

Data stampa: 27.4.2023 Ore: 09.22

Utente: DOMINICI ASSOCIATI STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

Cass. 21.3.2023 n. 8064**ORDINANZA**

sul ricorso n. 13968/2016, proposto da:

M.A., (c.f. [Omissis]), rappresentata e difesa, in virtù di procura speciale a margine del ricorso, dall'avv. [Omissis], unitamente al quale è elettivamente domiciliata in Roma, alla via [Omissis], presso lo studio dell'avv. [Omissis];

- ricorrente -

contro Agenzia delle Entrate, (c.f. [Omissis]), in persona del Direttore p.t., legale rappresentante, dom.to in Roma, alla Via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

nonché contro Equitalia Sud s.p.a., in persona del legale rappresentante p.t., nella qualità di incorporante, per fusione, la Equitalia Polis s.p.a., rapp. e dif., in virtù di procura speciale in calce al ricorso, dall'avv. [Omissis], unitamente al quale è elettivamente domiciliato in Roma, alla via [Omissis], presso lo studio dell'avv. [Omissis];

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 11074/31/15 della CTR della Campania, depositata il 7.12.2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 24.1.2023 dal Consigliere Dott. [Omissis]

Fatto e diritto

Rilevato che M.A. impugnò, innanzi alla C.T.P. di Napoli, l'intimazione di pagamento notificatole, quale socia accomandataria della cessata Alfa s.a.s., in relazione a riprese IVA, oltre interessi e sanzioni, concernenti detta società e relative all'anno di imposta 2007;

che l'adita C.T.P., con sentenza n. 16845/2014, accolse il ricorso;

che l'Agenzia delle Entrate propose appello innanzi alla CTR della Campania, la quale, con sentenza n. 11074/31/15, depositata il 7.12.2015 accolse il gravame osservando - per quanto in questa sede ancora rileva - come continuando "il socio comunque receduto da una società in nome collettivo ... a rispondere illimitatamente per quelle obbligazioni che sono state contratte dalla società anteriormente al recesso, ivi comprese, oltre quelle di origine negoziale, le obbligazioni, quali quelle tributarie" (cfr. p. 2 della motivazione) e trovando la disciplina delle s.n.c. applicazione anche in relazione alla s.a.s., correttamente l'atto di intimazione impugnato era stato notificato alla M., quale socio accomandatario della cessata Alfa s.a.s. all'epoca dei fatti, peraltro senza che fosse necessaria, ai fini della validità dell'avviso medesimo, la previa notifica, alla contribuente, del sotteso avviso di accertamento (peraltro già oggetto di separata impugnazione da parte della società);

che avverso tale decisione M.A. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a 4 motivi,

illustrati da memoria ex art. 380-bis1 c.p.c.; si sono costituite con controricorso l'Agenzia delle Entrate e la Equitalia sud s.p.a. - che ha depositato, altresì, memoria ex art. 380-bis1 c.p.c.;

Rilevato, in via del tutto preliminare, che, per effetto del principio della cd. *perpetuatio* dell'ufficio di difensore (di cui è espressione l'art. 85 c.p.c.), l'estinzione dell'agente della riscossione Equitalia sud e l'automatico subentro ad esso del successore Agenzia delle Entrate-Riscossione, disposti dall'art. 1 DL n. 193 del 2016, conv. con modif. dalla L. n. 225 del 2016, non privano il procuratore della società estinta, che sia già ritualmente costituito nel processo anteriormente alla data della predetta successione, dello *ius postulandi* e, quindi, della capacità di svolgere attività difensiva nel medesimo grado di giudizio sino alla sua sostituzione (Cass., Sez. 5, 3.2.2022, n. 3312, Rv. 663766-01), nella specie non avvenuta;

che con il primo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360 co. 1 n. 3, c.p.c.) della "violazione e falsa applicazione artt. 2290, 2312 e 2324 c.c." (cfr. ricorso, p. 21) per avere la CTR erroneamente ritenuto valido l'atto di intimazione notificato ad essa contribuente in mancanza di previa (valida) notifica dell'avviso di accertamento allo stesso sotteso, da un lato, non avendo ella M. ricevuto alcunché e, dall'altro, per essere la notifica dell'avviso di accertamento eseguita nei confronti della Alfa s.a.s. in ogni caso nulla, siccome indirizzata ad un soggetto estinto al momento della ricezione dell'atto;

che con il secondo motivo la difesa della M. si duole (in relazione all'art. 360 co. nn. 3 e 5, c.p.c.) della "violazione e falsa applicazione dell'art. 7 L. 27 luglio 2000, n. 212 - Carenza di motivazione dell'intimazione di pagamento - omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti" (cfr. ricorso, p. 24) per avere la CTR erroneamente omesso di motivare in relazione alla questione, pure avanzata dalla contribuente sin dal primo grado di lite (cfr., ai fini dell'art. 366 co. 1 n. 6, c.p.c., le pp. 4, ult. cpv. e 5 prime due righe, del ricorso) e riproposta in grado di appello (cfr. ivi, p. 10, quarto e quinto rigo), relativa alla mancanza di motivazione dell'atto di intimazione impugnato, circa le ragioni sottese alle riprese operate a proprio carico;

che con il terzo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all'art. 360 co. 1 n. 5 c.p.c.) della "giuridica inesistenza e/o nullità dell'avviso di accertamento n. [Omissis] perché mai notificato alla ricorrente - omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti" (cfr. ricorso, p. 26), per avere la CTR "accolto l'avverso gravame proprio sul presupposto della validità della notifica dell'atto di accertamento alla società estinta", senza considerare che "l'avviso di accertamento, atto prodromico del procedimento, non poteva che essere nullo, perché notificato a soggetto estinto" (cfr. ivi, penultimo ed ultimo cpv.);

che i motivi - suscettibili di trattazione congiunta, stante l'identità di questioni agli stessi sottese - sono fondati i primi due, nei termini di cui in motivazione, mentre è inammissibile il terzo;

che premesso che (a) l'art. 360 co. 1 n. 5, c.p.c., nella formulazione risultante dalle modifiche introdotte dal DL n. 83 del 2012, conv. dalla L. n. 143 del 2012, prevede l'"omesso esame" come riferito ad "un fatto decisivo per il giudizio" ossia ad un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico - naturalistico, non assimilabile in alcun modo a "questioni" o "argomentazioni" che, pertanto, risultano irrilevanti, con conseguente inammissibilità delle censure (proposte con il terzo motivo) in tal guisa irritualmente formulate (Cass., Sez. 6-1, 26.1.2022, n. 2268, Rv. 663758-01) e che (b) in ogni caso ed anche a voler diversamente opinare, la CTR ha valutato, sia pure per disattenderle, le "eccezioni - proposte ma non esaminate in primo grado e correttamente richiamate in questa sede - relative alla pretesa omessa

preventiva notifica dell'avviso di accertamento" (cfr. pp. 3, ult. rigo e 4 della motivazione della sentenza impugnata), osserva il Collegio come il primo ed il secondo motivo di ricorso risultino fondati, essendo sufficiente richiamare in proposito l'insegnamento di questa Corte (affermato con riferimento alla s.n.c. ed applicabile alla s.a.s., ex art. 2315 c.c.), per cui in tema di riscossione coattiva e con riguardo, in particolare, alla responsabilità solidale del socio per le obbligazioni tributarie della società in nome collettivo, nel caso in cui il socio abbia receduto dalla società - come nella specie - in epoca antecedente alla notifica alla stessa dell'avviso di accertamento (o, comunque, del primo atto impositivo), l'amministrazione finanziaria è tenuta a notificare tale atto anche al socio ovvero, in difetto di notifica, la cartella di pagamento (ovvero, come nella specie, l'avviso di intimazione) successivamente emessa e notificata al socio non può limitarsi a rinviare all'avviso di accertamento precedentemente notificato alla società, ma deve contenere l'illustrazione degli elementi di fatto e delle ragioni di diritto posti a fondamento della pretesa, atteso che - diversamente dall'ipotesi in cui il recesso abbia luogo in epoca successiva alla notifica dell'avviso di accertamento alla società - non avendo qui il socio il potere di consultare i documenti relativi alla stessa, a norma dell'art. 2261 c.c., si determinerebbe un'inaccettabile compressione del suo diritto di difesa (Cass., Sez. 5, 22.1.2020, n. 1281, Rv. 656740-01 che in motivazione, peraltro, al p. 1.7. si confronta espressamente con i precedenti richiamati dalla CTR per così concludere: "non può darsi (dunque) continuità all'orientamento espresso dalle pronunce di questa Corte del 16 maggio 2007, n. 11228, e del 22 dicembre 2014, n. 27189, secondo cui il concreto esercizio del diritto di difesa del contribuente non richiederebbe la sussistenza del vincolo sociale al momento della notifica dell'avviso di accertamento, in relazione alla possibilità per il socio di acquisire (e conservare) copia della documentazione fiscale della società". Cfr. anche, in motivazione, Cass., Sez. 5, 12.11.2021, n. 33696, pp. 1314, sub p. 8);

che, alla luce dei suesposti principi, la M., essendo receduta anteriormente (alla cancellazione della Alfa s.a.s dal registro delle imprese ed) alla notifica dell'avviso di accertamento nei confronti della società, aveva diritto alla notifica "in proprio" dell'avviso di accertamento ovvero, quantomeno, a che l'avviso di pagamento non contenesse un generico richiamo al pregresso atto impositivo notificato alla società quanto, piuttosto, la puntuale indicazione degli elementi di fatto e delle ragioni di diritto posti a fondamento della pretesa;

che (a) pacifica essendo, invece, la circostanza che l'atto impositivo sotteso all'avviso di intimazione per cui è causa fu regolarmente notificato alla sola società (e, precisamente, al socio accomandatario in carica prima dell'avvenuta estinzione. Cfr. anche il controricorso dell'Agenzia delle Entrate, p. 3, terzo rigo), ma non anche alla M. (quale socia accomandataria all'epoca dell'insorgenza dell'obbligazione tributaria) e rilevato che (b) dalla lettura ricorso (cfr. p. 5, secondo cpv.) risulta (in ossequio all'art. 366 co. 1 n. 6, c.p.c.) che l'intimazione di pagamento per cui è causa contiene unicamente la generica dizione "n. avviso di accertamento esecutivo [Omissis] notificato il 22.11.2012" (circostanza confermata dal controricorso erariale - cfr. p. 3, ult. cpv.), non può che discenderne l'erroneità della decisione assunta dalla CTR in relazione alla ritenuta correttezza (della motivazione) dell'intimato pagamento nei confronti della contribuente, non potendo - diversamente da quanto invece sostenuto dai giudici di appello - il sottostante avviso accertamento notificato alla società spiegare i propri effetti (per modalità e tempistica di detta notifica) anche nei confronti della odierna ricorrente;

che deriva da quanto precede l'assorbimento del quarto motivo di ricorso;

Ritenuto, in conclusione che, previa declaratoria di inammissibilità del terzo motivo, il primo

ed il secondo motivo di ricorso debbano essere accolti, con assorbimento del quarto. Conseguentemente la decisione impugnata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa ben può essere decisa nel merito (arg. da Cass., Sez. 5, 30.5.2012, n. 8622, Rv. 622784-01), con l'accoglimento dell'originario ricorso proposto dalla contribuente;

che, quanto alle spese di lite, in considerazione del recente consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale richiamato in motivazione, sussistono giusti motivi per la loro integrale compensazione tra le parti, relativamente a tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il secondo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il terzo ed assorbito il quarto. Per l'effetto, cassa la decisione impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso proposto da M.A.

Compensa integralmente tra le parti le spese di tutti i gradi di lite.