

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:
Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente -
Dott. CROLLA Cosmo - Consigliere -
Dott. BALSAMO Milena - rel. Consigliere -
Dott. FASANO Anna Maria - Consigliere -
Dott. D'OIDIO Paola - Consigliere -
ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso omissis proposto da:
SRL

contro

- *ricorrente* -

SPA IN FALLIMENTO;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 690/2017 della COMM. TRIB. REG. SEZ. DIST. di LATINA,
depositata il 20/02/2017;
udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio del 07/05/2019 dal Consigliere
Dott. MILENA BALSAMO.

Svolgimento del processo

1. La società s.r.l. ricorre sulla base di due motivi per la cassazione della sentenza n. 690/17, con la quale la CTR del Lazio, ritenendo inapplicabile la novella legislativa di cui alla [L. n. 296 del 2006](#), art. [1, comma 173, lett. c\)](#) - che aveva modificato il [D.Lgs. n. 504 del 1992](#), art. [10](#) - affermava che in assenza dell'incasso delle somme ricavate dalla vendita - in sede di esecuzione fondiaria - degli immobili soggetti ad ICI, il curatore della procedura fallimentare della società "(OMISSIS)" non poteva essere obbligato a presentare la dichiarazione nè a pagare l'imposta richiesta per gli anni 2006-2013.

In particolare, la CTR statuiva che la società (OMISSIS) - essendo stata dichiarata fallita il 17.07.2006 - non poteva soggiacere agli obblighi imposti dalla [L. n. 296 del 2006](#), in vigore dal primo gennaio 2007 la quale, avendo natura sostanziale, non poteva trovare applicazione retroattiva. Con conseguente applicazione della previgente normativa, la quale prevedeva che i termini per gli adempimenti dell'imposta comunale decorrevano dalla data dell'incasso della somme; quindi poiché, nella specie, il G.E. aveva assegnato al creditore esecutante l'intero corrispettivo ricavato dalla vendita degli immobili pignorati, il curatore non poteva attingere dall'attivo fallimentare per estinguere il debito tributario, altrimenti contravvenendo alla par condicio creditorum.

La Curatela del fallimento non ha svolto difese.

Motivi della decisione

Sentenza, Corte di cassazione, V Sez. civ, Pres. Stalla – Rel. Balsamo, n. 20953 del 6 agosto 2019

2. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del [D.Lgs. n. 504 del 1992](#), art. [10, comma 6](#), per avere il decidente escluso l'onere della curatela di presentare la dichiarazione e di versare l'ICI per gli immobili posseduti dal fallimento, e venduti all'esito dell'esecuzione individuale promossa da un creditore fondiario, in ragione del fatto che il prezzo non era stato incassato.

Deduce la società di riscossione che il termine indicato dalla norma citata doveva essere individuato non nella data di riscossione del prezzo ma nella data del decreto di trasferimento della proprietà, come interpretato dalla corte di legittimità, e che in tal senso il legislatore era intervenuto con la [L. n. 296 del 2006](#), per precisare che il fallimento soggiace al pagamento dell'Ici per l'intero periodo di durata della procedura sino alla data del decreto di trasferimento, momento in cui perde il possesso dei beni venduti.

Ad avviso della ricorrente, la novella legislativa, in realtà, non innova affatto l'art. 10 cit., codificando invece l'interpretazione del testo normativo già individuata dalla giurisprudenza.

3. Con la seconda censura, la società lamenta la violazione dell'art. 10 cit. e dell'art. 41 del T.U.L.B., nonché degli artt. [50](#), [51](#) e [111 e ss.](#) della [L. Fall.](#), assumendo che il creditore fondiario gode di un privilegio meramente processuale, potendo iniziare o continuare la procedura esecutiva in deroga al generale divieto posto dall'art. 51 cit. che vieta ai creditori del fallimento di proporre o continuare azioni esecutive individuali, il che, tuttavia, non esclude l'applicazione della disciplina di cui al successivo art. [52 L. Fall.](#), in forza del quale tutti i Crediti, anche se muniti di prelazione, devono essere accertati secondo le norme della [legge fallimentare](#).

Con la conseguenza che il creditore fondiario ha l'onere di insinuarsi al passivo del fallimento per trattenere definitivamente quanto percepito ed assegnato temporaneamente all'esito della procedura esecutiva individuale. Ed è nella fase successiva della graduazione dei crediti concorsuali che il giudice provvederà all'assegnazione definitiva delle somme spettanti, dovendo tener conto, ai fini della graduazione dei crediti, che sul ricavato della vendita degli immobili gravati da garanzia reale dovranno essere collocate, in particolare, e, quindi, anteposte al credito fondiario, le spese riconducibili al pagamento delle imposte e tasse locali ai sensi dell'art. [111 L. Fall.](#)

4. La prima censura è fondata.

Il [D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504](#), art. [10, comma 6](#), dispone che *"Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa l'imposta è dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento ed è prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita. Il versamento dell'imposta deve essere effettuato entro il termine di tre mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato; entro lo stesso termine deve essere presentata la dichiarazione"*;

La [L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), art. [1, comma 173, lett. c\)](#), ha così sostituito il testo originario del [D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504](#), art. [10, comma 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, altresì, 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"*.

Le questioni che si sottopongono in maniera strettamente connessa all'esame della Corte riguardano, con riferimento ai fatti verificatisi prima dell'anno 2007, la durata del periodo

Sentenza, Corte di cassazione, V Sez. civ, Pres. Stalla – Rel. Balsamo, n. 20953 del 6 agosto 2019

d'imposizione ICI di un bene immobile, che, già acquisito alla massa fallimentare, sia alienato ad un terzo aggiudicatario, e la determinazione del giorno iniziale del periodo di tre mesi durante il quale il curatore del fallimento ha l'obbligo di presentare la dichiarazione ICI e di versare l'imposta.

Il punto controverso riguarda soltanto la data conclusiva del periodo. Questa Corte ha già avuto occasione di pronunciarsi sulla questione, adottando una decisione (Corte di cassazione 1 settembre 2004, n. 17636; n. 20575 del 2005: n. 24670/2007; n. 9384/2010), che questo Collegio condivide, e secondo la quale il termine per il versamento dell'ICI, previsto dal [D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504](#), art. [10, comma 6](#), ante riforma, decorre dalla data del decreto di trasferimento dell'immobile aggiudicato. La ratio della norma è duplice, in quanto si vuole "da un lato, consentire al curatore fallimentare di differire il pagamento dell'imposta maturatasi a carico della procedura fallimentare sino ai tre mesi successivi al momento in cui è possibile prelevarne il complessivo ammontare dal ricavato della vendita immobiliare (,e,) dall'altro, attribuire al comune la possibilità di un effettivo soddisfacimento (in prededuzione) della pretesa tributaria, in relazione a quel singolo immobile assoggettato ad ICI, in quanto posseduto dal fallimento e per il periodo di durata di tale possesso". D'altra parte, l'imposta "è prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita" ([D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504](#), art. [10, comma 6](#), n. 1) e il versamento dev'essere effettuato in unica soluzione.

Il versamento dell'ICI presuppone, quindi, il completamento del periodo di assoggettamento del fallimento all'imposta, in relazione all'immobile, perché tale periodo si conclude solo con il decreto di trasferimento della proprietà del bene all'aggiudicatario; il "prelievo" dell'ICI dal ricavato del prezzo di vendita presuppone la "prelevabilità", la quale non può darsi prima del decreto di trasferimento del bene in forza del [R.D. 16 marzo 1942, n. 267](#), art. [108](#) e dell'art. 586 c.p.c., comma 1, i quali prevedono che nel periodo che va dal versamento del prezzo al decreto di trasferimento il giudice può sospendere la vendita: in definitiva, il termine "incasso" equivale alla "prelevabilità".

La soluzione data alla questione della determinazione del giorno iniziale del periodo di tre mesi, durante il quale il curatore del fallimento ha l'obbligo di versare l'imposta, identificandolo con la data del decreto di trasferimento, comporta che la questione relativa alla durata del periodo d'imposizione ICI si risolva nel senso che esso si estende dalla dichiarazione di fallimento fino ad arrivare, oltre la data del versamento del prezzo, fino alla data del decreto di trasferimento.

L'erroneità della decisione impugnata trova fondamento anche in ragione della sentenza di questa Corte n. 15462 del 2010 (confermata da Cass. n. 15478/2010; da Cass. n. 16836/2012 e da Cass. n. 8371/2016), che, nel pronunciarsi in materia di soggetto passivo ICI, nel caso in cui l'immobile rientra nel possesso del fallito tornato in bonis, che ha chiarito che "*In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), la dichiarazione di fallimento - non comportando il venir meno dell'impresa, ma solo la perdita della legittimazione sostanziale e processuale da parte del suo titolare, nella cui posizione subentra il curatore fallimentare - implica che la relativa obbligazione continua a gravare sul fallito, nel presupposto che il bene resta nel suo patrimonio, nonostante lo spossessamento conseguente all'apertura della procedura concorsuale, ricollegandosi l'effetto traslativo della proprietà solo all'emanazione del decreto di trasferimento a cura del giudice delegato: sono invece a carico del curatore le sanzioni pecuniarie connesse all'omessa denuncia, trattandosi di attività che compete in proprio a tale soggetto, individuabile pertanto quale persona fisica che ha commesso la relativa violazione tributaria*".

Il principio da applicare al caso di specie è, pertanto, il seguente: "*Il versamento dell'ICI deve essere effettuato, nel suo ammontare complessivo per il periodo che va dalla dichiarazione di*

Sentenza, Corte di cassazione, V Sez. civ, Pres. Stalla – Rel. Balsamo, n. 20953 del 6 agosto 2019

fallimento fino al decreto di trasferimento, entro il termine di tre mesi dalla data in cui il prezzo versato dall'aggiudicatario è prelevabile, cioè dalla data del decreto di trasferimento degli immobili".

Dunque, già prima dell'introduzione della [L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), art. [1, comma 173, lett. c](#)), entrata in vigore il 1 gennaio 2007 (cit. art., comma 1364), il regime dell'imposizione dell'ICI sui beni compresi nel fallimento era dettato dall'esposto principio, già Individuato dalla giurisprudenza di questa Corte, alla stregua del quale si determina sia il periodo dell'imposizione sia il periodo dell'adempimento dell'obbligazione tributaria.

Ne deriva che la [L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), art. [1, comma 173, lett. c](#)), è una disposizione normativa che, almeno per quel che riguarda la determinazione del giorno iniziale del termine entro il quale il curatore deve versare l'ICI, non innova in alcun modo rispetto al regime precedente, limitandosi ad esplicitare una norma che era già implicita nella normazione antecedente e di cui questa Corte aveva evidenziato l'esistenza.

5. Parimenti fondata è la seconda censura.

Come già illustrato, la disciplina speciale del mutuo fondiario ipotecario di cui al [R.D. n. 646 del 1905](#) e al [D.P.R. n. 7 del 1976](#), applicabile "ratione temporis", autorizzando l'istituto mutuante a iniziare o proseguire l'azione esecutiva nei confronti del debitore dichiarato fallito, configura un privilegio di carattere meramente processuale, sicché l'assegnazione al creditore procedente della somma ricavata dalla vendita non deroga al principio di esclusività della verifica concorsuale posto dall'art. [52 L. Fall.](#), trattandosi di un'assegnazione a carattere provvisorio ed essendo onere dell'istituto, che intenda renderla definitiva, insinuarsi al passivo del fallimento in modo da consentire la graduazione dei crediti. La distribuzione delle somme ricavate dalla vendita forzata da parte del giudice dell'esecuzione ha carattere provvisorio e può divenire definitiva soltanto in esito al riparto in sede fallimentare, sicché il curatore è legittimato ad agire per ottenere la restituzione degli importi percepiti o in eccedenza dal creditore fondiario a titolo di anticipazione in sede esecutiva (Cass. N. 23482/2018; v. anche nn. 17636/2012; 24670/2007).

L'aver sottoposto la propria pretesa al procedimento di verifica del passivo (come impone l'art. [52 L. Fall.](#)), costituisce infatti il fondamento stesso (*recte*: il fatto costitutivo) del diritto del creditore fondiario di ottenere l'attribuzione, in via provvisoria, del ricavato della suddetta vendita, e quindi si tratta di un accertamento dal quale il giudice dell'esecuzione non può prescindere, e di un fatto che dovrà essere documentato dall'istituto procedente, anche a prescindere dall'intervento del curatore nella procedura esecutiva.

I principi recepiti nell'art. [52 L. Fall.](#), nel sancire in modo chiarissimo che l'accertamento e la graduazione dei crediti nei confronti del fallito devono essere operati in sede fallimentare, stanno certamente a significare che l'attribuzione al creditore fondiario che va operata in sede esecutiva ha carattere provvisorio, dovendo comunque successivamente tenersi conto di tali ulteriori accertamenti (che ben potrebbero essere ancora in corso in sede fallimentare).

Davanti al giudice dell'esecuzione hanno dunque rilievo gli accertamenti e la graduazione già avvenuti in sede fallimentare, in modo che l'attribuzione (pur sempre) provvisoria effettuata in sede esecutiva sia comunque modulata in concreto sulla base di quello che già risulti stabilito in sede fallimentare (in via definitiva o anche in via provvisoria) così da limitare - anche in funzione del principio di economia processuale ed in conformità [all'art. 111 Cost.](#) - le eventuali successive azioni restitutorie, le quali in questo modo saranno necessarie solo in virtù di vicende non deducibili (o quanto meno non dedotte) in sede esecutiva (Cass. n. 23482/2018).

Sentenza, Corte di cassazione, V Sez. civ, Pres. Stalla – Rel. Balsamo, n. 20953 del 6 agosto 2019

L'esistenza di altri crediti con diritto di preferenza rispetto a quello fondiario rappresenta invece un fatto impeditivo (ovvero modificativo o estintivo) del diritto del creditore fondiario di ottenere l'attribuzione provvisoria del ricavato della vendita dell'immobile ipotecato e dunque va dedotta e documentata dal curatore fallimentare.

In altri termini, per ottenere l'attribuzione (in via provvisoria, salvi i definitivi accertamenti operati nel prosieguo della procedura fallimentare) delle somme ricavate dalla vendita, il creditore fondiario deve documentare al giudice dell'esecuzione di avere sottoposto positivamente il proprio credito alla verifica del passivo in sede fallimentare, cioè di aver proposto l'istanza di ammissione al passivo del fallimento e di avere ottenuto un provvedimento favorevole dagli organi della procedura (anche se non ancora divenuto definitivo).

Solo in tal caso il giudice dell'esecuzione potrà attribuire al suddetto creditore il ricavato della vendita e dovrà farlo nei limiti del provvedimento di ammissione, disponendo la restituzione del residuo al fallito (e per esso al curatore del suo fallimento, ma senza alcuna ulteriore decurtazione).

In caso contrario (cioè laddove l'istituto non abbia affatto presentato l'istanza di ammissione al passivo, in violazione dell'art. [52 L. Fall.](#), ovvero il suo credito sia stato escluso dal passivo), l'intero ricavato della vendita non potrà che essere rimesso agli organi della procedura fallimentare, per essere distribuito in tale sede.

Conclusivamente, il ricorso va accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata; poiché non sono necessari accertamenti in fatto, il ricorso originario della curatela deve essere respinto.

Stante l'evoluzione normativa, le spese dell'intero giudizio vanno compensate.

P.Q.M.

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della curatela.
- Compensa le spese.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 7 maggio 2019.

Depositato in Cancelleria il 6 agosto 2019

**Il presente provvedimento è stato modificato nell'aspetto grafico, con l'eliminazione di qualsivoglia riferimento a dati personali, nel rispetto della normativa sulla Privacy*