

Cassazione civile sez. trib., 15/09/2025, n. 25241

FATTI DI CAUSA

1. Con atto di appello depositato il 4.6.2021, Roma Capitale impugnava la sentenza n. 9393/2020, depositata in data 25.11.2020, con la quale la Commissione tributaria provinciale di Roma aveva accolto il ricorso proposto dalla EUTELIA Spa in amministrazione straordinaria avverso lâ??avviso di accertamento n. 4531 concernente IMU 2016.

2. La CTR del Lazio accoglieva il gravame, affermando che il regime agevolativo di cui al comma 6 dellâ??art. 10 del D.Lgs. n. 504 del 1992 Ã?? esclusivamente riferito agli immobili compresi nel fallimento e nella liquidazione coatta amministrativa, atteso che nessun riferimento viene fatto alla procedura dellâ??amministrazione straordinaria, che la disciplina, integrando una deroga al regime impositivo generale, Ã?? da ritenersi di stretta interpretazione, ai sensi dellâ??art. 14 delle preleggi, e quindi non suscettibile di applicazione analogica, e che il giudice del merito aveva correttamente escluso lâ??applicabilitÃ della lâ??art. 10, comma 6, citato, evidenziando le diverse finalitÃ della procedura dellâ??amministrazione straordinaria rispetto a quella fallimentare.

3. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la EUTELIA Spa sulla base di due motivi. Roma Capitale ha resistito con controricorso.

In prossimitÃ dellâ??adunanza camerale la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente formula lâ??eccezione di giudicato esterno sopravvenuto, in relazione alla sentenza della commissione tributaria regionale per il Lazio n. 1582/03/2022, depositata il 5 aprile 2022 e passata in giudicato, con la quale, in riferimento allâ??avviso di accertamento relativo allâ??annualitÃ IMU 2018, era stato accolto il suo ricorso.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 10, comma 6, D.Lgs. n. 504/1992, 9, comma 7, del D.Lgs. n. 23/2011, 27, 36 e 73, comma 3, del D.Lgs. 270/1999 e 12 e 14 delle preleggi, in relazione allâ??art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., per aver la CTR erroneamente, a suo dire, ritenuto che la norma di cui allâ??art. 10, comma 6, del D.Lgs. n. 504/1992 non possa essere applicata alla fattispecie in esame, in quanto non include espressamente tra le procedure concorsuali meritevoli di sospensione dal pagamento dellâ??IMU lâ??amministrazione straordinaria.

3. Il secondo motivo pone all'esame di questo Collegio una questione di diritto sulla quale si Ã in attesa di una pronuncia definitiva da parte della Sezione.

Anche di recente Ã stato affermato che, in tema di IMU, la procedura di amministrazione straordinaria per le grandi imprese in crisi, disciplinata dal D.Lgs. n. 270 del 1999, non beneficia del regime agevolativo di cui all'art. 10, comma 6, del D.Lgs. n. 504 del 1992, riferito esclusivamente agli immobili compresi nel fallimento e nella liquidazione coatta amministrativa, trattandosi di deroga al regime impositivo generale, da ritenersi di stretta interpretazione e quindi insuscettibile di interpretazione analogica (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 7397 del 15/03/2019; conf. Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 19681 del 11/07/2023).

Si riporta di seguito il passaggio logico che viene posto alla base delle decisioni: come Ã noto, con riguardo all'ICI (ma anche all'IMU, che ne ha preso il posto), l'art. 10, comma 6, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, prevede che: 6. Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore, entro novanta giorni dalla data della loro nomina, devono presentare al Comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l'avvio della procedura. Detti soggetti sono, altresÃ, tenuti al versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili; 1.3 ancora, l'art. 36 del D.Lgs. 8 luglio 1999, n. 270, dispone che: Per quanto non previsto dal presente decreto, si applicano alla procedura di amministrazione straordinaria, in quanto compatibili, le disposizioni sulla liquidazione coatta amministrativa, sostituito al commissario liquidatore il commissario straordinario;

1.4 secondo la giurisprudenza di questa Corte, dalla piana lettura dell'art. 10, comma 6, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (che, peraltro, Ã cronologicamente antecedente all'art. 36 del D.Lgs. 8 luglio 1999, n. 270), si evince chiaramente che il regime agevolativo Ã esclusivamente riferito agli immobili compresi nel fallimento e nella liquidazione coatta amministrativa, atteso che nessun riferimento viene fatto alla procedura dell'amministrazione straordinaria; per cui la disciplina, integrando una deroga al regime impositivo generale, Ã da ritenersi di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 disp. prel. cod. civ., e quindi non suscettibile di applicazione analogica; ne consegue l'inapplicabilitÃ dell'art. 10, comma 6, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, alla fattispecie in esame, in considerazione delle diverse finalitÃ della procedura dell'amministrazione straordinaria rispetto alle procedure del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa (in termini: Cass., Sez. 5, 15 marzo 2019, n. 7397);

1.5 Ã il caso di aggiungere che il richiamo (attraverso la tecnica legislativa del rinvio fisso) Cass., Sez. 1, 23 febbraio 2018, n. 4452) alla disciplina del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa Ã rigorosamente finalizzato ad integrare la disciplina speciale dell'amministrazione straordinaria nei limiti delle lacune insite nelle disposizioni dettate dal

D.Lgs. 8 luglio 1999, n. 270;

1.6 n. 10, comma 6, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, prescinde dai possibili sbocchi procedurali dell'amministrazione straordinaria;

1.7 aggiungasi, a conferma di tale conclusione, che l'art. 1, comma 768, ultimo periodo, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022), in tema di c.d. "nuova IMU", ha conservato una formulazione simile alla norma previgente, secondo cui: "Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa, il curatore o il commissario liquidatore sono tenuti al versamento della tassa dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili", ribadendo l'esclusione dal beneficio per le imprese e le società in amministrazione straordinaria;

A differenza del fallimento, infatti, l'A.S. è principalmente diretta alla conservazione del patrimonio produttivo, mediante prosecuzione, riattivazione o riconversione delle attività imprenditoriali, sotto la gestione del commissario straordinario. Dunque, in questa prima fase non vi sono ragioni per cui il reddito generato dall'impresa in A.S. non venga destinato al pagamento (anche) del tributo comunale.

Ci dovrebbe valere, sino alla data di pubblicazione del decreto che dichiara la cessazione dell'attività di impresa, perché da quel momento in avanti l'A.S. dev'essere considerata, ad ogni effetto di legge, come procedura concorsuale liquidatoria, alla stregua del fallimento, sia in forza del disposto letterale dell'art. 73, commi 1 e 3, del D.Lgs. n. 270/1999, sia perché esattamente come il fallimento:

(i) si prefigge l'obiettivo della liquidazione definitiva dell'impresa insolvente e non la sua continuazione.

In quest'ottica sembra deporre l'art. 73, comma 3, D.Lgs. n. 270/1999 il quale stabilisce che, a far data dal decreto del Tribunale che dichiara la cessazione dell'esercizio dell'impresa per avvenuta esecuzione del programma di cessione, l'a.s. è considerata ad ogni effetto come procedura concorsuale liquidatoria, lasciando così intendere che per volontà della legge è soltanto con l'emanazione di tale provvedimento che si realizza il passaggio dalla fase conservativa a quella liquidatoria e distributiva, assimilabile alla fase di chiusura della procedura fallimentare.

Sulla scia di quest'ultima impostazione, la Sezione, con ordinanza interlocutoria n. 12911 del 10.5.2024, ha disposto il rinvio del procedimento alla pubblica udienza sulla base delle seguenti considerazioni:

È stata valorizzata dalla giurisprudenza di questa Corte la diversa finalità (conservativa e non liquidatoria) della procedura dell'amministrazione controllata rispetto alle procedure fallimentari e a quelle della liquidazione coatta amministrativa, osservandosi che il richiamo di cui all'art. 36 D.Lgs. 270/1999 (attraverso la tecnica legislativa del rinvio fisso) alla disciplina delle prefate procedure è rigorosamente finalizzato ad integrare la normativa speciale dell'amministrazione straordinaria nei limiti delle lacune in essa insite.

4. Secondo l'attuale giurisprudenza di legittimità, la disciplina agevolativa non è applicabile all'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, ancorché il Tribunale competente abbia dichiarato la dismissione dei beni per il soddisfacimento dei crediti ammessi al passivo (art. 73 D.Lgs. 270/1999), sul presupposto che l'eccezionalità di tali disposizioni prescinderebbe dai possibili sbocchi procedurali dell'amministrazione straordinaria. Confermerebbe detta conclusione, la formulazione dell'art. 1, comma 768, legge 160/2019, in tema di i.m.u.

5. Tuttavia, ritenuto che, con il ricorso per cassazione, vengono poste questioni interpretative di potenziale rilievo nomofilattico concernenti l'art. 10, comma 6 cit. e l'art. 1 comma 768, cit., che in tema di i.c.i ed i.m.u. prevedono che «per gli immobili compresi nel fallimento e nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore» sono tenuti al versamento dell'imposta dovuta per il periodo dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili, il collegio ritiene opportuna la rimessione della causa in pubblica udienza, anche in considerazione dell'esigenza di un approfondimento circa le interferenze tra la normativa tributaria e quella concorsuale, laddove nell'ipotesi dell'impresa in amministrazione straordinaria non sia stata disposta o sia cessata la continuazione provvisoria dell'attività imprenditoriale e sia, dunque, iniziata una fase puramente liquidatoria in cui potrebbero mancare flussi di cassa che consentano il pagamento dei debiti prima della realizzazione dell'attivo.

6. In particolare, occorre approfondire la questione relativa alla natura agevolativa o meno delle disposizioni in esame, anche alla luce del rinvio specifico di cui all'art. 20 del D.Lgs. n. 270 del 1999 (diverso ed ulteriore rispetto a quello successivo di cui all'art. 36 dello stesso D.Lgs.), nonché accertare se sussista l'esigenza di coordinamento della riscossione di i.c.i. ed i.m.u. con la procedura dell'amministrazione straordinaria, nel caso in cui l'azienda sia stata posta in liquidazione (ovvero se sia necessario un ulteriore elemento rispetto alla fase liquidatoria, vale a dire lo stato di insolvenza e di illiquidità, ove dedotta ed accertata).

Per completezza, va evidenziato che anche di recente Cass., Sez. 5, Sentenza n. 14025 del 26/05/2025, ha ribadito il principio di diritto secondo cui «la disciplina dell'art. 10 D.Lgs. 504/1992, integrando una deroga al regime impositivo generale, Ã da ritenersi di stretta interpretazione e poichÃ tale norma fa espresso riferimento al fallimento e alla liquidazione coatta amministrativa, non Ã possibile farne applicazione analogica ovvero «estensiva» all'amministrazione straordinaria anche allorquando abbia finalitÃ liquidatoria».

P.Q.M.

Rinvia la causa a nuovo ruolo per le ragioni esposte in parte motiva (fissazione di pubblica udienza).

CosÃ deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 9 settembre 2025.

Depositato in Cancelleria il 15 settembre 2025.

Campi meta

Massima : *In materia di Imposta Municipale Propria (IMU) Ãˆ giÃ ICI Ãˆ il regime agevolativo di sospensione del versamento previsto dall'art. 10, comma 6, del D.Lgs. n. 504 del 1992 (e ribadito dall'art. 1, comma 768, della L. n. 160/2019 per la "nuova IMU") Ãˆ esclusivamente riferito agli immobili compresi nel fallimento e nella liquidazione coatta amministrativa.*

Supporto Alla Lettura :

IMU

L'Imposta Municipale Propria (IMU) Ãˆ l'imposta dovuta per il possesso di fabbricati, escluse le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9, di aree fabbricabili e di terreni agricoli ed Ãˆ dovuta dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale (usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie), dal concessionario nel caso di concessione di aree demaniali e dal locatario in caso di leasing. L'IMU Ãˆ stata introdotta, a partire dall'anno 2012, sulla base dell'art. 13 del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, in sostituzione dell'imposta comunale sugli immobili (ICI). A decorrere dal 2014 e fino al 2019, poi, l'IMU Ãˆ stata individuata dalla legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilitÃ per il 2014) quale imposta facente parte, insieme al tributo per i servizi indivisibili (TASI) e alla tassa sui rifiuti (TARI), dell'imposta unica comunale (IUC). La legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio per il 2020) ha successivamente abolito, a decorrere dall'anno 2020, la IUC e Ãˆ tra i tributi che ne facevano parte Ãˆ la TASI. Sono, invece, rimasti in vigore gli altri due tributi che componevano la IUC, vale a dire la TARI e l'IMU, quest'ultima come ridisciplinata dalla stessa legge n. 160 del 2019. L'IMU si applica in tutti i comuni del territorio nazionale. Ãˆ fatta salva l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti della regione Friuli-Venezia Giulia e delle province autonome di Trento e di Bolzano; per queste ultime province continuano ad applicarsi, rispettivamente, l'Imposta immobiliare semplice (IMIS) e l'imposta municipale immobiliare (IMI) (art. 1, comma 739, della legge n. 160 del 2019).