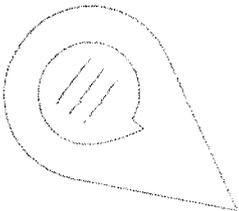


3609 16



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 1794/2010

Cron.

Rep.

3609

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. STEFANO BIELLI - Presidente - Ud. 14/04/2015
- Dott. ANTONIO VALITUTTI - Rel. Consigliere - PU
- Dott. ENRICO SCODITTI - Consigliere -
- Dott. LAURA TRICOMI - Consigliere -
- Dott. PAOLA VELLA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 1794-2010 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

2015

contro

1424

(omissis)

, (omissis)

SPA ORA

(omissis)

SPA;

- intimati -

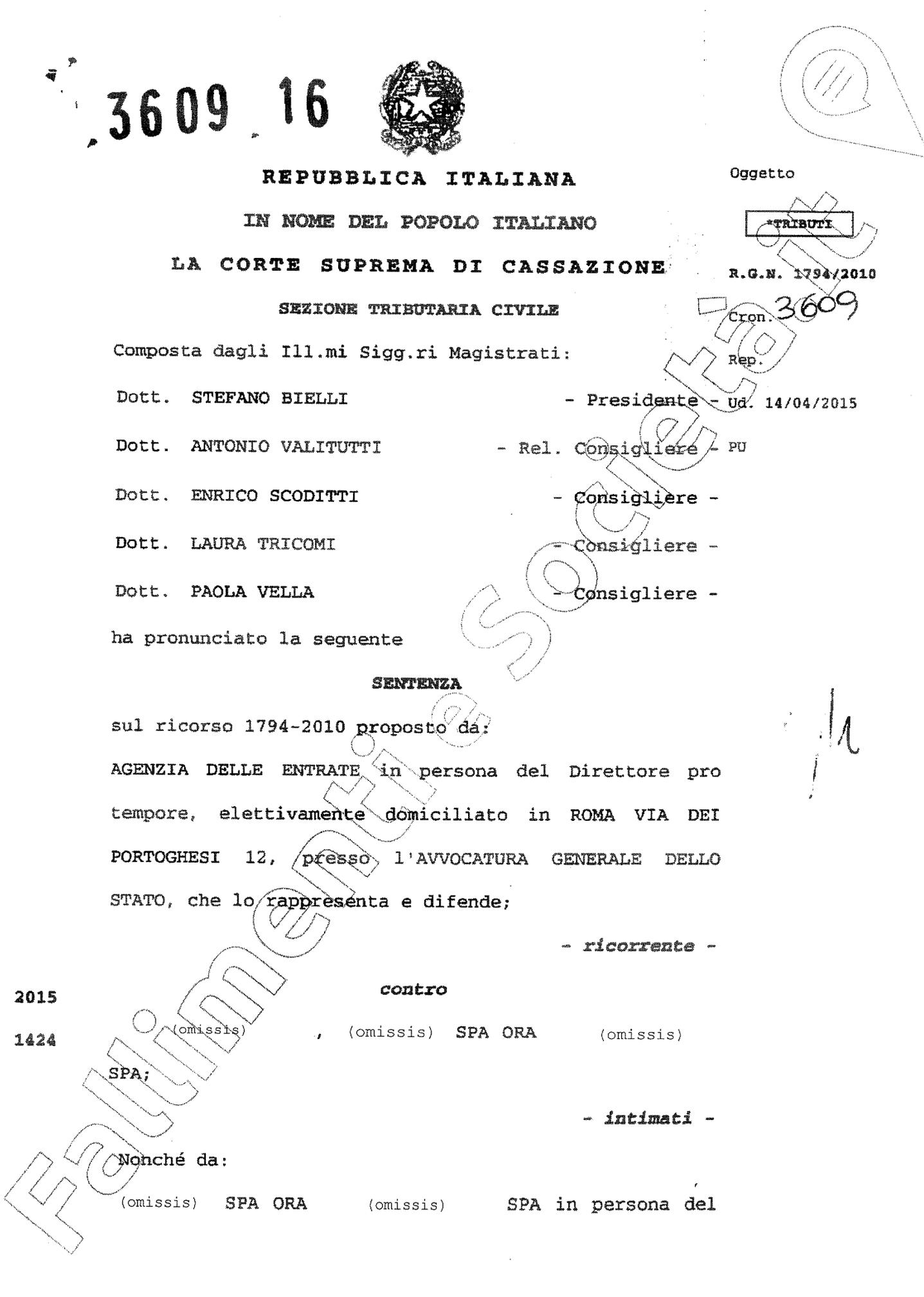
Nonché da:

(omissis)

SPA ORA

(omissis)

SPA in persona del



responsabile pro tempore per la Provincia di Venezia,  
elettivamente domiciliato in (omissis),  
presso lo studio dell'avvocato (omissis), che  
lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- **controricorrente con ricorso incidentale**

**condizionato -**

**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE, (omissis);

**- intimati -**

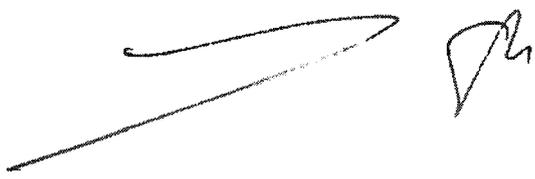
avverso la sentenza n. 32/2008 della COMM. TRIB. REG. di  
~~VENEZIA~~<sup>VENEZIA</sup>, depositata il 26/11/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 14/04/2015 dal Consigliere Dott. ANTONIO  
VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato (omissis) che ha  
chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato (omissis)  
(omissis) per delega Avvocato (omissis) che si  
riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. MAURIZIO VELARDI che ha concluso per  
l'accoglimento del ricorso principale, assorbito il  
ricorso incidentale condizionato.



**RITENUTO IN FATTO.**

1. In data 21 e 27/2/2004, veniva notificata dal (omissis) (omissis) s.p.a. a (omissis) , nella sua qualità di socia della fallita (omissis) s.n.c. di (omissis) , una cartella di pagamento, con la quale l'Ufficio recuperava a tassazione - rimasta insoddisfatta la pretesa insinuata nella procedura fallimentare - l'IVA autoliquidata dalla stessa società nelle dichiarazioni relative agli anni dal 1984 al 1988, senza che la medesima avesse provveduto, peraltro, ad effettuare i relativi pagamenti.
2. L'atto veniva impugnato dalla (omissis) dinanzi alla CTP di Venezia, che accoglieva il ricorso.
3. L'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate veniva, altresì, respinto dalla CTR del Veneto con sentenza n. 32/11/2008, depositata il 26.11.2008, con la quale il giudice di secondo grado riteneva che l'Amministrazione finanziaria avrebbe dovuto iscrivere a ruolo l'imposta dovuta, ai sensi dell'art. 130 del d.P.R. n. 43 del 1988, notificando la cartella di pagamento, dapprima alla società debitrice principale, poi alla socia, quale condebitrice in via sussidiaria, ai sensi dell'art. 2304 c.c. Sicchè la cartella notificata direttamente alla Fazioni sarebbe stata da considerarsi illegittima, derivandone, altresì, la decadenza dell'Ufficio dall'esercizio del potere impositivo, per decorso del termine di cui all'art. 17 del d.P.R. n. 603 del 1972.
4. Per la cassazione della sentenza n. 32/11/2008 ha proposto, quindi, ricorso l'Agenzia delle Entrate nei confronti di (omissis) (omissis) e della (omissis) s.p.a. s.p.a., affidato ad un solo motivo. La (omissis) s.p.a. ha replicato con controricorso, contenente altresì ricorso incidentale condizionato, fondato su quattro motivi. La (omissis) non ha svolto attività difensiva.

**CONSIDERATO IN DIRITTO**

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 130, co. 2, del d.P.R. n. 43 del 1998, 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 e 2304 c.c., in relazione all'art. 360, co 1, n. 3 c.p.c.

1.1. Rileva la ricorrente che, secondo l'impugnata sentenza, l'Ufficio avrebbe dovuto iscrivere a ruolo nei confronti della società debitrice principale dell'imposta, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 2304 c.c., le somme dovute a titolo di IVA non pagata, atteso che l'art. 130, co. 2, del d.P.R. n. 43 del 1988 - entrato in vigore nelle more del procedimento di riscossione - impone detta iscrizione per tutte le entrate fiscali scadute e non riscosse alla data di entrata in funzione della nuova normativa. Ne sarebbe conseguita, ad avviso del giudice di appello, non soltanto la violazione del principio della preventiva escussione della società - sancito, per le società in nome collettivo, dal menzionato disposto dell'art. 2304 c.c. - ma, altresì, la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dall'esercizio del potere di riscossione, non essendo stata l'imposta iscritta, nei confronti del debitore principale, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, ai sensi dell'art. 17 del d.P.R. 602 del 1973.

1.2. Osserva, per contro, l'Agenzia delle Entrate che, fallita la società contribuente nel 1989, l'Amministrazione finanziaria aveva provveduto ad insinuare il credito erariale nella procedura fallimentare, nella quale il medesimo era stato ammesso al passivo privilegiato. Sicchè, attesa la natura esecutiva di detta procedura, la preventiva escussione del debitore principale sarebbe stata regolarmente effettuata, con la conseguenza che - attesa l'infruttuosa escussione della società fallita, essendo rimasta insoddisfatta la pretesa insinuata nel passivo - del tutto legittimamente l'Ufficio si sarebbe rivolto alla socia, debitrice solidale in via sussidiaria, ai sensi degli art. 2291 e 2304 c.c.

2. Il motivo è fondato.

2.1. Dall'esame dell'impugnata sentenza e degli atti del presente giudizio si evince, Infatti, che l'Ufficio aveva notificato alla Fazioni, nella sua qualità di socia della fallita (omissis) s.n.c. di (omissis) una cartella di pagamento, con la quale aveva recuperato a tassazione l'IVA autoliquidata dalla stessa società nelle dichiarazioni

relative agli anni dal 1984 al 1988, senza che la medesima avesse provveduto, peraltro, ad effettuare i relativi pagamenti. Per il credito erariale in questione l'Amministrazione finanziaria si era, peraltro, già insinuata nel fallimento della predetta società, ed il credito era stato regolarmente ammesso - come si evince dalla stessa impugnata sentenza (p. 3) - al passivo fallimentare in via privilegiata. E tuttavia, essendo rimasto tale credito insoddisfatto alla chiusura del fallimento, avvenuta in data (omissis), l'Ufficio aveva provveduto ad iscrivere a ruolo le somme dovute nei confronti della (omissis), quale condebitrice solidale con la società fallita.

2.2. Orbene, la sentenza di appello sostiene che - pure in presenza di un titolo legittimato formatosi, in quanto rappresentato dalla dichiarazione IVA, con la quale l'imposta era stata autoliquidata dalla contribuente - l'entrata in vigore, in data 1.1.1990, dell'art. 130 del d.P.R. n. 43 del 1988, avrebbe comportato l'esigenza dell'iscrizione a ruolo dell'imposta dovuta, con conseguente notifica della cartella prima alla società, quale debitrice principale, poi alla socia, quale condebitrice in via sussidiaria, ai sensi dell'art. 2304 c.c. Quest'ultima - a parere della CTR - si sarebbe vista, per contro, illegittimamente notificare la cartella di pagamento, senza che fosse stata dimostrata dall'Ufficio l'avvenuta notifica delle ingiunzioni fiscali a monte alla (omissis) s.n.c., e senza che l'imposta dovuta fosse stata iscritta a ruolo nei confronti di quest'ultima, anche in pendenza del fallimento. Ne sarebbe conseguita, altresì, la decadenza dell'Amministrazione dall'esercizio del potere impositivo, non essendo stata la pretesa fiscale iscritta a ruolo, nel termine previsto dall'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973.

2.3. La tesi suesposta non è condivisibile.

2.3.1. Va osservato, infatti, che la dichiarazione IVA a debito presentata dal contribuente, se non seguita - come nel caso di specie - dall'emanazione di un atto di rettifica o di correzione dell'Amministrazione finanziaria, esaurisce da sola la fattispecie dell'accertamento dell'obbligazione tributaria e, nell'ipotesi di inadempimento

del contribuente, costituisce titolo per la riscossione dell'imposta liquidata sulla scorta dei dati desunti dalla dichiarazione stessa. Ne consegue che, in caso di fallimento, l'Amministrazione finanziaria può chiedere e ottenere l'ammissione al passivo fallimentare della somma dovuta a titolo di IVA in base alla dichiarazione del soggetto poi fallito, nel caso in cui il curatore non contesti la pretesa tributaria, senza che possa opporsi all'erario creditore l'inesistenza di un atto impositivo per la mancata iscrizione a ruolo del credito tributario (cfr. Cass. 2994/2006).

2.3.2. Nel caso di specie, pertanto, essendo stato il credito erariale ammesso al passivo fallimentare, l'iscrizione a ruolo - al contrario di quanto erroneamente ritenuto dalla CTR - non era necessaria, essendosi l'escussione del debitore principale esaurita con detta insinuazione al passivo, unico strumento per la riscossione dei crediti concorsuali. Ne discende la piena legittimità della cartella di pagamento, notificata alla socia nel caso concreto.

2.3.3. Va, difatti, osservato, in proposito, che il socio di una società in nome collettivo risponde solidalmente dei debiti tributari di quest'ultima, ai sensi dell'art. 2291 c.c., a nulla rilevando che sia rimasto estraneo agli atti di accertamento ed impositivi finalizzati alla formazione del ruolo. È, pertanto, legittimo che l'amministrazione finanziaria proceda alla riscossione coattiva dell'imposta dovuta dalla società nei confronti del socio, essendo il diritto di difesa del medesimo garantito dalla possibilità di opporre, in sede di impugnativa della cartella di pagamento o dell'avviso di mora, tutte le ragioni che avrebbe potuto far valere avverso l'avviso di accertamento, in quanto socio all'epoca in cui il debito tributario è sorto (Cass. 11228/2007; 25765/2014; 27189/2014).

Ne consegue che, nel caso concreto, una volta effettuata, con esito negativo, la preventiva escussione della società, ai sensi dell'art. 2304 c.c., la responsabilità solidale, sebbene sussidiaria, della socia anche per le obbligazioni fiscali della società - sancita dall'art. 2291 c.c. - ha comportato la legittima escussione della medesima da par-

te dell'Amministrazione finanziaria, ancorchè gli atti prodromici alla cartella di pagamento non le fossero stati notificati.

2.3.4. Ne è sostenibile - contrariamente all'assunto della CTR - che l'Ufficio sia decaduto dall'esercizio della potestà di riscossione, ai sensi dell'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973, non essendovi necessità, per le ragioni suesposte, di un'ulteriore iscrizione a ruolo nei confronti della società fallita.

2.4. La censura va, di conseguenza, accolta.

3. Il ricorso incidentale condizionato proposto da (omissis) s.p.a. è inammissibile, per carenza di Interesse, poiché propone censure che non sono dirette contro una statuizione della sentenza di merito, ma sono relative a questioni sulle quali il giudice di appello non si è pronunciato, come affermato dalla stessa ricorrente in via incidentale (v. controricorso, p. 5) - ritenendole assorbite. Tali questioni riprendono, peraltro, efficacia e vigore con la cassazione della sentenza di merito, e si debbono ritenere riproposte dinanzi al giudice di rinvio (cfr. Cass. 17201/2004; 19366/2007; 23548/2012; 4130/2014).

4. L'accoglimento del ricorso comporta, invero, la cassazione dell'impugnata sentenza, con rinvio ad altra sezione della CTR del Veneto, che dovrà procedere a nuovo esame del merito della controversia, pronunciandosi, altresì, sulle questioni rimaste assorbite dalla decisione cassata.

5. Il giudice di rinvio provvederà, altresì, alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione; accoglie il ricorso; cassa l'impugnata sentenza con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 14.4.2015.

Il Consigliere estensore

*[Handwritten signature]*

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 24 FEB 2016



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARRAGNA

Il Presidente

*[Handwritten signature]*

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARRAGNA