

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto: tributi –
cartella –
concordato
preventivo

Enrico Manzon

Presidente -

Lunella Caradonna

Consigliere -

R.G.N. 22711/2016

Filippo D'Aquino

Consigliere rel. -

Giancarlo Triscari

Consigliere -

CC 19/01/2023

Andrea Antonio Salemme

Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22711/2016 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363301001), in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

– *ricorrente* –*contro*

FALLIMENTO IUDICA S.r.l. in liquidazione (C.F. _____) in persona del Curatore *pro tempore*

– *intimato* –*contro*

EQUITALIA SERVIZI DI RISCOSSIONE S.p.A. (C.F. 13756881002), in persona del legale rappresentante *pro tempore*



– *intimato* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna n. 539/04/16 depositata in data 26 febbraio 2016

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 19 gennaio 2023.

RILEVATO CHE

1. La società contribuente IUDICA S.r.l. in liquidazione in Concordato Preventivo ha impugnato una cartella di pagamento dell'importo di € 15.671.346,38, emessa sulla base di iscrizione nei ruoli straordinari ex art. 15-*bis* d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 dei crediti per imposte dirette (come risulta dalla sentenza impugnata) risultanti da alcuni avvisi di accertamento relativi ai periodi di imposta 2003, 2004, 2006, 2007, ritenendo insussistenti i presupposti per l'iscrizione a ruolo straordinario.

2. La CTP di Modena ha accolto il ricorso.

3. La CTR dell'Emilia-Romagna, con sentenza in data 26 febbraio 2016, ha rigettato l'appello dell'Ufficio. Ha ritenuto il giudice di appello che la pendenza di una procedura concorsuale non costituisce motivo per l'iscrizione a ruolo straordinario, sia in quanto l'Ufficio ha le più ampie garanzie per tutelare le proprie ragioni all'interno della procedura, sia in quanto l'opponibilità del credito alla massa dei creditori può avvenire in assenza di emissione di cartella di pagamento.

4. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio, affidato a un unico motivo; il concessionario della riscossione e il fallimento della società contribuente, dichiarato nelle more, pur regolarmente intimati, non si sono costituiti in giudizio.

CONSIDERATO CHE

1. Con l'unico motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 11, 15-*bis* d.P.R. n. 602/1973, nonché degli artt. 160 e 168 l. fall. e



dell'art. 33 d. lgs. 13 aprile 1999, n. 112, nella parte in cui la sentenza di appello ha ritenuto che la pendenza di una procedura concorsuale non costituisca ragione per l'iscrizione a ruolo straordinario e che non sarebbe necessaria l'emissione di cartella di pagamento nei confronti di contribuenti assoggettati a procedura concorsuale. Osserva parte ricorrente come la cartella di pagamento costituisca titolo in forza del quale richiedere l'ammissione al passivo del credito anche se non definitivamente accertato. Deduce, inoltre, il ricorrente che in assenza dell'iscrizione a ruolo straordinario e della successiva cartella non sarebbe possibile partecipare alla distribuzione del ricavato. Osserva, infine, il ricorrente come non risulterebbe decisiva la circostanza della non esperibilità di azioni esecutive individuali nei confronti della procedura concorsuale, in quanto l'emissione della cartella sarebbe funzionale all'opponibilità del credito al concorso dei creditori.

2. Il ricorso è fondato. Secondo la prevalente giurisprudenza di questa Corte, la cartella di pagamento incorpora in sé sia funzioni di titolo esecutivo, sia di precetto di pagamento ma non determina necessariamente l'inizio della procedura esecutiva, per cui non rientra nel divieto di cui all'art. 168 l. fall., che concerne l'improcedibilità delle procedure esecutive all'interno delle procedure concorsuali che, come noto (con l'eccezione dell'art. 51 l. fall. quanto alla procedura concorsuale liquidatoria), non sono ammesse sui beni acquisiti all'attivo concorsuale; pertanto, deve ritenersi ammissibile la notificazione della cartella anche dopo l'apertura della procedura concorsuale e, in particolare, dopo l'apertura di una procedura concordataria (Cass., Sez. V, 25 ottobre 2022, n. 31560), posto che l'accertamento del credito da parte dell'Amministrazione finanziaria è condizione per la partecipazione della stessa alla procedura concorsuale (Cass., Sez. U., 15 marzo 2012, n. 4126; Cass., Sez. V, 6 novembre 2020, n. 24880; Cass., Sez. V, 4 aprile 2019, n. 9440) e la



cartella costituisce strumento per l'accertamento del credito (Cass., Sez. V, 21 aprile 2022, n. 12759) o, comunque, per l'opponibilità dello stesso agli altri creditori.

3. Detto principio non appare in contrasto con l'ulteriore principio, affermato da questa Corte, secondo cui la domanda di ammissione al passivo di crediti tributari (propria della procedura concorsuale liquidatoria) non richiede, per la sua ammissibilità, la preventiva notificazione al curatore o al fallito *in bonis* della cartella di pagamento (Cass., Sez. V, 11 marzo 2021, n. 6846), in quanto detto orientamento concerne la facoltà attribuita all'Amministrazione finanziaria di rendere opponibile agli altri creditori il proprio credito ove munita del solo estratto di ruolo (Cass., Sez. I, 2 ottobre 2019, n. 24589; Cass., Sez. I, 14 giugno 2019, n. 16112).

4. Ovvero, la cartella non può consentire attività impositive, in quanto precluse (*rectius* improcedibili) in sede concorsuale, al pari delle azioni esecutive (Cass., Sez. V, 27 ottobre 2020, n. 23513), essendo non compatibile la funzione di intimazione di pagamento, propria della cartella, con la regola fissata dall'art. 51 l. fall. Tuttavia, l'improcedibilità dell'azione esecutiva non priva la cartella della concorrente funzione, che le è propria, di atto accertativo del credito ivi descritto e di opponibilità dello stesso ai fini concorsuali. Ne consegue che l'emissione della cartella diviene per il creditore erariale (in questo caso) strumentale non solo ai fini della partecipazione alla fase distributiva, ma anche (quanto alla procedura concordataria) ai fini dell'espressione del diritto di voto.

5. Detto principio non pare in contrasto neanche con quella giurisprudenza secondo cui, stante la possibilità per l'Erario di partecipare al concorso in virtù del mero estratto di ruolo, ne resterebbe inibita l'emissione della cartella (Cass., Sez. V, 3 maggio 2022, n. 13831), inibizione che opera unicamente in relazione



all'efficacia esecutiva della cartella, ma non anche in relazione all'intrinseco contenuto accertativo del credito ivi incorporato. Ed è, quindi, condivisibile *«l'indirizzo, maturato nella giurisprudenza di questa Corte, che ha sottolineato questa incompatibilità in relazione alla notificazione della cartella, quanto alla sua funzione di atto corrispondente al precetto di pagamento, ossia, appunto, d'intimazione ad adempiere (Cass. n. 11234/11; n. 15834/18; n. 25897/20; conf., in relazione all'art. 168 l. fall., Cass. n. 24427/08; coerente, n. 4564/20), irrilevante essendone la natura riscossiva e non esecutiva»* (Cass., Sez. U., 11 novembre 2021, n. 33408), la quale non impinge nel contenuto accertativo proprio della cartella di pagamento, al pari dell'estratto di ruolo, la cui emissione non è inibita dal disposto dell'art. 168 l. fall.

6. La sentenza impugnata non ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi e va cassata con rinvio al giudice *a quo*, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in data 19 gennaio 2023

Il Presidente
Enrico Manzon

