

Civile Sent. Sez. 5 Num. 20704 Anno 2014

Presidente: BIELLI STEFANO

Relatore: VALITUTTI ANTONIO

Data pubblicazione: 01/10/2014

SENTENZA

sul ricorso 15660-2008 proposto da:

D'ORLANDI MARIA in proprio e in qualità di socio
dalla CALABI SERVICE SNC, elettivamente domiciliata
in ROMA VIA LUCIANI 1, presso lo studio dell'avvocato
MANCA BITTI DANIELE, rappresentato e difeso
dall'avvocato MISCALI MARIO giusta delega a margine;

- ricorrente -

2014

2352

contro

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;

ESATRI CONCESSIONARIO RISCOSSIONE LOMBARDIA SPA in
persona dell'Amm.re Delegato pro tempore,
elettivamente domiciliato in ROMA PIAZZA COLA DI
RIENZO 69, presso lo studio dell'avvocato PAOLO BOER,
che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato
VERNA MARIA ROSA giusta delega a margine;

- **controricorrenti** -

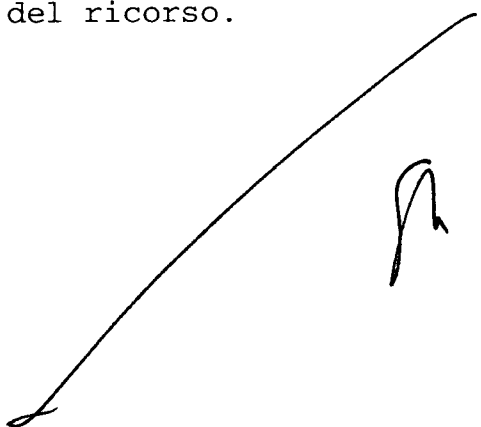
avverso la sentenza n. 32/2007 della COMM.TRIB.REG.
~~di MILANO~~ ^{della LOMBARDIA}, depositata il 16/05/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 24/06/2014 dal Consigliere Dott. ANTONIO
VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato MANCA BITTI delega
Avvocato MISCALI che ha chiesto l'accoglimento del
ricorso principale e il rigetto del ricorso
incidentale;

udito per il controricorrente l'Avvocato DE ANGELIS
delega Avvocato BOER che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso
per il rigetto del ricorso.



RITENUTO IN FATTO.

1. In data 10.9.2002, il Concessionario per la riscossione Esatri s.p.a. notificava alla società Calabi Service s.n.c. una cartella di pagamento, con la quale l'Amministrazione finanziaria recuperava le somme indebitamente versate - sulla base di documenti risultati, poi, falsi in sede penale - relative a presunti crediti IVA vantati da detta società, in relazione all'anno di imposta 1997. Poiché la notifica alla Calabi Service non andava a buon fine, essendo stata, fra l'altro, la stessa cancellata dal registro delle imprese, l'Ufficio provvedeva a notificare la cartella ai due soci, Bisaro Ivan e D'Orlandi Maria - a quest'ultima in data 14.10.2003 - quali coobbligati solidali per le obbligazioni della società.

2. L'atto veniva impugnato dalla D'Orlandi dinanzi alla CTP di Milano che respingeva il ricorso.

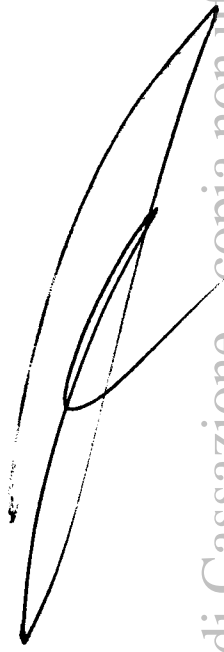
3. L'appello proposto dalla contribuente veniva, del pari, rigettato dalla CTR della Lombardia con sentenza n. 32/39/2007, depositata il 16.5.2007, con la quale il giudice di appello riteneva fondata la pretesa tributaria azionata dall'Ufficio, nonostante l'estraneità della contribuente alla vicenda penale, trattandosi - a suo parere - di un'obbligazione della società, come tale gravante anche sul socio illimitatamente e solidalmente responsabile.

4. Per la cassazione della sentenza n. 32/39/2007 ha proposto, quindi, ricorso D'Orlandi Maria affidato a sette motivi. L'Agenzia delle Entrate ed Equitalia Esatri s.p.a. (già Esatri s.p.a.) hanno replicato con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, D'Orlandi Maria denuncia l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 5 c.p.c.

1.1. La CTR - a parere della ricorrente - avrebbe, invece, del tutto omesso di indicare le ragioni per le quali



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non si sarebbe pronunciata sull'eccezione della contribuente, concernente la pretesa duplicità di pagamenti a favore del fisco, che deriverebbe dal fatto che le somme costituenti oggetto della cartella di pagamento in discussione sarebbero state già sequestrate in sede penale, ed in ordine alle stesse sarebbe stata già emessa sentenza di condanna dei correi alla restituzione a favore dell'Agenzia delle entrate.

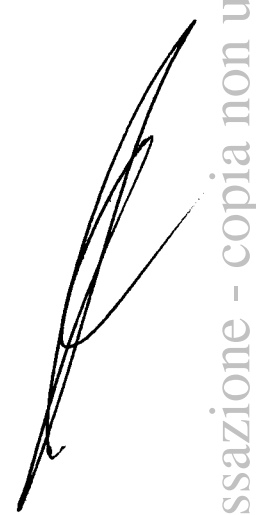
1.2. Il motivo è inammissibile.

1.2.1. La ricorrente censura, in realtà, come vizio di motivazione, formulando anche il relativo momento di sintesi, un vizio di omessa pronuncia. Il che si desume sia dall'intestazione che dall'illustrazione del motivo, in cui vi sono ripetuti riferimenti al fatto che la CTR "ha omesso di pronunciarsi" o "non si è pronunciata" sull'eccezione concernente la pretesa duplicazione di pagamenti a favore dell'Erario.

1.2.2. Orbene, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o delle eccezioni proposte, il motivo, anche se non fa riferimento all'art. 112 c.p.c., deve recare un univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorchè sostenga che la motivazione sia mancata o insufficiente (Cass.S.U. n. 17931/2013).

1.3. Per tali ragioni, pertanto, la censura non può trovare accoglimento.

2. Con il secondo, terzo, quarto e quinto motivo di ricorso - che, per la loro evidente connessione, vanno esaminati congiuntamente, riguardando tutti la configurabilità, nella specie, di un'obbligazione della società estensibile ai soci, per fatti costituenti reato posti in essere dal socio-amministratore - la D'Orlandi denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 43 del d.P.R. n. 602 del 1973, 97 Cost. e 2298 c.c., in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3 c.p.c., nonché l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su



punti decisivi della controversia, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 5 c.p.c.

2.1. L'impugnata sentenza, ad avviso della ricorrente, non avrebbe, invero, tenuto conto del fatto che la pretesa fiscale non rappresenta, nel caso in esame, un erroneo rimborso di tributi, ricompreso nella fattispecie di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 602 del 1973, bensì la restituzione di somme costituenti provento di un reato commesso ai danni dell'Amministrazione finanziaria, e delle quali l'Agenzia delle entrate avrebbe già ottenuto la restituzione in sede penale nei confronti dei correi. Sicchè tali somme, a parere della D'Orlandi, non potrebbero essere recuperate con l'iscrizione a ruolo ai sensi della norma succitata.

2.2. Il giudice di appello avrebbe, quindi, erroneamente ritenuto - per di più con motivazione del tutto incongrua e contraddittoria - che nel caso di specie ci si trovi in presenza di un'obbligazione della società, laddove si tratterebbe, invece, di proventi di reato illegittimamente erogati da funzionari dell'Agenzia delle entrate ad altri coautori dell'illecito tra i quali Bisaro Ivan, socio, con la D'Orlandi, della Calabi Service s.n.c. Per il che, trattandosi di un fatto illecito che esula dai poteri di rappresentanza dell'ente che l'art. 2298 c.c. conferisce all'amministratore della società in nome collettivo, e che, di conseguenza, non potrebbe considerarsi imputabile alla società, le conseguenze di tale fatto non potrebbero che essere poste a carico dei soli soggetti coautori dell'illecito, e non anche della stessa società e degli altri soci estranei alla vicenda penale, come la D'Orlandi.

2.3. Le censure sono infondate.

2.3.1. Si deve - per vero - considerare, al riguardo, che lo svolgimento di un'attività costituente reato da parte di uno dei soci-amministratori di una società di persone, in violazione di norme organizzative o di legge, non comporta l'interruzione del rapporto organico, sempre che gli atti posti in essere siano comunque pertinenti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

all'azione della società e rispondano ad un interesse riconducibile, anche indirettamente, all'oggetto sociale. Ne discende, pertanto, che solo nell'ipotesi in cui la società abbia ratificato l'illegittimo operato dell'amministratore, o se ne sia comunque, in qualche maniera, avvantaggiata, resta irrilevante ogni questione relativa all'estraneità dell'atto posto in essere dall'amministratore all'oggetto sociale (Cass. n. 17731/2006).

2.3.2. Orbene, nella fattispecie concreta, dall'esame dell'impugnata sentenza si evince che l'indebito rimborso IVA in discussione era stato effettuato dall'Amministrazione finanziaria, complici taluni suoi funzionari, "tramite il conto fiscale della società", sul quale erano confluite le somme indebitamente versate dall'Amministrazione, successivamente prelevate dal Bisaro. E la stessa versione dei fatti è stata, nella sostanza, fornita dalla medesima D'Orlandi nel ricorso per cassazione proposto.

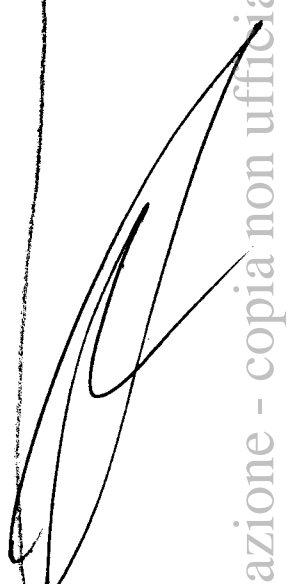
2.3.3. Se ne deve inferire, dunque, che, essendo stato l'illecito rimborso effettuato dall'Ufficio a favore della società Calabi Service s.n.c., *accipiens* diretta ed immediata dei relativi importi, si versa in ipotesi di indebito versamento di somme erroneamente rimborsate alla predetta società - sia pure in conseguenza di condotte illecite, tradottesi nella predisposizione di una falsa documentazione di supporto - e, quindi, di una fattispecie comunque riconducibile al disposto dell'art. 43 del d.P.R. n. 602 del 1973. La responsabilità penale di uno dei soci-amministratori - con il concorso di soggetti estranei alla società (funzionari dell'Agenzia delle entrate, del Concessionario della riscossione e di una banca) - per le ragioni suesposte non vale, invero, a determinare un'interruzione del rapporto organico tra l'amministratore e l'ente, essendosi l'attività svolta comunque, sia pure a titolo provvisorio e per ragioni illecite, in nome e nell'interesse, sebbene indiretto, della società.

2.3.4. Deve ritenersi, pertanto, che legittimamente l'Ufficio ha provveduto all'iscrizione a ruolo delle somme indebitamente rimborsate alla Calabi Service s.n.c., ai sensi dell'art. 43 del d.P.R. cit., costituendo tale iscrizione, con la conseguente emissione della relativa cartella di pagamento, l'unico strumento giuridico per il recupero di quanto erroneamente versato a titolo di rimborso di imposta. Devesi, tuttavia, soggiungere che la legittima formazione del titolo per la riscossione del credito di imposta non autorizza di certo - com'è del tutto ovvio - l'Amministrazione finanziaria, ove abbia già riscosso le somme dovute dalla D'Orlandi, quale socia della Calabi Service, per effetto della sentenza penale di condanna dei correi, ad azionare anche il titolo costituito dalla cartella di pagamento. E ciò per l'ovvia considerazione che, diversamente opinandosi, l'Ufficio verrebbe a conseguire un duplice pagamento dello stesso credito fiscale, ed a realizzare, pertanto, un indebito arricchimento in danno dei contribuenti.

2.4. Per tali ragioni, dunque, le censure suesposte devono essere disattese.

3. Con il sesto motivo di ricorso, D'Orlandi Maria denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 2291 c.c., 25 e 43 del d.P.R. n. 602 del 1973 e 19 del d.lgs n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3 c.p.c.

3.1. Avrebbe, invero, errato la CTR - a parere della ricorrente - nel ritenere che sia legittima la notifica della cartella di pagamento - emessa, ai sensi dell'art. 43 del d.P.R. n. 602 del 1973, nei confronti della Calabi Service - anche al socio della medesima società. Ed infatti, l'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 consentirebbe la notifica della cartella di pagamento, oltre che al debitore, anche al coobbligato solidale, laddove il socio di una società in nome collettivo non è coobbligato solidale, bensì responsabile in via sussidiaria rispetto all'ente.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3.2. Dal combinato disposto delle norme succitate, pertanto, deriverebbe, ad avviso della D'Orlandi, che al socio si sarebbe dovuto notificare, da parte dell'Ufficio, un autonomo atto contenente la motivazione della pretesa fiscale avanzata nei suoi confronti, del pari autonomamente impugnabile, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, e propedeutico alla riscossione coattiva da effettuarsi specificamente nei confronti del socio.

3.3. La censura è infondata.

3.3.1. Ed invero, la responsabilità solidale ed illimitata del socio, prevista dall'art. 2291, primo comma, c.c. per i debiti della società in nome collettivo, opera, in assenza di un'espressa previsione derogativa, anche per i rapporti tributari, con riguardo alle obbligazioni dagli stessi derivanti. Ne consegue che il socio, pur essendo privo della qualità di obbligato, e come tale estraneo agli atti impositivi rivolti alla formazione del titolo nei confronti della società, resta sottoposto, a seguito dell'iscrizione a ruolo a carico di quest'ultima, all'esazione del debito, alla condizione, posta dall'art. 2304 c.c., che il creditore non abbia potuto soddisfarsi sul patrimonio della società.

3.3.2. Pertanto, una volta escusso inutilmente - per incapacità in relazione al credito azionato o per altre cause (chiusura della sede, impossibilità di notifica, ecc.) - il patrimonio della società, legittimamente può essere chiamato a rispondere il socio, senza che risulti necessaria la notificazione dell'avviso di accertamento, rimasto non impugnato, ed anche della cartella di pagamento, rimasta inadempita, bastando la notificazione del solo avviso di mora, il quale svolge in tal caso una funzione secondaria di atto equivalente a quelli d'imposizione, oltre a quella primaria di atto equivalente al precetto nell'esecuzione forzata. Con la conseguenza che contro tale avviso di mora il socio può ricorrere ai sensi dell'art. 19, terzo comma, ultimo periodo, del d.lgs. n. 546 del 1992, impugnando congiuntamente gli atti pre-

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

supposti (cfr. Cass. nn. 6260/2001; 10093/2003; 10584/2007; 10267/2008).

3.3.3. Ne discende che, nel caso in esame, contrariamente all'assunto della ricorrente, alla quale è stata perfino notificata la cartella di pagamento emessa nei confronti della società e rimasta inadempita per impossibilità di notifica nei confronti dell'ente, nessun autonomo ed ulteriore titolo prodromico alla riscossione delle somme dovute dalla Calabi Service s.n.c. andava notificato.

3.3.4. E neppure giova alla D'Orlandi invocare il carattere subsidiario della responsabilità del socio, ai sensi del combinato disposto degli artt. 2291 e 2304 c.c.

3.3.4.1. Va - per vero - osservato in proposito che il beneficio d'escussione previsto dall'art. 2304 c.c. ha efficacia limitatamente alla fase esecutiva, nel senso che il creditore sociale non può procedere coattivamente a carico del socio se non dopo avere agito infruttuosamente sui beni della società, ma non impedisce allo stesso creditore d'agire in sede di cognizione per munirsi di uno specifico titolo esecutivo nei confronti del socio, sia per poter iscrivere ipoteca giudiziale sugli immobili di quest'ultimo, sia per poter agire in via esecutiva contro il medesimo, senza ulteriori indugi, una volta che il patrimonio sociale risulti incapiente o insufficiente al soddisfacimento del suo credito (cfr. Cass. nn. 13183/1999; 15713/2004; 1040/2009). Solo in tali precisi limiti, può ritenersi, dunque, che la responsabilità del socio di una società in nome collettivo sia subsidiaria rispetto a quella dell'ente.

3.3.4.2. Ne discende - con specifico riferimento al debito di imposta - che il beneficio in questione non osta all'emissione e alla notifica al socio stesso, quale coobbligato solidale della società, di una cartella di pagamento, configurandosi quest'ultima non come atto esecutivo, bensì come atto conclusivo di un "iter" strumentale alla formazione del titolo esecutivo e all'esercizio dell'azione forzata (Cass. n. 49/2014).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3.4. Per tali ragioni, pertanto, i motivi in esame non possono che essere disattesi.

4. Con il settimo motivo di ricorso, D'Orlandi Maria denuncia l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 5 c.p.c.

4.1. La CTR non avrebbe, invero, indicato le ragioni per le quali non si sarebbe pronunciata sull'eccezione, proposta dalla contribuente, di illegittimità della cartella di pagamento, per l'omessa notifica alla D'Orlandi di un autonomo titolo propedeutico alla riscossione nei suoi confronti.

4.2. Il motivo è inammissibile.

4.2.1. La ricorrente censura, in realtà, come vizio di motivazione, formulando anche il relativo momento di sintesi, un vizio di omessa pronuncia. Il che si desume sia dall'intestazione che dall'illustrazione del motivo, in cui vi sono ripetuti riferimenti al fatto che la CTR "ha ommesso di pronunciarsi" o "non si è pronunciata" sull'eccezione concernente la pretesa illegittimità della cartella di pagamento.

4.2.2. Orbene, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o delle eccezioni proposte, il motivo, anche se non fa riferimento all'art. 112 c.p.c., deve recare un univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorchè sostenga che la motivazione sia mancata o insufficiente (Cass.S.U. n. 17931/2013).

4.3. Per tali ragioni, pertanto, la censura non può trovare accoglimento.

5. Alla stregua dei rilievi che precedono, di conseguenza, il ricorso della contribuente deve essere rigettato.

6. La ricorrente va condannata al pagamento delle spese del presente giudizio nei confronti dell'Agenzia delle entrate, nella misura di cui in dispositivo. Concorrono giusti motivi - essendo mancata un'attività difensive

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

contrastante tra le parti - per dichiarare compensate le spese nei confronti di Equitalia Esatri s.p.a.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione;
rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alle spese del presente giudizio nei confronti dell'Agenzia delle entrate, che liquida in € 7.500,00, oltre alle spese prenotate a debito; compensa le spese nei confronti di Equitalia Esatri s.p.a.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 24.6.2014.