

RISCOSSIONE

di **Lucia Recchioni**

Seminario di specializzazione

LA RIMOZIONE DELL'ERRORE FISCALE: LE DICHIARAZIONI INTEGRATIVE E IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con la **sentenza n. 28709**, depositata ieri, **16 dicembre**, le **Sezioni Unite della Corte di Cassazione** si sono pronunciate sulla **possibilità**, per il **socio illimitatamente responsabile**, di far valere il **beneficio della preventiva escussione** a seguito della **notifica della cartella di pagamento**.

Il caso riguarda il socio di una **S.n.c.** raggiunta da un **avviso di accertamento Irap e Iva**. L'avviso di accertamento **non veniva impugnato** e ai soci **veniva successivamente notificata cartella di pagamento**.

Un socio **impugnava la cartella di pagamento** lamentando la **violazione del principio della sussidiarietà**: il socio risultava però soccombente sia in primo che in secondo grado, ritenendo i Giudici che il **beneficio della preventiva escussione** potesse essere invocato dal socio soltanto nella **fase esecutiva**, e non al momento della **notifica della cartella di pagamento**, che costituisce un **atto prodromico**.

La questione, essendo particolarmente rilevante, veniva rimessa alle **Sezioni Unite della Corte di Cassazione**.

Le **Sezioni Unite** affrontano, in un primo momento, la **tematica relativa all'Irap**, per poi concentrarsi sull'**Iva**.

Con riferimento, appunto, all'**Irap**, le **Sezioni Unite escludono l'alterità della società rispetto ai soci**, e, dunque, viene ritenuto **non operante il beneficio della preventiva escussione**. La società di persone, infatti, è **trasparente**, ovvero costituisce soltanto "*lo schermo dietro il quale i soci esercitano collettivamente l'attività economica*".

Per quanto riguarda, invece, l'**Iva**, la problematica in esame (afferente, appunto, al **socio illimitatamente responsabile**) viene **accomunata a quella del cessionario o conferitario**

d'azienda o del ramo d'azienda, **coobbligato in via sussidiaria** perché gode del beneficio della preventiva escussione del cedente.

Secondo l'**orientamento maggioritario**, la cartella di pagamento non è un atto esecutivo, in quanto si limita a preannunciare l'azione esecutiva. Per questo motivo, dunque, **non può trovare applicazione il beneficio della preventiva escussione** (sul punto si veda, per tutte, [Corte di Cassazione, n. 1996 del 24.01.2019](#)).

Un **orientamento minoritario**, invece, riconosce la **possibilità**, per il **socio illimitatamente responsabile**, di far valere il **beneficio della preventiva escussione**.

Alla luce di questi opposti orientamenti, le **Sezioni Unite** analizzano la posizione del **socio illimitatamente responsabile**, ricordando che, nei confronti dell'ente creditore, quest'ultimo è obbligato per i **debiti sociali in via sussidiaria**, ma **al pari della società**, anche se è **receduto dalla società stessa** (salvo ovviamente il caso in cui il recesso sia avvenuto prima del sorgere del debito d'imposta).

Purtuttavia, **subordinare la possibilità di far valere il beneficio della preventiva escussione all'inizio dell'azione esecutiva** è da ritenersi **lesivo** per i diritti del socio illimitatamente responsabile, che è in questo modo comunque **costretto a subire gli effetti negativi dell'azione esecutiva stessa**: deve essere quindi data la possibilità di **"paralizzare" subito l'azione esecutiva**, eccependo la **sussidiarietà della propria obbligazione**.

Il **socio**, dunque, **può impugnare la cartella di pagamento**, ma non necessariamente, potendo infatti attendere l'**inizio dell'azione esecutiva**.

Se intende impugnare la cartella di pagamento deve farlo non dinanzi al giudice ordinario, ma davanti a quello **tributario**: la **giurisdizione del giudice tributario**, infatti, si estende **fino all'inizio della fase dell'esecuzione forzata**, ragion per cui sono **sottratte** alla sua giurisdizione soltanto le controversie riguardanti la **fase dell'esecuzione forzata**.

Le **Sezioni Unite** hanno poi **concluso** statuendo il **seguito principio di diritto**: *"In tema di riscossione ed esecuzione a mezzo ruolo di tributi il cui presupposto impositivo sia stato realizzato dalla **società** e la cui debenza risulta da un avviso di accertamento notificato alla società e da questa non impugnato, il socio può impugnare la cartella notificatagli eccependo (tra l'altro) la violazione del beneficio di preventiva escussione del patrimonio sociale. In tal caso, se si tratta di società semplice (o irregolare) incombe sul socio l'onere di provare che il creditore possa soddisfarsi in tutto o in parte sul patrimonio sociale; se si tratta, invece, di società in nome collettivo, in accomandita semplice o per azioni, è l'amministrazione creditrice a dover provare l'insufficienza totale o parziale del patrimonio sociale (a meno che non risulti aliunde dimostrata in modo certo l'insufficienza del patrimonio sociale per la realizzazione anche parziale del credito, come, ad esempio, in caso in cui la società sia cancellata).*

Ne consegue che, se l'amministrazione prova la **totale incapienza patrimoniale**, il ricorso andrà

respinto; se, invece, il coobbligato beneficiario prova la sufficienza del patrimonio, il ricorso andrà accolto.

Se la prova della capienza è parziale, il ricorso andrà accolto negli stessi limiti.

Se nessuna prova si riesce a dare, l'applicazione della regola suppletiva prevista dall'articolo 2697 cod. civ. comporterà che il ricorso sarà accolto o respinto, a seconda che l'onere della prova gravi sul creditore, oppure sul coobbligato sussidiario".