

-7947 . 21



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto:

Federico Sorrentino - Presidente -
Andreina Giudicepietro - Consigliere rel.-
Pasqualina A.P. Condello - Consigliere -
Marcello M. Fracanzani - Consigliere -
Valeria Pirari - Consigliere -

R.G.N. 23856/2014

Cron. 7947

U.C. - 16/12/2020

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23856/2014 R.G. proposto da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso cui
domicilia in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

- *ricorrente* -

contro

s.r.l. (omissis), in liquidazione coatta amministrativa, in persona
del commissario liquidatore pro tempore;

- *intimata* -

avverso la sentenza n.896/2014 della Commissione tributaria regionale
della Lombardia, pronunciata in data 25 settembre 2013, depositata in data
20 febbraio 2014 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/12/2020 dal
consigliere Andreina Giudicepietro;

RILEVATO IN FATTO:

l'Agenzia delle entrate ricorre con un unico articolato motivo contro la s.r.l. (omissis) , in liquidazione coatta amministrativa, per la cassazione della sentenza n.896/2014 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, pronunciata in data 25 settembre 2013, depositata in data 20 febbraio 2014 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'Ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione della cartella di pagamento recante l'iscrizione a ruolo a titolo straordinario di maggiori imposte Irpeg, Irap ed Iva per l'anno 2003, oltre interessi, sanzioni e costi di notifica;

con la sentenza impugnata, la C.t.r. riteneva che mancava la motivazione dell'atto impositivo; che nella fattispecie non era possibile individuare neppure una motivazione *per relationem* nel richiamo all'avviso di accertamento, che, a sua volta, si riferiva ad attività fraudolenta della debitrice principale società (omissis), senza indicare ciò che era addebitabile specificamente alla (omissis), quale soggetto coobbligato con la suddetta debitrice principale ((omissis));

quanto, poi, al pericolo per la riscossione, la C.t.r. rilevava che, trattandosi di società sottoposta a liquidazione coatta amministrativa, non potevano esistere ulteriori pericoli per la riscossione, non essendo possibile un'autonoma disposizione del patrimonio da parte della società stessa;

secondo la C.t.r., per giurisprudenza consolidata della Corte di Cassazione, la domanda di ammissione al passivo di un credito di natura tributaria non presupponeva necessariamente, ai fini del buon esito della stessa, la precedente iscrizione a ruolo del credito azionato, perché sarebbe bastata l'esposizione dei fatti e degli elementi di diritto che costituivano la ragione della domanda stessa;

a seguito del ricorso, la società è rimasta intimata;

il ricorso è stato fissato per la Camera di Consiglio del 16 dicembre 2020, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

CONSIDERATO IN DIRITTO:

preliminarmente deve rilevarsi la tempestività della notifica del ricorso, inoltrato a mezzo posta il 6 ottobre 2014, cioè il lunedì successivo alla scadenza del termine di sei mesi e quarantasei giorni coincidente con domenica, 5 ottobre 2014;

inoltre, la notifica risulta ricevuta dai Commissari liquidatori della società, specificamente indicati negli avvisi di ricevimento;

con l'unico articolato motivo, l'Agenzia ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 l. 27 luglio 2000 n. 212, 11, 12, 15 bis d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

come riferisce la stessa sentenza impugnata, nella specie era pacifico che la società ^(omissis), assoggettata a procedura concorsuale il 30.1.2009, si trovava già in liquidazione coatta amministrativa allorché, il 9.6.2010, ricevette la notifica della cartella esattoriale portante l'iscrizione a ruolo straordinario dei maggiori tributi in precedenza accertati a suo carico;

era altresì pacifico, come risulta dalla stessa sentenza impugnata, che la cartella recava l'indicazione, come proprio presupposto, dell'avviso di accertamento n. ^(omissis) in precedenza notificato alla società;

ciò premesso, la C.t.r. ha ritenuto che la cartella non fosse sufficientemente motivata in ordine ai suoi presupposti e che l'iscrizione a ruolo straordinario dovesse essere ulteriormente motivata con una specifica indicazione degli elementi dai quali l'Ufficio desumeva il fondato pericolo per la riscossione, evidentemente considerando che tale motivazione non potesse ravvisarsi nella sola menzione dell'avviso di accertamento;

secondo la ricorrente, la C.t.r. ha falsamente applicato alla fattispecie i principi generali posti dall'art. 7 c. 1, l. 212/2000, in quanto, con riferimento al procedimento esecutivo della pretesa fiscale, che inizia con l'emissione dello speciale atto rappresentato dall'iscrizione a ruolo (esternato dalla cartella esattoriale), opera la previsione speciale dell'art. 7, c. 3, l. n. 212/2000, ai sensi della quale <<sul titolo esecutivo va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria>>;

la previsione è ripresa dall'art. 12, c. 3, d.P.R. n.602/73, secondo cui <<nel ruolo devono essere comunque indicati il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione, anche sintetica, della pretesa>>;

dunque, secondo la ricorrente, in materia di iscrizioni a ruolo, è testualmente chiarito dalla legge che il riferimento al presupposto avviso di accertamento assorbe ogni ulteriore necessità di motivazione, tanto che questa diviene necessaria solo se nel ruolo (cartella esattoriale) non si possa operare tale riferimento;

inoltre, sostiene la ricorrente che l'assorbimento della motivazione del ruolo nella menzione del presupposto accertamento vale sia per i ruoli ordinari, sia per quelli straordinari emessi per fondato pericolo per la riscossione;

invero, l'art. 11 d.P.R. n.602/73, al comma 3, dispone che <<i>ruoli straordinari sono formati quando vi è fondato pericolo per la riscossione>>, con ciò escludendo che la sussistenza del pericolo per la riscossione sia materia di una decisione discrezionale dell'amministrazione, tanto da rendere necessaria una motivazione delle presunte "decisioni" prese in tal senso;

secondo la ricorrente, la norma sarebbe chiara nel configurare il fondato pericolo per la riscossione, o *periculum in mora*, come uno stato di cose oggettivo e oggettivamente verificabile (lo dimostrano le espressioni "vi è" e "fondato", che escludono margini soggettivi di apprezzamento discrezionale);

ciò significherebbe che, a fronte di un'iscrizione a ruolo straordinaria (di cui sia chiaro il presupposto sostanziale, palesato dalla menzione dell'avviso di accertamento o dall'apposita motivazione), non può porsi la questione se vi sia una motivazione formale del fondato pericolo per la riscossione, e può solo porsi la questione se tale fondato pericolo sussista oggettivamente o meno: per cui il contribuente, anche se l'amministrazione non indichi le specifiche circostanze da cui ha tratto l'esistenza del pericolo, sarà sempre in grado, illustrando la propria situazione patrimoniale, di dimostrare che non sussiste alcun pericolo per la riscossione;

14

il motivo è fondato e merita accoglimento nei termini che seguono;

come rilevato dal ricorrente, le norme primarie contenute, prima in via generale nello Statuto del contribuente (art. 7, comma 3, della l. n. 212 del 2000) e poi, con specifico riferimento ai ruoli ed alle cartelle, nel d.lgs. n. 32 del 2001 (art. 8, comma 1, lett. a), che ha modificato gli artt. 1 e 12 del d.P.R. n. 602 cit.), si limitano a richiedere che le iscrizioni a ruolo e le conseguenti cartelle di pagamento contengano soltanto il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione anche sintetica della pretesa;

pertanto, in linea di principio, perché la cartella di pagamento, conseguente ad un avviso di accertamento, sia adeguatamente motivata, è sufficiente che contenga un riferimento all'atto impositivo presupposto;

la decisione impugnata, quindi, non fa corretta applicazione delle norme sopra richiamate, laddove ha ritenuto che non fosse sufficiente il riferimento all'avviso di accertamento presupposto, emesso nei confronti della società (omissis), del gruppo (omissis), cedente dei crediti di imposta, dei quali la soc. (omissis) era cessionaria e, come tale, responsabile in solido con la dante causa, debitrice principale;

per quanto riguarda, poi, la mancata motivazione sulle ragioni di urgenza, la C.t.r. ha ulteriormente violato le disposizioni in rubrica, ed, in particolare, l'art. 11 dpr 602/73 sull'individuazione del fondato pericolo per la riscossione, nonché l'art. 33 d. lgs. 112/99, arrestandosi al rilievo preliminare di un vizio di forma;

i primi giudici avevano escluso un fondato pericolo per la riscossione, osservando che la società si trovava in liquidazione coatta amministrativa, il che sottraeva ai suoi cessati amministratori la libera disponibilità del patrimonio, e vincolava quest'ultimo esclusivamente al soddisfacimento dei creditori, compreso l'Erario;

come rilevato dalla ricorrente, tale decisione era, tuttavia, in contrasto con il consolidato orientamento della giurisprudenza di questa Corte, secondo cui l'assoggettamento del contribuente a procedura concorsuale, lungi dall'escludere, dimostra per così dire *in re ipsa* la sussistenza del fondato pericolo per la riscossione di cui all'art. 1, c. 3, d.P.R. n. 602/73;

come è stato detto, <<il fallimento del contribuente è circostanza che integra di per sé il requisito del *periculum in mora* richiesto per l'iscrizione delle imposte nel ruolo straordinari>> (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 12887 del 01/06/2007; Sez. 5, Sentenza n. 9180 del 06/07/2001);

secondo tale orientamento di legittimità, <<la dichiarazione di fallimento non può da sola rappresentare una piena garanzia della pretesa tributaria, posto che relativa procedura dà luogo al concorso del credito vantato dall'Amministrazione finanziaria con gli altri crediti nei confronti del fallito, e che il ruolo straordinario costituisce un utile strumento per incidere immediatamente sulla formazione dello stato passivo e dei relativi privilegi>> (Cassazione civile, sez. trib., 27 aprile 2002, n. 6138; conforme: Cassazione civile, sez. trib., 7 settembre 2001, n. 11508);

dunque, in caso di assoggettamento del contribuente a procedura concorsuale, la necessità di iscrivere urgentemente a ruolo l'intero credito erariale, anche prima del suo definitivo accertamento nasce dal fatto che il credito erariale deve confrontarsi nel concorso paritario con i diritti di tutti gli altri creditori del contribuente, insinuandosi integralmente nella procedura;

la C.t.r., nel caso di specie, in cui la società era sottoposta a liquidazione coatta amministrativa, risulta aver violato le norme sull'iscrizione a ruolo straordinaria (art. 11, c. 3, dr 602/73) e sulla motivazione dei ruoli (art. 12, c. 3, dpr cit. e art. 7 l. 212/2000) perché, a prescindere dalla sussistenza di un obbligo di motivazione specifica del pericolo per la riscossione (cfr. Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 7795 del 14/04/2020), l'assoggettamento a procedura concorsuale dimostra di per sé l'esistenza del pericolo ed esclude la necessità di particolari motivazioni al riguardo;

la C.t.r. avrebbe, quindi, dovuto riconoscere l'idoneità dell'assoggettamento a procedura concorsuale a fondare di per sé l'iscrizione a ruolo straordinaria;

inoltre, sebbene l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di esplicitare, anche in forma sintetica e con motivazione *per relationem*, le ragioni per cui ha ritenuto sussistente il "fondato pericolo per la riscossione" (cfr. Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 7795 del 14/04/2020, sopra citata), che la legittima

fl

alla iscrizione a ruolo dell'intero carico tributario non definitivo, nel caso di specie, con riguardo al *fumus boni iuris*, il riferimento all'avviso di accertamento presupposto era comunque idoneo a chiarire che le fondate ragioni di pericolo per la riscossione venivano ravvisate nella particolare gravità della frode fiscale contestata alla società con quell'avviso di accertamento, confermata dalle condanne penali subite in due gradi dagli amministratori di questa;

in conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla C.t.r. della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.t.r. della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 16 dicembre 2020.

Il Presidente

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
Sezione **TRIBUTARIA**

(Federico Sorrentino)

Depositato in Cancelleria

N. 22-3-2021

Il Cancelliere
Daniela D'ANDREA