Sentenza del 16/06/2021 n. 16958 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

- Il fallimento in epigrafe impugnava dinanzi alla CTP di Varese una cartella di pagamento emessa a carico dell'odierna ricorrente, a seguito di controllo automatizzato D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 54-bis, con la quale l'erario aveva recuperato a tassazione parte del credito IVA esposto nella dichiarazione IVA presentata per l'anno di imposta 2007. - Nell'impugnazione in parola, il fallimento dichiarava che alla data della dichiarazione di fallimento, la società vantava un credito IVA pari ad Euro 62.950,00. - La procedura concorsuale adduceva, altresì, che successivamente alla declaratoria fallimentare, parte di tale credito, pari ad Euro 41.968,00, veniva utilizzato dal fallito, all'insaputa del curatore in compensazione con altri debiti ante fallimento, nel mentre il curatore, ignaro di tale pagamento, utilizzava il credito per effettuare altri versamenti di imposta.

- La CTP di Varese accoglieva il ricorso della curatela, valorizzando l'inefficacia degli atti compiuti dal fallito dopo la dichiarazione di fallimento ai sensi dell'art. 44 L. Fall..

- L'Agenzia delle Entrate proponeva appello, insistendo sul doppio utilizzo del credito IVA da parte della curatela, constandone l'avvenuto impiego da parte del fallito, pur dopo la dichiarazione di fallimento.

- La CTR della Lombardia accoglieva l'appello erariale, ritenendo che l'art. 44 L. Fall. non rilevasse avuto riguardo all'ipotesi in cui il datore di lavoro, poi fallito come nella specie, avendo trattenuto somme a titolo di acconto IRPEF sulla retribuzione corrisposta ai dipendenti prima del fallimento, successivamente le devolva all'esattore delle imposte.

- La contribuente ha affidato il proprio ricorso a tre motivi e depositato successiva memoria.

- L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

- In esito all'adunanza camerale dell'11 luglio 2020, la causa è stata rimessa in pubblica udienza per la particolare rilevanza della questione concernente, da un lato, la complessa problematica dei limiti e margini entro cui un soggetto dichiarato fallito possa, in costanza di procedura concorsuale, adoperare un credito riconducibile ad essa, anche mediante l'istituto della compensazione; dall'altro lato, il coordinamento tra la disciplina della ritenuta d'acconto operata dal datore di lavoro sulla retribuzione dei dipendenti e le previsioni della legge fallimentare, tra

cui, segnatamente, l'art. 44 in punto di inefficacia degli atti di disposizione compiuti dal fallito successivamente alla dichiarazione fallimentare.

MOTIVI DELLA DECISIONE

- Con il primo motivo di ricorso, la contribuente deduce "Sussistenza della giurisdizione - insussistenza di declinazione giurisdizionale - insussistenza dell'interesse all'impugnazione e alla devoluzione (art. 100-112 c.p.c.) / In subordine: violazione o falsa applicazione di legge: L. n. 69 del 2009, art. 59 - D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2 ss., L. n. 212 del 2000, art. 19 - art. 77 - L. n. 241 del 1990, art. 3", in particolare deducendo l'illegittimità dell'operazione di compensazione o l'inefficacia o inopponibilità della stessa, in quanto compiuta dal fallito in costanza di fallimento, come appurato dalla CTR. - Con il secondo motivo di ricorso, la contribuente lamenta la violazione o falsa applicazione di leggi, l'omessa o errata motivazione, l'omesso esame di un fatto decisivo per la controversia, la violazione della par condicio, sostanzialmente denunciando sotto il profilo del deficit motivazionale la ritenuta legittimità di un'operazione di compensazione eseguita in costanza di procedura concorsuale da un soggetto dichiarato fallito.

- Con il terzo motivo di ricorso, la contribuente denuncia la violazione o falsa applicazione di legge, l'omessa o errata motivazione, l'omesso esame di un fatto decisivo per la controversia, per avere la CTR ritenuto l'irrilevanza del giudicato interno concernente la disposizione patrimoniale post fallimentare operata dal fallito mediante la compensazione.

- Il primo motivo di ricorso è fondato e va accolto, con assorbimento delle altre due censure.

- Alla stregua di quanto esposto questa Corte ritiene, pertanto, di superare il precedente arrèt in tema, rappresentato da Cass. n. 4957 del 2000, a mente del quale "L'art. 44 L. Fall., comma 1, nel prevedere l'inefficacia, rispetto ai creditori, dei pagamenti eseguiti dal fallito dopo la dichiarazione di fallimento, configura logico corollario della perdita della disponibilità dei beni acquisiti al fallimento stesso (art. 42) e mira a preservare l'integrità dell'attivo, assicurando la "par condicio creditorum". La norma in questione, alla luce della valenza letterale dell'espressione "pagamenti eseguiti dal fallito", nonchè del presupposto sul quale essa norma si basa e della finalità da essa perseguita, è riferibile agli atti estintivi di obbligazioni del solvens, compiuti con prelievo dal suo patrimonio e con connesso trattamento preferenziale dello accipiens. Da ciò consegue che essa non si riveli applicabile rispetto alle somme che il datore di lavoro devolva all'esattore delle imposte ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 3, in relazione al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 23, dopo averle trattenute a titolo di acconto IRPEF sulla retribuzione corrisposta ai dipendenti prima del fallimento. Esse somme, infatti, fanno parte del compenso lavorativo, sono ritenute dal datore di lavoro nella sua veste di "sostituto d'acconto", e vengono versate in nome e per conto dei lavoratori "sostituiti" i quali restano i soggetti passivi dell'obbligazione tributaria e dovranno definire la loro posizione al termine del corrispondente periodo d'imposta computando, appunto, le anticipazioni effettuate attraverso il "sostituto"." - Vanno assunte come pacifiche le seguenti circostanze: i) la sussistenza in capo alla società fallita, alla data del fallimento, di un credito IVA (pari ad Euro 62.950,00); li) l'utilizzo di una parte di tale credito (per l'importo di Euro 41.968,00) da parte del soggetto fallito, all'insaputa del curatore in compensazione con altri debiti ante fallimento; iii) il successivo impiego del medesimo credito da parte del curatore in correlazione ad altri versamenti di imposta.

- Su queste premesse, mette in conto evidenziare come la dichiarazione di fallimento inneschi effetti su tre piani correlati.

- Il primo attiene all'apertura del concorso tra i creditori; il secondo concerne lo spossessamento ex art. 42 L. Fall.; il terzo riguarda l'inefficacia degli atti compiuti dal fallito in costanza di procedura concorsuale, ai sensi dell'art. 44 L. Fallimentare.

- Com'è noto, la dichiarazione di fallimento implica, ai sensi dell'art. 52 L. Fall., comma 1, anzitutto l'apertura del concorso dei creditori sul patrimonio del fallito. La procedura concorsuale si regge, da lì in avanti, su due precipue regole: quella del concorso formale, in base alla quale tutti i creditori sono tenuti a far accertare le rispettive ragioni nelle forme tratteggiate dagli artt. 92 e ss. L. Fall.; quella del concorso sostanziale, in virtù della quale i creditori possono soddisfarsi proporzionalmente, ferme le rispettive cause di prelazione, sul ricavato della vendita dei beni del fallito e sull'attivo fallimentare.

- In conseguenza della declaratoria fallimentare L. Fall., ex art. 42, comma 1, "La sentenza che dichiara il fallimento, priva dalla sua data il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti alla data di dichiarazione di fallimento". Pertanto, all'imprenditore fallito è sottratto ope legis il potere di amministrare e di disporre dei propri beni, che viene concentrato in capo al curatore. Il fallito conserva la titolarità dei diritti reali e dei rapporti obbligatori, ma perde radicalmente la legittimazione ad amministrarne e disporne, passando essa in capo al curatore.

- Il fallimento comporta non solo il vincolo di indisponibilità su tutti i beni del debitore (art. 2913 c.c.) ma l'insensibilità del patrimonio di questi alle obbligazioni di qualunque genere egli possa assumere dopo la dichiarazione di fallimento.

- Lo spossessamento colpisce anche i beni (e le utilità) in possesso del fallito, ma di proprietà di terzi, i quali per recuperarli potranno richiedere, in sede fallimentare, la rivendicazione, la restituzione o la separazione.

- Se l'art. 42 pone un generale vincolo di indisponibilità sui beni acquisiti al fallimento, il successivo art. 44 individua la portata sanzionatoria di quel vincolo. Avendo perso la legittimazione, gli atti e i pagamenti compiuti dal fallito dopo la dichiarazione di fallimento sono inefficaci rispetto ai creditori ai sensi della norma testè evocata.

- Quest'ultima va evidentemente letta in stretta connessione con il principio di indisponibilità del patrimonio del fallito di cui costituisce diretta conseguenza e con la tutela della par condicio creditorum, dal momento che, verificatosi in forza dell'art. 42 lo spossessamento del fallito, la naturale conseguenza sul piano funzionale è proprio quellg dell'inefficacia di eventuali atti dispositivi dal medesimo posti in essere; l'art. 44 costituisce in tal senso l'esplicitazione più evidente dello spossessamento che rende il patrimonio del fallito insuscettibile di variazioni successive alla data di fallimento che possano inficiare il soddisfo dei creditori, di modo che le somme o i beni di cui il fallito abbia disposto con atti inefficaci continuano a far parte della massa attiva ai fini del soddisfo dei creditori.

- In definitiva, l'effetto del fallimento è duplice: privativo per l'ente fallito, cui è incontrovertibilmente sottratta la capacità di disporre dei beni, delle somme e utilità che ricadono nel perimetro del patrimonio societario; attributivo per il curatore, che, a tenore dell'art. 31 L. Fall., ha l'amministrazione in via esclusiva del patrimonio fallimentare ed è onerato di compiere tutte le operazioni della procedura, anche relativamente a rapporti giuridici, economici e fiscali ricadenti nella sfera giuridico-economica del debitore fallito, sotto la vigilanza del giudice delegato e del comitato dei creditori.

- Oggetto dello spossessamento di cui al menzionato art. 42 L. Fall. sono, già in virtù della sentenza dichiarativa di fallimento, i beni mobili, gli immobili, i beni immateriali, i poteri, le azioni, le facoltà, le potestà, le aspettative, i rapporti giuridici e - infine - i beni sui quali i terzi vantino diritti reali o personali. Questi ultimi non potranno, pertanto, conseguire per le vie brevi quanto di loro spettanza, ma rimarranno onerati di proporre domande di rivendicazione e di restituzione ai sensi della L. Fall., artt. 93 e 103 (Cass. n. 607 del 2012). Del pari, ogni qualvolta reclamino il riconoscimento di un credito dovranno chiederne l'ammissione al passivo e chiederne la verifica nelle forme procedurali di legge, che sono quelle che consentono a ciascun creditore di partecipare alla liquidazione del patrimonio del debitore attraverso la presentazione della domanda di insinuazione al passivo e la prova del credito.

- Solo a seguito dell'ammissione, i creditori oltre che concorsuali diventano concorrenti ed hanno diritto ad essere soddisfatti secondo il principio della parità di trattamento, salve le cause legittime di prelazione.

- In questo quadro, tutti gli atti compiuti dal fallito ed i pagamenti da lui effettuati dopo la dichiarazione del fallimento sono sanzionati come inefficaci rispetto ai creditori ai sensi dell'art. 44 L. Fall., a prescindere dalla loro idoneità a recare pregiudizio ai creditori.

- La norma testè rammentata costituisce l'attuazione normativa del principio della par condicio creditorum e della conservazione della massa attiva fallimentare già spossessata automaticamente in esito alla dichiarazione di fallimento, ai sensi dell'art. 42 L. Fall..

- Nell'alveo dei pagamenti inefficaci ex art. 44 L. Fall. rientra, ad onta del riferimento testuale, ogni atto estintivo di un debito riferibile al soggetto fallito o comunque capace di incidere sulla consistenza patrimoniale del patrimonio spossessato.

- Le ragioni di tutti i creditori - nessuno escluso - vengono soddisfatte paritariamente attraverso l'amministrazione del patrimonio del fallito da parte del curatore, sicchè nessuna interferenza del fallito è ammissibile, dacchè essa vanificherebbe le finalità stesse della procedura di salvaguardia della concorsualità. - In questa cornice, da un lato, sono inefficaci, pertanto, pure i pagamenti relativi a debiti di imposta o contributivi operati dal fallito in favore dell'erario o dell'agente esattore dopo la sentenza dichiarativa di fallimento; dall'altro, l'utilizzo ad opera del fallito di un credito venuto in essere anteriormente al fallimento impinge nell'art. 44 L. Fall..

- In altri termini, pure il pagamento dei debiti tributari da parte del fallito, dopo la dichiarazione di fallimento, è da ritenersi ricadente nel recinto dell'inefficacia, secondo l'impostazione generale, pur quando effettuato a seguito di riscossione coattiva, constando l'obbligo dell'erario

di restituire la somma incamerata e/o di insinuare al passivo more solito il corrispondente credito.

- Lo schema non muta in ipotesi in cui il soggetto fallito abbia effettuato un pagamento di debito di imposta per ritenute di acconto IRPEF. Invero, sebbene le ritenute siano operate sulle retribuzioni di pertinenza dei lavoratori, per un verso, le relative somme rientrano nel patrimonio oggetto di spossessamento ex art. 42 L. Fall., secondo la descrizione dianzi operatane; per altro verso, il potere di amministrazione dei rapporti debitori, di quelli fiscali e contributivi, di quelli di lavoro resta concentrata in capo al curatore, senza esclusione o distinguo alcuni.

- Giova soggiungere che i soli beni non acclusi nel fallimento quindi non appresi alla massa fallimentare spossessata - sono annoverati dall'art. 46 L. Fall., che contempla i beni strettamente correlati alla persona del fallito o ai membri del suo nucleo familiare, le cose che non possono essere pignorate (art. 514 c.p.c.), gli stipendi, le pensioni, i salari e i redditi da attività del fallito.

- In ultima analisi, l'inefficacia ex art. 44 L. Fall. non colpisce i soli atti i pagamenti- relativi a situazioni e rapporti estranei al fallimento o relativi a beni esclusi dallo spossessamento di cui all'art. 46 L. Fall.. Viceversa, ciascun pagamento che incida sul patrimonio come cristallizzato alla data di fallimento deve ritenersi automaticamente inefficace, a prescindere dal pregiudizio arrecato ai creditori e dalla finalità cui assolva, restando irrilevante che esso tenda a restituire ai lavoratori somme decurtate a scopi fiscali dalle loro retribuzioni.

- Mette in conto evidenziare che in materia tributaria, quantunque sussista la legittimazione concorrente del fallito con quella del curatore e il primo non sia privato, a seguito della dichiarazione di fallimento, della qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, restando esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, che conseguono alla "definitività" degli atti impositivi, nondimeno egli è abilitato ad invocare tutela avverso detti atti solo nell'inerzia degli organi fallimentari (Cass. n. 12854 del 2018, Cass. n. 8132 del 2018).

E' in ragione di ciò che gli avvisi di accertamento e le cartelle esattoriali, anche se inerenti a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente devono essere notificati sia al curatore, in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento, sia al contribuente fallito (Cass. n. 11618 del 2017; Cass. n. 9434 del 2014).

- Il primo motivo di ricorso va, in ultima analisi, accolto, con assorbimento delle altre due censure. La sentenza va, dunque, cassata e, non occorrendo ulteriori accertamenti, la causa va decisa nel merito, con l'annullamento della cartella di pagamento impugnata.

- Le spese vanno compensate attesa la peculiare complessità della materia trattata.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, annulla la cartella di pagamento; compensa le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Tributaria della Suprema Corte di Cassazione, il 18 dicembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 16 giugno 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza