

Nel passivo fallimentare sono comprese anche le sanzioni tributarie

Fallimento - Tributi – Accertamento - Violazione di leggi tributarie - Riscossione - Sanzioni tributarie - Cartella di pagamento - Notificazione

CORTE DI CASSAZIONE **Ordinanza 30 dicembre 2021, n. 41964**

sul ricorso n. 28087/2015 proposto da:

Curatela del fallimento della A. S. s.a.s.,

in persona del curatore pro tempore, dottor Leonardo Quagliotti, elettivamente domiciliata in Roma, Viale Liegi, n. 32, presso lo studio dell'avvocato Marcello Clarich, rappresentata e difesa dagli avvocati Marco Miccinesi e Francesco Pistolesi per procura speciale estesa a margine del ricorso ricorrente

contro Equitalia Centro s.p.a.,

in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, Via Flaminia, n. 135, presso lo studio Legalitax, rappresentata e difesa dagli avvocati Maurizio Cimetti e Giuseppe Parente per procura speciale estesa in calce al controricorso controricorrente avverso il decreto n. 8443/2015 del Tribunale di Firenze, depositato il 23 ottobre 2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 17 dicembre 2021 dal consigliere Marco Vannucci.

FATTI DI CAUSA

1. Con decreto emesso il 23 ottobre 2015 il Tribunale di Firenze:

rigettò l'opposizione proposta dalla curatela del fallimento della A. S. s.a.s. per la riforma della parte del decreto con cui, in accoglimento di domanda tardiva proposta dalla Equitalia Centro s.p.a., il giudice delegato ebbe ad ammettere al passivo di tale procedura il credito complessivo da sanzioni tributarie pari a € 66.383,70;

condannò l'opponente a rimborsare alla Equitalia Centro s.p.a. le spese da questa anticipate nel giudizio di opposizione nella misura liquidata in dispositivo.

1.1 La motivazione del decreto può essere così riassunta:

la fondatezza della domanda di ammissione al passivo per crediti dello Stato costituiti da sanzioni tributarie trova la sua fonte nel precetto di cui all'art. 2752 cod. civ. che attribuisce a tali crediti privilegio generale sui beni mobili del debitore; l'eccezione di illegittimità costituzionale di tale disposizione di legge è manifestamente infondata, in quanto la sanzione tributaria, di indubbia natura afflittiva, si applica nei confronti dell'imprenditore che l'illecito ha commesso e che, con il proprio patrimonio, risponde anche della relativa obbligazione (art. 2740 cod. civ.); il fallimento del debitore non determina alcun fenomeno di tipo successorio nel diritto, dal momento che il fallimento *“non ha personalità giuridica propria, non è un soggetto che succede all'impresa, ma è solo una procedura che assume la gestione liquidatoria dell'ente per tempo strettamente necessario alla soddisfazione concorsuale dei creditori”*; la condanna dell'opponente al pagamento delle spese processuali anticipate da Equitalia Centro nel giudizio di opposizione costituisce applicazione della regola di soccombenza.

2. La cassazione di tale decreto è chiesta dalla curatela del fallimento della A. S. s.a.s. sulla base di due motivi di impugnazione.

3. L'intimata Equitalia Centro s.p.a. resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare non è inopportuno rammentare che, per volontà della legge (art. 1, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016, convertito con modificazioni dalla legge n. 225 del 2016), la cancellazione officiosa dal registro delle imprese e la conseguente estinzione, senza preventiva liquidazione, dal 1 luglio 2017, della controricorrente (che esercitava attività di riscossione dei tributi ed era stata incorporata in Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. con effetto dal 1 luglio 2016), con conseguente successione *“a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali”*, di Agenzia delle Entrate-Riscossione alle società del gruppo Equitalia, prevista dall'art. 1, comma 3, del sopra citato d.l. n. 193 del 2016, pur costituendo una fattispecie estintiva riconducibile al subentro in universum ius, riguarda il trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del *munus publicum* riferito all'attività della riscossione dei tributi; con la conseguenza che il fenomeno non comporta la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli artt. 299 e 300 cod. proc. civ. (in questo senso, cfr. Cass. S.U., n. 15911 del 2021).

2. Con il primo motivo viene dalla curatela ricorrente dedotta la violazione ovvero la falsa applicazione degli artt. 4, 5 e 8 del d.lgs. n. 472 del 1997, anche in relazione all'art. 2752 cod. civ., nonché ai principi di ragionevolezza (art. 3 Cost.), di legalità (art. 25 Cost.) e di responsabilità personale in materia di sanzioni (art. 27, primo comma, Cost.), in quanto: dalla finalità puramente afflittiva che caratterizza il sistema delle sanzioni tributarie discende il carattere strettamente personale delle stesse, che impedisce di trasferirne il peso su un soggetto diverso dall'autore degli illeciti che danno luogo a tali sanzioni; tale, illegittima, traslazione dell'obbligo tributario si verificherebbe ove della sanzione fossero chiamati a rispondere, in conseguenza della riduzione dell'attivo derivante dall'ammissione dei crediti da sanzioni tributarie, i creditori concorsuali della società che commise illecito al tempo in cui era in bonis; tale situazione di oggettivo e ingiustificato sfavore per i creditori diversi dall'Amministrazione finanziaria dello Stato finirebbe col tradursi in un incongruo vantaggio per quest'ultima, favorita rispetto agli altri creditori cui verrebbero addossate le conseguenze patrimoniali di sanzioni per comportamenti a loro non imputabili;

tali argomenti non sono contraddetti dal precetto recato dall'art. 2752 cod. civ. (nel testo risultante dalla modificazione disposta dal d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, nella legge n. 111 del 2011), operante su un piano distinto da quello concernente la composizione dello stato passivo fallimentare, in quanto trovante applicazione nell'ambito delle sole procedure esecutive di carattere non concorsuale, nelle quali non si dà luogo alla liquidazione dell'intero patrimonio del debitore; inoltre, poiché le violazioni commesse si riferiscono al periodo precedente all'entrata in vigore della "novellata" disciplina dettata dal citato art. 2752, la disposizione oggi vigente non può trovare applicazione; in costanza di fallimento dell'imprenditore autore degli illeciti tributari che hanno dato luogo alle sanzioni previste dalle leggi tributarie, l'esigibilità di tali sanzioni "è differita al momento in cui la società fallita sarà tornata in bonis". Nel caso di mancato accoglimento della censura, la ricorrente evidenzia la necessità di sollevare questione di legittimità, per contrasto con gli artt. 3, 25, 27 Cost., dell'art. 2752, primo comma, cod. civ.3.

La censura, per come dedotta, è manifestamente infondata in diritto.

In linea di principio, l'avvenuta irrogazione all'imprenditore contribuente che sia stato dichiarato fallito di sanzione pecuniaria per il mancato pagamento di debito d'imposta sorto prima della dichiarazione di fallimento, «*esclude la rilevanza di qualsiasi considerazione attinente all'elemento soggettivo della violazione ed all'impossibilità per il curatore di effettuare il pagamento a favore di singoli creditori in lesione della "par condicio creditorum", trovando la sanzione il suo presupposto in una violazione commessa quando l'imprenditore era ancora "in bonis", e fermo restando che la soddisfazione del relativo credito deve aver luogo secondo le regole del concorso*» (così, Cass., n. 21078 del 2011).

In continuità con tale orientamento - con riferimento ad altri ricorsi, caratterizzati da censure dai contenuti sovrapponibili a quelli caratterizzanti il motivo in esame, proposti dall'odierna ricorrente per la cassazione di altri decreti emessi dal Tribunale di Firenze -, la giurisprudenza di legittimità ha avuto modo di precisare che le sanzioni pecuniarie per la violazione di leggi tributarie commesse in data antecedente al fallimento del contribuente, costituiscono un credito che soggiace all'applicazione di tutte le regole civilistiche, sia che si verta in una fase fisiologica del rapporto obbligatorio, sia che si verta nell'ambito di una procedura concorsuale; dovendo, in tale seconda ipotesi, l'Amministrazione finanziaria dello Stato soddisfarsi secondo le regole del concorso nei modi stabiliti dalla legge (art. 52 L. fall.).

La conseguenza è che «*è infondata l'eccezione per la quale, in costanza di fallimento, l'esigibilità delle sanzioni tributarie dovrebbe essere congelata, potendo l'amministrazione finanziaria farle valere esclusivamente una volta che il fallito sia tornato "in bonis", sia perché il fallimento non equivale alla morte dell'imprenditore, tanto che con esso il contribuente non viene privato della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, sia perché la postergazione del pagamento dei crediti derivanti dalle sanzioni pecuniarie violerebbe la disciplina imperativa di cui all'art. 2752 c.c. e diverrebbe un modo per sfuggire al pagamento delle sanzioni amministrative in danno dell'erario*» (così, Cass., n. 23322 del 2018; in senso conforme, cfr. Cass., n. 25854 del 2019).

In buona sostanza: dell'obbligazione pecuniaria derivante dall'irrogazione di sanzione tributaria risponde l'imprenditore fallito; il fallimento dell'imprenditore comporta solo che esistenza, consistenza e graduazione (art. 2752 cod. civ.) del credito in questione vengano accertate secondo le regole del concorso (art. 52, secondo comma, L. fall.) e non determina alcuna traslazione di tale obbligazione sugli altri creditori concorsuali i quali subiscono, solo di fatto, le conseguenze del concorso di tutti i creditori, compresa l'Amministrazione finanziaria dello Stato, sul ricavato (eventuale) della liquidazione del patrimonio del fallito; la norma di cui all'art. 2752 cod. civ. interviene solo in funzione della graduazione del credito in sede di eventuale riparto di quanto ricavato dalla liquidazione delle componenti attive del patrimonio del fallito.

Da ultimo, l'eccezione di illegittimità costituzionale dell'art. 2752 cod. civ. è manifestamente infondata, in ragione della discrezionalità del legislatore nell'attribuire privilegio generale sui beni mobili del debitore ai crediti costituiti da sanzioni tributarie, cui non osta, all'evidenza, il carattere afflittivo della sanzione quale conseguenza di comportamento illecito (sotto il profilo tributario) imputabile al solo debitore che, anche nel caso di fallimento, risponde di tali obbligazioni con l'intero suo patrimonio, liquidabile secondo la disciplina propria della legge fallimentare in favore di quei creditori (fra i quali l'Amministrazione finanziaria dello Stato) che siano stati ammessi al passivo della procedura.

4. Con il secondo motivo la curatela ricorrente deduce che la statuizione di condanna al pagamento delle spese processuali costituisce violazione del precetto recato dall'art. 92, secondo comma, cod. proc. civ., in ragione della novità della questione da essa sollevata con l'opposizione.

5. La censura è inammissibile, in quanto: la regola della ripartizione fra le parti delle spese processuali è quella della soccombenza, enunciata dall'art. 91 cod. proc. civ.; solo nel caso di soccombenza reciproca, ovvero nel caso di novità della questione trattata o di mutamento di giurisprudenza, il giudice «*può compensare, parzialmente o per intero, le spese tra le parti*» (art. 92, secondo comma, cod. proc. civ.); l'applicazione della regola legale quanto alla parte soccombente non abbisogna di alcuna specifica motivazione;

la motivazione è invece necessaria quando la decisione relativa alla ripartizione delle spese è di compensazione, anche solo parziale, essendo tale tipo di decisione meramente facoltativa;

il giudice non è dunque tenuto a motivare le ragioni per cui non si avvale di tale facoltà, con la conseguenza che la pronuncia di condanna alle spese, anche se adottata senza prendere in esame l'eventualità di una compensazione, non può essere censurata in sede di legittimità, neppure sotto il profilo della mancanza di motivazione (giurisprudenza costante; cfr., comunque, per tutte: Cass. S.U., n. 14989 del 2005; Cass., n. 26912 del 2020; Cass., n. 11329 del 2019).

6. Il ricorso deve, in conclusione, essere rigettato e da tale decisione deriva la condanna della curatela ricorrente al rimborso in favore della, vittoriosa, controricorrente delle spese del presente giudizio di cassazione nella misura liquidata in dispositivo (art. 91 cod. proc.).

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a rimborsare alla controparte le spese da questa anticipate nel giudizio di legittimità, liquidate in €. 200 per esborsi e in €. 5.000 per compenso di avvocato, oltre spese forfetarie pari al 15% di tale compenso, I.V.A. e C.P.A. come per legge.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, nel testo introdotto dalla legge 24 dicembre 2012, n. 228, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Prima Sezione Civile, il 17