



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto:

IMU

Oronzo De Masi	-Presidente -	Oggetto
Stefania Billi	-Consigliere Rel. -	R.G.N. 3821/2020
Andrea Penta	-Consigliere -	Cron.
Antonella Dell'Orfano	-Consigliere -	U - 12/09/2023
Stefano Pepe	-Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3821/2020 R.G. proposto da
Comune di Petrosino, in persona del sindaco p.t., rappresentato e
difeso anche disgiuntamente dall'Avv. S

;
- *ricorrente* -

contro

Garden s.r.l. in amministrazione giudiziaria, in persona dei
legali rappresentanti p.t., rappresentata e difesa dall'

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Sicilia n. 3694/14/19 depositata il 11 giugno 2016;

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12
settembre 2023 dal Consigliere Stefania Billi.

RITENUTO CHE

- la controversia ha ad oggetto l'impugnazione avverso un
avviso di accertamento (n. 26) riguardante l'omesso



versamento dell'Imu per l'anno 2013, emesso dal comune di Petrosino (d'ora in poi ricorrente) nei confronti di Garden s.r.l. in amministrazione giudiziaria (d'ora in poi controricorrente) per l'importo di € 20.974,00, oltre interessi e sanzioni;

- la CTP ha rigettato il ricorso;
- la CTR, riformando la pronuncia di primo grado, ha accolto l'appello dell'odierna controricorrente, annullando l'avviso di accertamento impugnato, sulla base delle seguenti ragioni:
 - trattandosi di imposte dell'anno 2013 e tenuto conto che la società appellante è stata assoggettata a sequestro di prevenzione successivamente alla maturazione del credito, nell'anno 2015, non viene in rilievo il disposto di cui all'art. 51, comma 3 bis 1 del codice antimafia, in forza del quale, durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e comunque fino all'assegnazione o destinazione dei beni a cui si riferiscono, è sospeso il versamento delle imposte locali sui rifiuti e sugli immobili; la disposizione riguarda le imposte maturate durante la vigenza della misura e non anche i crediti sorti precedentemente riguardanti imposte evase dal soggetto passivo dell'imposizione;
 - gli artt. 57 e ss. del codice antimafia attribuiscono al giudice delegato del procedimento di prevenzione la competenza esclusiva per la verifica dei crediti vantati nei confronti del destinatario della misura di prevenzione;
 - l'antecedente storico della disposizione è costituito dall'esclusività del giudizio di verifica del passivo nel procedimento fallimentare, principio cardine della concorsualità dell'esecuzione collettiva (art. 52 l. fallimentare);



- nel procedimento di prevenzione la **concentrazione** delle domande è diretta ad assicurare un più **efficiente** canale di trasmissione delle informazioni, evitando la precostituzione di creditori di comodo, l'ammissione di crediti fittizi, ma coesiste un'esigenza di assicurare la *par condicio* come confermato dal disposto di cui all'art. 55, norma che prevede il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive individuali, nonché dal successivo art. 61 che disciplina i criteri per il pagamento dei crediti dopo la liquidazione dei beni;
 - ne consegue la necessità di attribuire la qualifica di creditore anche all'ente comunale impositore, non essendo stata prevista alcuna esclusione in questo senso e non essendovi nessuna ragione per trattare diversamente il credito tributario;
 - deriva, inoltre, l'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato con assorbimento degli altri motivi, atteso che il riconoscimento del credito dovrà essere effettuato davanti al giudice della prevenzione secondo i criteri fissati dal codice antimafia;
- il ricorrente propone ricorso fondato su un unico motivo, il controricorrente resta intimato.

CONSIDERATO CHE

1. Con l'unico motivo di impugnazione il ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione degli artt. 57, 58, 59 del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159 e dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Si duole che la sentenza impugnata abbia violato il principio di specialità della giurisdizione tributaria posto dall'art. 2 del d.lgs. n. 546 del 1992 ed evidenzia che la competenza del foro fallimentare è limitata all'accertamento della sussistenza del titolo su cui si fonda la pretesa fiscale.



L'avviso di accertamento è un atto tipico che deve rispettare i principi dettati dai commi 161, 162 e 163 dell'art. 1 del d.lgs. n. 296 del 2006 ed è un atto necessario e presupposto al fine di ottenere l'ammissione al passivo ai sensi dell'art. 59 del d.lgs. n. 159 del 2011, previa verifica da parte del giudice delegato del titolo allegato alla relativa domanda. Esclude, dunque, il ricorrente l'esistenza di norme contenute nel codice dell'antimafia che limitino l'attività di accertamento dell'amministrazione comunale con riferimento alle imposte dovute dal soggetto, sia prima che durante la procedura di prevenzione.

- 1.1 Il motivo è fondato. Va premesso che la sentenza impugnata non si è pronunciata su un ipotetico difetto di giurisdizione del giudice tributario rispetto all'impugnazione dell'accertamento in materia di Imu, posto che il ricorrente censura, comunque, la sentenza impugnata per aver ritenuto limitata l'attività di accertamento dell'ente impositore con riferimento alla tassa dovuta dal soggetto passivo, sia in epoca anteriore, sia in epoca posteriore alla procedura di prevenzione.

Ritiene, infatti, il Collegio di condividere l'orientamento di legittimità, secondo cui, in tema di assoggettamento ad imposizione dei beni sottoposti a misura di prevenzione, la cognizione del giudice ordinario nel procedimento previsto dall'art. 57 e ss. del d.lgs. n. 159 del 2011 per l'accertamento e la soddisfazione in ambito concorsuale dei creditori anteriori, non esclude la cognizione del giudice tributario sulla legittimità formale e sostanziale dell'atto impositivo, i cui presupposti siano maturati in data anteriore all'adozione della misura di prevenzione (Cass. Sez. 6 - 5, n. 3356/2022, Rv. 663761 - 02). Il precedente, reso tra l'altro tra le medesime parti dell'odierno giudizio, ha chiarito che l'art. 51, comma 3-



bis, del d.lgs. 6 settembre 2011 n. 159, ha introdotto «un regime fiscale speciale per i beni immobili oggetto dei provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva» (secondo la valutazione datane dal paragrafo 23 della circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 30 dicembre 2014 n. 31/E) e tale disposizione non comporta la sospensione della potestà di accertamento delle imposte, delle tasse e dei tributi relativi ad immobili, il cui presupposto sia costituito dalla proprietà o dal possesso dei medesimi, limitandosi a disporre solamente la "sospensione" del relativo pagamento in relazione ai crediti tributari maturati durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca.

La sospensione dell'obbligo di versamento di cui all'art. 51, comma 3-bis, del d.lgs. 6 settembre 2011 n. 159, con la conseguente inesigibilità dei relativi crediti, mantiene, anche con riferimento ai tributi locali maturati dopo la misura di prevenzione e nella pendenza dell'amministrazione giudiziaria, la funzione di evitare che quest'ultima debba anticipare il versamento di somme che potrebbero successivamente risultare dovute piuttosto dal titolare dei beni che ne abbia riacquisito in ipotesi la disponibilità a seguito della revoca.

Si determina, quindi, in pendenza di sequestro, in attesa della confisca o della restituzione al proprietario, la provvisorietà della situazione per la quale «il titolare dei beni non è individuato a titolo definitivo e per questo motivo non ha la disponibilità dei medesimi. La veste di soggetto passivo d'imposta spetta a colui che assume, con effetto retroattivo, la titolarità dei beni sequestrati e, quindi, il soggetto passivo d'imposta è individuato a posteriori, seppure con effetto *ex tunc*, nello Stato o nell'indiziato, a seconda che il procedimento si concluda con la confisca oppure con la



restituzione dei beni» (vedasi la risposta dell'Agenzia delle Entrate ad interpello del 21 aprile 2021 n. 276).

La lettera dell'art. 51, comma 3-bis, del d.lgs. 6 settembre 2011 n. 159 (con il riferimento alla «vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca» ed alle «imposte, tasse e tributi, dovuti per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria») evidenzia univocamente come la sospensione non riguardi i crediti, anche tributari, anteriori al sequestro preventivo. Per cui, nessuna incidenza può attribuirsi alla disposizione normativa in ordine alla conservazione o alla caducazione dell'atto impositivo, allorquando i relativi presupposti si riferiscano ad epoca anteriore all'adozione della misura di prevenzione.

La S.C. ha accertato l'esistenza di un chiaro parallelismo tra il procedimento disciplinato dagli artt. 57 e ss. del d.lgs. n. 159 del 2011 c.d. "Codice antimafia"), quello previsto dagli artt. 92 - 103 del r.d. 16 marzo 1942 n. 267 (c.d. "Legge fallimentare") e quello regolato dagli artt. 205 - 215 del d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14 (c. d. "Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza"), le quali risultano tutte finalizzate ad assicurare un sistema unitario di accertamento e soddisfazione dei crediti e dei diritti vantati nei confronti di imprenditori o società per le ipotesi di sottoposizione a misura di prevenzione, di dichiarazione di fallimento o di dichiarazione di liquidazione giudiziale, attraverso una sequenza di fasi articolate secondo un modello uniforme ed omogeneo.

Posta tale premessa, sulla questione se il sequestro degli immobili, con l'apertura del procedimento di prevenzione e la conseguente applicazione del procedimento concorsuale di cui agli artt. 57 ss. del d.lgs. n. 159 del 2011, sia compatibile con l'emissione dell'accertamento tributario in questione da



parte del Comune, e quindi se tale atto impositivo fosse legittimo, come ha escluso il giudice di appello, che ne ha dichiarato la nullità, la S.C. ha applicato il consolidato principio espresso in materia di legge fallimentare, secondo cui la giurisdizione del tribunale fallimentare sull'accertamento dei crediti e sulla loro ammissione al passivo non può estendersi a questioni sulla debenza dei tributi (o di sanzioni tributarie) previsti dall'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, o a tributi in genere, a seguito della modifica introdotta dall'art. 12, comma 2, della l. 28 dicembre 2001 n. 448, sulle quali è attribuita una giurisdizione esclusiva alle commissioni tributarie (v. pronunce richiamate da Cass. Sez. 6 - 5, n. 3356/2022 cit.). Poiché la procedura fallimentare non attrae nel suo ambito la definizione delle controversie in materia d'imposte, le quali restano devolute in via esclusiva alla giurisdizione delle commissioni tributarie, l'accertamento delle obbligazioni tributarie sorte in capo al fallito non richiede l'osservanza della disciplina speciale di cui agli artt. 92 ss. del r.d. 16 marzo 1942 n. 267, ma delle procedure previste dalle singole leggi d'imposta (Cass., Sez. V, 3 aprile 2006, n. 7791). Così, l'accertamento fiscale avente ad oggetto obbligazioni tributarie i cui presupposti siano maturati in data antecedente alla dichiarazione di fallimento è opponibile alla curatela fallimentare se è stato notificato al curatore e, pertanto, ove quest'ultimo voglia contestarne la fondatezza o l'ammontare della pretesa, ha l'onere di rimettere la questione all'esame del giudice tributario in ragione delle vigenti disposizioni in tema di riparto di giurisdizione (Cass., Sez. 6-1, 21 dicembre 2015, n. 25689; Cass., Sez. 1, 9 ottobre 2017, n. 23576). L'insinuazione al passivo è, difatti, funzionale al (futuro ed eventuale) soddisfacimento dei crediti concorsuali, pure di



quelli di natura tributaria: anche se la misura del credito è accertata altrove, la domanda di ammissione al passivo va in ogni caso presentata ed è pur sempre il giudice fallimentare che deve valutare se il credito è opponibile e se sussistono le ragioni di prelazione. E ciò perché l'oggetto dell'accertamento del passivo concerne il diritto al concorso, anche se il giudizio sull'esistenza del credito, e sul suo modo di essere, non può che essere devoluto alla cognizione del giudice tributario (in termini: Cass., Sez. 5, 16 novembre 2020, n. 25897).

La cognizione del giudice fallimentare sui crediti tributari rimane, comunque, limitata all'accertamento dell'idoneità del titolo ed alla collocazione della pretesa fiscale all'interno del passivo concorsuale. Per cui, nel caso di contestazione sull'*an* o sul *quantum* della pretesa fiscale, l'ente impositore non può prescindere dalla precostituzione di un titolo idoneo dinanzi al giudice tributario per la successiva insinuazione al passivo concorsuale dinanzi al giudice fallimentare.

Applicando tali principi analogicamente, quindi, in caso di soggezione a sequestro di prevenzione del patrimonio del contribuente, la cognizione del giudice ordinario nel procedimento previsto dagli artt. 57 ss. del d.lgs. 6 settembre 2011 n. 159 per l'accertamento e la soddisfazione in ambito concorsuale dei creditori anteriori non esclude la cognizione del giudice tributario sulla legittimità formale e sostanziale dell'atto impositivo, i cui presupposti siano maturati in data anteriore all'adozione della misura di prevenzione.

La S.C. ha evidenziato, altresì, che in questo specifico ambito, l'esigenza di una pronunzia definitiva del giudice tributario sul fondamento e/o sulla entità della pretesa impositiva è ancor più accentuata dalla previsione dell'art. 56, comma 4, del d.lgs. 6 settembre 2011 n. 159, a tenore



del quale la domanda di ammissione al passivo concorsuale per i crediti risultanti da atti aventi data certa anteriore al sequestro preventivo «non interrompe la prescrizione, né impedisce la maturazione di termini di decadenza nei rapporti tra il creditore e l'indiziato o il terzo intestatario dei beni».

Da quanto esposto deriva che l'adozione di una misura di prevenzione non inibisce l'esercizio del potere di accertamento da parte dell'ente impositore e, per conseguenza, non esonera l'amministratore giudiziario della società prevenuta dall'impugnazione dell'atto impositivo dinanzi al giudice tributario per contestare l'*an* e/o il *quantum* della pretesa fiscale, i cui presupposti siano insorti in epoca antecedente alla misura di prevenzione. Pertanto, la cognizione in materia del giudice della prevenzione è pur sempre limitata - come per il giudice del fallimento - all'accertamento dell'idoneità del titolo e della collocazione del credito tributario nell'ambito del passivo concorsuale.

Segue l'accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio alla Corte di Giustizia della Sicilia, in diversa composizione, per l'esame delle ulteriori ragioni di impugnazione espresse nell'atto di appello. Il giudice del rinvio deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, rinvia alla Corte di Giustizia della Sicilia, in diversa composizione, anche per le spese di legittimità.

Così deciso il 12 settembre 2023.

Il Presidente
Oronzo De Masi

