

News » Debiti fiscali

25-9-2023

Debiti fiscali di srl: nessuna sanzione se scadono dopo l'ammissione all'amministrazione straordinaria

Nella sentenza n. 26728 del 2023 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione esclude che, qualora la società contribuente sia stata ammessa alla procedura di amministrazione straordinaria, siano dovute le sanzioni pecuniarie per il mancato pagamento di un debito d'imposta sorto in epoca anteriore se il termine di pagamento è scaduto successivamente al decreto di ammissione.

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Orientamenti giurisprudenziali	
Conformi:	Non si rinvengono precedenti
Difformi:	Cass., sez. trib., 13 ottobre 2011, n. 21078, in CED Cass., Rv. 619687

Una società di capitali in **amministrazione straordinaria** impugna una **cartella di pagamento** emessa ex art. 54 bis, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 per il recupero dell'IVA relativa a un periodo (1° gennaio - 12 febbraio 2009) immediatamente **anteriore all'ammissione alla procedura** (12 febbraio 2009), nonché delle sanzioni, delle spese esecutive e dell'aggio di riscossione.

A parziale conferma della sentenza di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale escludeva la debenza delle **sanzioni**, non essendo punibile l'omesso versamento, e dei **compensi di riscossione**.

Nella *sentenza n. 26728 del 2023* la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara non dovute le sole sanzioni.

In via preliminare il Collegio ricorda che il procedimento di **accertamento del passivo** nell'amministrazione straordinaria è regolato dall'art. 53, d.lgs. 8 luglio 1999, n. 270 mediante rinvio alla disciplina prevista dagli artt. 93 ss. l. fall., con cristallizzazione del passivo alla data della messa in liquidazione (cfr. Cass. n. 17327 del 2012).

Anche per i crediti tributari opera il principio generale secondo cui la procedura apre il concorso sui crediti del fallito ed ogni credito deve essere accertato nelle forme previste (cfr. art. 52, l. fall., nonché art. 151, d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14).

In particolare sono **crediti tributari concorsuali** quelli i cui presupposti impositivi si siano verificati prima dell'apertura della procedura (cfr. Cass. SSUU n. 9201 del 1990), mentre l'atto di accertamento (eventualmente successivo) ha meramente dichiarativa. Mentre, in caso di notifica di un atto impositivo, il **fallito** conserva la qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, pur essendo condizionata la sua impugnazione all'inerzia della curatela, la notifica al **curatore** è necessaria per l'insinuazione al passivo.

Qualora un credito sia sottoposto, nella determinazione dell'an e del quantum, alla giurisdizione speciale (come quella delle corti di giustizia tributarie), la **cognizione del giudice fallimentare** in sede di accertamento del passivo è limitata alla

verifica della concorsualità del credito, della idoneità della documentazione prodotta a comprovarne l'esistenza e della sua collocazione, privilegiata o chirografaria, mentre il giudice delegato rimane vincolato all'accertamento compiuto dal giudice dotato di giurisdizione sull'an e sul quantum del credito e sulla eventuale maturazione dei termini di prescrizione ovvero, a fortiori ratione, di decadenza della pretesa impositiva, anche quando i termini di prescrizione siano maturati in epoca successiva alla notificazione della cartella di pagamento.

Nella fattispecie sub iudice la cartella di pagamento è stata legittimamente notificata ai commissari straordinari in conseguenza della dichiarazione fiscale dagli stessi presentata relativamente a **crediti maturati anteriormente all'ammissione della società alla procedura concorsuale**: il fatto che il commissario straordinario non possa procedere al pagamento di detti crediti se non previa insinuazione e ammissione al passivo del creditore "non esclude, da un lato, che la debenza del tributo vada accertata dall'Amministrazione finanziaria prima di procedere alla detta insinuazione (e ciò anche in epoca successiva alla dichiarazione di insolvenza); e, dall'altro, che la giurisdizione in ordine all'an ed il quantum del credito appartenga al giudice tributario (ferma la giurisdizione del giudice delegato in ordine alla effettiva concorsualità e collocazione del credito così accertato)".

La legittima notificazione della cartella di pagamento agli organi della procedura concorsuale implica la corretta indicazione delle **spese esecutive** e dell'aggio di riscossione, la cui concorsualità dovrà essere valutata dal giudice della procedura.

Per quanto concerne la debenza delle **sanzioni** irrogate per il mancato pagamento di un debito d'imposta sorto in epoca anteriore all'apertura della procedura, la Suprema Corte ricorda che, secondo la giurisprudenza di legittimità, non sono rilevanti l'**elemento soggettivo** della violazione e l'impossibilità per gli organi della procedura 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 (cfr. *Cass., sez. trib., 13 ottobre 2011, n. 21078*, in CED Cass., Rv. 619687).

Tale principio di diritto opera qualora **il termine di pagamento del tributo** sia decorso alla data di ammissione alla procedura, mentre, qualora – come nel caso di specie – il termine di pagamento del tributo non sia decorso alla medesima data, alla società o agli organi della procedura non può imputarsi alcuna **colpevole inadempienza** ai sensi dell'*art. 5, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472*, sia pure sotto il semplice profilo della coscienza e volontà della condotta (cfr. *Cass., sez. VI civ. - T, 10 febbraio 2022 (ord.), n. 4300*): il Collegio osserva che, "prima della dichiarazione dello stato di insolvenza i termini per effettuare il pagamento da parte del contribuente in bonis non sono ancora scaduti", mentre "dopo detta dichiarazione, in ragione dell'applicazione delle regole del concorso, il pagamento non può più essere validamente eseguito dagli organi della procedura".

Nel caso di specie, il termine per il pagamento dell'IVA relativa al periodo dal 1° gennaio 2009 al 12 febbraio 2009 scadeva il 16 febbraio 2009 per l'imposta maturata nel mese di gennaio e il 16 marzo 2009 per l'imposta maturata nel mese di febbraio: pertanto alla data di ammissione alla procedura concorsuale (12 febbraio 2009) la società in bonis non era inadempiente all'obbligo di versamento dell'IVA, mentre successivamente le regole del concorso hanno impedito al commissario straordinario di effettuare un tempestivo versamento dell'imposta.

Cassazione civile, Sez. trib., 18 settembre 2023, n. 26728

Copyright © 2015 Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Versione online realizzata in esclusiva per il " Sistema Leggi d'Italia Studio Legale" - Tutti i diritti riservati