

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 10052/2023 R.G. proposto da:

STEFANO, elettivamente domiciliato in

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA  
DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO  
STATO ( che la rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA di CORTE DI GIUSTIZIA DI SECONDO GRADO  
DELLA LOMBARDIA n. 4180/2022 depositata il 02/11/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 15/05/2024 dal  
Consigliere SALVATORE LEUZZI.

**Fatti di causa**

La TMS Società Cooperativa in Liquidazione impugnava l'avviso di accertamento n. T9D032L04721/2019, mediante il quale, per l'anno d'imposta 2014, l'Agenzia recuperava nei suoi confronti importi a titolo di IRES, IRAP e IVA, a fronte di operazioni ritenute oggettivamente inesistenti.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, con sentenza n. 2129/12/2021, depositata il 17/5/2021, rigettava il ricorso.

Con atto di appello la TMS Società Cooperativa in liquidazione ed il socio Stefano                   impugnavano la sentenza di primo grado.

Con la sentenza n. 4180/21/2022, depositata in data 2/11/2022, la Corte di giustizia di secondo grado ha rigettato l'appello della parte contribuente e confermava la sentenza di primo grado.

Stefano                   si è affidato a sette motivi di ricorso.

Si è costituita con controricorso l'Agenzia.

### **Ragioni della decisione**

Con il primo motivo di ricorso si lamenta violazione e/o falsa applicazione degli artt. 29 D.L. n. 78/2010, 60, comma 7 D.P.R. n. 600/73 c.c. per aver i Giudici ritenuto valida la notifica dell'avviso di accertamento n. T9D032L04635/2019 effettuata a mezzo PEC, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, del c.p.c.

Con il secondo motivo si censura la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 42, commi 1 e 3, del D.P.R. 600/1973, nonché 5, comma 2, della L. n. 212/2000, non avendo i Giudici rilevato che la delega prodotta in giudizio dall'Ufficio non sia una delega di firma, ma una delega di funzioni con conseguente nullità dell'avviso, in relazione all'art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.

Con il terzo motivo si contesta la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, L. n. 212/2000 per non aver i Giudici annullato l'avviso di accertamento in quanto emesso senza previo contraddittorio, in relazione all'art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.

Con il quinto motivo si contesta la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2697, 2727, 2729 c.c., per avere i Giudici, fatto gravare sul contribuente l'onere della prova in base ad un dubbio e non in presenza di elementi gravi precisi e concordanti in relazione all'art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.

Con il sesto motivo si censura l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, per aver la CGT non considerato la lettera di Start People S.p.A. quale fatto decisivo circa l'esistenza delle operazioni art. 360, c. 1, n. 5, c.p.c.

Con il settimo motivo si adombra violazione dell'art. 115 c.p.c., per avere la CGT espunto dalla formazione del proprio giudizio prove decisive e fatti non contestati, consistenti nella circostanza che il software esistesse e fosse utilizzato dalla Società, in relazione all'art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.

Osserva pregiudizialmente questa Corte che *ab actis* emergono tre significative e convergenti circostanze: i) innanzitutto, la società contribuente in data 5 marzo 2021, a giudizio in corso, è stata cancellata dal registro delle imprese; ii) inoltre, la sentenza d'appello è stata successivamente depositata il 2 novembre 2022, senza coinvolgimento alcuno del curatore del fallimento della società contribuente, dichiarato, sempre in costanza di giudizio di gravame, in data 30 aprile 2021; iii) infine, la Commissione Tributaria Regionale si è limitata a dichiarare ammissibile l'appello dal socio dell'estinta TMS Società Cooperativa in liquidazione e – senza, peraltro, nulla aggiungere in relazione al gravame di merito proposto dalla società in persona dell'ex liquidatore – si è peritata di affermare che la curatela fallimentare non avrebbe potuto proporre appello.

Mette in conto rilevare un vistoso difetto di integrità del contraddittorio in appello.

Tra le conseguenze primarie prodotte dal fallimento in capo al debitore vi è, infatti, la sottrazione, a far data dall'apertura del concorso, della disponibilità del suo patrimonio, la cui amministrazione transita in mano al curatore. Il c.d. "spossessamento" ex art. 42, co. 1, L.fall. (ora art. 142 CCII) si risolve nell'apprensione alla massa degli averi dell'insolvente, con l'assegnazione contestuale al curatore, in forza dell'art. 31 L.fall. (ora art. 128 CCII), del potere di gestirli in via esclusiva.

La perdita da parte del fallito della prerogativa di disporre di beni e rapporti e il contestuale conseguimento di essa da parte del curatore delineano una fattispecie di scissione tra titolarità e legittimazione, riconducibile ad una vera e propria sostituzione dell'organo concorsuale al debitore, operante *ex lege* (Cass. n. 4776 del 1993). Ad innescarsi è una segregazione di beni e rapporti all'interno di un patrimonio che non vede mutare l'identità del proprio titolare, ma soltanto quella del suo amministratore, il quale prende in carico il compendio dei beni e il complesso dei rapporti in funzione eminentemente liquidatoria, quindi attuativa della garanzia patrimoniale generica di cui all'art. 2740 c.c. (Cass. n. 18002 del 2016). Il curatore conserva materialmente e giuridicamente il patrimonio, lo ricostruisce recuperando anche giudizialmente le risorse che ad esso appartengono, ne monetizza le componenti in vista della distribuzione del ricavato fra i creditori.

L'art. 43, co. 1, L.fall. (ora art. 143, co. 1, CCII) fa da *pendant* processuale all'art. 42, co. 1, L.fall., consegnando al curatore una legittimazione processuale attiva e passiva in linea di principio (e salvo specifiche ipotesi) riservata, in riferimento a tutte le controversie relative ai rapporti patrimoniali che è chiamato ad amministrare, quand'anche già instaurate nel momento in cui viene inaugurato il concorso formale e sostanziale fra i creditori.

L'apertura del fallimento (quindi della liquidazione giudiziale che ne aggiorna l'archetipo) determina, d'altronde, l'"interruzione del processo" (co. 3 artt. 43 L.fall. e art. 143 CCII): da lì in avanti il fallito perde la disponibilità dei propri beni e rapporti ed è coerentemente e tendenzialmente privato, in parallelo, della capacità di stare in giudizio nelle cause che li concernono.

Il curatore, in forza di un congegno di sostituzione processuale, si avvicinda all'insolvente nei giudizi promossi ante procedura, tanto da doverli riassumere; egli deve rendersi, nel mentre, parte diligente nel promuovere i processi volti al recupero di beni o crediti alla massa fallimentare.

Nel caso che occupa è accaduto che la controversia su un rapporto tributario per sua natura destinato a confluire nel perimetro del fallimento è stato giudizialmente definito senza coinvolgimento alcuno del curatore fallimentare, nei cui confronti va, tuttavia, integrato il contraddittorio, ad opera della Commissione Tributaria Regionale.

Pertanto, decidendo sul ricorso, la sentenza d'appello va cassata e la causa rinviata alla Corte di Giustizia Tributaria di II° Grado della Lombardia, in diversa composizione, per l'integrazione del contraddittorio nel senso ora puntualizzato.

#### **P.Q.M.**

Pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di Giustizia di Secondo Grado della Lombardia, in diversa composizione, affinché venga integrato il contraddittorio in appello nei confronti della curatela del Fallimento di TMS Società Cooperativa in liquidazione.

Così deciso in Roma, il 15/05/2024.