

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 146/2020 R.G. proposto da:

Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale Dello Stato .
-ricorrente-

contro

Elecom Snc Di Stefanetti Angelo & C in Concordato Preventivo in persona
del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso
dall'avvocato Claudio Croce
-controricorrente-

avverso la sentenza della Comm.trib.reg. dell'Abruzzo n. 532/2019
depositata il 03/06/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10/02/2026 dal
Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

La controversia trae origine dall'impugnazione, da parte della Elecom
s.n.c. di Stefanetti Angelo & C., di due distinte cartelle di pagamento: la
cartella n. 08320170000235922, notificata il 17 febbraio 2017, relativa al

recupero dell'IRAP 2013 a seguito di controllo automatizzato ex artt. 36-bis d.P.R. 600/1973 e 54-*bis* d.P.R. 633/1972, con importi originariamente rateizzati e poi considerati decaduti ex art. 3-*bis* d.lgs. 462/1997; la cartella n. 08320160009160909, notificata il 25 gennaio 2017, avente ad oggetto la tassa di registrazione relativa ad un decreto ingiuntivo del 2015.

La contribuente aveva in precedenza ottenuto un piano di rateizzazione dell'importo complessivo dovuto per IRAP 2013, dando regolare inizio ai pagamenti sino al 19 luglio 2016, data in cui depositava presso il Tribunale di Pescara il ricorso ex art. 161, comma 6, L. fall., comunicandone contestualmente l'avvenuto deposito all'Agenzia delle Entrate. Da tale momento la società interrompeva i versamenti, ritenendo applicabile il divieto derivante dall'art. 168 L. fall.

Con ricorso del 27 marzo 2017, la società impugnava entrambe le cartelle davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Pescara. La CTP, con sentenza n. 175/02/18, accoglieva parzialmente il ricorso, ritenendo legittima l'emissione delle cartelle, ma non dovute le sanzioni e gli interessi aggiuntivi derivanti dalla dichiarata decadenza dal piano di rateizzazione, poiché il mancato pagamento era conseguenza dell'obbligo di sospendere i pagamenti imposto dalla disciplina del concordato preventivo.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello alla CTR Abruzzo, Sezione staccata di Pescara, deducendo un'erronea interpretazione dell'art. 168 L.fall. La Elecom s.n.c. si costituiva chiedendo il rigetto del gravame. La CTR, con sentenza n. 532/07/2019 (depositata il 3 giugno 2019), rigettava l'appello, confermando la decisione di primo grado. Il Collegio riteneva che la sospensione dei pagamenti fosse imposta per la tutela della *par condicio creditorum* e che pertanto non potesse esservi addebito sanzionatorio.

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione, articolando un unico motivo ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., relativo alla violazione e falsa applicazione dell'art. 168 L.fall. La società Elecom si costituiva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo di ricorso si censura, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 168 L.fall. La ricorrente deduce che la CTR avrebbe erroneamente ritenuto che l'art. 168 L.fall. precluda la formazione del ruolo e la notifica della cartella di pagamento ad un debitore ammesso al concordato preventivo. Secondo l'Agenzia, il divieto previsto dalla norma riguarda esclusivamente l'inizio o la prosecuzione delle azioni esecutive e cautelari, non potendo estendersi agli atti prodromici e necessari all'accertamento del credito, quali l'iscrizione a ruolo e la notifica della cartella, che non assumono natura esecutiva. L'Ufficio sostiene inoltre che la sanzione applicata non deriverebbe da condotte colpose della procedura, ma costituirebbe il semplice recupero della differenza tra la sanzione ridotta (10%) e quella ordinaria (30%), dovuta in seguito alla decadenza dal beneficio della rateazione, verificatasi prima della presentazione della domanda di concordato.

L'unico motivo di ricorso è infondato.

La sentenza, tuttavia, benché presenti un dispositivo conforme al diritto, esige d'essere corretta, ai sensi dell'art. 384, ult. comma, c.p.c., palesandosi parzialmente incompleta sul solo piano della motivazione resa.

Mette conto evidenziare che l'Agenzia delle Entrate contesta la sentenza della Commissione regionale, sostenendo che i giudici d'appello abbiano falsamente applicato l'art. 168 L. fall.

L'assunto di fondo dell'Amministrazione è che il divieto imposto dalla norma ora evocata riguardi esclusivamente l'inizio o la prosecuzione di

azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore ammesso al concordato preventivo e che, pertanto, non possa essere esteso ad atti privi di natura esecutiva, quali l'iscrizione a ruolo e la successiva notifica della cartella di pagamento, che svolgono funzioni meramente accertative e ricognitive del credito tributario.

Il ricorso evidenzia, inoltre, che la sanzione iscritta a ruolo non discende da comportamenti posti in essere in costanza di procedura concordataria, bensì dal recupero della differenza tra la sanzione ridotta (10%) applicata in fase di rateazione e quella ordinaria (30%), differenza dovuta per una violazione già perfezionatasi prima del deposito del ricorso ex art.161, comma 6, L.fall., finalizzato all'accesso c.d. "con riserva" al concordato preventivo.

Osserva questa Corte che la sentenza della CTR Abruzzo, oggetto di impugnazione, non afferma, in realtà, che l'art.168 L.fall. vieti la formazione del ruolo o la notifica della cartella; al contrario, richiama espressamente il principio, condiviso, secondo cui il divieto opera soltanto per le azioni esecutive, restando salvi i poteri accertativi e sanzionatori dell'Amministrazione finanziaria. Saggiunge, tuttavia, che a risultare inibita è (unicamente) la richiesta di pagamento del credito erariale tramite l'Agente della riscossione.

Il punto decisivo della motivazione della CTR non riguarda, dunque, la legittimità della cartella, bensì la questione delle sanzioni applicate: secondo la CTR, la società, dopo aver depositato il ricorso per il c.d. concordato "in bianco" ex art.161, comma 6, L.fall., era obbligata a interrompere i pagamenti delle rate per non violare la *par condicio creditorum*. Da tale circostanza la CTR trae il corollario per cui il mancato pagamento non poteva essere imputato come comportamento illegittimo alla società in crisi, sicché le sanzioni e gli interessi aggiuntivi collegati alla decadenza dal piano di rateazione non erano dovuti.

In definitiva, il contrasto tra la decisione impugnata e il ricorso erariale non si colloca sul piano della legittimità dell'atto impositivo – sul quale vi è coincidenza tra CTR e ricorrente nell'affermare che né l'iscrizione a ruolo né la cartella sono vietate dall'art. 168 – bensì sul diverso terreno della qualificazione della sanzione. La CTR collega la non debenza delle sanzioni all'interruzione dei pagamenti imposta dalla procedura di concordato; l'Agenzia, invece, sostiene che la sanzione ordinaria fosse già dovuta per effetto di una violazione antecedente alla procedura, e che pertanto l'interruzione dei pagamenti non incida sulla maturazione del presupposto sanzionatorio. La questione, pertanto, non riguarda l'estensione del perimetro del divieto dell'art. 168 L. fall., ma il momento di perfezionamento della violazione tributaria e la natura del rapporto tra la decadenza dal piano di rateazione e l'apertura della procedura concorsuale: per la CTR la decadenza non può generare sanzioni perché l'interruzione era imposta; per l'Agenzia la sanzione ordinaria era autonoma rispetto a tale interruzione, in quanto riferita a un inadempimento pregresso.

È senz'altro condivisibile l'opzione ricostruttiva adottata dalla CTR, ancorché la medesima faccia riferimento al solo art. 168 L. fall., anziché – più correttamente – all'art. 167 L. fall.

L'art. 168 contempla, nel contesto del R.D. n. 267/1942, il c.d. *automatic stay*, consistente in un meccanismo di sospensione generalizzata che, attivandosi automaticamente fin dalla pubblicazione nel registro delle imprese del ricorso per l'accesso al concordato, neutralizza ogni iniziativa individuale dei creditori anteriori, impedendo loro non solo di intraprendere nuove azioni esecutive o cautelari, ma anche di proseguire quelle già iniziate, nonché di acquisire garanzie o posizioni di vantaggio sul patrimonio del debitore. L'effetto protettivo nasce senza necessità di un provvedimento giudiziale e risponde alla logica di cristallizzare la situazione dei creditori, preservando la *par condicio* e impedendo che il

patrimonio del debitore venga aggredito o disperso in modo disordinato mentre la procedura prende forma. Si tratta, dunque, di un vincolo di immediata operatività che congela il sistema delle pretese individuali e convoglia ogni istanza dei creditori nell'alveo della procedura concorsuale, divenuta l'unico contesto in cui possono far valere le proprie ragioni.

Lo *stay*, pur inibendo l'esecuzione forzata e gli atti diretti alla soddisfazione del credito, non preclude lo svolgimento di attività meramente accertative o ricognitive da parte dell'Amministrazione finanziaria, come l'iscrizione a ruolo o la notifica della cartella, atti che non incidono sulla consistenza del patrimonio del debitore né sulle aspettative di soddisfazione dei creditori.

L'effetto protettivo si manifesta anche quando il concordato è introdotto mediante ricorso "con riserva" ai sensi dell'art. 161, comma 6, L. fall.: anche in tale fase iniziale – pur ancora priva di piano e proposta – lo *stay* opera integralmente, imponendo il blocco delle iniziative esecutive e l'immediata applicazione del regime di *spossessamento attenuato* di cui all'art. 167, norma di cui il divieto di procedere al pagamento dei debiti anteriori – salvo autorizzazione – costituisce diretta proiezione.

L'art. 167 L. fall. è norma cardine della disciplina degli atti di amministrazione compiuti dal debitore durante la procedura di concordato, in quanto preserva in capo al debitore la gestione del patrimonio e dell'impresa, ma ne condiziona l'operatività al duplice limite della vigilanza del commissario giudiziale e della necessaria autorizzazione del giudice delegato per gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione. La finalità sottesa al c.d. *spossessamento attenuato* – ossia al regime autorizzatorio delineato dalla norma – è quella di evitare che, attraverso pagamenti o iniziative negoziali non sorrette da un controllo giudiziale, vengano compromesse le prospettive di soddisfazione della massa e, segnatamente, la *par condicio creditorum* e l'ordine delle prelazioni.

Più nello specifico, nei concordati preventivi soggetti alla Legge fallimentare – come nei successivi modelli del Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza – i pagamenti di debiti anteriori all’apertura della procedura, che va fatta coincidere con il deposito del ricorso ex art.161, comma 6, L.fall., costituiscono atti di straordinaria amministrazione e possono essere eseguiti solo previa autorizzazione del giudice, sentito il commissario giudiziale.

Questo principio, ora recepito dall’art. 94, commi 1 e 2, CCII, è fissato *ratione temporis* dall’art.167 L.fall., che stabilisce l’inefficacia degli atti eccedenti l’ordinaria amministrazione compiuti senza autorizzazione e ammette la possibilità per il giudice delegato di autorizzarli solo se funzionali al miglior soddisfacimento dei creditori. In tema di concordato “con riserva”, l’art.161, comma 6, L.fall. subordina altresì gli “atti urgenti di straordinaria amministrazione” alla “previa autorizzazione del tribunale”. Il recinto della straordinaria amministrazione ricomprende tutti gli atti idonei a pregiudicare la consistenza del patrimonio del debitore, inclusi i pagamenti (v. Cass. n.20291/2005; Cass. n.15484/2004; Cass. n.7390/1997). La natura straordinaria non dipende dal tipo negoziale, bensì dal risultato economico-gestorio che l’atto è suscettibile di produrre. Nel concordato con continuità aziendale, la disciplina è ulteriormente specificata dall’art.182-*quinquies*, comma 5, L.fall. (ora art.100 CCII), che consente al debitore di chiedere l’autorizzazione a pagare crediti anteriori per “*beni o servizi*” quando tali pagamenti siano essenziali per la prosecuzione dell’attività economica. La richiesta dev’essere motivata e corredata dall’attestazione di un professionista indipendente circa la funzionalità e la convenienza del pagamento per la massa dei creditori; il giudice delegato, sentito il commissario giudiziale, valuta urgenza e strumentalità dell’atto rispetto all’interesse della procedura.

In questo quadro, è evidente che il compimento senza autorizzazione di pagamenti di debiti anteriori – ivi compresi quelli tributari, anche se

rateizzati – comporta l'inefficacia dell'atto nei confronti della massa e può integrare una causa di revoca del concordato ai sensi dell'art.173, comma 3, L.fall., che richiama espressamente gli "atti non autorizzati a norma dell'art. 167".

Solo i pagamenti autorizzati sono legittimi e non soggetti a revocatoria fallimentare ai sensi dell'art. 67, comma 3, lett. d, L. fall.

La *ratio* dell'impianto normativo risulta evidente: i crediti maturati prima della domanda di concordato sono concorsuali e, come tali, devono essere soddisfatti secondo le regole della procedura, nella cornice della *par condicio creditorum* e delle prelazioni.

È dunque coerente che la sospensione dei pagamenti, cui la società si è attenuta dopo il deposito del ricorso ex art.161, comma 6, L.fall., costituisca un comportamento imposto dalla struttura stessa della procedura concordataria e conforme al regime dei limiti all'amministrazione del debitore durante il concordato.

Ne deriva che la mancata esecuzione delle rate – essendo preclusa dall'ordinamento – non può fungere da presupposto per una decadenza imputabile alla debitrice, né legittimare il recupero di sanzioni che presuppongono un inadempimento volontario. L'intero impianto normativo conferma, pertanto, la correttezza della soluzione adottata dalla CTR, che va mantenuta nei suoi effetti, pur con le precisazioni motivazionali sopra evidenziate.

La conclusione non muta neppure considerando che l'accesso alla procedura è avvenuto mediante ricorso "con riserva" ex art.161, comma 6, L.fall.: sebbene tale modalità incida sul contenuto della domanda, non attenua gli effetti anticipatori generati dalla sua sola presentazione quanto all'applicazione dei limiti all'amministrazione derivanti dall'art.167 L.fall., determinando l'immediata insorgenza del regime di *spossessamento attenuato*, che impone al debitore di astenersi dai pagamenti dei debiti anteriori salvo autorizzazione giudiziale. Anche in

fase prenotativa, dunque, il debitore non poteva legittimamente eseguire pagamenti spontanei di debiti anteriori, soggetti al medesimo vincolo autorizzatorio, posto a presidio della massa. La sospensione dei pagamenti successiva alla presentazione del ricorso – quand’anche “in bianco” – non integra dunque un inadempimento colpevole, ma costituisce l’unica condotta conforme al modello legale.

Va in ultima analisi affermato il seguente principio di diritto: *“In tema di concordato preventivo introdotto con ricorso ex art. 161, comma 6, l. fall. (c.d. concordato “con riserva”), il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive o cautelari di cui all’art. 168 l. fall. non preclude all’Amministrazione finanziaria l’iscrizione a ruolo e la notifica della cartella di pagamento; tuttavia, dal deposito del ricorso opera il regime di “spossessamento attenuato” di cui all’art. 167 l. fall., sicché il pagamento di debiti anteriori, ivi inclusi quelli tributari oggetto di rateazione, integra atto di straordinaria amministrazione ed è consentito solo previa autorizzazione del giudice, con la conseguenza che l’omesso pagamento delle rate dovuto al rispetto di tale vincolo non può essere valutato come inadempimento colpevole né può legittimare l’applicazione o il recupero di sanzioni connesse alla decadenza dal beneficio della rateazione”.*

Il ricorso dev’essere, in definitiva, rigettato. Le spese sono regolate dalla soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 2.400,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito. Ai sensi dell’art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell’ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10/02/2026.

Il Presidente

Francesco Federici