo d'azienda.

La CTP di (---), riuniti i ricorsi, li accolse.

Avverso la sentenza di primo grado ad esso sfavorevole l'Ufficio propose appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) della Campania che, con sentenza n. 307/31/11, depositata il 21 novembre 2011, non notificata, accolse il gravame.

Avverso detta pronuncia la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, cui resistono con controricorso l'Agenzia delle entrate ed il Ministero dell'Economia e delle Finanze, quest'ultimo sebbene non fosse destinatario dell'avverso ricorso nè avesse preso parte al giudizio nel doppio grado di merito.

Avviata la causa all'originaria trattazione in camera di consiglio, la Corte, all'esito dell'adunanza del 19 dicembre 2019, rinviava la causa a nuovo ruolo in pendenza della decisione da parte delle Sezioni Unite cui nelle more era stata rimessa la soluzione del contrasto di giurisprudenza sulla possibilità o meno, per la parte contribuente, di opporre il beneficium excussionis in sede d'impugnazione della cartella di pagamento.

Decisa nelle more la relativa questione, la causa torna all'esame della Corte a seguito di fissazione della trattazione in pubblica udienza. Essa si è poi svolta in camera di consiglio, ex D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8 bis, del quale inserito dall'art. 6 della legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176, e D.L. 23 luglio 2021, n. 105, art. 7, convertito, con modificazioni, dalla L. 16 settembre 2021, n. 126, senza l'intervento del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non essendo stata formulata da nessuno degli interessati richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 nonchè violazione degli artt. 24, 104 e 101 Cost., deducendo la nullità della sentenza per omessa esposizione dei motivi di fatto e di diritto, essendosi limitata la sentenza impugnata a recepire integralmente in modo del tutto acritico la tesi esposta dall'Ufficio con l'atto di controdeduzioni agli avversi ricorsi nel giudizio di primo grado.

2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il vizio di omessa motivazione su punto decisivo della controversia, individuato nell'omessa sottoscrizione del ricorso in appello da parte del Dirigente dell'Agenzia delle entrate.

3. Con il terzo motivo la contribuente denuncia violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, nonchè omessa o, quanto meno, insufficiente motivazione circa un punto decisivo ella controversia, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto legittima l'iscrizione a ruolo, in capo ad essa società ricorrente, degli importi relativi al debito erariale della cedente Rete Service Srl , sebbene esso fosse antecedente alla data di cessione (22 giugno 2006) dalla Rete Service Srl alla cessionaria G.

4. Con il quarto motivo la contribuente denuncia violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, nonchè omessa o, quanto meno, insufficiente motivazione circa un punto decisivo della controversia, non avendo la CTR considerato che la Rete Service Srl , con due atti, il primo dell'aprile 2008 ed il secondo del 29 maggio 2008, quindi in data sempre anteriore alla notifica delle cartelle di pagamento per cui ?? causa, aveva ceduto l'intera quota di partecipazione al capitale sociale della Getri ai signori A.A., B.B., C.C. ed D.D..

5. Con il quinto motivo, infine, la ricorrente censura la sentenza impugnata per violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, laddove la CTR ha affermato, in relazione al beneficium excussionis opposto dalla cessionaria, la carenza di legittimazione passiva dell'Agenzia delle entrate, dovendo essa radicarsi in capo unicamente al concessionario della riscossione.

6. Preliminarmente deve rilevarsi l'inammissibilità del controricorso del solo Ministero dell'Economia e delle Finanze, che non risulta essere mai stato parte del giudizio nel doppio grado di merito ed al quale neppure è stato notificato il ricorso per cassazione avverso la sentenza impugnata, che ha come destinataria la sola Agenzia delle entrate.

7. Ciò premesso, va, in primo luogo, ritenuta l'inammissibilità del secondo motivo di ricorso, che denuncia erroneamente, sotto il profilo dell'omessa motivazione, il vizio inerente all'omesso esame dell'eccezione d'inammissibilità del ricorso in appello dell'Amministrazione finanziaria avverso la sentenza della CTP di (---), perchè privo della sottoscrizione del Capo dell'Ufficio, vizio che, ove mai sussistente, avrebbe dovuto essere denunciato come violazione della norma processuale di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

8. Va, poi, scrutinato, in quanto avente carattere assorbente, il quinto motivo di ricorso.

8.1. In pendenza del giudizio è intervenuta la sentenza delle Sezioni Unite di questa Corte n. 28709 del 16 dicembre 2020, che ha espresso il principio di diritto così massimato:"(i)n 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" (cfr. anche, successivamente, Cass. sez. 6-5, ord. 8 febbraio 2021, n. 2981).

8.2. Detto principio, come chiarito in motivazione, è da intendersi riferito anche alla fattispecie di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14 riguardante la cessione di azienda o di ramo d'azienda, quest'ultima oggetto della presente controversia. Di detta norma conviene riportare, per migliore chiarezza espositiva, il primo ed il comma 2:

"1. Il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti, nonchè per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore.

2. L'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza".

8.3. La giurisprudenza sezionale (cfr., in particolare Cass. sez. 5, ord. 27 maggio 2021, n. 14736), ha quindi, dando seguito a quanto statuito dalle Sezioni Unite, ulteriormente chiarito che il cessionario può ben far valere la natura sussidiaria della propria obbligazione, eccependo dinanzi al giudice tributario, in sede d'impugnazione della cartella, il beneficium excussionis, seppur la notifica della cartella senza la previa escussione dei beni dell'obbligato principale non costituisca vizio proprio della cartella tale da determinarne la nullità; ponendosi comunque, per il giudice adito, la necessità di verificare che, affinchè l'Amministrazione finanziaria possa far valere direttamente il proprio credito direttamente nei confronti del cessionario, emerga dagli atti l'incapienza del patrimonio della cedente quale obbligata principale.

8.4. Tale accertamento di fatto non risulta essere stato in alcun modo compiuto dal giudice di merito, anche in relazione all'assolvimento dell'onere della prova secondo quanto indicato dalle

Sezioni Unite, essendosi limitata la CTR ad escludere, erroneamente, che destinataria del beneficium excussionis opposto dalla cessionaria potesse essere l'Amministrazione finanziaria titolare del credito iscritto a ruolo.

9. La sentenza impugnata va, pertanto, cassata, in accoglimento del quinto motivo, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, che, nell'uniformarsi al principio di diritto sopra trascritto, provvederà al relativo accertamento di fatto, così come in ordine alla disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 6 dicembre 2021.

Depositato in Cancelleria, il 31 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza