



28707.18

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Tributi - Notifica dell'atto impositivo al fallito - Successiva notifica della cartella di pagamento - Opponibilità della cartella alla curatela - Esclusione.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

- Ernestino Luigi BRUSCHETTA - Presidente -
- Giuseppe FUOCHI TINARELLI - Consigliere - R.G.N. 11345/2011
- Giacomo Maria NONNO - Consigliere Rel. -
- Paolo CATALLOZZI - Consigliere - Cron. 28707
- Giancarlo TRISCARI - Consigliere - CC - 21/06/2018

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11345/2011 R.G. proposto da

Ministero dell'Economia e delle Finanze, in persona del *Ministro pro tempore*, e **Agenzia delle entrate**, in persona del *Direttore pro tempore*, rappresentati e difesi dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale sono domiciliati in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- ricorrenti -

contro

Bora s.a.s. di Raffaele & C. in fallimento, in persona del *curatore pro tempore*,

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 108/50/10, depositata il 26 aprile 2010.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21 giugno 2018 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

RILEVATO CHE

Cons. est.
G.M./Nonno

2229
2018



1. con sentenza n. 108/50/10 del 26/04/2010 la CTR della Campania respingeva l'appello proposto dalla Agenzia delle entrate avverso la sentenza n. 56/25/08 della CTP di Napoli, che aveva accolto il ricorso della Curatela del fallimento della Bora s.a.s. di Raffaele & C. avverso la cartella di pagamento per IVA e IRAP relative all'anno d'imposta 2002, notificata a seguito di avviso di accertamento non impugnato;

1.1. come si evince dalla sentenza della CTR: a) l'avviso di accertamento, pur riguardando l'annualità di imposta 2002, era stato notificato in data 21/09/2006 alla società fallita (e non anche al curatore fallimentare) in epoca successiva alla dichiarazione di fallimento del 03/02/2005; b) il curatore aveva comunicato la propria nomina all'Agenzia delle entrate in sede di dichiarazione IVA presentata in data 31/10/2005; c) la CTP accoglieva l'impugnazione proposta dalla curatela fallimentare avverso la cartella di pagamento notificata al solo soggetto fallito sul presupposto della mancata previa notifica al curatore dell'avviso di accertamento; d) l'Agenzia delle entrate proponeva appello avverso la sentenza della CTP;

1.2. su queste premesse, la CTR motivava il rigetto dell'appello evidenziando che la notifica dell'avviso di accertamento in epoca successiva alla dichiarazione di fallimento doveva essere effettuata nei confronti del curatore fallimentare, con la conseguenza che la cartella di pagamento doveva essere annullata, non essendo stata preceduta dalla valida notifica dell'atto impositivo;

2. l'Agenzia delle entrate e il Ministero dell'economia e delle finanze impugnavano la sentenza della CTR con tempestivo ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo;

3. la Bora s.a.s. in fallimento non si costituiva in giudizio e restava, pertanto, intimata.



CONSIDERATO CHE

1. va pregiudizialmente dichiarata la carenza di legittimazione attiva nel presente giudizio del Ministero della economia e delle finanze, essendo legittimata unicamente l'Agenzia delle entrate;

2. con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce la violazione degli artt. 2298 cod. civ. e 147 l.fall., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., evidenziando che la notifica dell'avviso di accertamento nei confronti della società di persone fallita ben può essere effettuata nei soli confronti del socio, rimanendo gli amministratori in carica e potendo gli stessi compiere tutti gli atti che rientrano nella loro astratta sfera di competenza e non siano incompatibili con le finalità della esecuzione concorsuale, con conseguente legittimità della successiva notifica della cartella di pagamento;

2. il motivo è fondato per le considerazioni che seguono;

2.1. secondo la giurisprudenza di questa Corte, l'accertamento tributario, *«ove riguardi crediti i cui presupposti si siano determinati anteriormente alla dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui detta dichiarazione è intervenuta, va notificato non solo al curatore ma anche al contribuente, che non è privato, a seguito della declaratoria fallimentare, della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, rimanendo esposto ai riflessi, anche sanzionatori, derivanti dalla definitività dell'atto impositivo. Ne consegue che il fallito, nell'inerzia degli organi fallimentari - ravvisabile nell'omesso esercizio, da parte del curatore, del diritto alla tutela giurisdizionale avverso l'atto impositivo - è eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso siffatta tutela, alla luce dell'interpretazione sistematica del combinato disposto degli artt. 43 l.fall. e 16 del d.P.R. n. 636 del 1972, conforme ai principi garantiti dall'art. 24 Cost.»*



(Cass. n. 11618 del 11/05/2017; Cass. n. 4113 del 20/02/2014; Cass. n. 2910 del 06/02/2009; Cass. n. 3020 del 12/02/2007; Cass. n. 4235 del 24/02/2006; Cass. n. 6937 del 14/05/2002; si vedano, altresì, Cass. n. 9434 del 30/04/2014; Cass. n. 5392 del 18/03/2016; Cass. n. 8034 del 29/03/2017);

2.2. ciò significa che la notifica nei confronti del fallito non esclude la notifica dell'avviso di accertamento anche nei confronti del curatore fallimentare, altrimenti l'avviso di accertamento resta inefficace nella procedura fallimentare (Cass. n. 22277 del 26/10/2011; Cass. n. 20814 del 26/10/2005; Cass. n. 9951 del 23/06/2003; si vedano anche Cass. n. 25689 del 21/12/2015; Cass. n. 18002 del 14/09/2016);

2.3. con l'ulteriore conseguenza che la cartella di pagamento notificata al soggetto fallito è inopponibile alla curatela fallimentare, sia perché doveva essere notificata anche al curatore fallimentare, sia perché non è stata preceduta dalla notifica dell'avviso di accertamento nei confronti del curatore (cfr. Cass. n. 12789 del 06/06/2014; Cass. n. 2803 del 09/02/2010; Cass. n. 14894 del 05/06/2008; Cass. n. 12893 del 01/06/2007);

2.4. nel caso di specie, la cartella di pagamento (così come l'atto impositivo) è stata notificata unicamente alla società fallita e, pertanto, deve ritenersi inopponibile alla curatela fallimentare, che, non essendo stata destinataria di alcuna notificazione (né dell'avviso di accertamento, né della cartella), non aveva alcun interesse ad impugnarla, anche perché l'inefficacia nei confronti della procedura può essere sempre fatta valere dal curatore davanti al giudice delegato (o al tribunale) in sede di accertamento del passivo;

2.5. sotto altro profilo, la cartella di pagamento è stata correttamente notificata alla Bora s.a.s. in ragione della previa notificazione dell'avviso di accertamento e del residuo interesse all'impugnazione della società fallita per il caso in cui la stessa ritorni *in bonis*;



2.6. va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: «**Il curatore fallimentare non ha interesse ad impugnare la cartella di pagamento riguardante tributi dovuti in epoca antecedente alla dichiarazione di fallimento, ove detta cartella non sia stata preceduta dalla previa notificazione, anche nei suoi confronti, dell'atto impositivo che ne costituisce il necessario presupposto. Invero, non essendo la cartella opponibile alla curatela fallimentare, egli può sempre far valere l'inefficacia relativa davanti al giudice delegato o al tribunale fallimentare in sede di accertamento del passivo**»;

3. in conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata; non essendovi ulteriori questioni di fatto da esaminare, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso proposto dalla curatela fallimentare;

3.1. la particolare complessità della questione esaminata giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese di lite relative a tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso proposto dalla controricorrente; dichiara interamente compensate tra le parti le spese relative all'intero giudizio.

Così deciso in Roma il 21 giugno 2018.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
L. 9 NOV 2018



Il Presidente
Michele BAKAGONA

Il Presidente
(Ernestino Luigi Bruschetta)

Ernestino Bruschetta

Il Presidente
Michele BAKAGONA