

Sentenza del 17/07/2023 n. 20603 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con cartella di pagamento n. (Omissis), notificata in data 18 gennaio 2012, l'Equitalia Sardegna Spa (alla quale è succeduta, nelle more, Equitalia Centro s.p.a.) richiedeva alla Kinetika Sardegna Srl il pagamento di somme iscritte a ruolo D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , ex art. 36-bis afferenti all'imposta sui redditi dovuta, quale sostituto d'imposta, per l'anno 2008, dalla società (Omissis) Srl , a seguito del controllo delle dichiarazioni Mod. 770 per l'anno di imposta 2008; la richiesta veniva effettuata alla citata Kinetika Sardegna Srl nella qualità di coobbligata e responsabile in solido con la società, sulla base di un atto di conferimento di ramo d'azienda del 3 dicembre 2008, con il quale la predetta (Omissis) Srl aveva conferito alla società Kinetika Sardegna Srl un ramo d'azienda di sua proprietà.

2. Avverso tale cartella di pagamento la Kinetika Sardegna Srl proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Cagliari la quale, con sentenza n. 279/02/2012, depositata il 25 settembre 2012, lo rigettava, compensando le spese di lite.

3. Interposto gravame dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale della Sardegna, con sentenza n. 239/04/2015, pronunciata il 13 marzo 2015 e depositata in segreteria il 13 luglio 2015, rigettava l'appello, compensando anche in tal caso le spese di giudizio.

4. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione la Kinetika Sardegna Srl , sulla base di quattro motivi.

Resistono con controricorso l'Agenzia delle Entrate e l'Equitalia Centro s.p.a..

5. All'udienza pubblica del 22 febbraio 2023 il consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le proprie conclusioni D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, ex art. 23, comma 8-bis, conv. in L. 18 dicembre 2020, n. 176 .

Le parti hanno depositato memoria.

Motivi della decisione

6. Il ricorso in oggetto è affidato, come si è detto, a quattro motivi.

6.1. Con il primo motivo di ricorso la Kinetika Sardegna Srl eccepisce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 14, comma 1 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3).

Deduce, in particolare, la ricorrente che, in base a tale disposizione, la responsabilità solidale della cessionaria dell'azienda (per i tributi già in capo alla cedente) ha carattere di sussidiarietà, in quanto subordinata all'escussione preventiva, e che nel caso di specie l'Ufficio non aveva in alcun modo tentato di escutere la conferente, decidendo invece di agire direttamente nei confronti della conferitaria.

6.2. Con il secondo motivo di ricorso la ricorrente eccepisce violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, comma 2 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3).

Rileva, in particolare, la contribuente che la responsabilità (solidale) del cessionario, oltre che sussidiaria, era comunque limitata ai debiti risultanti dagli atti degli uffici dell'Amministrazione finanziaria, e, nel caso di specie, alla data del trasferimento per conferimento, il debito non risultava da tali atti, non evidenziando il certificato liberatorio di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, comma 3 , alla data del conferimento (3 dicembre 2008) i debiti tributari oggetto del ricorso.

6.3. Con il terzo motivo di ricorso la Kinetika Sardegna Srl eccepisce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, comma 3 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3), in quanto il certificato previsto da tale disposizione non aveva evidenziato alcuna delle violazioni commesse dalla conferente alla data del conferimento, e pertanto l'A.F. aveva emesso un certificato carente ed incompleto, le cui carenze, tuttavia, non avrebbero potuto farsi ricadere sulla società conferitaria del ramo d'azienda.

6.4. Con il quarto motivo di ricorso la ricorrente eccepisce, infine, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3), in quanto l'Ufficio avrebbe potuto, in ogni caso, verificare le violazioni accertate anche prima della presentazione della dichiarazione Mod. 770 (avvenuta in data 22 settembre 2011), ed avrebbe quindi potuto accertare, prima dell'emissione del certificato, il mancato versamento delle ritenute operate dalla conferente.

7. Così descritti i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

7.1. Il primo motivo è infondato.

Ed invero, questa Corte, sulla scia della sentenza n. 28709 del 16 dicembre 2020 delle Sezioni Unite, ha già avuto modo di statuire il principio, condiviso dal Collegio, secondo cui "in tema di responsabilità solidale, D.Lgs. n. 472 del 1997 , ex art. 14 del cessionario di azienda o di ramo di essa, va esclusa la nullità della cartella di pagamento per il solo fatto che l'emissione della stessa e l'iscrizione a ruolo non siano stati preceduti dalla preventiva escussione del cedente il ramo di azienda, poichè la violazione del beneficium excussionis non configura un vizio proprio della cartella, ma la relativa eccezione integra un'autonoma causa petendi impugnatoria appartenente al perimetro dell'esecuzione che può fondare, al più, la richiesta di sospensione dell'atto riscossivo D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , ex art. 47" (v. Cass. 21 aprile 2022, n. 12766; Cass. 27 maggio 2021, n. 14736).

Il citato principio, peraltro, è stato affermato, proprio dalle SS.UU. con la citata sentenza n. 28709/2020, con riferimento alla analoga fattispecie della responsabilità sussidiaria del socio

illimitatamente responsabile: "17. Inoltre, la mera violazione dell'ordine che il creditore deve seguire per far valere le proprie ragioni non può di per sé comportare la caducazione della pretesa rivolta al socio, ma al più può fondare la richiesta di sospensione dell'esecuzione dell'atto riscossivo impugnato, del D.Lgs. n. 546 del 1992 , ex art. 47.

17.1. In tal caso, per ottenere la sospensione occorre provare il *fumus boni iuris*, ossia o, in radice, l'insussistenza della qualità di socio illimitatamente responsabile, o la violazione dell'ordine; è altresì necessario che l'istante evidenzi la propria situazione economica, gli effetti lesivi irreversibili e inadeguatamente ristorabili dell'esecuzione e, comunque, l'intollerabile scarto tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione dell'atto e le concrete possibilità di risarcimento in caso di accoglimento del ricorso (vedi, sul punto, le considerazioni di Corte Cost. 7 giugno 2010, n. 217, punto 2.3.).

17.2. Il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 47 , evita d'altronde la protrazione della sospensione per un tempo irragionevole. Per un verso, con norma acceleratoria, il comma 6 stabilisce che "Nei casi di sospensione dell'atto impugnato la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia" e, per altro verso, il successivo comma 8, prevede che "In caso di mutamento delle circostanze la commissione su istanza motivata di parte può revocare o modificare il provvedimento cautelare prima della sentenza...". Con norma di chiusura, poi, il comma 7 dispone che la pubblicazione della sentenza in ogni caso determina la cessazione degli effetti della sospensione.

18. Soprattutto, quel che conta, per poter affermare l'inoperatività della responsabilità sussidiaria, è, quanto al rapporto società/soci, la dimostrazione che la società ha la capacità patrimoniale di soddisfare i propri debiti (Cass. 8 luglio 1983, n. 4606; 3 marzo 2011, n. 5136)"; con la stessa sentenza, peraltro, le sezioni unite ribadiscono (par. 18.1.) che "quando l'incapacità patrimoniale della società è accertata con sentenza che ne dichiara il fallimento, la legge ammette, immediatamente e senza attendere i risultati dell'esecuzione concorsuale, l'azione esecutiva del credito sociale sul patrimonio del socio, facendo conseguire al fallimento della società quello dei soci illimitatamente responsabili".

Deve rilevarsi, del resto, che la cartella di pagamento non è un atto esecutivo, ma un atto prodromico rispetto all'esecuzione forzata, che, come è noto, inizia con il pignoramento (art. 491 c.p.c. , richiamato, in via generale, dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 49, comma 2).

Lo stesso D.P.R. n. 602 del 1973 , sulla riscossione delle imposte, prevede, all'art. 50, comma 1, che "il concessionario procede ad espropriazione forzata quando è inutilmente decorso il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento, salve le disposizioni relative alla dilazione ed alla sospensione del pagamento", dal che si evince che l'esecuzione inizia successivamente alla notificazione della cartella. Solo in quel momento, pertanto, potrà porsi il problema della preventiva escussione del debitore principale, rispetto all'eventuale esecuzione iniziata nei confronti del coobbligato solidale.

7.2. Il secondo ed il terzo motivo di ricorso possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono anch'essi infondati.

Ed invero, il ricorrente censura la sentenza impugnata, per non avere tenuto conto del fatto che la responsabilità per i debiti tributari della conferente era comunque limitata ai debiti risultanti dagli atti degli uffici dell'Amministrazione finanziaria, e, nel caso di specie, alla data del trasferimento per conferimento, il debito non risultava da tali atti, non evidenziando, il certificato liberatorio di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 14, comma 3, alla data del conferimento (3 dicembre 2008), i debiti tributari oggetto del ricorso.

Deve tuttavia osservarsi che tale certificazione nulla avrebbe potuto dire in ordine al debito tributario oggetto della cartella impugnata, in quanto tale cartella trova origine nel controllo automatico e nella liquidazione della dichiarazione Mod. 770 sì relativa all'anno d'imposta 2008, ma presentata dal curatore del fallimento della conferente (Omissis) Srl soltanto in data 22 settembre 2011.

Sul punto, va rilevato che, ai sensi del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 7, "sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta".

Nel caso di specie, la società ricorrente ha fatto richiesta all'ufficio del certificato D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 14, comma 3, in data 9 dicembre 2008, ed il certificato è stato emesso in data 26 gennaio 2009.

Orbene, la stessa ricorrente ritiene che, non contenendo, la suddetta certificazione, alcun riferimento a debiti fiscali relativi all'anno 2008, nessuna richiesta potrebbe essere effettuata, da parte dell'A.F., per i debiti tributari relativi a tale anno.

Deve tuttavia rilevarsi che tale certificazione nulla avrebbe potuto dire in ordine ai debiti tributari di cui alla cartella de qua, in quanto tale cartella trova origine nel controllo e nella liquidazione operata a seguito della dichiarazione del Mod. 770, presentata successivamente al conferimento del ramo d'azienda; tale dichiarazione, pur presentata tardivamente, ha in ogni caso costituito titolo per la riscossione delle imposte in essa indicate.

E' evidente, quindi, che in data 26 gennaio 2009 l'Ufficio non poteva avere effettuato alcuna contestazione in ordine ad una dichiarazione che non era stata, al momento, presentata; peraltro, al momento del rilascio del certificato (26 gennaio 2009) la violazione non solo non era stata contestata, ma non era nemmeno contestabile in concreto, dato che essa scaturiva da omessi versamenti di una dichiarazione che, seppure relativa all'anno d'imposta 2008, era stata presentata in data 22 settembre 2011, e quindi in epoca successiva alla richiesta del certificato.

Correttamente, pertanto, la C.T.R. ha ritenuto che la citata certificazione non avesse prodotto alcun effetto liberatorio nei confronti della Kinetika Sardegna Srl.

7.3. Il quarto motivo di ricorso deve ritenersi inammissibile.

La ricorrente eccepisce, infatti, la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, comma 2-bis, in quanto l'Ufficio, prima dell'emissione del certificato, avrebbe potuto (e dovuto) controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti, e cioè, nella specie, la tempestiva effettuazione delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta da parte della conferente.

Va rilevato, innanzitutto, che la censura in esame costituisce un motivo nuovo, non risultando sollevata nei gradi precedenti di giudizio, in cui la ricorrente ha lamentato unicamente la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis in quanto, a suo dire, l'A.F. non avrebbe potuto procedere immediatamente all'iscrizione a ruolo, ma avrebbe dovuto procedere all'emissione di un avviso di accertamento ai sensi dello stesso D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41 mentre nessun riferimento viene fatto con riferimento alla violazione del citato art. 36-bis, comma 2-bis.

In ogni caso, il motivo è anche infondato nel merito.

In base al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-bis, predetto comma 2-bis infatti, solo "se vi è pericolo per la riscossione, l'ufficio può provvedere, anche prima della presentazione della dichiarazione annuale, a controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta".

Nel caso di specie, non risulta che al momento del conferimento del ramo di azienda, e del rilascio della certificazione, vi fossero elementi di pericolo per la riscossione dei tributi afferenti al predetto ramo di azienda, ragion per cui non vi era l'obbligo, da parte dell'A.F., di procedere a controlli preventivi prima di effettuare il rilascio del certificato.

8. Conseguie il rigetto integrale del ricorso.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza della ricorrente, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Ricorrono i presupposti processuali per il pagamento, da parte del ricorrente, di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 , comma 1-quater.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente alla rifusione, in favore dell'Agenzia delle entrate e dell'Equitalia Centro Spa delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 7.500,00 ciascuno per compensi, oltre spese prenotate a debito per la prima, ed oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A. per la seconda.

Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il pagamento, da parte del ricorrente, di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 , comma 1-quater.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza