



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
PRIMA SEZIONE CIVILE

composta dai Signori Magistrati

Magda Cristiano

Marco Vannucci

Paola Vella

Roberto Amatore

Luca Solaini

ha emesso la presente

Presidente

Consigliere – Rel.

Consigliere

Consigliere

Consigliere

Oggetto

ammissione passivo

fallimento- credito tributario

C.C. 26/01/2021

Cron. R.G.N. 8882/2015

ORDINANZA

sul ricorso n. 8882/2015 proposto da:

Fallimento della Fabbrica Conserve Alimentari Antonea di Francesco & C. s.a.s., nonché del socio accomandatario Francesco in proprio, in persona del suo curatore *pro tempore* (autorizzato alla presentazione del ricorso con decreto emesso il 14 ottobre 2014 dal giudice delegato al fallimento del Tribunale di Santa Maria Capua Vetere), elettivamente domiciliato in

per procura speciale estesa a margine del ricorso

ricorrente

contro

Equitalia Sud s.p.a., in persona del suo procuratore speciale *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, Via Varrone n. 9, presso lo studio dell'avvocato Stefano Maranella, rappresentata e difesa dall'avvocato per procura speciale estesa in calce al controricorso

controricorrente

avverso la sentenza n. 3838/2014 della Corte di appello di Napoli pubblicata il 29 settembre 2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 26 gennaio 2021 dal consigliere Marco Vannucci.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza pubblicata il 15 ottobre 2011 il Tribunale di Santa Maria Capua Vetere rigettò la domanda della Gest Line s.p.a. (oggi, Equitalia Sud s.p.a.), nella dichiarata qualità di agente incaricato della riscossione dei tributi, volta a ottenere l'ammissione



tardiva al passivo del fallimento della Fabbrica Conserve Alimentari Antonea di Francesco & C. s.a.s. (di seguito indicata come "Fabbrica Conserve") e di quello del suo socio accomandatario Francesco di crediti complessivamente pari a €. 66.751,87, di cui €. 27.184,18 assisiti da privilegio ed €. 39.567,69 da collocare in chirografo (a tanto ridotti in corso di causa i crediti oggetto della originaria domanda).

2. Adita da Equitalia Sud s.p.a., la Corte di appello di Napoli, con sentenza pubblicata il 29 settembre 2014, in riforma della sentenza di primo grado, ammise tale società al passivo di ciascuna procedura per i crediti sopra indicati.

2.1 Per quanto qui ancora specificamente interessa, la motivazione di tale sentenza di appello può essere così sintetizzata:

con il ricorso introduttivo del procedimento Equitalia ebbe a chiedere l'ammissione al passivo per crediti di consistenza maggiore, incorporati in cartella esattoriale emessa a seguito di avviso di accertamento di maggiori I.V.A. e I.R.A.P. dovute da Fabbrica Conserve per l'anno 2000;

nel corso del processo di primo grado (udienza del 16 febbraio 2010) Equitalia modificò le domande di ammissione al passivo per tali crediti, riducendone la consistenza, sul rilievo che l'avviso di accertamento che aveva dato luogo alla formazione del ruolo era stato parzialmente annullato con sentenza, divenuta irrevocabile, resa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta, che ebbe a rideterminare in £. 1.603.811.000 il volume di affari dell'anno 2000 della Fabbrica Conserve e in £. 106.381.100 il reddito imponibile ai fini del calcolo dell'I.V.A. relativa a tale anno d'imposta; con ciò adeguandosi al parere della curatela del fallimento, contrario all'accoglimento delle domande originariamente proposte in ragione del contenuto di tale sentenza del giudice tributario;

premesso che il giudice delegato al fallimento non ha giurisdizione quanto alla determinazione dell'*an* e del *quantum* dei tributi, nonché quanto alla legittimità del procedimento relativo al loro accertamento e a quello di formazione, emissione e notificazione del ruolo, a fronte del contenuto delle statuizioni contenute nella citata sentenza del giudice tributario, è irrilevante "che l'agente della riscossione non abbia provveduto alla notifica di un'ulteriore cartella di pagamento con gli importi ridotti, rilevando solo che la pretesa azionata sia appunto fondata su quanto accertato in sede tributaria";

non può poi la curatela sostenere non esserle stato consentito di verificare che i calcoli eseguiti dall'ente impositore siano conformi alle statuizioni del giudice tributario, "posto che all'uopo la resistente avrebbe potuto e dovuto contestare specificamente l'erroneità del computo della pretesa impositiva".

3. La curatela dei fallimenti della Fabbrica Conserve Alimentari Antonea di Francesco & c. s.a.s. e di Francesco chiede la cassazione di tale sentenza con ricorso contenente un motivo di impugnazione, assistito da memoria.

4. Equitalia Sud s.p.a. resiste con controricorso.



RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso la curatela deduce che la sentenza impugnata è caratterizzata da violazione dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000, dell'art. 3 della legge n. 241 del 1990, dell'art. 2697 cod. civ. in quanto:

la sentenza di accoglimento parziale di impugnazione contro avviso di accertamento tributario (quale quella, irrevocabile, emessa dal giudice tributario presa in considerazione dalla sentenza impugnata) si sostituisce alla originaria iscrizione a ruolo e rappresenta l'unico titolo esecutivo legittimante l'attività di riscossione, "per cui sarà necessaria una nuova iscrizione a ruolo, atteso che la precedente non può fondarsi su titolo giuridicamente valido";

in buona sostanza: l'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto trasmettere a Equitalia Sud, anche ai fini dell'ammissione al passivo del fallimento, un nuovo ruolo con gli importi ricalcolati per effetto della statuizione (rideterminazione dell'imponibile in misura minore di quella contenuta nell'avviso di accertamento) contenuta nella sentenza del giudice tributario; a sua volta, l'agente per la riscossione Equitalia Sud avrebbe dovuto, in conseguenza della formazione del nuovo ruolo, notificare nuova cartella di pagamento con l'indicazione delle minori somme iscritte a ruolo;

è dunque erronea la decisione con cui la Corte di appello ritiene corretta "la modalità di precisazione di Equitalia del minor credito iscritto a ruolo a mezzo deposito in corso di causa di "nuovo riepilogo", nonché parimenti legittima la cartella di pagamento - emessa addirittura sulla scorta di somme iscritte a ruolo provvisoriamente ex art. 15 DPR 602/73 e poi riformate dall'intervenuta sentenza tributaria - quale condizione sufficiente a riconoscere il credito dell'U.F.";

premesso che non spetta al contribuente effettuare la ricostruzione della pretesa impositiva, non poteva esso ricorrente verificare la correttezza della nuova pretesa fiscale di Equitalia Sud, dal momento che l'Agenzia delle Entrate non aveva emesso un nuovo ruolo "e/o successivo atto amministrativo di rideterminazione delle somme";

né l'amministrazione delle finanze né l'agente della riscossione "hanno riformulato correttamente e con chiarezza, con appositi atti, il ricalcolo delle minori imposte come accertate dalla sentenza tributaria";

l'agente della riscossione non aveva peraltro "alcuna competenza a provare la domanda, spettando invece la precisazione del credito solo all'Agenzia delle Entrate "che avrebbe dovuto emettere nuovo ruolo o successivo atto che non ha mai emesso, in violazione del principio dell'onere della prova ex art. 2697 c.c. e del diritto alla difesa costituzionalmente garantito".

3. Con la memoria ex art. 380-*bis* cod. proc. civ. la curatela ricorrente ha depositato, oltre alla sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Caserta del 13 marzo 2007 (presa in considerazione dalla sentenza impugnata), anche: a) la sentenza emessa il 23



gennaio 2014 dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli recante conferma della decisione con cui venne accertato il diritto della curatela del fallimento di Fabbrica Conserve a ottenere il rimborso di parte dell'I.V.A. dovuta dalla società in *bonis* per l'anno 2000; b) l'ordinanza n. 14615/2016 emessa da questa Corte il 15 luglio 2016, dispositiva della cassazione della sentenza del 23 gennaio 2014 con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli, in diversa composizione; c) la sentenza emessa, in sede di rinvio, il 14 dicembre 2017 dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli.

Con tale memoria la ricorrente sollecita declaratoria di cessazione della materia del contendere, essendosi formato fra essa ricorrente e l'Agenzia delle Entrate, per effetto della statuizione recata dalla sentenza *sub c)*, giudicato (art. 2909 cod. civ.) relativo a esistenza e consistenza del credito da I.V.A. per l'anno 2000 ed esistenza e consistenza del contrapposto credito da restituzione di parte di tale imposta relativa allo stesso anno, avendo il giudice tributario di appello, in applicazione dell'art. 56 l.fall., accertato, in sede di rinvio da Cass. n. 14615 de 2016, la compensazione, parziale, fra debito dell'Agenzia delle Entrate verso la curatela del fallimento di Fabbrica Conserve pari a €. 43.072,50 e debito di Fabbrica Conserve verso l'Agenzia delle Entrate "come rideterminato sulla base del reddito imponibile di £. 106.381.100".

La controricorrente non ha interloquito sul contenuto di tale istanza.

Premessa l'ammissibilità del deposito di tali documenti, funzionali alla, dedotta, prova di un giudicato esterno fra le parti sostanziali del rapporto tributario, non trovando applicazione in tale ipotesi il divieto sancito dall'art. 372 cod. proc. civ. (in questo senso, cfr., per tutte, Cass. S.U. n. 13916 del 2006), si osserva che il ricorrente non ha provato - mediante deposito di certificazione della cancelleria della Commissione Tributaria di Napoli - che contro la citata sentenza emessa il 14 dicembre 2017 (dopo l'emissione di quella in questa sede impugnata) non è stata proposta impugnazione.

Non sussiste però concreto rischio di contrasto fra giudicati (quello che si formerebbe per effetto della decisione in questa sede dovuta, relativa alla sentenza impugnata di accertamento di esistenza e consistenza di credito I.V.A. verso la massa dei creditori della società fallita e quello che si formerebbe nel caso di mancata proposizione di ricorso per la cassazione della sentenza emessa il 14 dicembre 2017 dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli), essendo quello endofallimentare recessivo rispetto a quello disciplinato dall'art. 2909 cod. civ.

Anche nel regime processuale relativo all'accertamento dei crediti nell'ambito di procedura di fallimento anteriore alla riforma della legge fallimentare del 2006, infatti la giurisprudenza di legittimità era costante nell'affermare che l'ammissione di un credito al passivo, sancita dalla definitività dello stato passivo una volta che questo sia esecutivo (anche per effetto della irrevocabilità delle sentenze di cui all'art. 99 l.fall.), acquisisce all'interno della procedura concorsuale un grado di stabilità assimilabile al giudicato; con conseguente preclusione di ogni questione che riguardi esistenza, consistenza e grado de



credito così come anche validità e opponibilità alla procedura del titolo dal quale il credito stesso deriva (in questo senso, cfr., fra le molte: Cass. n. 3830 del 2001; Cass. n. 3550 del 2003; Cass. n. 2573 del 2002; Cass. n. 8431 del 2013; Cass. n. 22611 del 2020).

E' però altrettanto vero che tale giudicato, spiegante i suoi effetti solo all'interno della procedura, è cedevole rispetto al giudicato formatosi sullo stesso rapporto sostanziale per effetto di decisione giudiziale ad esso relativa emessa a definizione di processo di cognizione (ordinaria ovvero tributaria) quanto ai presupposti di applicabilità dell'art. 56 l.fall. la cui *ratio* è individuata dalla giurisprudenza di legittimità nell'esigenza «di evitare che il creditore che soddisfa interamente il proprio debito verso il fallimento sia poi esposto al rischio di realizzare il proprio credito in moneta fallimentare» (così, in motivazione, Cass. n. 481 del 2009).

La citata sentenza della Commissione Tributaria Regionale, d'altra parte, non nega esistenza di credito tributario da I.V.A. per l'anno 2000 verso Fabbrica Conserve, bensì afferma che tale credito è solo quantitativamente inferiore, per effetto dell'operata compensazione, a quello originario risultante quale conseguenza della sentenza, divenuta irrevocabile, emessa, nel contraddittorio fra società *in bonis* e Agenzia delle Entrate, il 13 marzo 2007 dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta; con la conseguenza che la questione relativa a tale minore consistenza quantitativa potrà essere fatta valere in sede di riparto.

4. Ciò premesso, va rilevato che con l'unico motivo di ricorso la ricorrente deduce, in buona sostanza, che per effetto della rideterminazione del reddito imponibile ai fini della determinazione dell'I.V.A. dovuta da Fabbrica Conserve per l'anno 2000 contenuta nella citata sentenza emessa il 13 marzo 2007 dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta, passata in cosa giudicata, avrebbe dovuto essere emesso un provvedimento di sgravio, con nuova iscrizione a ruolo e notificazione di una nuova cartella, e che spettava al concessionario per la riscossione dare prova dell'esattezza dei conteggi relativi alla consistenza quantitativa dell'imposta dovuta.

Il motivo, per come dedotto, è infondato, dal momento che la giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare che la domanda di ammissione al passivo di un fallimento avente ad oggetto un credito di natura tributaria, presentata dall'Amministrazione finanziaria dello Stato ovvero da suo concessionario incaricato della riscossione dei tributi, non presuppone necessariamente, ai fini del buon esito della stessa, la precedente iscrizione a ruolo del credito azionato, la notifica della cartella di pagamento e l'allegazione all'istanza della documentazione comprovante l'avvenuto espletamento delle dette incombenze, potendo viceversa essere basata anche su titolo di diverso tenore (in questo senso, cfr., fra le molte: Cass. S.U. n. 4126 del 2012; Cass. n. 14693 del 2017; Cass. n. 26296 del 2017).

In particolare, il sopra affermato principio è da Cass. S.U. n. 4126 del 2012 fondato sulle seguenti argomentazioni:



il ruolo costituisce titolo esecutivo formato in via amministrativa, «circostanza che impone una verifica giudiziaria nel caso di contestazioni sollevate dal contribuente preteso debitore»;

in considerazione della disciplina vigente in tema di riparto di giurisdizione «le controversie che determinano la necessità di una delibazione in ordine all'esistenza e alla consistenza del tributo non possono essere demandate agli organi fallimentari, ma devono essere rimesse all'esame del giudice tributario»;

l'impugnazione del ruolo avanti le Commissioni Tributarie consente al debitore erariale «di far valere le ragioni del manifestato dissenso nella sede propria, mentre l'ammissione del credito con riserva, da sciogliere all'esito dell'intrapreso giudizio tributario, consente di definire, sia pure con contenuto condizionato, la fase della procedura fallimentare relativa alla formazione dello stato passivo»;

tenuto conto del fatto che nel caso di contestazione del debitore erariale il giudice delegato non ha giurisdizione funzionale alla verifica della fondatezza delle censure (essendo le relative questioni rimesse al giudice tributario), in mancanza del ruolo (e della relativa impugnazione) «l'esito della domanda di ammissione dovrà essere necessariamente sfavorevole per il creditore, attesa l'impossibilità, per il giudice delegato del fallimento, di formulare giudizio di merito al riguardo»;

la conseguenza è che «il ruolo rafforza la posizione del creditore che, ove ritenga preferibile depositare istanza di ammissione al passivo senza la preventiva formazione del ruolo, assume il rischio dell'iniziativa adottata e, nel caso di contestazione da parte del debitore, subisce le conseguenze della sua inerzia».

Tenuto presente tale ordine di concetti, si osserva che, in considerazione della formazione del giudicato sulla pretesa tributaria iscritta nel ruolo, il titolo su cui fondare l'esecuzione è costituito dalla sola sentenza del giudice tributario che, in accoglimento della contestazione del contribuente quanto a esistenza e consistenza del tributo (nella specie, I.V.A.) oggetto di avviso di accertamento emesso in sede amministrativa, determina gli elementi (nel caso di specie, volume di affare e reddito imponibile) sulla base dei quali calcolare il tributo medesimo.

E' proprio in considerazione della formazione del giudicato quanto a esistenza e consistenza del credito per I.V.A. dovuta da Fabbrica Conserve per l'anno 2000 che Equitalia Sud, incaricata dall'Amministrazione finanziaria dello Stato di riscuotere i tributi, ebbe a ridurre in senso solo quantitativo la domanda di ammissione al passivo per il credito I.V.A. quale da essa calcolato sulla base della, irrevocabile, decisione del giudice tributario del 2007.

Sono dunque conformi a diritto le conclusioni tratte nel caso di specie alla sentenza impugnata, nella parte in cui: ritiene non necessaria, in funzione della decisione di ammissione al passivo del credito così quantificato, la notificazione di altra cartella di pagamento con l'indicazione del *quantum* dovuto per effetto di previa formazione di un



nuovo ruolo relativo all'imposta, "rilevando solo che la pretesa azionata sia appunto fondata su quanto accertato in sede tributaria"; afferma, dunque, che era onere della curatela contestare specificamente "l'entità del computo della pretesa impositiva" compiuto da Equitalia Sud sulla base delle statuizioni della più volte citata sentenza del giudice tributario.

5. La regolamentazione delle spese relative al presente giudizio di legittimità è disposta in applicazione del principio di soccombenza; con la conseguenza che la curatela ricorrente deve essere condannata a rimborsare alla società controricorrente le spese da questa anticipate nella misura in dispositivo liquidata.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a rimborsare alla società controricorrente le spese da costei anticipate nel presente giudizio, liquidate in euro 200 per esborsi e in euro 4.000 per compenso di avvocato, oltre spese forfetarie pari al 15% di tale compenso, I.V.A. e C.P.A. come per legge.

Ai sensi dell'art. 13, comma *1-quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma *1-bis*.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Prima Sezione Civile, il 26 gennaio 2021.

La presidente
Magda Cristiano

X

