



ESENTE DA REGISTRAZIONE  
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986  
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5  
MATERIA TRIBUTARIA

26487

Oggetto

\*TRIBUTI

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 26639/2008

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 26487

Rep.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. STEFANO BIELLI - Presidente - Ud. 27/05/2014
- Dott. ANTONIO VALITUTTI - Rel. Consigliere - PU
- Dott. ENRICO SCODITTI - Consigliere -
- Dott. MARCO MARULLI - Consigliere -
- Dott. PAOLA VELLA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 26639-2008 proposto da:

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

- ricorrente -

2014

contro

1964

- intimato -

avverso la sentenza n. 252/2007 della  
COMM. TRIB. REG. SEZ. DIST. della Sicilia di CATANIA, depositata il

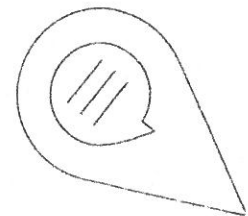
04/09/2007;

84

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 27/05/2014 dal Consigliere Dott. ANTONIO  
VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato MELONCELLI che si  
riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. IMMACOLATA ZENO che ha concluso per  
l'inammissibilità e in subordine l'accoglimento del  
ricorso.



Fallimenti e Società.it

RITENUTO IN FATTO.

1. In data 30.4.2001, veniva notificata a una cartella di pagamento, recante l'iscrizione a ruolo della somma di € 212.247,17, richiesta a titolo di IVA scaturente da due avvisi di rettifica, per gli anni di imposta 1990 e 1991, aventi ad oggetto la dichiarazione presentata dalla società di C., della quale il contribuente era stato socio.
2. L'atto veniva impugnato dallo dinanzi alla CTP di Catania, che accoglieva il ricorso.
3. L'appello avverso tale pronuncia, proposto dall'Agenzia delle Entrate veniva, del pari, rigettato dalla CTR della Sicilia, con sentenza n. 252/34/2007, depositata il 4.9.2007. Con tale pronuncia il giudice di seconde cure riteneva lo sfornito di legittimazione passiva, in quanto socio accomandante fin dal 30.3.1989, a fronte della pretesa fiscale azionata dall'Amministrazione finanziaria, per essere la società s.a.s. - e, per essa, il curatore fallimentare, essendo stata detta società dichiarata fallita con sentenza del 27.12.1994 - l'unico soggetto passivo di imposta per gli anni in contestazione.
4. Per la cassazione della sentenza n. 252/34/2007 ha proposto, quindi, ricorso l'Agenzia delle Entrate affidato a tre motivi. L'intimato non ha svolto attività difensiva.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 139 e 140 c.p.c. e 19 d.lgs. 546/1992, in relazione all'art. 360, co. 1, nn. 3 e 4 c.p.c.
  - 1.1. La CTR - a parere della ricorrente - sarebbe incorsa nella violazione delle norme suindicate, non avendo preso in esame l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo, che lo aveva proposto deducendo il proprio difetto di legittimazione passiva a fronte della pretesa tributaria, laddove l'avviso di accertamento a monte della cartella, oggetto del presente giudizio, non

era stato impugnato dal contribuente, ed era, di conseguenza, divenuto definitivo.

1.2. Il giudice di appello sarebbe, in tal modo, incorso in una violazione di legge, avendo omesso di dichiarare l'inammissibilità del ricorso, pure a fronte dell'avvenuta, rituale, notifica dell'atto presupposto, con ciò incorrendo nella violazione del principio, espresso dall'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, dell'impugnabilità degli atti tributari solo per vizi propri.

1.3. Il motivo è inammissibile.

1.3.1. Va, difatti, rilevato che la ricorrente Agenzia delle Entrate si duole del fatto che la CTR "non ha speso neppure una parola, sia pur per disattenderla, sull'eccezione d'inammissibilità del ricorso introdotto, benchè espressamente riproposta quale motivo di appello" (p. 5). Nel quesito di diritto, poi, la ricorrente ritiene che il giudice di merito ha "omesso di dichiarare l'inammissibilità del ricorso".

L'illustrazione del motivo evidenzia, pertanto, che l'Amministrazione finanziaria ha inteso dolersi di un'omissione di pronuncia da parte del giudice di appello, deducibile con ricorso per cassazione, ai sensi degli artt. 112 e 360 co. 1, n. 4 c.p.c.

1.3.2. Orbene, va osservato, al riguardo, che il ricorso per cassazione, avendo ad oggetto censure espressamente e tassativamente previste dall'art. 360, co. 1, c.p.c., deve essere articolato in specifici motivi riconducibili in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dalla citata disposizione, pur senza la necessaria adozione di formule sacramentali o l'esatta indicazione numerica di una delle predette ipotesi. Pertanto, nel caso in cui il ricorrente lamenti l'omessa pronuncia, da parte dell'impugnata sentenza, in ordine ad una delle domande o eccezioni proposte, non è indispensabile che faccia esplicita menzione della ravvisabilità della fattispecie di cui al n. 4 del co. 1 dell'art. 360 c.p.c., con riguardo all'art. 112 c.p.c., purchè il motivo rechi univoco riferimento alla

nullità della decisione derivante dalla relativa omissione, dovendosi, invece, dichiarare inammissibile il gravame allorché sostenga che la motivazione sia mancante o insufficiente o si limiti ad argomentare sulla violazione di legge (Cass.S.U. 17931/2013; Cass. 2 [redacted] 4036/2014).

1.3.3. Nel caso di specie, la censura - così come proposta - non evidenzia affatto la volontà della ricorrente di ottenere una pronuncia di nullità dell'impugnata sentenza in conseguenza della dedotta omissione.

Ed infatti, l'intitolazione del motivo, sebbene richiami anche il n. 4 dell'art. 360, co. 1, c.p.c., denuncia inequivocabilmente una "violazione e falsa applicazione" di legge (artt. 139 e 140 c.p.c. e 19 d.lgs. 546/1992), che sarebbe stata posta in essere dal giudice di secondo grado. Di più, nell'illustrazione del motivo, l'Amministrazione finanziaria deduce inequivocabilmente che la CTR sarebbe "incorsa in una violazione di legge" (p. 7), mentre nel quesito di diritto richiede che la Corte accerti se l'impugnata sentenza "violi [redacted] in rubrica".

1.3.4. Nessun riferimento alla nullità della decisione per violazione del disposto di cui all'art. 112 c.p.c., e segnatamente all'omissione di pronuncia allegata, risulta, pertanto, contenuto nella censura in esame.

1.4. Il motivo non può, di conseguenza, essere accolto, poiché inammissibile.

2. Con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 2323 c.c., in relazione [redacted] co. 1, n. 3 c.p.c.

2.1. Rileva, invero, la ricorrente che - poiché dalla sentenza dichiarativa di fallimento sarebbe risultata la presenza di due soli soci accomandatari, e

[redacted], e tenuto conto del fatto che, dal verbale di assemblea del 30.3.1989, sarebbe emerso che entrambi si erano dimessi - avrebbe errato la CTR nel non dichiarare estinta la società, ai sensi dell'art. 2323 c.c., per la mancanza di tutti i soci accomandatari.

2.2. La censura è inammissibile.

2.2.1. Il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione deve essere, invero, rispettato, oltre che per consentire al giudice di legittimità di verificare la sussistenza di un eventuale difetto o carenza di motivazione, anche per consentirgli di verificare la presenza del dedotto vizio di violazione di legge. In particolare, il ricorrente che censura la violazione o falsa applicazione di norme di diritto deve indicare anche gli elementi fattuali in concreto condizionanti gli ambiti e la gravità della violazione, in modo da consentire alla Corte di valutare, sulla base dell'esame del solo ricorso, l'irragionevolezza e la fondatezza della censura proposta (Cass. 15910/2005; 27197/2006).

2.2.2. Orbene, nel caso concreto, l'Amministrazione finanziaria non ha trascritto nel ricorso, ai fini del rispetto del principio di autosufficienza, né la sentenza dichiarata di fallimento, né il verbale del 30.3.1989, al fine di consentire alla Corte di verificare se vi fossero altri soci accomandatari, oltre ai dimissionari e nel qual caso lo scioglimento della società ex art. 2323 c.c. non si sarebbe verificato. Tanto più che la sentenza di appello non dice affatto che i suddetti sono gli unici soci accomandatari della s.a.s.

2.3. La censura va, pertanto, dichiarata inammissibile.

3. Con il terzo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 43 l.f., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c.

3.1. Avrebbe, invero, errato la CTR - ad avviso della ricorrente - nel ritenere che l'unico soggetto passivo, a fronte della pretesa fiscale dell'agenzia delle Entrate fosse il fallimento della s.a.s. e che, pertanto, gli avvisi di rettifica andassero notificati al curatore.

3.2. In tal modo, infatti, il giudice di appello avrebbe violato il principio secondo cui la dichiarazione di fallimento non priva il contribuente fallito della qualità

di soggetto passivo del rapporto tributario, ogni qual volta - come nel caso concreto - l'atto impositivo, sebbene notificato successivamente alla dichiarazione di fallimento, attenga ad anni di imposta precedenti a tale dichiarazione.

3.3. Il motivo è infondato.

3.3.1. Va - per vero- osservato, in proposito che, sul piano generale, i soci accomandanti, ai sensi dell'art. 2313 del c.c., rispondono per le obbligazioni sociali - e, quindi, anche per quelle di natura tributaria - soltanto limitatamente alla quota conferita (Cass. 7016/2003). In caso di fallimento della società, infatti, l'accertamento tributario (nella specie, in materia di IVA), se inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima (anni 1990-1991) della dichiarazione di fallimento del contribuente (27.12.1994) o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore - in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento - ma anche al contribuente.

3.3.2. Ne discende che, qualora quest'ultimo abbia la forma di una società in accomandita semplice, l'atto impositivo deve essere notificato al socio accomandatario in carica, alla data della notifica; accomandatario che, nella specie, non può escludersi vi fosse, per quanto innanzi detto. L'accertamento può essere notificato anche all'accomandatario in proprio cessato in precedenza dalla carica - ma non, di certo, all'accomandante che non assume responsabilità alcuna per i debiti tributari, se non nei limiti della propria quota, che è onere dell'Amministrazione dimostrare anche nella sua entità - con riferimento ai crediti insorti durante il periodo della sua amministrazione, se l'Ufficio intenda agire anche nei suoi confronti come coobbligato solidale con la società, ai sensi dell'art. 2313 c.c. (Cass. 21074/2011).

3.3.3. Nel caso concreto, lo aveva dismesso la qualità di accomandatario fin dal 30.3.1989, laddove gli atti impositivi gli erano stati notificati il 28.3.1996 e l'11.12.1996. Ne consegue - contrariamente all'assunto dell'Amministrazione ricorrente - il totale difetto di soggettività passiva del medesimo a fronte della pretesa tributaria azionata dall'Ufficio, essendo la società e gli eventuali soci accomandatari i soli soggetti chiamati a risponderne.

3.4. La censura in esame va, pertanto, disattesa.

4. Il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate non può, pertanto, che essere integralmente rigettato, senza alcuna statuizione sulle spese, attesa la mancata costituzione dell'intimato.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione;  
rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 27.5.2014.

Il Consigliere estensore

*Antonio Velitetti*

Il Presidente

*M.lli.*

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARRAGONA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 17 DIC 2014



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARRAGONA

Fallimentari e Societari.it