

Cassazione civile sez. trib., 24/09/2025, n. 26051

FATTI DI CAUSA

Serit Sicilia Spa, poi incorporata da RISCOSSIONE SICILIA Spa, notificava a Lu.Gi., imprenditore sottoposto a procedura fallimentare, intimazione di pagamento dei tributi, degli interessi e delle sanzioni iscritti a ruolo dall'Ufficio delle Entrate di Castelvetro a seguito di controllo automatizzato ex artt. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972 delle dichiarazioni dei redditi presentate dal suddetto contribuente ai fini dell'IRPEF, dell'IRAP e dell'IVA per gli anni 2000 e 2001.

Il Lu.Gi. proponeva opposizione dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Trapani, la quale, nella resistenza dell'ente impositore e dell'agente della riscossione, dichiarava inammissibile il ricorso, ritenendolo precluso dalla mancata impugnazione della prodromica cartella di pagamento, che accertava essere stata regolarmente notificata al curatore fallimentare.

La pronuncia veniva, per², successivamente riformata dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, che, con sentenza n. 77/8/18 del 3 gennaio 2018, in accoglimento dell'appello della parte privata, dichiarava la nullità dell'intimazione di pagamento e l'intervenuta prescrizione dei crediti azionati.

Queste, in sintesi, le ragioni poste dai giudici regionali a fondamento della decisione resa: «se è pur vero che, ex art. 43 L.g. (recte: L.f. -n.d.r.), le Amm/ni appellate hanno correttamente notificato la cartella di pagamento al curatore, è pur vero che, se il curatore non provvede alla tutela giurisdizionale nei confronti dell'atto impositivo, a lui notificato, il fallito è eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso tale tutela; la mancata notifica di un atto presupposto comporta la nullità dell'atto consequenziale; il contribuente può, per tale vizio, impugnare l'atto consequenziale e quindi, nel nostro caso, può impugnare l'avviso di intimazione, stante la mancata notifica della cartella, o impugnare cumulativamente anche la cartella per contestare la pretesa tributaria; la conclusione di tale premessa è nel senso che l'appellante, tornato in bonis, ha diritto di impugnare -come è avvenuto- l'intimazione di pagamento per vizi propri, cioè per non essere stata a lui notificata, nel 2006, la cartella (di cui peraltro non ha mai avuto conoscenza perché all'avviso di intimazione è stata allegata solo la copia dell'estratto di ruolo); il ricorso proposto dal Lu.Gi., quindi, doveva essere dichiarato ammissibile e fondato, stante la maturata prescrizione dei crediti erariali.

Contro questa sentenza, notificata il 17 gennaio 2018, l'Agenzia delle Entrate e del Territorio • id est l'Agenzia delle Entrate, incorporante quella del Territorio ex art. 23-quater, comma 1, del D.L. n. 95 del 2012, convertito in L. n. 135 del 2012 • ha proposto ricorso per cassazione affidato a un solo motivo, al quale il Lu.Gi. ha resistito con controricorso.

Successivamente la litisconsorte RISCOSSIONE SICILIA Spa ha spiegato autonomo ricorso per cassazione avverso la summenzionata sentenza d'appello, articolato in due motivi, rispetto al quale le parti intime non hanno svolto attività difensiva.

La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis 1 c.p.c.

MOTIVI DELLA DECISIONE

(A) In via preliminare

1. Giova anzitutto precisare che il ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate deve essere qualificato come principale, perché notificato prima di quello autonomamente introdotto da RISCOSSIONE SICILIA Spa, il quale va, pertanto, ritenuto incidentale, pur non rivestendo la forma del controricorso prevista dall'art. 371, comma 1, c.p.c. (cfr., ex ceteris, Cass. n. 36057/2021, Cass. n. 27680/2021, Cass. n. 448/2020, Cass. n. 5695/2015).

(B) Ricorso principale

1.1 Tanto premesso, con l'unico motivo del ricorso principale, formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, nn. 4) e 5) c.p.c., vengono denunciati:

(a) la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e degli artt. 115, 116 e 132, comma 2, n. 4) c.p.c.;

(b) in ogni caso, l'omesso esame circa un fatto decisivo e controverso.

1.2 Si censura l'impugnata sentenza per aver apoditticamente affermato la sussistenza della legittimazione del Lu.Gi., una volta tornato in bonis, a impugnare l'intimazione di pagamento oggetto di causa.

La CTR avrebbe omesso di verificare se la mancata impugnazione della prodromica cartella esattoriale da parte del curatore fallimentare fosse stata dovuta a inerzia o disinteresse del medesimo, soltanto in una simile evenienza potendo eccezionalmente reputarsi sussistente l'anzidetta legittimazione processuale.

1.3 Si rimprovera, altresì, al collegio regionale di aver dichiarato la prescrizione dei crediti tributari relativi agli anni d'imposta 2000 e 2001, nonostante che l'intimazione di pagamento oggetto di causa fosse stata notificata al contribuente il 26 agosto 2015 entro dieci anni dalla notifica della cartella presupposta, in quanto avvenuta il 19 aprile 2006.

1.4 I giudici di appello avrebbero pure tralasciato di considerare che in data 15 giugno 2006 l'agente della riscossione aveva proposto domanda di insinuazione dei crediti risultanti dalla cartella di cui trattasi e che tali crediti erano stati ammessi al passivo fallimentare con decreto del giudice delegato dell'11 luglio 2007.

1.5 Viene, infine, addebitato ai detti giudici il palese malgoverno delle prove acquisite al processo.

1.6 L'unico motivo di gravame, sviluppato in più profili di censura, è privo di fondamento.

1.7 Deve, anzitutto, escludersi che la motivazione dell'impugnata sentenza sia del tutto omessa o comunque solo apparente.

1.8 La CTR siciliana ha, infatti, spiegato che: la mancata impugnazione della prodromica cartella esattoriale da parte del curatore fallimentare, unico destinatario della notificazione dell'atto, legittimava il contribuente fallito, una volta tornato in bonis, a impugnare la successiva intimazione di pagamento a lui notificata; in tale scenario, il contribuente era ammesso non solo a eccepire l'invalidità dell'intimazione derivante dall'omessa notificazione dell'atto presupposto, ma anche a contestare la pretesa tributaria azionata con la cartella.

1.9 I giudici di appello hanno, altresì, dichiarato prescritti i crediti tributari in discorso, inerenti agli anni 2000 e 2001, con implicita condivisione della tesi difensiva sostenuta sul punto dal Lu.Gi., il quale, come evidenziato nella premessa in fatto della decisione, aveva dedotto di essere venuto a conoscenza di tali crediti soltanto in data 26 agosto 2015, a seguito della notificazione dell'intimazione di pagamento.

1.10 Il percorso argomentativo della gravata pronuncia, oltre ad esistere sotto il profilo materiale e grafico, risulta perfettamente intelligibile e non affetto da manifesta illogicità o irriducibilità contraddittoria, da raggiungere la soglia del cd. "minimo costituzionale" imposto dall'art. 111, comma 6, della Carta fondamentale, la cui inosservanza forma oggetto del controllo di legittimità ancora esercitabile da questa Corte a seguito della modifica dell'art. 360, comma 1, n. 5) c.p.c. disposta dall'art. 54, comma 1, lettera b), del D.L. n. 83 del 2012, convertito in L. n. 134 del 2012 (cfr. Cass. Sez. Un. nn. 8053-8054/2014).

1.11 Per quanto attiene, poi, alla denuncia di omesso esame circa un fatto decisivo e controverso, asseritamente rappresentato dall'inerzia del curatore quale necessario presupposto della legittimazione straordinaria del contribuente fallito, a prescindere dal rilievo che il relativo vizio non è stato ritualmente dedotto mediante la specifica indicazione del "fatto storico" non considerato, del "dato" da cui risulti la sua esistenza, del "come" e del "quando" esso abbia formato oggetto di discussione fra le parti e della sua "decisività" (cfr. Cass. n. 7638/2025, Cass. n. 27849/2024, Cass. n. 9986/2022, Cass. Sez. Un. n. 19881/2014, Cass. Sez.

Un. nn. 8053-8054/2014), va in ogni caso notato che la surriferita circostanza Ã stata tenuta in debito conto dalla Commissione regionale, la quale ha ravvisato lâ inerzia degli organi fallimentari nella scelta del curatore di non impugnare la cartella di pagamento a lui notificata.

1.12 La soluzione accolta dal collegio di secondo grado si pone, peraltro, in linea con la giurisprudenza delle Sezioni Unite, le quali, componendo il contrasto manifestatosi â in subiecta materiaâ[•], hanno statuito che, in caso di rapporto tributario i cui presupposti si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente dichiarato fallito a cui sia stato notificato lâ atto impositivo lo puÃ² impugnare, ex art. 43 L.F., in caso di astensione del curatore dallâ impugnazione, rilevando a tal fine il comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia di questâ ultimo, indipendentemente dalla consapevolezza e volontÃ che lâ abbiano determinato (cfr. Cass. Sez. Un. n. 11287/2023; id., ex ceteris, Cass. n. 28623/2024, Cass. n. 33218/2024, Cass. n. 19794/2025).

1.13 Con riguardo alla prospettata violazione e/o falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., va rammentato che la stessa si configura solo quando il giudice di merito fondato la decisione su prove non dedotte dalle parti o disposte dâ ufficio al di fuori dei casi in cui la legge lo permette, oppure abbia disatteso prove legali vagliandole secondo il suo prudente apprezzamento o, per contro, conferito valore di prova legale a una risultanza istruttoria che ne Ã priva.

Non Ã, pertanto, ammissibile una censura con la quale, dietro lâ apparente deduzione del vizio di errata interpretazione o applicazione delle citate norme processuali, si contesti, in realtÃ, la valutazione del materiale istruttorio compiuta dal detto giudice (cfr., ex plurimis, fra le piÃ¹ recenti, Cass. n. 13372/2025, Cass. n. 13115/2025, Cass. n. 8868/2025, Cass. n. 5531/2025).

1.14 Orbene, nel caso di specie, quel che si rimprovera alla CTR non Ã di aver deciso la causa in base a prove non introdotte dalle parti o disposte dâ ufficio oltre i poteri di indagine riconosciuti al giudice, nÃ di aver attribuito a una determinata prova una valenza diversa da quella prevista dalla legge, bensÃ di aver operato un â palmare malgoverno delle proveâ[•], cioÃ di non aver valutato in modo corretto le emergenze istruttorie.

1.15 Una critica cosÃ formulata non puÃ², tuttavia, avere spazio nellâ odierna sede processuale, risolvendosi nel tentativo di sollecitare la Corte a un non consentito riesame del giudizio in fatto espresso dal collegio regionale.

1.16 Sebbene la rubrica dellâ unico mezzo di gravame non contenga una specifica indicazione di tale ulteriore doglianza, nel corpo del motivo la ricorrente contesta anche la dichiarazione di intervenuta prescrizione dei crediti tributari pronunciata dai giudici di seconde cure, obiettando che: â la cartella esattoriale era stata notificata al curatore fallimentare in data 19 aprile 2006; â la successiva intimazione di pagamento era stata notificata al contribuente tornato â in bonisâ[•] il 26 agosto 2015, cioÃ prima del decorso del termine decennale di cui allâ art. 2946 c.c.; â i crediti portati dalla menzionata cartella erano stati ammessi al passivo dal giudice

delegato con decreto dell'11 luglio 2007; â la procedura concorsuale si era chiusa il 15 febbraio 2012 e prima di allora nessuna azione esecutiva individuale poteva essere esercitata dall'agente della riscossione nei riguardi del contribuente.

1.17 La censura Ã, in parte, infondata e, in parte, inammissibile.

1.18 A fronte di crediti tributari inerenti agli anni d'imposta 2000 e 2001, la CTR ha ritenuto essere maturata la prescrizione estintiva alla data del 26 agosto 2015, allorchÃ il Lu.Gi. ricevette la notificazione dell'intimazione di pagamento, non preceduta da quella della cartella esattoriale, notificata al solo curatore fallimentare.

1.19 La ricorrente non svolge puntuali argomentazioni atte a dimostrare lâ'erroneitÃ della sentenza nella parte in cui colloca il â'dies a quo' della prescrizione in un periodo anteriore di piÃ di dieci anni al 26 agosto 2015.

1.20 CiÃ posto, occorre tener presente che, per stabile insegnamento nomofilattico di questa Corte, lâ'ente impositore che decida discrezionalmente di notificare la cartella di pagamento al solo curatore fallimentare non puÃ poi giovare di tale notificazione nei confronti del fallito tornato â'in bonisâ, il quale, ove abbia ricevuto la notificazione di un atto successivo che trovi in detta cartella il suo presupposto, puÃ contestare la validitÃ e la fondatezza anche dell'atto prodromico, inidoneo a interrompere nei suoi riguardi la prescrizione del credito tributario (cfr. Cass. n. 16427/2025, Cass. n. 10760/2024, Cass. n. 2857/2022).

1.21 Alla stregua del suenunciato principio di diritto, va dunque escluso che la notificazione della cartella di pagamento al curatore fallimentare abbia prodotto lâ'effetto di interrompere la prescrizione anche nei confronti del contribuente.

1.22 Dâ'altro canto, se Ã pur vero che, ai sensi degli artt. 2943, commi 1 e 2, e 2945, comma 2, c.c., la domanda di ammissione allo stato passivo vale a interrompere la prescrizione del credito, con effetti permanenti dalla data della sua proposizione fino alla chiusura della procedura concorsuale, anche rispetto al debitore tornato â'in bonisâ, (cfr. Cass. n. 2685/2025, Cass. n. 16415/2023), Ã nondimeno vero che solamente in questa sede lâ'Agenzia delle Entrate ha per la prima volta dedotto di aver presentato istanza di insinuazione al passivo del fallimento del Lu.Gi.

1.23 Una siffatta circostanza non emerge dalla lettura dell'impugnata sentenza, nÃ la ricorrente si Ã premurata di chiarire quando e dove essa sarebbe stata allegata nei gradi di merito e in quali documenti ritualmente acquisiti al processo troverebbe riscontro.

1.24 Trattasi, pertanto, di questione giuridica nuova e implicante accertamenti di fatto, come tale non introducibile nel giudizio di cassazione (cfr., ex plurimis, Cass. n. 3473/2025, Cass. n. 30087/2024, Cass. n. 17570/2022, Cass. n. 14961/2020).

(C) Ricorso incidentale

2. Il ricorso incidentale consta di due motivi cos'è rubricati:

(1) violazione e/o falsa applicazione dell'art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e degli artt. 115, 116 e 132, comma 2, n. 4) c.p.c. (art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c.);

(2) omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione fra le parti (art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c.).

2.1 Le censure che esso veicola coincidono sostanzialmente con quelle poste a fondamento dell'impugnazione principale.

2.2 Il ricorso è inammissibile per essere stato notificato oltre il termine all'uopo stabilito dal combinato disposto degli artt. 369, comma 1, 370, comma 1, e 371, comma 1, c.p.c., nel testo, applicabile *ratione temporis*, vigente anteriormente alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 149 del 2022.

2.3 Invero, poiché il ricorso per cassazione da considerarsi principale era stato notificato a RISCOSSIONE SICILIA Spa in data 14 marzo 2018, presso il difensore domiciliatario nel giudizio d'appello, il termine di complessivi quaranta giorni (venti più venti) per la proposizione del ricorso incidentale veniva a scadere il 23 aprile 2018.

2.4 Il gravame in questione è stato, invece, notificato a mezzo p.e.c. soltanto l'11 maggio 2018, come si evince dalla relata in atti.

2.5 È utile, in proposito, richiamare il consolidato orientamento di questa Corte regolatrice secondo cui, in virtù del principio di unicità del processo di impugnazione, il ricorso per cassazione irrualmente introdotto in forma autonoma da chi, ai sensi degli artt. 333 e 371 c.p.c., avrebbe potuto proporre soltanto impugnazione incidentale, per convertirsi in quest'ultima, deve averne i requisiti temporali.

2.6 Ne discende che tale conversione risulta ammissibile solo se la notificazione del relativo atto non ecceda il termine di quaranta giorni da quello dell'impugnazione principale; né la decadenza conseguente all'inosservanza del suindicato termine può ritenersi superata dall'eventuale rispetto del termine *esterno* di cui all'art. 325 o 327 c.p.c., giacché la tardività o la tempestività in relazione a quest'ultimo assume rilievo ai soli fini della determinazione della sorte dell'impugnazione stessa in caso di inammissibilità di quella principale, ai sensi dell'art. 334 c.p.c. (cfr. Cass. n. 13104/2024, Cass. n. 36057/2021, Cass. Sez. Un. n. 23418/2020, Cass. n. 30775/2019).

(D) Statuizioni conclusive

3. In definitiva, il ricorso principale deve essere rigettato, mentre quello incidentale va dichiarato inammissibile.

4. In applicazione del criterio della soccombenza, la ricorrente principale deve essere condannata a rifondere al controricorrente le spese del presente giudizio, liquidate come in dispositivo.

4.1 Nulla va statuito in ordine alle dette spese nei rapporti fra le altre parti, non avendo il Lu.Gi. resistito all'impugnazione incidentale di RISCOSSIONE SICILIA Spa (alla quale ha soltanto notificato il controricorso da lui proposto avverso il ricorso principale) ed essendosi quest'ultima sostanzialmente limitata ad aderire al gravame erariale.

5. Stante l'esito dell'impugnazione incidentale, viene resa a carico di RISCOSSIONE SICILIA Spa l'attestazione contemplata dall'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 (Testo Unico delle spese di giustizia), inserito dall'art. 1, comma 17, della L. n. 228 del 2012.

5.1 Nonostante l'integrale rigetto del ricorso principale, non si fa luogo ad analoga attestazione nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, essendo la stessa esentata, mediante il meccanismo della prenotazione a debito previsto in favore delle amministrazioni pubbliche, dal pagamento delle imposte e tasse gravanti sul processo (artt. 12, comma 5, del D.L. n. 16 del 2012, convertito in L. n. 44 del 2012, e 158, comma 1, lettera a, del D.P.R. n. 115 del 2002; si vedano, in giurisprudenza, Cass. n. 4752/2025, Cass. n. 28204/2024, Cass. n. 27301/2016).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e dichiara inammissibile quello incidentale.

Condanna l'Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro tempore, a rifondere al controricorrente le spese del giudizio di legittimità, liquidate in complessivi 5.400,00 Euro (di cui 200,00 per esborsi), oltre al rimborso forfettario nella misura del 15% e agli accessori di legge.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 (Testo Unico delle spese di giustizia), d'atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente incidentale di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per la proposta impugnazione, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di cassazione, in data 11 settembre 2025.

Depositato in Cancelleria il 24 settembre 2025.

Campi meta

Massima : *In materia di riscossione di crediti tributari i cui presupposti si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, la notificazione della cartella di pagamento eseguita esclusivamente nei confronti del curatore fallimentare, pur essendo corretta ai sensi dell'art. 43 L.f., non Ã" idonea a produrre l'effetto di interrompere la prescrizione del credito tributario nei riguardi del contribuente fallito che sia tornato in bonis.*

Supporto Alla Lettura :

FALLIMENTO

Il **fallimento**, nell'ordinamento giuridico italiano, Ã" una procedura concorsuale liquidatoria, finalizzata alla soddisfazione dei creditori mediante la liquidazione del patrimonio dell'imprenditore, a cui si puÃ² ricorrere in presenza di determinati requisiti. Essa coinvolge l'imprenditore commerciale con l'intero patrimonio e i suoi creditori. Tale procedura Ã" diretta all'accertamento dello stato di insolvenza dell'imprenditore, all'accertamento dei crediti vantati nei suoi confronti e alla loro successiva liquidazione secondo il criterio della *par condicio creditorum*, tenendo conto delle cause legittime di prelazione. Ã" regolata dal Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267 ma la disciplina Ã" stata piÃ¹ volte modificata nel corso del tempo. Alternativamente, il superamento della crisi dell'impresa Ã" possibile sperando un concordato preventivo, oppure tentando una ristrutturazione aziendale o la richiesta di amministrazione straordinaria, per consentire il salvataggio dell'impresa attraverso accordi tra l'imprenditore e i creditori. Tale procedura Ã" stata abrogata e resta in vigore solo per i procedimenti ancora in corso. Il D.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 e con l'entrata in vigore il 15 luglio 2022 del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, il fallimento Ã" stato sostituito da una nuova procedura concorsuale, la liquidazione giudiziale.