

Civile Ord. Sez. 5 Num. 2878 Anno 2019

Presidente: CAMPANILE PIETRO

Relatore: FEDERICI FRANCESCO

Data pubblicazione: 31/01/2019

ORDINANZA

sul ricorso 11854-2012 proposto da:

GALLOZZI ALESSANDRO, elettivamente domiciliato in ROMA
VIA P. MERCURI 8, presso lo studio dell'avvocato
EMANUELE SQUARCIA, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

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;

- controricorrente -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE UFFICIO
CONTROLLI DI ROMA 2, EQUITALIA GERIT SPA;



2018

4153

- intimati -

avverso la sentenza n. 421/2011 della COMM.TRIB.REG.
di ROMA, depositata il 31/05/2011;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 14/11/2018 dal Consigliere Dott.
FRANCESCO FEDERICI.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

FR

Rilevato che:

Gallozzi Alessandro ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza n. 421/14/11, depositata il 31.05.2011 dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la quale, in accoglimento dell'appello della Agenzia, era riformata la sentenza del giudice di primo grado, che nel giudizio instaurato dal contribuente avverso la cartella di pagamento notificatagli quale socio della I.F. Elettric s.n.c., aveva accolto il ricorso fondato, tra i vari motivi, sulla mancata escussione preventiva della società;

ha chiarito di aver ricevuto la notifica della cartella il 19.06.2007 da Equitalia Gerit s.p.a. per il pagamento di imposte Iva e Irap relative all'anno 2001, quale socio coobbligato della I. F. Elettric snc. L'impugnazione era accolta dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma con sentenza n. 445/05/2009 per violazione del *beneficium excussionis* previsto dall'art. 2304 c.c., dopo aver rigettato gli altri motivi del ricorso afferenti al difetto di notifica della cartella e all'illegittimità dell'accertamento nei confronti della società. La adita Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza ora impugnata, accoglieva invece l'appello dell'Ufficio, sostenendo che la preventiva escussione della società afferiva alla fase della esecuzione e non poteva dunque essere eccepita con l'opposizione alla cartella esattoriale, notificata al coobbligato -dopo aver iscritto a ruolo a suo carico il medesimo credito tributario gravante sulla società- per potersi munire di un titolo specifico nei confronti del socio, nei cui confronti iscrivere ipoteca o agire prontamente per l'ipotesi di incapacienza del patrimonio sociale. Affermava inoltre che la società risultava comunque cancellata, non trovando pertanto applicazione il beneficio ex art. 2312 c.c.

con un unico motivo il Gallozzi si duole della decisione, che censura per violazione o falsa applicazione dell'art. 2312 c.c., in relazione all'art. 360 co. 1, n. 3 c.p.c., sia perché la cartella avrebbe natura di titolo esecutivo, a differenza di quanto affermato dal giudice regionale, sia perché non rispondente al vero che la società al momento della notifica della cartella fosse già cancellata (2007), risultando all'epoca in liquidazione ed essendo stata cancellata invece solo nel 2010.

Ha pertanto chiesto la cassazione della sentenza.

Si è costituita l'Agenzia, che ha chiesto il rigetto del ricorso, insistendo nella affermazione che il *beneficium excussionis* possa essere eccepito solo nella fase esecutiva e non nel giudizio di opposizione alla cartella, ed eccependo comunque l'inammissibilità del motivo, perché la decisione sulla inapplicabilità del beneficio per pregressa cancellazione della società doveva ritenersi fondata su un errore materiale,

una svista del giudice regionale, da impugnare con il giudizio di revocazione e non ai sensi dell'art. 360 c.p.c.

È stata depositata tempestivamente memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c. dal ricorrente.

Considerato che:

deve rilevarsi che nonostante l'epigrafe dell'unico motivo invochi la violazione dell'art. 2312 c.c., nel corpo dello stesso il contribuente censura la sentenza anche per violazione dell'art. 2304 c.c., atteso che la sentenza è fondata su una doppia motivazione, quella relativa alla esclusione della eccezionalità del *beneficium excussionis* se non nella fase esecutiva, a cui il giudice regionale ha ritenuto estranea l'opposizione alla cartella esattoriale notificata, e quella della non spettanza del medesimo *beneficium excussionis* per essere stata ritenuta già cancellata la società dal registro delle imprese.

Esaminando allora questa prima censura, nell'ordine dello sviluppo argomentativo del motivo, essa trova fondamento.

Sebbene un pregresso orientamento di questa Corte abbia ritenuto che in materia tributaria la cartella esattoriale non è un atto esecutivo ma preannuncia l'esercizio dell'azione esecutiva ed è pertanto parificabile al precetto, sicché è inapplicabile l'art. 2304 c.c. che disciplina il *beneficium excussionis* relativamente alla sola fase esecutiva (Cass., ord. n. 15966/2016; 49/2014), più di recente si è elaborata una diversa ricostruzione ermeneutica del sistema, che tenendo conto della peculiarità del rapporto fiscale, ha condivisibilmente sostenuto che l'iscrizione a ruolo dei debiti tributari avvenuta in violazione del "*beneficium excussionis*", conformando l'attività di riscossione, è illegittima e tale illegittimità, riguardando il presupposto indefettibile della predisposizione e della notificazione della cartella, si riverbera su quest'ultima quale vizio proprio della stessa (cfr. Cass., sent. n. 23260/2018). In estrema sintesi il principio appena riportato, partendo dalla constatazione della limitazione delle opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi prescritta dall'art. 57 del d.P.R. n. 602 del 1973, ha evidenziato che: a) l'art. 21 del d.lgs. 546 del 1992 dispone che <<la notificazione della cartella vale anche come notificazione del ruolo>>; b) il ruolo, che è un elenco, formato dall'ente impositore in prospettiva della riscossione, viene poi consegnato all'agente della riscossione, il quale provvede alla predisposizione ed alla notificazione ai singoli contribuenti delle cartelle di pagamento (artt. 24-26 del d.P.R. n. 602 del 1973); esso ruolo pertanto, oltre che essere atto proprio ed esclusivo

dell'ente impositore, <<precede ogni attività dell'agente per la riscossione, della quale costituisce presupposto indefettibile. Di qui discende una prima conseguenza: che l'iscrizione a ruolo avvenuta in violazione del beneficium excussionis, conformando l'attività di riscossione, è illegittima e che tale illegittimità, riguardando il presupposto indefettibile della predisposizione e della notificazione della cartella, si riverbera su di essa, determinandone un vizio proprio>>. Peraltro, nella sequenza del procedimento di riscossione delle imposte, del quale la notificazione della cartella è l'atto prodromico alla esecuzione forzata, è previsto, in luogo del titolo esecutivo, il ruolo formato dall'ente impositore, ed in luogo del precetto, la cartella di pagamento (cfr. Cass. ord. n. 6526/2018; cfr. anche sent. n. 3021/2018). Pertanto questo recente orientamento afferma che <<come... la giurisprudenza non dubita che sia ammissibile impugnare l'atto di precetto per far valere il beneficio di preventiva escussione, senza dover attendere il pignoramento (vedi, in relazione all'art. 2304 c.c., Cass. 23749/11 e 15036/05), così, specularmente, non si può dubitare che, in materia tributaria, sia ammissibile impugnare la cartella per far valere il beneficio in questione>>, concludendo pertanto che <<"In caso di ricorso al procedimento di riscossione mediante ruolo, legittimamente il contribuente fa valere il beneficium excussionis con l'impugnazione del ruolo e della cartella di pagamento".>> (Cass., sent. n. 4959/2017).

La fondatezza del motivo di ricorso sotto l'aspetto appena esaminato non è tuttavia sufficiente ad accogliere il motivo nel suo complesso, ed in particolare rispetto alla seconda argomentazione su cui la sentenza impugnata si fonda, ossia della inapplicabilità del beneficio della preventiva escussione della società quando essa risulti ormai già cancellata. In merito il ricorrente sostiene la violazione dell'art. 2312 c.c. perché erroneamente il giudice regionale ha ritenuto che la società fosse già cancellata dal registro delle imprese nel 2007, ossia al momento della notificazione della cartella. A tal fine invece riproduce la visura camerale della Camera di Commercio di Roma, che attesta come nel 2007 la società era in liquidazione e solo nel 2010 essa fosse stata cancellata. Sennonché, anche senza considerare quanto preteso dalla difesa della Agenzia in ordine al difetto di interesse del contribuente, da intendersi evidentemente come sopravvenuto difetto di interesse alla censura, vi è che la motivazione che supporta la decisione impugnata era fondata su una svista materiale, per la quale il mezzo di impugnazione cui ricorrere era l'impugnazione per revocazione.

In conclusione il motivo, assorbente in parte qua, era inammissibile.

Considerato che

Il ricorso va rigettato. Considerata la peculiarità della vicenda si ritiene corretta la compensazione delle spese di causa.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa le spese.

Così deciso in Roma, il giorno 14 novembre 2018.