

Civile Ord. Sez. 5 Num. 25794 Anno 2021

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: GUIDA RICCARDO

Data pubblicazione: 22/09/2021

Impugnazione
di una cartella
di pagamento,
IVA, 1998

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20869/2014 R.G. proposto da
EQUITALIA SUD SPA, rappresentata e difesa dall'avv. Alfonso Papa
Malatesta, elettivamente domiciliata presso il suo studio, in Roma,
piazza Barberini, n. 12.

– ricorrente –

contro

FALLIMENTO AMERICAN LAUNDRY OSPEDALIERA SPA, che ha
incorporato per fusione AMERICAN LAUNDRY SPA.

– intimata –

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Campania, sezione n. 47, n. 888/47/2014, pronunciata il 17/01/2014,
depositata il 31/01/2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 15 settembre 2021 dal Consigliere Riccardo Guida.

Rilevato che:

1. American Laundry Spa (in seguito "ALSpa") impugnò la cartella esattoriale (notificata il 02/07/2009) relativa (tra l'altro e per quanto rileva in questo giudizio) a crediti IVA (per euro 1.700.066,96), per l'annualità 1998, emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 54-*bis*, d.P.R. n. 633 del 1972, della dichiarazione IVA 1999; dedusse di essere (in qualità di società neocostituita) beneficiaria della scissione (avvenuta nel 1999), della debitrice (principale) Nuova American Laundry Spa, insieme con American Laundry Ospedaliera Spa (in seguito "ALO"), anch'essa neocostituita, alla quale, nella veste di coobbligata in solido (ex artt. 2506 *quater*, cod. civ., 173, t.u.i.r.), la medesima cartella era stata notificata in data 07/04/2003; conclusivamente, oltre a fare valere vizi propri della cartella, eccepì la decadenza del Concessionario dal termine per la riscossione, maturato in data 31/12/2002, ai sensi dell'art. 25, d.P.R. n. 602 del 1973;

2. la Commissione tributaria provinciale di Napoli accolse la domanda, in relazione al detto credito IVA, con sentenza (n. 566/06/2011) confermata dalla Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Campania, la quale, con la pronuncia riportata in epigrafe, ha rigettato l'appello dell'Agente della riscossione, testualmente (cfr. pag. 3 della sentenza) sulla base delle seguenti considerazioni: «La notifica effettuata alla ricorrente in data 2 luglio 2009, è avvenuta già maturata la decadenza in danno dell'erario nei confronti di ciascun dei contribuenti, parte del contratto di scissione, in ragione del carattere solidale dell'obbligazione. Invero, per le dichiarazioni presentate negli anni dal 1994 al 1998 [...] la notifica della cartella andava effettuata entro il 31 dicembre del terzo anno

successivo a quello di presentazione della dichiarazione, cioè, nella specie, in data 31 dicembre 2002». In particolare, secondo la C.T.R. tale era il termine decadenziale di notifica della cartella risultante dall'applicazione del d.l. n. 106 del 2005, che ha dettato la disciplina transitoria dei termini di notifica delle cartelle, dopo che la Corte costituzionale, con sentenza n. 280 del 2005, aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25, d.P.R. n. 602 del 1973, nella parte in cui non prevedeva un termine di decadenza per la notifica, da parte del Concessionario, delle cartelle di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-*bis*, d.P.R. n. 600 del 1973;

3. Equitalia ricorre con un motivo, illustrato con una memoria; è stata depositata (in data 08/03/2021) requisitoria scritta del P.G. U. de Augustinis, che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

4. il Fallimento American Laundry Ospedaliera Spa ha depositato atto di costituzione, datato 29/01/2021, ai sensi e per gli effetti dell'art. 370, primo comma, cod. proc. civ., nonché una memoria, in data 23/02/2021, nella quale ha eccepito l'inammissibilità del ricorso per cassazione di Equitalia per difetto di rappresentanza processuale e, in subordine, ha chiesto il rigetto del ricorso;

5. questa Corte (in diversa composizione), nell'adunanza camerale del 24/03/2021, ha disposto il rinvio della causa a nuovo ruolo, assegnando alla Curatela il termine di 60 giorni (dalla comunicazione dell'ordinanza interlocutoria) per notificare alla ricorrente la memoria sopra indicata (cfr. p. 4.) con i documenti ad essa allegati, attinenti (tra l'altro) all'intervento in giudizio della Curatela. Quest'ultima ha notificato alla ricorrente tramite PEC (datata 29/04/2021) la memoria e i documenti ad essa allegati;

6. dopodiché, la Curatela ed Equitalia hanno depositato memorie ex art. 380-*bis*.1., cod. proc. civ., per questa adunanza camerale;

infine, la Curatela ha depositato un'ultima nota difensiva denominata «Memoria di replica all'avversa memoria ex art. 380 bis 1 c.p.c.»;

Considerato che:

(i) preliminarmente, si rileva che, come ha bene eccepito la ricorrente nella memoria da ultimo depositata, è inammissibile l'intervento in giudizio della Curatela, che si è costituita tardivamente, in luogo dell'intimata società contribuente, al solo fine di partecipare all'udienza. Infatti, la legittimità di un simile intervento tardivo è negata dalla costante giurisprudenza di questa Corte (da Cass. 21/10/1995, n. 10989, fino a Cass 12/02/2021, n. 3630), che il Collegio condivide, per la quale «Nel giudizio di Cassazione, dominato dall'impulso di ufficio, non trova applicazione l'istituto dell'interruzione del processo per uno degli eventi previsti dagli artt. 299 e segg. cod. proc. civ., sicché il fallimento di una delle parti non ne determina l'interruzione. Ne consegue che, una volta instauratosi il giudizio di Cassazione con la notifica ed il deposito del ricorso, il curatore del fallimento non è legittimato a stare in giudizio in luogo del fallito, essendo irrilevanti i mutamenti della capacità di stare in giudizio di una delle parti e non essendo ipotizzabili, nel giudizio di cassazione, gli adempimenti di cui all'art. 302 cod. proc. civ. (il quale prevede la costituzione in giudizio di coloro ai quali spetta di proseguirlo).»;

(ii) in secondo luogo, è necessario chiarire che il deposito del ricorso con unita la procura speciale al difensore di Equitalia esclude che esso sia improcedibile. Passando, quindi, all'esame della questione, rilevabile d'ufficio, circa la sussistenza o meno della rappresentanza processuale in capo al responsabile dell'ufficio contenzioso che, su delega del legale rappresentante di Equitalia, ha conferito la procura alle liti al difensore dell'ente, si rileva che la ricorrente, nelle more di questo giudizio di legittimità, ha depositato la procura notarile, menzionata nel ricorso per cassazione, rilasciata

in favore della dott.ssa Clementina Binetti, che conferisce al detto funzionario il potere di rappresentare la società in giudizio, dinanzi a qualsiasi autorità giudiziaria, compresa questa Corte di cassazione. E ciò appare sufficiente ai fini dell'ammissibilità del ricorso, come è già stato chiarito dalla giurisprudenza di legittimità (così Cass. 15/02/2002, n. 7062), secondo cui «Nel ricorso per cassazione proposto da persona giuridica, l'indicazione nella procura delle generalità della persona fisica che assume di esserne il rappresentante non è sufficiente, dovendo essere indicata anche la qualifica attributiva del potere di rappresentanza legale dell'ente, ovvero il titolo (procura notarile od altro) conferente alla medesima il potere rappresentativo dell'ente; in difetto di tali indicazioni, il ricorso proposto deve ritenersi inammissibile per mancanza di una idonea procura alle liti.»;

1. con l'unico motivo di ricorso [«I. Violazione di legge ex art. 360 n. 3, c.p.c. in relazione all'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973 e agli artt. 1310 e 2966 c.c. e falsa applicazione di legge ex art. 360 n. 3 in relazione all'art. 1 comma 5 bis lettera c) del d.l. 106/2005.»], Equitalia da un lato censura la sentenza impugnata rilevando che, diversamente da quanto ritenuto dalla C.T.R., la notifica della cartella di pagamento alla coobbligata "ALO", eseguita nel 2003, era sufficiente ad evitare la decadenza anche nei confronti della coobbligata "ALSpa"; dall'altra, assume che, trattandosi di debiti IVA, per l'anno d'imposta 1998, per i quali la dichiarazione era stata presentata nel 1999, la prima notifica della cartella, avvenuta nel 2003, era tempestiva sia perché, al momento della notifica, l'art. 25, cit., non prevedeva alcun termine di decadenza, sia in relazione alla disciplina sopravvenuta. Infatti, l'art. 1, comma 5, lett. c), d.l. n. 106 del 2005, che ha novellato l'art. 25, prevede che, per le dichiarazioni presentate negli anni fino al 31 dicembre 2001, il termine per la

notificazione delle cartelle di pagamento è quello del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata, sicché, in sostanza, non è dato comprendere (cfr. pag. 11 del ricorso per cassazione) «[d]a dove la sentenza abbia ricavato il diverso termine triennale»;

il motivo è fondato;

1.1. costituisce *ius receptum*, al quale il Collegio aderisce, il principio per il quale, in tema di riscossione delle imposte, la tempestiva notifica della cartella di pagamento nei confronti di uno dei condebitori, sebbene inidonea a pregiudicare le posizioni soggettive degli altri obbligati in solido, impedisce che si produca nei loro confronti la decadenza di cui all'art. 25, del d.P.R. n. 602 del 1973 (Cass. 14/12/2018, n. 32462, in continuità con Cass. 1°/02/2018, n. 2545; 25/05/2017, n. 13249; 27/01/2016, n. 1463; 10/12/2014, n. 25993; 21/12/2007, n. 27005; 14/06/1995, n. 6729);

sicché erra la Commissione regionale là dove, discostandosi da tale *regula iuris*, statuisce che la notifica della cartella alla contribuente, in data 02/07/2009, è avvenuta tardivamente, allorché era già maturata la decadenza dell'erario nei confronti della debitrice;

1.2. identica sorte incontra l'altra autonoma *ratio decidendi* della C.T.R., secondo cui era comunque tardiva anche la prima notifica della cartella, quella alla coobbligata "ALO" (l'altra società beneficiaria della scissione) datata 07/04/2003, essendo maturata la decadenza in data 31/12/2002, decorso il terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (del 1999);

il *dictum* della sentenza d'appello, infatti, collide con la giurisprudenza di questa Corte (Cass. 05/12/2012, n. 16990; nello stesso senso, *ex aliis*, Cass. 19/09/2012, n. 15786; 09/07/2014, n. 15661; 04/04/2018, n. 8321, e, in materia di riscossione delle

imposte dirette, Cass. 26/02/2019, n. 5565) — cui va data continuità, in assenza di ragioni per discostarsene — per la quale «In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'art. 1 del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni nella legge 31 luglio 2005, n. 156 - emanato a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 280 del 2005 di declaratoria d'incostituzionalità dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 -, che ha fissato, al comma quinto bis, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni ed ha stabilito all'art. 5 ter, sostituendo il comma secondo dell'art. 36 del d.lgs. 29 febbraio 1999, n. 46, che per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni, la cartella di pagamento debba essere notificata, a pena di decadenza, per le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ha un inequivoco valore transitorio e trova applicazione non solo alle situazioni tributarie anteriori alla sua entrata in vigore, ma anche a quelle non ancora definite con sentenza passata in giudicato, operando retroattivamente, sia in quanto introdotto per eliminare una lacuna normativa verificatasi per effetto di pronuncia costituzionale e per garantire - oltre che l'interesse del contribuente - l'interesse dell'erario di evitare un termine decadenziale talmente ristretto da pregiudicare la riscossione dei tributi, sia in considerazione del tenore testuale dell'esordio dei commi 5 bis e 5 ter.»;

1.3. in conclusione, rispetto a questo secondo nodo giuridico, trattandosi pacificamente di dichiarazione IVA presentata nel 1999, per l'anno di imposta 1998, la cartella di pagamento poteva essere notificata fino al 31 dicembre 2004, ragion per cui, essendo altresì pacifico che la prima notifica della cartella (idonea, come

suaccennato, a impedire la decadenza del credito erariale anche nei confronti della contribuente) risale al 07/04/2003, contrariamente al *decisum* qui impugnato, non si è verificata alcuna decadenza;

2. ne consegue che, accolto il motivo di ricorso, la sentenza è cassata, con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, per il nuovo esame della controversia al lume dei precedenti principi di diritto, e anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021